

CORTE DI CASSAZIONE

Sentenza 16 ottobre 2014, n. 21966

«Il Comune di Verona ricorre contro il Sig. D.G. per la Cassazione della sentenza n. 53/21/12 con cui la Commissione Tributaria Regionale del Veneto» confermando la pronuncia di primo grado, ha annullato un avviso di accertamento emesso dal Comune nella parte in cui pretendeva di assoggettare ad imposta comunale di pubblicità i cartelli esposti nelle vetrine dell'agenzia immobiliare del contribuente - raffiguranti le case in vendita o in locazione, con le relative descrizioni, e contenenti il logo dell'agenzia - per i quali era stata omessa la dichiarazione e il versamento dell'imposta.

Per la Commissione Regionale "la vetrina del D.G. deve considerarsi alla stregua dello scaffale di un qualsiasi esercizio commerciale, avente lo scopo di contenere i prodotti trattati e la loro mera descrizione; ancorché effettuata su un cartoncino che riporta il logo dell'appellato, non vale ad integrare un vero e proprio messaggio pubblicitario, anche se i cartoncini si prendono in considerazione nel loro numero globale, affissi su di un supporto di tre metri quadrati".

Ricorre l'Amministrazione con un unico motivo concernente violazione di legge (in relazione all'art. 360, n. 5 c.p.c.), in particolare dell'art. 5 D.Lgs 507/93, nella quale la Commissione Regionale sarebbe incorsa escludendo la soggezione ad imposta dei cartelli in questione, equiparandoli alla esposizione di un prodotto in vetrina. Ad avviso del ricorrente, "I cartelli pubblicitari "de quibus" sono idonei a far conoscere a tutti i passanti, che vedono e/o leggono i cartelli pubblicitari, l'attività ed il prodotto dell'agenzia che si concretizza nel mettere in contatto le persone che cercano un immobile con quelle che lo vendono o lo pongono in locazione".

Resiste il contribuente con controricorso, eccependo l'inammissibilità del ricorso per difetto di autosufficienza e, in subordine, l'infondatezza dello stesso e proponendo altresì ricorso incidentale con il quale lamenta nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, n. 4, c.p.c., derivante dall'aver la Commissione Regionale omesso di pronunciarsi sull'eccezione del contribuente di inammissibilità dell'appello del Comune, in quanto proposto dal dirigente dell'Ufficio tributi, invece che dal Sindaco.

Il ricorso principale appare ammissibile e fondato.

Quanto all'eccezione di inammissibilità per difetto di autosufficienza, avanzata nel controricorso del contribuente, la stessa va disattesa perché la sommaria esposizione dei fatti di causa svolta in ricorso è sufficiente per consentire a questa Corte l'apprezzamento della censura proposta.

Nel merito, si osserva che la presente controversia propone due distinte questioni.

In primo luogo, si tratta di stabilire se l'esposizione nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare di cartelli contenenti fotografie e descrizioni degli immobile offerti in vendita o in locazione, nonché il logo ed i recapiti dell'agenzia stessa, integri il



presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità. Sul punto la Commissione Tributaria Regionale si è espressa negativamente, equiparando, come già sopra riportato, l'esposizione di tali cartelli all'esposizione della merce sugli scaffali di un dettagliante e affermando che detta esposizione non realizza alcuna promozione del bene ("non essendo possibile ipotizzare che una persona possa indursi all'acquisto di un immobile solo perché il messaggio della vetrina del D G risulta particolarmente attraente e convincente"), ma è un mezzo per "velocizzare i contatti e le scelte", giacché l'agente immobiliare "non potendo esporre in vetrina il bene trattato, lo descrive".

In secondo luogo, ove si ritenga integrato il presupposto impositivo, si tratta di stabilire se la suddetta esposizione di cartelli possa ritenersi esente dall'imposta ai sensi della lettera a) dell'articolo 17 D.Lgs. 507/93, come sostiene il ricorrente, oppure ai sensi della lettera b) dello stesso articolo, come deduce il controricorrente.

Quanto alla prima questione, va preliminarmente sottolineato che l'equiparazione operata dal giudice di merito tra l'esposizione nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare di cartelli contenenti fotografie e descrizioni degli immobili in vendita o in locazione e l'esposizione di merce nei locali di un negozio di commercio al dettaglio, ancorché suggestiva, è in realtà fuorviante e non può essere condivisa, perché nel caso del dettagliante ciò che viene esposto è il bene offerto in vendita, mentre nel caso in esame ciò che viene esposto non è il bene offerto in vendita, ma una descrizione di tale bene.

