

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

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAPA Enrico - Presidente

Dott. CICALA Mario - Consigliere

Dott. BOGNANNI Salvatore - Consigliere

Dott. CARLEO Giovanni - Consigliere

Dott. MARINUCCI Giuseppe - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

PUBBLIMIL S.r.l., in persona dell'Amministratore Unico, sig. T.L., con sede in (OMISSIS), ed elettivamente domiciliata in Roma, via Rodi 32, presso lo studio dell'avv. CHIOCCI Martino Umberto, che, unitamente all'avv. Antonio Spadetta del Foro di Milano, la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI MILANO, cod. fisc. (OMISSIS), in persona del Sindaco pro tempore, rappresentato e difeso dagli avv.ti SURANO Maria Rita, Antonella Frascini, Ruggero Meroni ed Elena Ferradini dell'Avvocatura Comunale di Milano, nonché dall'avv. Raffaele Izzo di Roma, presso il cui studio è elettivamente domiciliato in Roma, via Cicerone n. 28;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 35/29/03 pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano, Sez. 29[^], il 9 giugno 2003, depositata il 20 agosto 2003 e non notificata;

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 02/07/2008 dal Relatore Cons. Dott. Giuseppe Marinucci;

udito, per la ricorrente S.r.l., l'Avv. Umberto Martini Chiocci che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito, per il Comune resistente, l'Avv. Antonella Frascini che ha chiesto il rigetto del ricorso;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FEDELI Massimo, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso per quanto di ragione.

Fatto Diritto P.Q.M.

Svolgimento del processo

In data 15.02.2000, veniva notificato alla Pubblimil srl l'avviso di accertamento n. (OMISSIS) relativo a mezzi pubblicitari esposti nell'anno 1998 nell'area del Comune di Milano.

Avverso tale avviso, la società proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, eccependone l'illegittimità, sia per aver già corrisposto le somme dovute a titolo d'imposta sia perchè l'ammontare richiesto dal comune sarebbe stato frutto di un'inopinata distinzione tra mezzo pubblicitario bifacciale e polifacciale, distinzione che non sarebbe stata contemplata dal [D.Lgs. n. 507 del 1993](#).

La Commissione adita, con la sentenza n. 120/10/01, accoglieva il ricorso e compensava le spese di lite.

Avverso detta decisione, il Comune di Milano proponeva appello dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale di Milano, sul presupposto che il mezzo pubblicitario bifacciale sarebbe stato caratterizzato dalla presenza di due distinte superfici espositive e, pertanto, il calcolo dell'imposta avrebbe dovuto essere eseguito sulla base di ogni singola superficie espositiva, arrotondata al metro quadrato superiore.

Si costituiva in giudizio la Pubblimil srl, subentrata al Sig. T.L., titolare della ditta Pubblimil, contestando le avverse deduzioni anche sulla base dell'informativa fornita dalla Direzione Generale delle Entrate.

Si ribadiva che la valutazione del Comune di Milano sul mezzo pubblicitario bifacciale, di cui vi sarebbe traccia nel regolamento del comune medesimo,

avrebbe introdotto una figura non prevista dalla fonte normativa primaria in materia, quale il [D.Lgs. n. 507 del 1993](#).

La Commissione appellata, con la sentenza n. 35/29/03 pronunciata il 9 giugno 2003 e depositata il 20 agosto 2003, accoglieva il ricorso del Comune, sottolineando come il suo esame, e la conseguente decisione, dovessero essere circoscritti su un unico punto e, cioè, se l'ente pubblico avesse ben applicato il Regolamento, non avendo possibilità di disapplicare la norma regolamentare eventualmente in contrasto con la norma di legge primaria.

Avverso tale sentenza, la Pubblimil srl proponeva ricorso per cassazione sorretto da due motivi e corroborato da memoria ex art. 378 c.p.c..

Resisteva con controricorso l'intimato Comune di Milano.

