

**Civile Sent. Sez. 5 Num. 29096 Anno 2018**

**Presidente: CHINDEMI DOMENICO**

**Relatore: VARRONE LUCA**

**Data pubblicazione: 13/11/2018**

**SENTENZA**

sul ricorso 15368-2013 proposto da:

TECNOCASA FRANCHISING SPA in persona del Presidente,  
elettivamente domiciliato in ROMA VIA AMEDEO  
CRIVELLUCCI 21, presso lo studio dell'avvocato ANDREA  
LAMPIASI, che lo rappresenta e difende unitamente  
all'avvocato FERNANDO GABETTA giusta delega a margine;

**- ricorrenti -**

**2018**

**contro**

**1442**

ELPIS SRL;

**- intimati -**

avverso la sentenza n. 467/2012 della COMM.TRIB.REG.  
di NAPOLI, depositata il 18/12/2012;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 10/10/2018 dal Consigliere Dott. LUCA  
VARRONE;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. GIOVANNI GIACALONE che ha concluso per  
l'accoglimento del ricorso;

udito per il ricorrente l'Avvocato LAMPIASI che ha  
chiesto l'accoglimento.

1. La società Tecnocasa Franchising S.p.A. si opponeva ad avviso di accertamento per mancato pagamento del canone sui mezzi pubblicitari per l'anno 2004, evidenziando che al momento della notifica dell'atto era decorso il termine di decadenza ex articolo 10 d.lgs n. 507 del 1993, non essendo applicabile il nuovo termine introdotto dalla l. n. 296 del 2006, in vigore dal primo gennaio 2007.

Nel merito la ricorrente evidenziava la carenza del presupposto impositivo non essendo la stessa titolare del mezzo pubblicitario né soggetto che traeva beneficio dalla pubblicità delle insegne in questione, in quanto unicamente franchisor della rete Tecnocasa soggetto che non entra in contatto con il pubblico dei consumatori. Inoltre la ricorrente evidenziava la carenza del medesimo presupposto impositivo, perché i mezzi pubblicitari contestati erano insegne dei singoli punti vendita affiliati, tutti di dimensioni inferiori a 5 metri quadrati, come indicato nello stesso atto di accertamento, e dunque utilizzati per distinguere la sede dei Franchisee e come tali esenti dall'imposizione.

2. La CTP rigettava il ricorso in base alla duplice considerazione che la denominazione della ricorrente appariva in tutti i messaggi pubblicitari ed era la proprietaria delle insegne luminose e, inoltre, che l'art. 10 del d. lgs. n. 507 del 1993 non prevedeva un termine di decadenza introdotta solo dalla legge n. 296 del 2006 ma solo decorsi 5 anni.

3. Avverso la suddetta sentenza proponeva appello la Tecnocasa Franchising S.p.a., ribadendo tutti i motivi di primo grado, puntualizzando in particolare l'erroneità dell'interpretazione sulla decadenza biennale e il proprio stato di soggetto giuridico autonomo e distinto dai responsabili dell'attività pubblicitaria.

4. La CTR riteneva non meritevole di accoglimento l'appello richiamando la motivazione della sentenza di primo grado.

5. La Tecnocasa franchising Spa ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della commissione tributaria regionale della Campania sulla base di tre motivi di ricorso.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Il primo motivo di ricorso è così rubricato: violazione e falsa applicazione degli artt. 10 del d. lgs. n. 507 del 1993 e art. 1, comma 171, della l. n. 296 del 2006, in relazione all'art. 360 n. 3 - violazione e falsa applicazione di norme di diritto, intervenuta decadenza per decorso del termine biennale dell'imposizione tributaria.

La ricorrente evidenzia che la sentenza impugnata richiama le argomentazioni espresse dalla sentenza di primo grado che aveva affermato che il termine biennale previsto all'articolo 10 d. lgs. n. 507 del 1993 non fosse previsto a pena di decadenza, interpretando così la disposizione di legge in senso contrario a quanto da sempre ritenuto pacifico in giurisprudenza.

La norma citata, invece, aveva certamente previsto un termine di decadenza per l'esercizio del potere impositivo e solo la successiva novella del 2006, entrata in vigore a partire dal primo gennaio 2007, aveva modificato il suddetto termine in cinque anni, modifica tuttavia non applicabile ai rapporti già esauriti. Nel caso di specie, trattandosi di imposizione relativa all'anno 2004, il termine decadenziale di 2 anni era già definitivamente spirato.

1.1 Il motivo è fondato.

L'art. 10 del d.lgs. n. 507 del 1993 applicabile *ratione temporis* dispone che: «Il comune, entro due anni dalla data in cui la dichiarazione è stata o avrebbe dovuto essere presentata, procede a rettifica o ad accertamento d'ufficio, notificando al contribuente, anche a mezzo posta mediante raccomandata con avviso di ricevimento, apposito avviso motivato in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che lo hanno determinato. Se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto

dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale».

La giurisprudenza di legittimità, con orientamento consolidato, ritiene che il termine di due anni previsto dal citato art. 10, entro il quale il Comune deve procedere all'accertamento, sia previsto a pena di decadenza dall'esercizio del potere impositivo, con decorrenza del termine, in caso di omessa dichiarazione dal momento del sorgere dell'obbligo di presentare la dichiarazione che va identificato ai sensi dell'art. 8 del citato d.lgs. n.507 del 1993, appena "prima di iniziare la pubblicità" (*ex plurimis* Sez. 5, Sent. n. 5486 del 2008, Sez. 5, Sent. n. 14483 del 2003).

