

Corte di Cassazione Civile Sezione tributaria 20/7/2007 n. 16117; Pres.
D'Alonzo, Rel. Scuffi

ICPDPA - Mancata utilizzazione impianto

SVOLGIMENTO

DEL

PROCESSO

La SCI -società di concessioni internazionali srl -che aveva sempre versato l'imposta di pubblicità commisurata ai 18 mq.risultante dalla misura degli impianti autorizzati dalla concessione - chiedeva al Comune di Roma restituzione delle assente eccedenze per le annualità 1994, 95, 96, 97 e I°- II° trim.1998 esponendo di aver utilizzato una superficie espositiva di mq.16,80 corrispondente al formato standard dei manifesti. Il ricorso proposto contro il silenzio rifiuto dell'Amministrazione comunale sulle istanze di rimborso veniva rigettato dalla CTP di Roma che statuiva -in sostanza -che l'imponibile era costituito dalla superficie utilizzabile al netto della cornice e non da quella realmente utilizzata . La CTR di Roma accoglieva l'appello del contribuente argomentando che -a sensi degli artt.7 ed 8 Dlgs 507/93 e della delibera del consiglio comunale di Roma 254/95 -veniva stabilito un tetto massimo di utilizzabilità stante il divieto di superare i mq.18 ma non era vietato utilizzare una superficie inferiore come risultante dalla dichiarazione della società richiedente la concessione che aveva indicato una superficie di mq.17 . Illegittima si appalesava pertanto la maggior pretesa del Comune fondata sulla autorizzazione di mq.18 laddove la superficie tassabile era unicamente quella effettivamente utilizzata desumibile dalla denuncia dell'interessato e dal suo contenuto. Ricorre per la cassazione della sentenza il Comune di Roma lamentando -con I° motivo-violazione dell'art.19 Dlgs 546/92 per gli anni 1996,1997 e primo semestre 1998 non essendo stata depositata l'istanza di rimborso che doveva necessariamente supportare il ricorso avverso il silenzio rifiuto e conseguentemente rilevando - con II° motivo -violazione dell'art.9 VI° comma del Dlgs 507/93 e 112 cpc stante l'intervenuta decadenza del termine biennale -per richiedere il rimborso. Deduce - con III° motivo-violazione degli artt.7, 8, 12 Dlgs 507/93, 7 Regolamento .attuativo di cui alla delibera CC 289/94 e 7 della delibera 254/95 nonché falsa applicazione dei principi sull'onere della prova (art. 2697 cc) assumendo che l'art.7 IV° comma del Regolamento comunale fissava il criterio per la determinazione dell'imposta tenendo conto della proiezione al suolo della superficie occupata dal mezzo pubblicitario con esclusione di sostegni e comici solo ove tali mezzi fossero privi di finalità pubblicitarie, trattandosi di eccezione alla regola della totale imputabilità dell'impianto che non era stata dimostrata nella sua ricorrenza fattuale . Assume altresì che l'art.12 Dlgs 507/93 commisurava l'imposta alla superficie complessiva degli impianti e non alla sola superficie utilizzata così come l'art.7 stabiliva che la misura imponibile era definita dalla concessione o autorizzazione ,essendo priva di effetto la diminuzione della superficie geometrica eseguita ad libitum dal titolare dopo l'installazione dell'impianto. Aggiunge infine che il fatto che la dichiarazione dovesse essere presentata anche nei casi di variazione della superficie esposta e del titolo di pubblicità era solo finalizzata a rendere edotto il Comune della situazione al fine di eventualmente revocare la concessione o comunque per il caso che dalla modifica potesse scaturire una nuova imposizione ; che la disposizione dell'art.1 ,all.2 lettera B della delibera 254/95 non aveva portata modificativa della precedente regolamentare(289/94) e del resto si limitava a stabilire che la dimensione utile del pannello pubblicitario doveva essere contenuta nei limiti di mt.6 di larghezza per 3 di altezza per evitare che i supporti potessero debordare dalle estremità dell'impianto eccedendo le misure indicate nella concessione;che il legislatore non aveva fatto riferimento alla quantità di manifesti affissi su tali strutture per dedurre una tassabilità inferiore a quella potenziale ;che da tali variabili soggettive non poteva dipendere la quantificazione dell'imposizione ancorata ad elementi oggettivi e predeterminati. Resiste la società intimata eccependo -con ricorso incidentale- la mancanza del potere rappresentativo del sindaco di Roma non rilevandosi dalla procura l'autorizzazione di Giunta all'esercizio del diritto ad impugnare; a ciò replicando il contribuente con pari denuncia di inammissibilità dell'avverso ricorso per aver il soggetto colà indicato agito genericamente come rappresentante legale senza che fosse specificata la carica che ricopriva .