[Motivi della decisione](#)

Con il primo motivo del ricorso, la società contribuente ha lamentato "violazione e falsa applicazione dell'art. 7, D. L. n. 507 del 1993 in relazione [all'art. 360 c.p.c.](#), nn. 3 e 5".

Il Regolamento del Comune di Milano, inserendo, ex abrupto, la tipologia dei mezzi pubblicitari bifacciali, avrebbe introdotto anche un criterio di calcolo dell'imposta di pubblicità dovuta diverso e in contrasto con la fonte primaria, vale a dire il [D.Lgs. n. 507 del 1993](#).

In sostanza, il giudice di appello, pur riconoscendo la fondatezza della doglianza della società ricorrente, avrebbe ritenuto di non poter accogliere la sua richiesta di disapplicazione perchè una tale decisione non sarebbe rientrata nei suoi poteri - doveri.

Invece, vi sarebbe un orientamento giurisprudenziale volto a permettere una pronuncia disapplicativa che, non riguardando l'atto ma incidendo sui suoi effetti, li vanificherebbe rispetto ad una condizione di diritto soggettivo riconosciuta fondata.

Il giudice non si dovrebbe pronunciare con riferimento alla consistenza della condizione soggettiva su cui inciderebbe l'atto bensì sull'obiettiva legalità dell'atto stesso, a prescindere dalla sua impugnabilità e, quindi, dalla sua caducabilità.

Le censure meritano accoglimento.

Il [D.Lgs. n. 507 del 1993](#), art. 7, commi 1, 2 e 3 recita:

1. L'imposta sulla pubblicità si determina in base alla superficie della minima figura piana geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario, indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuto.

2. le superfici inferiori ad un metro quadrato si arrotondano per eccesso al metro quadrato e le frazioni di esso, oltre il primo, a mezzo metro quadrato; non si fa luogo ad applicazione di imposta per superfici inferiori a trecento centimetri quadrati.

3. per i mezzi pubblicitari polifacciali, l'imposta è calcolata in base alla superficie complessiva adibita alla pubblicità.

Da quanto sopra emerge che, in ipotesi di messaggio pubblicitario polifacciale, l'imposta sulla pubblicità va calcolata, a norma del citato art. 7 comma 3, sulla base della superficie complessiva delle figure piane geometriche in cui è circoscritto, non apparendo possibili gli arrotondamenti a mente del comma 2 su ogni singola faccia.

Ai sensi del comma 1 del citato articolo, non è dato distinguere tra messaggio articolato sulle varie facce e messaggio compiutamente espresso in ciascuna faccia. Alla luce delle considerazioni ut supra, nella fattispecie, in assenza di altri referenti legislativi, si deve necessariamente ricorrere all'interpretazione letterale della norma, partendo dalla constatazione che la pubblicità polifacciale comprende necessariamente anche la pubblicità bifacciale.

Ai sensi del citato comma 1, la superficie della minima figura piana geometrica, in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario, permette la determinazione dell'imposta, indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuti.

Quanto sopra fa venir meno la distinzione tra pubblicità unifacciale e pubblicità polifacciale e, quindi, anche tra pubblicità unifacciale e pubblicità bifacciale dal momento che, indifferentemente nel primo o nel secondo caso, possono essere trasmessi più messaggi pubblicitari senza aggravio di imposta.

Ulteriore conferma della necessitata interpretazione letterale si rinviene dalla lettura del citato art. 7, comma 4 che recita: "per i mezzi pubblicitari aventi dimensioni volumetriche, l'imposta è calcolata in base alla superficie complessiva risultante dallo sviluppo del minimo solido geometrico in cui può essere circoscritto il mezzo stesso." Con detta norma, il legislatore ha inteso precisare che non possono considerarsi mezzi pubblicitari polifacciali i mezzi aventi dimensioni volumetriche, quali potrebbero essere, ad esempio, figure a forma di prisma, forma di cubo etc.; fattispecie che, pur dando vita a pubblicità polifacciale, trova regolamentazione autonoma in ragione della superficie complessiva risultante dallo sviluppo del minimo solido geometrico in cui può essere circoscritto il mezzo stesso.