Ciò premesso, si osserva che ai sensi dell'art. 5 D.Lgs 507/93 il presupposto dell'imposta di pubblicità è costituito dalla "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". Inoltre, "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".

È innegabile che l'esposizione di un cartello contenente la descrizione di un immobile offerto in vendita o in locazione ha lo scopo di promuoverne la domanda (e, quindi, di promuovere la domanda del servizio di intermediazione necessario per pervenire alla conclusione dell'affare). Se l'agenzia immobiliare operasse in locali privi di vetrine, magari al piano alto di un palazzo, l'agente lavorerebbe ricevendo nel proprio ufficio gli interessati all'acquisto o alla locazione di un immobile, ascoltando le loro esigenze e, quindi, illustrando loro gli immobili che reputa adatti tra quelli affidati alla sua attività di mediazione, eventualmente mostrandone, nel chiuso del proprio ufficio, le fotografie. Se l'agente non opera in tal modo, ma esercita la propria attività in un fondo al piano terra, munito di vetrina, ed espone in tale vetrina cartelli illustrativi degli immobili di cui cura la mediazione, lo fa, evidentemente, per pubblicizzare quegli immobili, ossia, si ripete, per promuoverne la domanda (e, con la stessa, per promuovere la domanda dei suoi servizi di mediazione).

La prima delle due questioni sopra individuate va dunque risolta nel senso che l'esposizione nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare di cartelli contenenti



fotografie e descrizioni degli immobili offerti in vendita o in locazione integra il presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità, perché assolve alla funzione di pubblicizzare (anche senza l'adozione di modalità di rappresentazione di carattere reclamistico) tali immobili, ossia di promuoverne la vendita o la locazione e, quindi e contestualmente, di promuovere l'accesso del pubblico ai servizi di mediazione offerti dall'agenzia; e ciò anche a prescindere dalla presenza, su detti cartelli, del logo e dei recapiti dell'agenzia, in quanto la promozione dell'attività di mediazione svolta dall'agenzia costituisce effetto immediato e diretto della promozione dell'affare la cui mediazione sia stata affidata all'agenzia.

Risolta affermativamente la prima questione, si pone il problema se la fattispecie vada inquadrata nella esenzione di cui alla lettera a) dell'articolo 17 D.Lgs. 507/93, che riguarda, tra l'altro, "i mezzi pubblicitari, ad eccezione delle insegne, esposti nelle vetrine e sulle porte di ingresso dei locali medesimi purché siano attinenti all'attività in essi esercitata e non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso" o nella esenzione di cui alla lettera b) dello stesso articolo, che riguarda, tra l'altro, "gli avvisi al pubblico esposti nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei locali, o in mancanza nelle immediate adiacenze del punto di vendita, relativi all'attività svolta, nonché quelli riguardanti la localizzazione e l'utilizzazione dei servizi di pubblica utilità, che non superino la superficie di mezzo metro quadrato.

Si tratta, in sostanza, di stabilire se i cartelli descrittivi degli immobili offerti in vendita o locazione (normalmente comprendenti indicazioni su ubicazione, dimensioni, corrispettivo richiesto, nonché una o più fotografie dell'immobile medesimo) vadano considerati "mezzi pubblicitari" per i quali l'esenzione opera purché essi non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso, o avvisi al pubblico", per i quali l'esenzione opera purché essi non superino, ciascuno individualmente, la superficie di mezzo metro quadrato.

In proposito si osserva che nella nozione di avvisi al pubblico devono comprendersi messaggi esclusivamente informativi in ordine all'attività esercitata nei locali (per esempio, avvisi sugli orari di apertura e chiusura, sulla presenza di un parcheggio riservato, sulle modalità di pagamento accettate, o anche, nel caso di esposizione di merce in vetrina, i cartelli che ne indicano il prezzo o le caratteristiche); deve cioè trattarsi di avvisi aventi non una funzione pubblicitaria, vale a dire di promozione del bene o del servizio offerto, ma la funzione di fornire agli interessati le informazioni necessarie per fruire agevolmente dell'attività esercitata nei locali. Alla stregua di tale principio, i cartelli contenenti la descrizione degli immobili intermediati dall'agenzia immobiliare non possono ricondursi alla nozione di "avvisi al pubblico", perché essi hanno, come sopra illustrato, una funzione promozionale, ossia la funzione attirare verso un immobile determinato l'attenzione di chi abbia interesse ad acquistare o prendere in locazione un immobile. I cartelli esposti nelle vetrine delle agenzie immobiliari, contenenti l'immagine fotografica o la scheda descrittiva di immobili, vanno quindi considerati mezzi pubblicitari, perché promuovono la vendita o la