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente riuniti i ricorsi proposti avverso la medesima sentenza (art.335 cpc) vanno innanzitutto disattese le pregiudiziali sollevate da ambo le parti in relazione alla dedotta inammissibilità sia del ricorso principale sia del controricorso e ricorso incidentale. Quanto alla mancanza del potere rappresentativo da parte del sindaco di Roma allorché non sia previamente autorizzato ad agire in giudizio da parte della Giunta il rilievo sollevato dalla società contribuente non ha pregio alla luce del principio ormai pacifico dopo l'intervento delle SS.UU (Cass.12868/05)-che nel nuovo ordinamento delle autonomie locali, in mancanza di una disposizione statutaria che la richieda espressamente(come non e' nel caso del Comune di Roma), l'autorizzazione alla lite da parte della giunta municipale non costituisce atto necessario ai fini del promuovimento di azioni o della resistenza in giudizio da parte del sindaco. Quest'ultimo, infatti, trae la propria investitura direttamente dal corpo elettorale e costituisce, esso stesso, fonte di legittimazione dei componenti della giunta municipale, nel quadro di un sistema costituzionale e normativo di riferimento profondamente influenzato dalle modifiche apportate al Titolo V della Parte II della Costituzione dalla legge costituzionale 3/2001 nonché di quelle introdotte dalla L.131/03 con ripercussioni anche sull'impianto del Dlgs.. 267/00, il cui art. 50 indica il sindaco quale organo responsabile dell'amministrazione comunale e gli attribuisce la rappresentanza dell'ente(ex multis Cass.21330/06). Circa poi la contrapposta eccezione secondo cui l'indicazione nominativa del legale rappresentante della persona giuridica sarebbe insufficiente ai fini della riferibilità dell'atto al firmatario in mancanza di indicazione dell'organo rappresentativo in cui si inserisce e' appena il caso di soggiungere che e' principio consolidato in tema di sottoscrizione degli atti di parte (art. 125 cpc) che per le persone giuridiche, e' sufficiente il mero riferimento alla denominazione in cui si estrinseca la soggettività giuridica dell'ente e non e' neppure necessaria l'indicazione del nominativo del titolare dell'organo investito della rappresentanza, che ben può essere riportato come legale rappresentante in carica (o pro tempore) senza ulteriori specificazioni , posto che eventuali omissioni od errori compiuti nella indicazione possono incidere sull'atto solo quando si traducano in una incertezza assoluta sulla individuazione della persona giuridica rappresentata (Cass. 11 900/03 e Cass.11721/00) Da tanto discende che l'enunciazione in premessa del ricorso del nome e cognome del legale rappresentante sottoscrittore in tale qualità della procura autenticata dal difensore adempie perfettamente ai requisiti di certezza e riferibilità dell'atto alla società tramite l'indicazione del vincolo di rappresentanza organica che non richiede ulteriori specificazioni quale la carica formale interna su cui poggia. D'altro canto il dovere del giudice di accertare, anche d'ufficio ed in sede d'impugnazione, la legittimazione processuale delle parti, comporta che egli debba verificare soltanto se il soggetto che ha dichiarato di agire o contraddire in nome e per conto dell'ente abbia anche dichiarato di far ciò in una veste astrattamente idonea, per legge o per espressa disposizione statutaria, ad abilitarlo alla rappresentanza sostanziale dell'ente stesso nel processo, non anche che sia tenuto a svolgere di sua iniziativa accertamenti in ordine all'effettiva esistenza della qualità spesa dal rappresentante, avendo quest'ultimo l'onere di provarla solo in caso di contestazione della controparte (Cass.22783106) Vanno perciò rigettati sia il motivo preliminare introdotto con il ricorso incidentale sia il I°motivo del controricorso al ricorso incidentale.