Da quanto sopra emerge come l'unica interpretazione possibile sia l'interpretazione letterale, con la conseguenza che i mezzi pubblicitari bifacciali rientrano nel novero dei mezzi pubblicitari polifacciali e, come tali, sono disciplinati ai sensi del citato comma 3.

Consegue che, ai fini del decidere, il regolamento del Comune di Milano va disapplicato in parte qua contrastante con la norma primaria.

D'altro canto, [l'art. 23 Cost.](#) stabilisce che "nessuna prestazione, personale o patrimoniale, può essere imposta se non in base alla legge". L'oggetto di questa norma costituzionale, che è intesa alla tutela della libertà e della proprietà individuale, è quello di determinare a quali condizioni una prestazione, personale o patrimoniale, può essere legittimamente "imposta", cioè può essere stabilita come obbligatoria a carico di una persona senza che la volontà di questa vi abbia concorso. Quando si ha una prestazione che sia "imposta" nel senso ora indicato, essa cade nella sfera di applicazione [dell'art. 23 Cost.](#)

Detta norma esige, come una condizione essenziale per la legittimità costituzionale dell'imposizione di una prestazione patrimoniale, che questa sia imposta "in base alla legge" (Corte Cost. 16.01.1957, n. 4).

Nel caso in esame, la legge esclude l'imposizione nei sensi di cui sopra; consegue la disapplicazione del regolamento comunale di cui è causa in parte qua, contrastante con il [D.Lgs. n. 507 del 1993](#), art. 7.

Con il secondo motivo del ricorso, la Pubblimil srl ha denunciato "violazione del [D.Lgs. n. n. 507 del 1993](#), art. 9, commi 1 e 4 e violazione e falsa applicazione dell'art. 35 del Regolamento Comunale del Comune di Milano per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità in relazione [all'art. 360 c.p.c.](#), nn. 3 e 5".

Sin con l'introduzione del ricorso di primo grado, la Pubblimil avrebbe sottolineato e provato, con la produzione dei bollettini quietanzati, di aver effettuato pagamenti per complessive L. 7.432.000, assunto, questo, mai contestato dal Comune di Milano che avrebbe contestato solo le modalità di calcolo di tale imposta.

Pertanto, la società contribuente, al massimo, avrebbe dovuto versare al Comune, non tanto la somma integrale riportata nell'avviso di accertamento quanto la differenza tra la somma illegittimamente ingiunta e quanto già pagato e mai contestato dalla controparte.

I Giudici di secondo grado, pur riformando totalmente la sentenza dei giudici di primo grado, non avrebbero messo in discussione l'avvenuto pagamento della somma citata.

Pertanto, alla luce di ciò, sarebbe più che evidente come la censurata decisione sia comunque viziata e da annullare, dal momento che il giudice dell'appello avrebbe omesso l'esame e la pronuncia su un punto decisivo che, sia pure in

via gradata, avrebbe imposto la revoca e/o l'annullamento dell'avviso di accertamento.

Sul punto, la Commissione Tributaria Regionale non si sarebbe affatto pronunciata.

L'accoglimento del primo motivo di censura comporta necessariamente l'assorbimento del secondo.

Sulla base degli elementi di fatto acquisiti e sopra precisati, è possibile decidere in via definitiva senza necessità di rinvio e, conseguentemente, si deve accogliere il ricorso, cassare la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, ex [art. 384 c.p.c.](#), respingere l'appello del Comune.

Alla luce dei profili processuali e sostanziali della controversia, si appalesa opportuno compensare le spese del grado di appello e del presente giudizio.

[P.O.M.](#)

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, ex [art. 384 c.p.c.](#), respinge l'appello del Comune Compensa le spese del grado di appello e del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della sezione tributaria, il 2 luglio 2008.

Depositato in Cancelleria il 9 settembre 2008