

Civile Ord. Sez. 5 Num. 7782 Anno 2019

Presidente: DE MASI ORONZO

Relatore: D'OVIDIO PAOLA

Data pubblicazione: 20/03/2019

ORDINANZA

sul ricorso 12824-2013 proposto da:

DEDEM AUTOMATICA SRL, elettivamente domiciliato in
ROMA VIA LAVENIO 15, presso lo studio dell'avvocato
GIOVANNI BIZZARRI, che lo rappresenta e difende
unitamente all'avvocato ROBERTO FOLGORI;

- ricorrente -

contro

COMUNE DI VERONA, elettivamente domiciliato in ROMA
VIA ORTI DELLA FARNESINA 155, presso lo studio
dell'avvocato CLAUDIA ZHARA EGDA, che lo rappresenta e
difende unitamente agli avvocati FULVIA SQUADRONI,
GIOVANNI ROBERTO CAINERI;

- controricorrente -

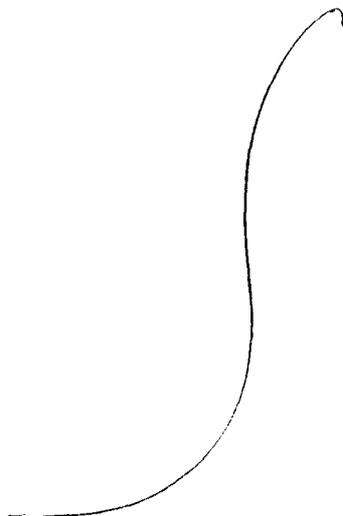
avverso la sentenza n. 106/2012 della

2018

4682

COMM.TRIB.REG.SEZ.DIST. di VERONA, depositata il
12/11/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 03/12/2018 dal Consigliere Dott. PAOLA
D'OVIDIO.



Rilevato che:

1. La società DEDEM AUTOMATICA a r.l. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Verona avverso l'avviso di liquidazione n. 1316, emesso dal Comune di Verona per imposta sulla pubblicità per l'anno 2010 relativa ad insegne poste su una cabina per fototessera automatica sita nel territorio comunale

Deducendo la ricorrente che i mezzi pubblicitari contestati erano di dimensioni inferiori a 5 mq e dovevano considerarsi "insegne", in quanto avevano lo scopo di indicare il luogo di esercizio dell'attività.

2. L'adita Commissione, con sentenza n. 186/4/2011, respingeva il ricorso ritenendo che l'esenzione invocata dalla ricorrente non potesse essere applicata nel caso in esame perché circoscritta alle insegne di esercizio che contraddistinguono le sedi dove viene svolta l'attività di impresa, ipotesi che non riteneva configurabile nella specie.

Avverso tale sentenza proponeva appello la DEDEM AUTOMATICA s.r.l. ribadendo le tesi già svolte in primo grado. Si costituiva il Comune di Verona insistendo per la conferma della sentenza impugnata.

Con sentenza n. 106/21/12, depositata in data 12/11/2012, la Commissione Tributaria Regionale di Venezia – Sezione distaccata di Verona, respingeva l'appello e compensava le spese processuali.

3. Avverso tale sentenza la società contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Resiste con controricorso il Comune di Verona.

Considerato che:

1. Con il primo motivo di ricorso è prospettata la *"violazione e falsa applicazione dell'art. 17, comma 1-bis, del d.lgs. 15.11.1993 n. 507, dell'art. 10, comma 1, lettera b-bis, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, dell'art. 2-bis della legge n. 75 del 2002 e dell'art. 2, capo 3, del decreto 7 gennaio 2003 (modalità operative per la determinazione dei trasferimenti erariali compensativi ai comuni del Ministero dell'economia e delle finanze), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 4 aprile 2003, n. 79. Erroneità manifesta"*.

La ricorrente, premesso di essere un'azienda che opera attraverso postazioni, site in spazi privati e pubblici, di strutture destinate alla riproduzione fotografica (foto tessera, stampa digitale, biglietti da visita) e di ristoro, sostiene che i cartelli e le scritte ivi apposte costituiscono l'insegna delle stesse, in quanto destinate alla comunicazione al pubblico dello specifico servizio offerto da ciascuna postazione.

La sentenza impugnata, pertanto, avrebbe errato nell'escludere la natura di insegne ai mezzi esposti sulle attrezzature in questione, ponendosi peraltro in contrasto con il principio espresso dalla Corte di legittimità (Cass., sez. 5, 30/10/2009, n. 23021 e Cass. 4/3/2013 n. 5337), secondo il quale il comma 1-*bis* dell'art. 17 del d.lgs. 15.11.1993, n. 507, aggiunto dall'art. 10, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, non consentirebbe di introdurre distinzioni in ordine all'eventuale presenza di un possibile *“concorso dello scopo pubblicitario con la funzione propria dell'insegna”*.

