



ESENTE DA REGISTRAZIONE
 AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
 N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
 MATERIA TRIBUTARIA

REPUBBLICA ITALIANA
 DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

7614/04

Oggetto: Imposta sulla pubblicità - accertamento

SEZIONE QUINTA CIVILE

composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 9887/2002

Ugo	Favara	Presidente	Cron. 28476
Eugenio	Amari	Consigliere	Rep.
Nino	Fico	Consigliere	Ud. 23.04.2004
Achille	Meloncelli	Rel. Consigliere	
Giuseppe	Marinucci	Consigliere	

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso rgn 9887/2002, proposto dal Comune di Bari, in persona del sindaco in carica, rappresentato e difeso dagli avvocati Pasquale Calvario ed Enrico Ciccotti, presso il quale è elettivamente domiciliato in Roma, Via Virgilio 8;

- ricorrente -

contro

la Saci di P. Gambacorta & C. snc;

- intimata -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale di Bari 22 ottobre 2001, n. 36/01, depositata il 21 gennaio 2002;

... udita la relazione sulla causa svolta nell'udienza pubblica del 23 aprile 2004

... dal Cons. Achille Meloncelli;

... udito l'avv. Pasquale Calvario per il Comune ricorrente;

M 1

2002
04



udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Pasquale Ciccollo, che ha concluso per l'inammissibilità del ricorso o per il suo rigetto;

Svolgimento del processo

1. Il 28 marzo 2002, su istanza del Comune di Bari, è notificato alla Saci di P. Gambacorta & C. snc, presso il dottor Michele Libero Mastrolo-nardo, suo procuratore costituito nel giudizio di appello, un ricorso per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale di Bari 22 ottobre 2001, n. 36/01, depositata il 21 gennaio 2002, che ha accolto l'appello della società contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Bari 25 febbraio 1999, n. 226/14/99, depositata il 15 luglio 1999, che aveva accolto il ricorso della società contro un avviso di accertamento della Tosap 1996.

2. I fatti di causa sono riferiti dal ricorrente attraverso la riproduzione testuale dell'intera sentenza d'appello, la quale, in proposito, riferisce quanto segue:

a) l'11 dicembre 1997 il Comune di Bari notifica alla Saci di P. Gambacorta & C. snc un avviso di accertamento/rettifica d'ufficio per lire 1.092.035.756 relativo all'imposta per la pubblicità e per l'uso abusivo di suolo pubblico per il 1996;

b) il ricorso è deciso dalla Commissione tributaria provinciale di Bari con sentenza 25 febbraio 1999, n. 226/14/99, depositata il 15 luglio 1999, in senso presumibilmente sfavorevole alla società, che poi si appella;

c) il ricorso in appello della società è sostenuto con cinque motivi di censura:

1) carenza di motivazione dell'avviso di accertamento;

*M*²



- 2) erronea e arbitraria applicazione della soprattassa e degli interessi richiesti;
 - 3) erronea applicazione dell'imposta pubblicitaria ad alcuni impianti;
 - 4) violazione degli art. 8, 7.2, 9.1, 7, 12.2 e 12.4 DLgs 15 novembre 1993, n. 507;
 - 5) errori nell'impostazione meccanografica nella sommatoria dei campi "dovuto" del tabulato allegato all'avviso di accertamento;
- d) l'appello è accolto dalla sentenza della Commissione tributaria regionale di Bari, ora impugnata per cassazione, che annulla l'avviso di accertamento.

3. La sentenza della Commissione tributaria regionale, oggetto del ricorso per cassazione, è così motivata:

- a) con riguardo alla denunciata carenza di motivazione dell'avviso di accertamento la società lamenta la mancata specificazione della norma fondante la pretesa tributaria quale corrispettivo per occupazione abusiva di suolo pubblico;
- b) poiché la società ha dimostrato che per i suoi impianti ha sempre corrisposto sia la Tosap sia l'imposta per la pubblicità, il Comune di Bari non può vantare alcun diritto, che si appalesa come pretesa ad una duplicazione di imposta;
- c) gravava sul Comune di Bari l'onere, rimasto inosservato, di provare l'eventuale occupazione abusiva di suolo pubblico da parte della società, la quale, per contro, ha provato, con l'esibizione di una sentenza della Commissione tributaria provinciale di Bari del 1999, che non è stata contestata l'occupazione abusiva;



d) inoltre, risulta, non solo che gli importi richiesti a titolo di canone per occupazione abusiva di suolo pubblico sono quasi simili a quelli dovuti per imposta comunale di pubblicità, ma che, per giungere alla loro quantificazione, viene presa in considerazione una superficie che non è quella della presunta abusiva occupazione del suolo, ma quella della struttura dell'impianto utilizzato per il messaggio pubblicitario;

e) ulteriore conferma della fondatezza delle doglianze della società si trae dall'art. 63.1 DLgs 5 novembre 1997, n. 446, che introduce il Cosap in alternativa alla Tosap.

