

Sentenza n. 37 del 19 aprile 2011 (ud 22 febbraio 2011) - della Commiss. Trib. Regionale, Bologna,  
Sez. XIII - Pres. Proto Nicola - Rel. Conti Alberto  
Imposta pubblicità - [Art. 6](#) D.Lgs. 507/93

**REPUBBLICA ITALIANA**

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI BOLOGNA

TREDICESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

PROTO NICOLA - Presidente

CONTI ALBERTO - Relatore

DONATI GIAN PIERO - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2556/09

spedito il 05/11/2009

- avverso la sentenza n. 72/04/2009

emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di RAVENNA

contro: I.C.A. IMPOSTE COMUNALI AFFINI S.r.l.

proposto dal ricorrente:

GR.BE. S.N.C.

VIA (...) 46047 PORTO MANTOVANO MN

difeso da:

VA.AL.

VIA (...) 46100 MANTOVA MN

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) PUBBLICITÀ 2007

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto spedito in data 05/11/2009 e ricevuto dalla segreteria della Commissione il 09/11/2009 la Società GR. S.n.c. di Be.Gi. con sede in Porto Mantovano (MN) ha proposto appello avverso la sentenza n. 72/04/09 in data 20/04/09 della Commissione Tributaria Provinciale di Ravenna che aveva respinto il ricorso proposto contro l'atto di accertamento n. (...), notificato in data 30/05/2008 dall'ICA S.r.l. (Imposte Comunali Affini di Faenza) per omessa dichiarazione relativa all'imposta comunale sulla pubblicità del Comune di Faenza per l'anno 2007 e per l'omesso versamento della detta imposta a seguito della esposizione su una gru di un pannello - pannello - insegna, di mq. 6 posizionata su "gru V.le (...)", per la complessiva somma di Euro 353,00, di cui Euro 123,30 per l'imposta evasa, Euro 3,33 per interessi di mora, Euro 184,95 per sanzione per omessa dichiarazione, Euro 36,99 per sanzione per omesso pagamento ed Euro 4,00 per costi di notifica, con 0,43 di arrotondamento. L'appellante ha contestato la mancanza di motivazione della sentenza per assoluta inidoneità logica delle argomentazioni proposte dal giudice di primo grado che l'hanno resa solo apparente sebbene in contrasto con gli elementi di fatto totalmente contrari, senza tener conto di altri elementi importanti. Al contrario per la ricorrente la scritta ritenuta pubblicitaria avrebbe riprodotto solo in parte la denominazione sociale dell'azienda che produceva la gru, senza alcuna indicazione della sua sede o dei recapiti telefonici o telematici. Inoltre il pannello avrebbe dovuto essere ritenuto marchio di fabbrica (e quindi non assoggettato al tributo) poiché non assolveva allo scopo di pubblicizzare il prodotto essendo incorporato in esso al solo fine di individuarlo, per di più non essendo collocato in luoghi pubblici o aperti al pubblico. Ha dedotto come la scritta fosse stata apposta al pannello di lamiera per l'esclusivo scopo di distinguere il prodotto e per assolvere alla funzione di bilanciamento delle spinte contrarie e delle torsioni generate dal vento sul braccio principale della gru. Ha eccepito la propria carenza di legittimazione passiva in merito alla sanzione per l'omessa dichiarazione, il cui obbligo incombeva esclusivamente a carico di colui che disponeva a qualsiasi titolo della gru dalla quale era diffuso il messaggio pubblicitario a norma dell'[art. 6](#) D.Lgs. 507/93, in riferimento al successivo art. 8. Ha concluso chiedendo in via principale dichiararsi l'illegittimità e l'infondatezza, tanto in fatto quanto in diritto, del processo verbale di accertamento n. 621 notificato il 30/05/08, assolvendosi la concludente da qualsivoglia pretesa impositiva e sanzionatoria ex adverso azionata in argomento, oltre a disporsi l'annullamento dell'atto di accertamento ed irrogativo di sanzioni su cui si discute e, per quanto occorrer possa, di ogni altro atto presupposto non noto: con rifusione delle spese di entrambi i gradi del giudizio.