La pronuncia della CTR, peraltro, si porrebbe in manifesta violazione del D.M. 7 gennaio 2003 del Ministero dell'economia e della finanze che, nel dettare le modalità operative per la determinazione dei trasferimenti compensativi ai comuni, all'art. 2, capo 3, precisa che *“rientrano nella fattispecie esenti anche le insegne di esercizio che contengono indicazioni relative ai simboli e ai marchi dei prodotti venduti, ad eccezione del caso in cui questi ultimi siano contenuti in un distinto mezzo pubblicitario esposto, cioè in aggiunta ad una insegna di esercizio...”*.

Inoltre, l'affermazione contenuta nella sentenza impugnata, secondo la quale le cabine fotografiche non possono considerarsi sedi secondarie si porrebbe in contrasto con il complesso normativo che regola la materia, ed in particolare con l'art. 17, comma 1*bis*, del d.lgs n. 507/1993.

Infine, deduceva la ricorrente che il Comune di Verona non aveva fornito prova del superamento del limite dimensionale di mq 5, come fissato dalle norme invocate ai fini della operatività dell'esenzione.

1.1. Preliminarmente, va affermata l'ammissibilità del motivo, diversamente da quanto eccepito in controricorso, nel quale si evidenzia da un lato, che alcune delle disposizioni normative di cui il ricorrente ha denunciato la violazione non sarebbero applicabili nella fattispecie in esame e, dall'altro, che difetterebbe il requisito dell'autosufficienza in

relazione alla dedotta violazione e falsa applicazione dell'art. 17, comma 1 *bis*, del d.lgs n. 507/1993 in quanto non sarebbe stato trascritto o puntualmente richiamato il contenuto degli atti sottoposti critica.

Quanto al primo profilo in cui si articola l'eccezione, va infatti rilevato che la effettiva sussistenza o meno di alcune delle denunciate violazioni di legge, è questione che non attiene alla ammissibilità del motivo, bensì alla sua fondatezza e, quindi, al merito del vizio prospettato.

Con riferimento al secondo profilo - il quale, pur non menzionando esplicitamente alcuna norma, sembra riferirsi al mancato rispetto del requisito imposto dall'articolo 366, comma 1, n. 4), c.p.c. - giova osservare che, in ragione di tale disposizione, il ricorso per cassazione deve contenere non solo l'indicazione delle norme che si assumono violate ma anche, e soprattutto, specifiche argomentazioni intelleggibili ed esaurienti, intese a motivatamente dimostrare in qual modo determinate affermazioni in diritto contenute nella sentenza impugnata debbano ritenersi in contrasto con le indicate norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione delle stesse fornite dalla giurisprudenza di legittimità, diversamente impedendo alla corte regolatrice di adempiere al suo compito istituzionale di verificare il fondamento della lamentata violazione (Sez. 1, 29/11/2016, n. 24298, Rv. 642805 - 02; Sez. 3, 28/02/2012, n. 3010, Rv. 621483 - 01).

La ricorrente ha adempiuto a tale onere, là dove, da un lato, ha interamente trascritto la motivazione della sentenza impugnata nella parte asseritamente erronea (pag. 2 del ricorso), e, dall'altro, ha esposto chiaramente le ragioni per cui ha inteso censurare le affermazioni ivi contenute, in particolare denunciando una falsa applicazione da parte della CTR del concetto di "insegna di esercizio", al quale le norme invocate nel titolo del motivo ricollegano l'esenzione dall'imposta sulla pubblicità, anche alla luce di un precedente di legittimità che la sentenza impugnata non avrebbe considerato (individuato in Cass. 30/10/2009 n. 23201), nonché contestando il rilievo dato dalla medesima sentenza alla non riconducibilità della cabine fotografiche nella nozione di "sede secondaria".

1.2. Nel merito, il motivo è infondato.

La CTR, sul punto, ha così motivato: *“...In particolare si deve osservare che le cabine fototessera non possono essere considerate quali sedi secondarie e le insegne che le contraddistinguono reclamizzano un servizio e un prodotto e, conseguentemente, devono ritenersi quali messaggi pubblicitari ai fini dell'applicazione dell'imposta sulla pubblicità permanente. Inoltre, nel caso di specie, la superficie utilizzata per i messaggi, fatto non contestato da parte appellante, assomma complessivamente a più di cinque metri quadri e, quindi, in ogni caso, parte appellante non può godere dell'esenzione prevista dall'art. 17 comma 1bis, del d.lgs. n. 507/93 che prevede l'esclusione ai fini dell'applicazione dell'imposta delle insegne di esercizio di attività commerciali di produzione di beni e servizi che caratterizzano la sede ove detta attività si svolge”*.