4. Il Comune sostiene il suo ricorso per cassazione con sette motivi d'impugnazione e conclude chiedendo che la sentenza impugnata sia cassata, con ogni conseguenziale provvedimento, anche in ordine alle spese processuali.

5. La società intimata non è costituita in giudizio.

6. Al termine della discussione nell'odierna udienza pubblica di trattazione della causa la difesa del Comune presenta alla Corte, ex art. 379.4 cpc, brevi osservazioni per iscritto sulle conclusioni del pubblico ministero.

Motivi della decisione

7.1. Con il primo motivo di impugnazione ^{del} Comune di Bari denuncia la <<insussistenza e arbitrarietà dell'asserita "assenza di motivazione" che inficierebbe la pretesa dell'Ente>>.

7.2. Il ricorrente riproduce in sintesi la struttura dell'avviso di accertamento e i motivi del ricorso della società alla Commissione tributaria provinciale, per dedurne che <<l'atto di imposizione... spiegava una così minu-



ziosa riconoscibilità delle ragioni della pretesa dell'ente... che... la SACI ebbe a poter spiegare... le sue... difese>>.

7.3. Il motivo è inammissibile, sia perché nulla dice il ricorrente sui denunciati difetti di motivazione della sentenza impugnata, che costituisce l'unico oggetto del ricorso per cassazione, nel quale non può farsi certamente rientrare l'avviso di accertamento, sia perché, come riconosce lo stesso ricorrente a pagina 14 del suo ricorso, le argomentazioni addotte attengono al merito della causa.

8.1. Con il secondo motivo d'impugnazione si denuncia la <<carezza assoluta così nell'opposizione, come nelle spiegate difese di riferimento e adduzione di prove specifiche e concludenti, verbalismo del ricorso e inefficacia>>.

8.2. A sostegno della censura si adducono argomentazioni che si riferiscono interamente e genericamente all'avviso di accertamento, a documenti ad esso allegati e a tutti gli atti di causa o ai periodi di imposta anteriori al 1996. In sostanza, si rimprovera alla società di non aver adempiuto l'onere di denunciare le variazioni che sarebbero intervenute nella sua situazione già instaurata a partire dal 1994.

8.3. La vaghezza della formula impiegata per indicare la censura, testualmente riportata al § 8.1, e la genericità delle argomentazioni addotte, tendenti oltretutto ad ottenere un riesame del merito della controversia, come riconosce lo stesso ricorrente a pagina 14 del suo ricorso, rendono il motivo ~~è~~ inammissibile.



9.1. Con il terzo motivo di censura s'ipotizza l'«inesistenza di rimandi preclusivi che riverbererebbero dal codice stradale, relativo regolamento».

9.2. Il Comune ricorrente ritiene che il codice della strada (art. 228 DLgs 30 aprile 1992, n. 285) e il relativo regolamento (DPR 16 dicembre 1992, n. 495) conterrebbero prescrizioni sugli oneri dovuti agli enti proprietari delle strade pubbliche per concessioni e autorizzazioni del tutto svincolata dalla Tosap e dall'imposta sulla pubblicità, mentre la normativa da applicare sarebbe quella contenuta nel DLgs 15 novembre 1993, n. 507.

9.3. Il motivo è inammissibile, perché esso è diretto a far valere un interesse inesistente. Invero, la Commissione tributaria regionale si riferisce alla normativa sulla circolazione stradale per mettere in rilievo che, non avendo l'avviso di accertamento citato le norme fondanti la pretesa tributaria, la società ha supposto che esse fossero da individuare, tra le altre, nell'art. 228 DLgs 30 aprile 1992, n. 295. Tuttavia, risulta ben evidente che le *rationes decidendi* della sentenza d'appello sono altre, come si può desumere dalla sintesi che se ne è fatta al § 3. Ne deriva che il ricorrente non ha alcun interesse a far riconoscere che l'art. 228 DLgs 30 aprile 1992, n. 295, non è la fonte della sua pretesa tributaria, perché la Commissione tributaria regionale, proprio come il Comune, ha ritenuto che tale fonte è da individuare nel DLgs 15 novembre 1993, n. 507.

10.1. Con il quarto motivo d'impugnazione s'ipotizza l'«insussistenza di ogni pretesa incompatibilità, quindi pure di duplicazione».



10.2. Sotto tale testuale epigrafe si contesta la duplicazione tra la soggezione al canone di concessione e la Tosap, perché nella sentenza d'appello nessun cenno sarebbe contenuto <<sulla natura degli spazi o aree che ne fissi, di caso in caso, il ricadere - quando pur voglia introdursi una, non propriamente condivisibile disparità in forza del regime giuridico dell'area - nel demanio indisponibile ovvero nelle aree di proprietà comunale>>.