L'art. 10 del d.lgs. n.507 del 1993 è stato abrogato dall'art. 1, comma 172, lett. b), L. 27 dicembre 2006, n. 296, e il comma 161 del medesimo art. 1 l. n. 296 del 2006 ha previsto come termine di decadenza per la notifica degli avvisi di accertamento di ufficio ed in rettifica, il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbe dovuto essere effettuati, in luogo del precedente termine biennale.

Il nuovo termine, come espressamente previsto dal comma 171, trova applicazione «anche ai rapporti di imposta pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge».

1.2 Nella specie, alla data di entrata in vigore del nuovo termine quinquennale, la decadenza dell'amministrazione si era già determinata e, quindi, il rapporto d'imposta non era pendente ma oramai definitivo. Infatti, l'anno d'imposta della pubblicità era il 2004 e la notifica dell'avviso di accertamento è avvenuta il 17 dicembre 2008, quando oramai il termine di cui al suddetto art. 10 d.lgs. n. 507 del 1993 era abbondantemente scaduto.

Secondo la giurisprudenza di legittimità, infatti, per rapporti pendenti ai sensi del citato comma 171, devono intendersi i rapporti

d'imposta nei quali è in contestazione l'"an" od il "quantum" del tributo, rimanendo ad essa sottratti i rapporti già esauriti, tali dovendosi intendere quelli in cui sia intervenuto un giudicato, od un atto amministrativo definitivo, o comunque siano scaduti i termini concessi al contribuente per mettere in discussione la debenza dell'imposta (Sez. 5, Sentenza n. 8350 del 2012).

2. Il secondo motivo di ricorso è così rubricato violazione e falsa applicazione degli artt. 6 del d. lgs. n. 507 del 1993 e art. 1 l. n. 129 del 2004, in relazione all'art. 360, n. 3, violazione e falsa applicazione di norme di diritto, autonomia e indipendenza del franchisor rispetto al Franchisee.

La ricorrente ribadisce la sua autonomia giuridica rispetto ai singoli affiliati della rete in franchising. Infatti un requisito imprescindibile del contratto di franchising è quello dell'indipendenza economica e giuridica dei soggetti contraenti così come riconosciuto dall'articolo 1 della l. n. 129 del 2004 che ha tipizzato i requisiti fondamentali di tale tipologia contrattuale.

Il franchisor dunque è soggetto del tutto autonomo rispetto al franchisee e solo quest'ultimo deve considerarsi responsabile verso i terzi per quanto concerne l'esercizio della propria attività imprenditoriale, compresa l'esecuzione della pubblicità del marchio concesso in godimento.

Ai sensi dell'articolo 6 del d. lgs. n. 507 del 1993 soggetto passivo dell'imposta comunale sulla pubblicità è colui che dispone a qualsiasi titolo del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso, mentre è solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità.

La società ricorrente non poteva essere inquadrata in nessuno degli indicati soggetti passivi, in quanto le insegne e i cartelli erano riferibili esclusivamente ai singoli affiliati così come coloro che

forniscono i servizi oggetti della pubblicità. Dunque nella specie la società ricorrente non avrebbe potuto nemmeno essere identificata con il coobbligato in solido perché non produceva o vendeva i servizi oggetto della pubblicità, dedicandosi soltanto alla diffusione della propria attività di concludere contratti di franchising che hanno per oggetto il trasferimento dello specifico *know-how*.

3. Il terzo motivo di ricorso è così rubricato: violazione e falsa applicazione dell'articolo 17 del d. lgs. n. 507 del 1994 in relazione all'art. 360, n. 3 e 5, violazione e falsa applicazione di legge per esenzione *ex lege* delle insegne commerciali indicate nell'avviso di accertamento, e omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.

I giudici di secondo grado, nel richiamare integralmente la motivazione della sentenza di primo grado, avrebbero omesso del tutto di considerare che la ricorrente, con l'appello, aveva eccepito l'applicabilità dell'esenzione, ai sensi dell'articolo 17 del d. lgs. n. 507 del 1993, richiamando anche la nota ministeriale che aveva chiarito in merito all'esenzione dalle insegne degli esercizi commerciali in franchising.

La CTP aveva rigettato l'eccezione sostenendo che la ricorrente non aveva evidenziato tale elemento e su questo punto vi sarebbe una omessa pronuncia sia della sentenza della CTP che, di conseguenza, di quella della CTR che integralmente la richiama.

4. Il secondo e il terzo motivo di ricorso sono assorbiti dall'accoglimento del primo motivo.

5. In conclusione la Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, decidendo nel merito accoglie l'originario ricorso proposto dalla Tecnocasa Franchising S.p.a. deve essere accolto.

6. Le spese del giudizio di merito devono essere compensate vista l'altalenante giurisprudenza, e lo stratificarsi di diverse disposizioni legislative, mentre condanna Elpis S.r.l. al pagamento delle spese del giudizio di Cassazione liquidate come da dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte, accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso proposto dalla Tecnocasa Franchising S.p.a., compensa le spese del giudizio di merito e condanna ELPIS S.R.L. al pagamento delle spese del giudizio di cassazione che liquida in euro 1.500 per compensi, oltre rimborso forfettario, i.v.a. e c.p.a se dovute.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Quinta seconda Civile, il 10 ottobre 2018.