La ricorrente assume, invece, che il giudice tributario di secondo grado avrebbe dovuto riconoscere l'esenzione dal tributo, come prevista dall'art. 17 comma 1-bis del d.lgs. n. 507 del 1994, in ragione del fatto che le strutture in questione riportavano la descrizione del servizio offerto (foto, foto per documenti, fototessera, ecc.) e, pertanto, erano destinate alla comunicazione al pubblico dello specifico servizio offerto da ogni postazione, dovendo conseguentemente qualificarsi insegne di esercizio, e non pubblicità, potendo quest'ultima ravvisarsi solo in presenza di cartelli svincolati dal luogo di esercizio dell'attività.

Giova ricordare che, in linea generale, i presupposti applicativi dell'imposta di cui si discorre sono disciplinati dall'art. 5 del d.lgs n. 507 del 1993, a mente del quale *“la diffusione di messaggi pubblicitari effettuata attraverso forme di comunicazione visive o acustiche, diverse da quelle assoggettate al diritto sulle pubbliche affissioni, in luoghi pubblici o aperti al pubblico o che sia da tali luoghi percepibile e' soggetta all'imposta sulla pubblicità prevista nel presente decreto. 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*.

A sua volta, l'art. 17 del medesimo d.lgs. n. 507/1993 stabilisce i casi di esenzione dall'imposta, prevedendo al comma 1 bis, per quanto qui rileva, che *“l'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a cinque metri quadrati”*.

L'art. 2bis, comma 6 del d.l. 22/2/2002, n. 13, convertito in l. 14/4/2002 n. 75, ha poi chiarito che *“si definisce insegna di esercizio la scritta di cui all'articolo 47, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 16 dicembre 1992, n. 495, che abbia la funzione di indicare al pubblico il luogo di svolgimento dell'attività economica. In caso di pluralità di insegne l'esenzione è riconosciuta nei limiti di superficie di cui al comma 1”*.

Di analogo tenore è il richiamato art. 47, comma 1, del d.P.R. n. 495 del 1992, che definisce “insegna” *“la scritta in caratteri alfanumerici, completata eventualmente da un simbolo o da un marchio realizzata e supportata con materiali di qualsiasi natura, installata nella sede dell'attività a cui si riferisce o nelle pertinenze accessorie alla stessa. Può essere luminosa sia per luce propria che per luce indiretta”*.

Ne deriva che le insegne ubicate in luoghi diversi dalla sede sono soggetti all'imposta (Cass., sez. 5, 11/05/2012, n. 7348, Rv. 622894 - 01).

Ciò posto, nella fattispecie in esame, in cui pacificamente si discorre di pannelli apposti su distributori automatici (cabine per fototessera, foto documenti, ecc.), ai fini della corretta applicazione dell'esenzione ai sensi della norma invocata dal ricorrente, correttamente la sentenza impugnata ha in primo luogo valutato se le postazioni di distribuzione automatica possano essere configurate quali “sedi” di svolgimento dell'attività commerciale, giungendo correttamente ad escludere tale possibilità.

In proposito, va richiamato il precedente di questa Corte, cui il Collegio intende dare continuità, che, in un analogo caso, ha escluso la riconducibilità dei distributori automatici al concetto di “sede” (cfr. Cass., sez. 5, 30/12/2014, n. 27497, Rv. 634248 - 01).

A tale conclusione la citata sentenza è pervenuta osservando che non è rinvenibile altra nozione normativa, ai fini civilistici, di sede delle persone giuridiche (qual è l'odierna ricorrente, in quanto società di capitali avente, quindi, personalità giuridica), se non quella formale (c.d. sede legale) risultante dall'atto costitutivo e dallo statuto (cfr. artt. 46 e 16 c.c.), alla quale si aggiunge correntemente, per l'equiparazione a determinati effetti nei confronti dei terzi, la nozione di sede effettiva, tale intendendosi il luogo in cui hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione dell'ente ed ove

operano i suoi organi amministrativi o i suoi dipendenti (cfr. Cass., sez. I, 12 marzo 2009, n. 6021, Rv. 607263 - 01 ; Cass., sez. I, 13 aprile 2004, n. 7037, Rv. 572032 - 01).

Tanto premesso, risulta di intuitiva evidenza che le cabine per fototessera e/o le postazione automatiche di distribuzione di cibi o bevande non possono essere ricondotte nè al concetto di sede legale né a quello di sede effettiva di esercizio dell'attività sociale come sopra richiamati, e neppure può ipotizzarsi un rapporto pertinenziale con la sede della società, in ragione dell'ampia diffusione territoriale che impedisce a monte la stessa configurabilità di un rapporto durevole di servizio del singolo distributore alla sede sociale.