10.3. Il motivo è inammissibile per genericità. Infatti, a prescindere ancora una volta dalla tecnica linguistica impiegata, che costringe il destinatario della dichiarazione ad una decodificazione dagli esiti incerti, le argomentazioni non sono specificamente rivolte a confutare le ragioni addotte dalla Commissione tributaria regionale a sostegno della sua decisione, così che questa Corte non è posta in grado di valutare la fondatezza dell'ipotesi di vizio della sentenza impugnata.

11.1. Con il quinto motivo d'impugnazione s'ipotizza <<escludersi, a tenore della legge vigente, ogni interferenza tra occupazione e pubblicità per i relativi oneri pubblici>>.

11.2. Secondo il Comune non sarebbe legittimo affermare che, in forza dell'art. 7 DLgs 15 novembre 1993, n. 507, l'imposta comunale sulla pubblicità sarebbe assorbita dalla Tosap, sia perché le due imposte hanno presupposti diversi, sia perché l'occupazione potrebbe verificarsi anche in difetto di pubblicità.

11.3. Se ben s'intende il senso della censura, ogni impianto pubblicitario dovrebbe essere oggetto in ogni caso di Tosap, perché inevitabilmente esso si radica sul suolo pubblico e ne occupa una parte, ed eventualmente



all'imposta di pubblicità, ove l'impianto venga effettivamente utilizzato per il lancio di messaggi propagandistici.

11.4. La tesi del Comune è infondata. Infatti, è ben vero che l'art. 1 e l'art. 38 DLgs 15 novembre 1993, n. 507, prevedono due diversi oggetti per l'imposta comunale sulla pubblicità e per la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, ma è anche vero che la pubblicità che sia realizzata attraverso appositi impianti - gli impianti che lo stesso atto normativo chiama pubblicitari (art. 3.3.1) o impianti per pubbliche affissioni (art. 4.1) - presuppongono di necessità che si occupi anche una parte di suolo pubblico. E dal raffronto con l'art. 38 risulta evidente il carattere di specialità della pubblicità per impianti rispetto al genere <<dell'occupazione di qualsiasi natura>>, anche finalistica, che oggetto della Tosap. La conferma dell'alternatività tra Tosap ed imposta sulla pubblicità per impianti si trae, poi, dal fatto che l'art. 5.1 DLgs 15 novembre 1993, n. 507, dev'essere interpretato nel senso che oggetto dell'imposta sulla pubblicità non è il "mezzo effettivamente utilizzato", ma il "mezzo disponibile" (Corte di cassazione 1° aprile 2004, n. 6446). In sostanza l'impianto pubblicitario è sottoposto all'imposta di pubblicità, e non alla Tosap, anche se non viene utilizzato effettivamente.

12.1. Con il sesto motivo d'impugnazione si denuncia l'illegittimità dell'addossamento al Comune dell'onere di provare l'occupazione abusiva.

12.2. Secondo il ricorrente la denunciata illegittimità si dedurrebbe dal fatto che la società, con la dichiarazione resa per il 1996, avrebbe modificato i presupposti dell'imposizione operanti per i periodi precedenti, ma avrebbe ommesso di presentare tempestivamente le <<dichiarazioni di avvertimento di prodottasi variazione>>.



12.3. Il motivo è inammissibile sia a causa del richiamo ad accertamenti dei fatti di causa, che non possono formare oggetto del giudizio di legittimità, sia a causa dell'estraneità delle argomentazioni addotte alle *rationes decidendi* della sentenza impugnata.

13.1. Con il settimo motivo d'impugnazione si denuncia come <<assurdo, ogni altro assunto, che, non può sfuggire si evidenzia consistere per mere affermazioni>>.

13.2. A sostegno della censura, la cui epigrafe s'è testualmente riprodotta, il Comune menziona delle affermazioni, di cui non è specificato l'autore, e sollecita una loro valutazione come <<fiati di voce di uno scoperto sviamento>>.

13.3. La palese genericità del motivo ne determina l'inammissibilità.

14. Nelle note d'udienza, depositate dal difensore del Comune in replica alle conclusioni del Pubblico Ministero, si ribadiscono brevemente le tesi già state sostenute negli atti difensivi scritti e nella discussione orale.

15. In conclusione, poiché i singoli motivi di impugnazione sono inammissibili o infondati, il ricorso dev'essere rigettato.

16. Poiché la società intimata non si è costituita in giudizio, non v'è ragione perché ci si pronunci sulle spese processuali relative al giudizio di cassazione.

PQM

la Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 23 aprile 2004.

Il Presidente

Ugo Favara

Il relatore ed estensore

Meloncelli'



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
Oggi 1 SEL 2004
IL CANCELLIERE GI
Arnaldo Casano

Arnaldo Casano

IL CANCELLIERE GI

Arnaldo Casano

Arnaldo Casano

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.L. N. 115/1997
N. 131 TAB. 601 R. N. 5
MATERIA TRIBUTARIA