2. Fondati risultano invece i primi due motivi del ricorso principale che possono essere congiuntamente esaminati in quanto strettamente tra loro collegati.. Nonostante il Comune fin dal Io grado e nelle controdeduzioni di appello avesse prospettato la questione (del resto rilevabile d'ufficio attinendo ad un presupposto indefettibile dell'azione di rimborso quale e' la formazione del provvedimento esplicito od implicito di diniego impugnabile avanti al giudice tributario ex art.19 Dlgs 546/92) nessun risposta in tal senso e' stata fornita dai giudici di merito ne' emergendo agli atti alcuna prova della proposizione della relativa istanza amministrativa per le annualità 1996,1997 e I° semestre 1998 . Invero il processo tributario, pur comportando un giudizio su dei rapporti, può essere instaurato soltanto mediante impugnazione di specifici atti o rifiuto degli stessi, con la conseguenza del formarsi di preclusioni a seguito del mancato esercizio, nei termini decadenziali, del diritto d'impugnazione ,non essendo consentite azioni di accertamento negativo del debito di imposta e di condanna alla restituzione del preteso indebito senza un collegamento con un atto

impositivo od un atto di diniego provocato da preventiva istanza nei termini prescritti dalle singole leggi di imposta (art.19 u..co. Dlgs 546/72 ed art.9 VI° co. Dlgs 507/93) . Trattandosi di presupposto processuale (Cass.22564/04)la sua mancanza doveva comportare la sanzione dell'inammissibilità del ricorso introduttivo in relazione a tali annualità . 3. Parimenti fondato e' il III° motivo in tutte le sue articolazioni che sostanzialmente investono il nucleo centrale della statuizione della CTR nella parte in cui statuisce che la superficie tassabile sarebbe costituita da quella effettivamente utilizzata come desumibile dalla denuncia dell'interessato e non invece la superficie utilizzabile e cioe' quella sfruttabile a pieno dal pubblicitario.

Già questa Corte in analoghe fattispecie ha avuto modo di chiarire - dopo aver premesso che dalle disposizioni normative contenute negli artt. 1, 3, 4 e 5 Dlgs. 507/93 si deduce che l'oggetto del tributo e' costituito dai comportamenti pubblicitari, visivi o acustici, realizzati per il tramite di affissione su appositi impianti o di altri mezzi- che oggetto dell'imposta e' la disponibilità del mezzo pubblicitario , a prescindere dal tempo e dal modo di effettivo utilizzo. L'interpretazione contraria porterebbe infatti come inevitabile conseguenza che l'Amministrazione comunale dovrebbe accertare se ogni singolo mezzo da essa autorizzato sia stato realmente impiegato e per quanto tempo per la "diffusione dei messaggi pubblicitari", non potendo certo prefigurarsi l'assoluta veridicità delle dichiarazioni presentate dal soggetto passivo del tributo e dovendo quindi accertarsi tutti quei casi di erronea e infedele dichiarazione.

Infatti ,quando l'art. 7 del Dlgs cit. regola la quantità del contenuto dell'imposta, assume come parametro per la sua determinazione la "superficie minima della figura geometrica in cui e' circoscritto il mezzo pubblicitario indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuti", e tra i numeri figura anche lo zero, che corrisponde alla mancata utilizzazione dell'impianto.