Si è costituita TL. S.r.l. chiedendo la conferma della sentenza impugnata in quanto corretta sia in fatto che in diritto: vinte le spese di entrambi i gradi del giudizio.

L'appellata ha depositato una memoria con atto spedito il 17/11/10 e ricevuto il 18/11/10 con il quale ha presentato altre foto del pannello contestato ed ha evidenziato come la scritta riportante il nome della ditta costruttrice avesse l'identica struttura di quella ritrovabile sul sito internet della società, mentre i disegni tecnici delle medesime strutture non riportavano il pannello incriminato. Sulla carenza di legittimazione passiva ha rilevato come l'art. 6 citato prevedesse che il produttore o venditore della merce pubblicizzata fosse soggetto passivo dell'obbligazione tributaria parimenti a colui che disponeva a qualsiasi titolo del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario veniva diffuso, permettendo quindi al soggetto sanzionato di rivalersi sull'affittuario o su colui a cui era stato venduto il mezzo su cui risultava posizionata la pubblicità.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

La discussione di diritto su cui si sta incentrando il presente giudizio si può individuare in due punti precisi: l'individuazione della scritta apposta sul braccio della gru o sul montante della stessa come insegna pubblicitaria (assoggettata agli obblighi di cui al D.Lgs. 507/93) oppure come marchio di fabbrica (escluso dall'imposta) e l'assoggettabilità o meno di entrambi i soggetti specificati nell'art. 6 della medesima norma agli obblighi ivi indicati, relativamente alla presentazione della dichiarazione.

Sul primo punto è necessario valutare l'applicabilità al fatto in discussione della norma di diritto di cui all'[art. 5](#) del D.Lgs. 507/93 che recita: "Ai fini dell'imposizione si considerano rilevanti i messaggi diffusi nell'esercizio di una attività economica allo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi, ovvero finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato".

E' chiaro come questa disposizione non si riferisca al soggetto che puramente e semplicemente funge da tramite per trasmettere il messaggio pubblicitario che la ditta interessata vuole far conoscere per promuovere la propria attività, ma non certamente l'attività o l'immagine del soggetto che espone quel messaggio; sempreché quest'ultimo non ne abbia anch'esso una utilità o un ritorno pubblicitario personale.

Il caso di studio non individua il titolare del cantiere ove risultava installata la gru, che il contribuente dichiara di aver venduto, senza però indicare o dimostrare a quale soggetto e con quali modalità. Neppure è stato provato il contratto o l'obbligazione che hanno permesso la collocazione della gru nel cantiere: se solamente in funzione di un uso momentaneo oppure una situazione di fatto non considerata dalle parti o anche per un particolare accordo contrattuale da parte del titolare del cantiere.

Resta la certezza della evidenza del cartello che con quelle dimensioni e con la sua collocazione a grande altezza rappresenta ictu oculi una modalità voluta di indirizzare il messaggio relativo alla denominazione del costruttore della gru ad un pubblico che non era limitato agli addetti ai lavori interni al cantiere ma, appunto per tale evidenza ed altezza, veniva diretto a tutti coloro che potevano visionare la gru anche da luoghi pubblici molto lontani, constatando altresì che il movimento del braccio del manufatto, in continua rotazione, poteva ampliare la visione del pannello per 360°. Manca la prova della necessità tecnica del pannello di quelle dimensioni, posto in quella posizione, utilizzato per l'esposizione della scritta.

Diverso sarebbe stato il marchio (anche se esistente) che comunque non avrebbe bisogno di una così grande evidenza, ma che serve normalmente ad individuare come segno distintivo il costruttore per impedire contraffazioni o per contrassegnare con un logo il manufatto stesso in caso di esigenze di ogni genere od anche per indicare la provenienza del prodotto da una data impresa, senza naturalmente l'intendimento di promuovere la vendita di quel bene o per pubblicizzarne il nome. Le dimensioni, la collocazione ed il metodo usato portano a ritenere non trattarsi di un marchio, che non aveva bisogno di tali evidenze per raggiungere il suo scopo ben più limitato.

