

Civile Ord. Sez. 5 Num. 7783 Anno 2019

Presidente: DE MASI ORONZO

Relatore: D'OVIDIO PAOLA

Data pubblicazione: 20/03/2019

ORDINANZA

sul ricorso 15715-2013 proposto da:

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

- ricorrente -

contro

ELPIS SRL;

- intimato -

avverso la sentenza n. 258/2012 della COMM.TRIB.REG.
di NAPOLI, depositata il 07/12/2012;

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

2018

4683

9
Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Rilevato che:

1. La società DEDEM AUTOMATICA a r.l. proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli avverso un avviso di accertamento notificato dalla ELPIS s.r.l., quale concessionaria del Comune di Napoli per il servizio di esazione delle imposte sulla pubblicità e le affissioni pubbliche, relativo al mancato pagamento dell'imposta di pubblicità per l'anno 2004 in riferimento ad impianti pubblicitari apposti su cabine destinate alla riproduzione fotografica.

Deduceva 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. 133/9/11, respingeva il ricorso ritenendo che l'esenzione invocata dalla ricorrente non potesse essere applicata in quanto la DEDM non aveva fornito la prova che si trattasse di "insegne" ai sensi e per gli effetti previsti dalla normativa in materia.

Avverso tale sentenza proponeva appello la DEDEM AUTOMATICA s.r.l. ribadendo le tesi già svolte in primo grado.

Con sentenza n. 258/44/12, depositata in data 7/12/2012, la Commissione Tributaria Regionale di Napoli respingeva il gravame.

3. Avverso tale sentenza la società contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo.

L'intimata non ha depositato difese.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo di ricorso si denuncia 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 di esercizio 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 da questa Corte (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 erariali 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, tutte le "insegne" in questione non superavano il limite di mq 5, come risulterebbe dallo stesso avviso di accertamento impugnato, con la conseguenza che le stesse devono ritenersi esenti dall'imposta di pubblicità ai sensi delle norme richiamate nell'intitolazione del motivo.

Infine, anche l'affermazione della CTP, secondo la quale la DEDEM non avrebbe dimostrato che trattasi di indicazione della sede ove si svolge l'attività, ad avviso della ricorrente risulterebbe contraria al disposto dell'art. 17, comma 1*bis*, del d.lgs. n. 507/1993, atteso che tale norma richiede che l'insegna sia apposta nella sede ove si svolge l'attività e, dunque, quella di effettivo svolgimento dell'attività di produzione di beni o servizi, tale essendo la cabina.

Infine, la ricorrente rileva che, contraddittoriamente, la stessa sentenza impugnata ha qualificato come “insegne” i mezzi di cui è causa.

1.1. Il motivo è infondato.

La ricorrente assume che la CTR 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, fototessera, foto per documenti, ecc.) e, pertanto, erano destinate alla comunicazione al pubblico dello specifico servizio offerto da ogni postazione, dovendo conseguentemente qualificarsi insegne, 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 è 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. 2*bis*, 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 foto, foto per documenti, fototessera, ecc.), ai fini della applicazione dell'esenzione ai sensi della norma invocata dalla ricorrente, correttamente la sentenza impugnata ha escluso la sussistenza dei presupposti per riconoscere l'esenzione dall'imposta, atteso che le postazioni di distribuzione automatica non possono essere configurate quali “sedi” di svolgimento dell'attività commerciale,.

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. L, 12 marzo 2009, n. 6021, Rv. 607263 - 01 ; Cass., sez. L, 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 né 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, dunque, ha correttamente affermato che le cabine automatiche non possono essere considerate sedi secondarie della società ed è conseguentemente pervenuta ad una decisione di esclusione del diritto all'esenzione, atteso che, non potendo le postazioni automatiche qualificarsi "sede" di esercizio dell'attività, difetta uno dei requisiti necessari per l'applicabilità dell'art. 17, comma 1 ^{bis} del d.lgs. n. 507/1993, invocato dalla ricorrente.

Resta 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 alla prova del sussistenza nella specie del limite dimensionale di superficie complessiva dell'insegna, pari a mq 5, essendo quest'ultimo un requisito rilevante solo ove si possa discorrere di "insegna di esercizio", ed infatti valorizzato dalla sentenza impugnata come ulteriore *ratio decidendi*. Il comma 1^{bis} dell'art. 17, d.lgs n. 507/1993, infatti, prevede il necessario concorso di entrambi i presupposti ivi previsti ai fini dell'esenzione dall'imposta delle insegne di attività commerciali e di produzione di beni o servizi: l'insegna deve essere installata nella "sede" dell'attività cui si riferisce e deve mantenersi entro il predetto limite dimensionale, sicchè

in assenza anche di uno solo di tali requisiti la norma citata non può essere utilmente invocata.

Esclusa l'applicabilità dell'esenzione, la sentenza impugnata ha quindi correttamente confermato il rigetto del ricorso proposto in primo grado dalla DEDEM AUTOMATICA, ritenendo, con accertamento in fatto non censurato né censurabile in questa sede, che non fosse stata fornita la prova circa la ricorrenza dei presupposti normativi necessari per usufruire dell'esenzione dall'imposta pubblicitaria.

Né la ricorrente ha mai prospettato nei gradi di merito (e tantomeno in questa sede) che la pubblicità così realizzata possa essere ricondotta ad altre ipotesi di esenzione, e specificamente a quelle previste dall'art. 17, comma 1, lettere a) e b), del d.lgs n. 507/1993, riferibili alle insegne non riconducibili nella nozione di "insegna di esercizio", contemplata dalla sola ipotesi di cui all'art. 17, comma 1 bis del medesimo decreto legislativo.

E' appena il caso di chiarire che, contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, la sentenza impugnata non è incorsa in alcuna contraddizione laddove ha affermato che *"agli atti di causa risulta che trattasi di numerose insegne..."*, atteso che il legislatore non ha previsto una esenzione generalizzata per ogni genere di insegna, ma solo per quelle che possiedano i requisiti di "insegna di esercizio" di cui al citato comma 1 bis dell'art. 17 del d.lgs. n. 507/1993, ovvero per quelle che presentino i requisiti previsti al comma 1, lettere da a) a i) del medesimo testo normativo, non invocati nel caso in esame.

2. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Nulla sulle spese del presente grado di giudizio, stante la mancata costituzione della parte intimata.

Poiché il ricorso è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 (notifica del 7 giugno 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.

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)