Se si considera che l'art. 6, I° comma, inoltre, prescrive che "Soggetto passivo dell'imposta sulla pubblicità ... e' colui che dispone del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso", già da queste disposizioni normative si evince che i concetti relativi all'oggetto del tributo vanno legati alla potenzialità d'uso degli impianti fissi e cioè al "mezzo disponibile" e non anche al "mezzo disponibile effettivamente utilizzato per la diffusione di messaggi pubblicitari", e, tanto meno, all'attività di diffusione di tali messaggi (ex multis Cass. 6446/04, 109/05 e 552/07)).

La superficie degli impianti e' da intendersi di conseguenza quella comunque disponibile ed utilizzabile dal contribuente a prescindere dall'utilizzo effettivo ancorché indicato nella dichiarazione perché i termini impianto, mezzo pubblicitario, superficie complessiva usati nelle vane disposizioni va riferito a tutta la installazione pubblicitaria comprensiva delle comici (salvo che servano da mero sostegno), mai il legislatore rimandando alla quantità od estensione di poster o manifesti cartacei per dedurre una tassabilità inferiore rispetto a quella potenziale derivante dagli elementi strutturali dei quali essi si avvalgono. Tanto e' vero che il principio di imponibilità onnicomprensiva di tutta la superficie "esposta" trova deroga solo nel caso in cui venga fornita dimostrazione da parte del contribuente che le strutture, destinate a veicolare messaggi pubblicitari (piedi, pali, grappe, supporti, comici), hanno una funzione di merosostegno quali "superfici tecniche", espressamente esenti dall'imposta ex art.7 Dlgs 507/93 e dunque non comprese nel calcolo della superficie soggetta a tassazione in quanto strutturali al mezzo e privi di finalità pubblicitaria.(Cass.552/07) Ne' si possono ricavare argomenti "a contrario" dal disposto dell'art.8 Dlgs cit. laddove stabilisce che la dichiarazione del soggetto passivo (indicante caratteristiche, durata ed ubicazione dei mezzi pubblicitari) deve essere presentata anche nei casi di "variazione" della superficie espositiva .

Ciò non significa - infatti - che la superficie assentita possa essere variata a piacimento determinando la nascita di un nuovo presupposto impositivo ma solo che al Comune va comunicata ogni nuova situazione per metterlo in condizione di verificare se sussistono le condizioni per conservare o meno la pregressa concessione rilasciata all'impianto pubblicitario .

Altrettanto irrilevante allo scopo risulta poi il richiamo contenuto nella sentenza impugnata alla disposizione della delibera del Consiglio Comunale di Roma (art.1 allegato 2 lett.b) allorché precisa che "la dimensione utile del pannello dovrà essere contenuta nella misura massima di d . 6 di larghezza e ml.3 di altezza" dalla cui formulazione si vorrebbe inferire la fissazione di un

tetto massimo invalicabile che non vieterebbe l'utilizzo di una superficie inferiore influente ai fini della minor tassazione .
La ratio della disposizione -nel quadro normativo sovra delineato-non sembra affatto questa ma piuttosto quella di evitare che i supporti utilizzati dalle ditte pubblicitarie vengano a debordare dalle estremità dell'impianto casi eccedendo dalle misure autorizzate.
4. Per tutte queste ragioni , dunque ,in accoglimento del ricorso del Comune di Roma e reiezione del ricorso della SCI -andrà cassata la sentenza e non occorrendo ulteriori indagini nel merito (essendo pacifico che la tassazione si e' basata sulla superficie complessiva di mq.18 mentre la richiesta di rimborso si e' fondata sul preteso differenziale risultante dalla minor utilizzabilità dell'impianto per il formato tipografico dei manifesti pari a mq 17 circa)andrà rigettato il ricorso introduttivo del contribuente. Ricorrono giusti motivi-stante la natura della controversia -per compensare integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Suprema Corte
Riunisce i ricorsi.Accoglie il ricorso del Comune .Rigetta il ricorso del contribuente.Cassa la sentenza impugnata e -decidendo nel merito-rigetta il ricorso introduttivo.
Compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.