La contestazione dell'appellante sulla necessità legale di contrassegnare il suo manufatto con il nome si scontra per di più con la documentazione prodotta dall'appellata dalla quale emerge che le fotografie della gru riportate nel sito internet dell'azienda non riportavano quel pannello ritrovato sulla gru contravvenzionata. La giustificazione addotta dalla contribuente in funzione della sicurezza del manufatto su cui era riportata la scritta non trova alcun riscontro tecnico oggettivo e potrebbe essere interpretata all'opposto di quanto dichiarato.

La seconda eccezione di diritto potrebbe essere fondata in riferimento al rilievo sull'obbligo alla presentazione della dichiarazione da parte del soggetto che materialmente aveva in uso il mezzo ove era inserita la pubblicità. E' necessario a tal fine valutare il disposto dell'[art. 8](#) del D.Lgs. 507/93 rispetto all'obbligo contenuto nell'art. 6. E' vero che l'art. 8 individua nel soggetto passivo di cui all'art. 6 - colui che deve "presentare al comune apposita dichiarazione anche cumulativa" prima di iniziare la pubblicità, ma nell'art. 6 il soggetto passivo è individuato esclusivamente come "colui che dispone a qualsiasi titolo del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso". Ci si domanda come potesse l'I.C.A. conoscere questo soggetto passivo se non tramite la ditta che era

pubblicizzata sulle gru. Non risultano da atti pubblici o da registri posti a disposizione del pubblico le notizie da cui trarre il nominativo del soggetto giuridico che dispone di una gru posizionata in un cantiere. L'obbligo di apporre all'esterno di un cantiere edile il pannello riportante il committente e la ditta incaricata della costruzione potrebbe permettere la ricerca. Ma potrebbe la stessa ditta costruttrice mantenere la disponibilità concreta del suo manufatto da far operare tramite propri dipendenti e potrebbe il titolare del cantiere non concedere la visione dei documenti intercorsi con la costruttrice della gru agli ispettori dell'I.C.A.

Inviando l'accertamento al soggetto visibile nei cartelli pubblicitari si dava la possibilità al sanzionato di poter indicare il primo responsabile della presentazione della dichiarazione, chiedendo a lui il rimborso di quanto corrisposto oppure facendolo intervenire nel processo conseguente al ricorso.

Nessun elemento ha portato il ricorrente da cui si possa stabilire una diversità fra il soggetto che ha costruito le gru ed il soggetto che ne aveva la disponibilità in quei cantieri: onere della prova che gravava sul ricorrente, stante anche l'impostazione dell'art. 6 sopra richiamato sulla solidarietà nel pagamento dell'imposta sia da parte di colui che ha la disponibilità del mezzo pubblicitario e sia di colui che riceve i benefici dalla pubblicità. Manca qualsiasi riferimento alla distinzione di ruolo per la prima sanzione riferita alla mancata presentazione della domanda e per la seconda sanzione, riferita al mancato pagamento dell'imposta, visto che la seconda parte dell'art. 6 riporta questa espressione: "E' solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità". Avendo l'art. 8 individuato il soggetto tenuto alla presentazione della dichiarazione genericamente nel soggetto passivo di cui all'art. 6, che viene ritratto esclusivamente come colui che è "tenuto al pagamento in via principale", correlato col soggetto "solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta", l'interpretazione del volere del legislatore non può che far collimare entrambi i soggetti nella solidarietà sia del pagamento della imposta che dell'obbligo della presentazione della domanda. Non essendo specificato nulla, relativamente al soggetto titolare della sanzione per omessa dichiarazione, dall'[art. 12](#) D.Lgs. 473/97, l'interpretazione sopra riferita si ritiene corretta.

Non può quindi questa Commissione che confermare la sentenza impugnata respingendo le deduzioni e richieste dell'appellante. Stante il carattere principalmente interpretativo delle norme in questo processo, si ritiene equo compensare le spese del giudizio.

**P.Q.M.**

La Commissione conferma la decisione di 1° grado. Spese compensate.