locazione (vale a dire, pubblicizzano) gli immobili raffigurati e quindi promuovono (vale a dire, pubblicizzano) l'offerta di servizi dell'agenzia che di tali immobili gestisce la mediazione; agenzia che, quindi, gode dell'effetto promozionale generato dai cartelli in esame anche indipendentemente dalla riproduzione, sugli stessi, del proprio logo e dei propri recapiti.

Deve quindi in definitiva concludersi che la Commissione Tributaria Regionale ha errato nel negare l'assoggettamento dei cartelli in questione all'imposta di pubblicità senza accertare se in concreto ricorressero i presupposti di esenzione fissati dalla lettera a) dell'articolo 17 D.Lgs. 507/93.

Si propone quindi l'accoglimento del ricorso principale.

La proposta di accoglimento del ricorso principale impone l'esame del ricorso incidentale, con il cui unico motivo si lamenta la violazione dell'articolo 112 cpc in cui la Commissione Tributaria Regionale sarebbe incorsa omettendo di esaminare l'eccezione di inammissibilità dell'appello dallo stesso contribuente avanzata nella memoria di costituzione in secondo grado. Il motivo va giudicato inammissibile, in base al consolidato indirizzo di questa Corte secondo cui il vizio di omessa pronuncia è configurabile solo nel caso di mancato esame, da parte della sentenza impugnata, di questioni di merito, e non già nel caso di mancato esame di eccezioni pregiudiziali di rito, cosicché la sentenza che si assuma avere erroneamente rigettato l'eccezione di inammissibilità dell'appello non è censurabile in sede di legittimità per violazione dell'art. 112 c.p.c. (sentt. 1701/09, 22083/13).

Ancorché il ricorrente incidentale censuri la sentenza gravata solo per il vizio di omessa pronuncia, senza proporre una specifica censura di violazione della disciplina della rappresentanza in giudizio degli enti locali, può comunque aggiungersi che l'eccezione di inammissibilità dell'appello sui cui la Commissione Tributaria Regionale ha omesso di pronunciarsi era infondata, giacché la giurisprudenza di legittimità è costante nell'affermare che in tema di contenzioso tributario l'art.3 bis, comma I, del d.I. n. 44 del 2005, convertito con modificazioni nella legge del 2005 n. 88 ed applicabile ai processi in corso in forza del successivo comma 2, nel sostituire il comma 3 dell'art. 11 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ha attribuito la rappresentanza processuale dell'ente locale nel giudizio di merito al dirigente dell'ufficio tributi, ovvero, in mancanza di tale figura, al titolare della posizione organizzativa comprendente detto ufficio, e tale dirigente, con apposita determinazione, può delegare un funzionario dell'unità organizzativa da lui diretta a sottoscrivere e presentare l'impugnazione quale assistente dell'ente locale, ai sensi dell'art. 15, comma 2-bis, del d.lgs. n. 546 del 1992 (Sez. trib. nn. 13230/09, 1812/10).

Si propone al Collegio l'accoglimento del ricorso principale, la declaratoria di inammissibilità del ricorso incidentale e la cassazione della sentenza gravata con rinvio alla Commissione Regionale, perché si attenga al principio di diritto sopra enunciato e verifichi se nella specie ricorressero i presupposti dell'esenzione dall'imposta di cui all'articolo 17 lett. a) D.Lgs. 507/93.»



che la parte intimata si è costituita con controricorso;
che la relazione è stata notificata alle parti;
che non sono state depositate memorie difensive;
che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide gli argomenti esposti nella relazione;
che, pertanto, si deve accogliere il ricorso principale, rigettare, per l'inammissibilità del relativo motivo, il ricorso incidentale e cassare con rinvio la sentenza gravata.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso principale, rigetta quello incidentale, cassa la sentenza gravata e rinvia ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, che regolerà anche le spese del presente giudizio.