A tali considerazioni deve aggiungersi l'ulteriore rilievo, decisivo al fine di escludere che al punto automatico di esercizio dell'attività possa attribuirsi la qualificazione di "sede", che tale concetto viene a costituire nella fattispecie in esame il presupposto per l'applicazione di una norma, quale il menzionato art. 17 comma 1 *bis* del d.lgs. n. 507/1993, che prevede un'esenzione fiscale, come tale da ritenersi di stretta interpretazione (cfr. Cass., sez. 5, 30/12/2014, n. 27497, in motivazione).

La sentenza impugnata, pertanto, ha correttamente affermato che le cabine automatiche non possono essere considerate sedi secondarie della società, ed è conseguentemente pervenuta ad una corretta decisione di esclusione del diritto all'esenzione, atteso che tale circostanza è ostativa all'applicabilità dell'art. 17, comma 1 *bis* del d.lgs. n. 507/1993, invocato dalla ricorrente.

Resta conseguentemente assorbito l'ulteriore argomento dedotto dalla società ricorrente in riferimento alla asserita irrilevanza, ai fini dell'applicabilità della esenzione, dell'eventuale concorso dello scopo pubblicitario con la funzione propria della insegna stessa, siccome desumibile dal precedente di questa Corte n. 23021 del 2009 e dall'art. 2, capo 3, del D.M. 7 gennaio 2003: tale questione, infatti, attiene al contenuto dell'insegna e presuppone che si tratti di "insegna" installata nella "sede" dell'attività cui si riferisce, requisito che, per quanto sopra evidenziato, non può ritenersi sussistente nel caso in esame.

Parimenti assorbita è la questione relativa all'assenza di prova del superamento del limite dimensionale di mq 5 (superamento che la ricorrente sostiene di aver contestato, contrariamente a quanto affermato nella sentenza impugnata), trattandosi di requisito rilevante solo ove si possa discorrere di "insegna di esercizio", ed infatti valorizzato dalla sentenza impugnata solo come ulteriore *ratio decidendi*.

2. Con il secondo motivo di ricorso è prospettata la "*violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. in tema di onere della prova*".

La ricorrente censura la sentenza impugnata per avere invertito l'onere probatorio gravante sulle parti ai sensi dell'art. 2697 c.c., erroneamente attribuendolo alla contribuente anziché al concessionario, nella parte in cui afferma che "*... le insegne di esercizio godono dell'esenzione se inferiori a 5 mq purchè possano definirsi tali, e cioè riportino la denominazione della società produttrice, il logo della sede, la sede, i marchi dei prodotti commercializzati o dei servizi offerti, elementi che la società ricorrente non ha dimostrato di possedere*".

2.1. Il motivo deve dichiararsi inammissibile per carenza di interesse, stante l'esito del giudizio sul primo motivo.

Infatti, la prioritaria necessità, ai fini dell'applicazione dell'esenzione dall'imposta comunale sulla pubblicità, che le insegne per le quali si invochi il beneficio siano installate su strutture definibili come "sede" dell'attività, requisito nella specie rimasto escluso, rende influente accertare in concreto il contenuto delle insegne oggetto di causa.

Peraltro, per completezza si osserva che il motivo risulta inammissibile anche perché non si rapporta alla decisione della sentenza impugnata, atteso che la censura viene riferita ad affermazioni asseritamente contenute nella medesima sentenza (ossia quelle trascritte in corsivo al punto 2) che, invece, non sono affatto rinvenibili nella medesima sentenza. Quest'ultima, infatti, come sopra già evidenziato, quanto agli oneri probatori, ha in realtà affermato che "*...nel caso di specie, la superficie utilizzata per i messaggi, fatto non contestato da parte appellante, assomma complessivamente a più di cinque metri quadri...*"

3. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

La peculiarità della fattispecie e l'assenza di specifici precedenti di legittimità alla data di proposizione del ricorso rendono equo compensare interamente tra le parti le spese del presente grado.

Poiché il ricorso è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 (notifica del 10 maggio 2013), ed è rigettato, sussistono le condizioni per dare atto, ai sensi dell'art. 13, comma 1- *quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1- *bis* dello stesso art. 13.

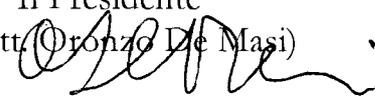
P.Q.M.

La Corte,

- rigetta il ricorso;
- compensa le spese del presente giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 *quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1- *bis* dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, dalla 5° sezione civile della Corte di cassazione, il 3 dicembre 2018.

Il Presidente
(dott.  Oronzo De Masi)