Corte di giustizia tributaria di secondo grado Marche Ancona
Sezione II - Sentenza del 25/9/2023 - n. 748

Svolgimento del processo

La società IXXX Srl, con ricorso depositato il 22 settembre 2017, impugna la sentenza n. 101/2017 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pxxxxx in data 29 settembre 2016. La vicenda oggetto del presente giudizio ha origine dall'avviso di accertamento n. (...) per l'anno 2013 nei confronti della società P. sas, con il quale era stata richiesta alla società contribuente una maggiore somma a titolo di imposta comunale sulla pubblicità.

La società contribuente impugna tempestivamente l'avviso di accertamento, contestando il criterio di calcolo dell'imposta di pubblicità applicato e chiedendo l'accoglimento del ricorso con annullamento dell'avviso di accertamento e con condanna dell'Ufficio alla rifusione delle spese di lite. Resiste l'Ufficio con proprie controdeduzioni, sostenendo la correttezza del proprio operato e chiedendo il rigetto del ricorso e la condanna della parte ricorrente alle spese di giudizio. In data 29 settembre 2016 si pronuncia la Commissione Tributaria Provinciale di Pxxxxx che, con sentenza n. 101/2017, accoglie il ricorso con compensazione delle spese e per l'effetto annulla l'avviso di accertamento. In data 22 settembre 2017 la società IXXX Srl propone appello chiedendo l'integrale riforma della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Pxxxxx con conferma dell'avviso di accertamento.

In data 30 ottobre 2017 si costituisce in giudizio la società contribuente e con proprie controdeduzioni chiede il rigetto dell'appello e la integrale conferma della sentenza di primo grado. Successivamente, il 25 luglio 2023, la IXXX Srl deposita una memoria illustrativa a ulteriore sostegno delle proprie tesi. All'odierna udienza, la parte presente si richiama sostanzialmente a quanto precedentemente dedotto per iscritto e conferma le proprie conclusioni.

Motivi della decisione

Letti gli atti e i documenti di causa, esaminati i motivi dell'appello, il Collegio ritiene che l'appello debba essere accolto nei termini qui di seguito precisati. Nel caso in oggetto, la controversia ruota attorno alla diversa modalità di calcolo della superficie del mezzo pubblicitario ai fini della determinazione dell'imposta dovuta: secondo la IXXX Srl il calcolo dell'imposta deve essere effettuato considerando che il mezzo è la singola freccia pubblicitaria e non l'impianto contenitivo delle molteplici frecce, mentre secondo la società contribuente il "mezzo pubblicitario" è rappresentato dallo strumento contenitivo delle singole frecce portanti i diversi "messaggi pubblicitari" con tutte le conseguenze che ne derivano in termini di determinazione delle superfici e della conseguente imposta dovuta.
Con il D.Lgs. n. 507 del 1993 il legislatore ha introdotto una dicotomia messaggio/mezzo pubblicitario prevedendo all'art. 5 che il presupposto dell'imposta è "La diffusione di messaggi pubblicitari effettuata attraverso forme di comunicazione visive o acustiche" e all'art. 7 che "L'imposta sulla pubblicità si determina in base alla superficie della minima figura piana geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuti". Questa impostazione ha posto il problema che se da una parte il messaggio è contenuto nel mezzo dall'altra il mezzo può contenere anche più messaggi.

La dicotomia mezzo/messaggio pubblicitario sembrava potersi risolvere con la prevalenza del primo sul secondo; sembrava cioè essere il mezzo che permetteva l'applicazione del prelievo ed è ad esso che si sarebbe dovuto far riferimento nell'art. 7 in relazione al calcolo del dovuto "indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuti".

Senonché su tale dicotomia è più volte intervenuta la Suprema Corte la quale, già con sentenza n. 25 del 12 gennaio 2012 ed anche alla luce della necessità di "... ricercare all'interno del medesimo sistema normativo ulteriori conferme della eccezionalità dell'uso del mezzo pubblicitario per messaggi promozionali riferibili a soggetti diversi", è pervenuta alla conclusione che in considerazione della "... previsione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 6, comma 2 che estende al soggetto nel cui interesse è diffuso il messaggio pubblicitario la solidarietà per l'obbligazione tributaria posta a carico del titolare o comunque di colui che ha la disponibilità del mezzo pubblicitario" è da riconoscere "... la unitarietà del presupposto impositivo anche nella ipotesi di pluralità di mezzi pubblicitari (nella specie forme comunicative visive) che veicolano un medesimo messaggio pubblicitario o più messaggi pubblicitari riconducibili però tutti ad una medesima ditta , considerando in tal caso come un unico mezzo pubblicitario agli effetti del calcolo della superficie imponibile (id est ai fini della liquidazione della imposta), anche una molteplicità di messaggi che presentino tuttavia un collegamento strumentale inscindibile fra loro ed abbiano identico contenuto ...".

La Suprema Corte pone pertanto in evidenza il principio secondo il quale, in tema di imposta comunale sulla pubblicità, l'articolo 7, comma 1, del D.Lgs. n. 507 del 1993, identifica il presupposto impositivo nel mezzo pubblicitario inteso come qualsiasi forma di comunicazione avente lo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi e di migliorare l'immagine aziendale in collegamento inscindibile con la forma adoperata per la divulgazione, con la conseguenza che, nell'ipotesi di plurimi messaggi pubblicitari, concernenti diverse aziende, collocati su un unico pannello, il tributo deve essere determinato in base alla superficie espositiva utilizzata da ciascuna delle imprese pubblicizzate, indipendentemente dalle dimensioni del mezzo pubblicitario cumulativo.

Con riferimento al caso in questione, la composizione dei cartelli pubblicitari si caratterizza per la presenza di una pluralità di insegne diverse tra loro e riferibili a diverse ditte e quindi sprovviste di qualsivoglia "collegamento strumentale inscindibile"; è evidente pertanto che, nel caso, difetta quella "unitarietà del presupposto impositivo anche nella ipotesi di pluralità di mezzi pubblicitari" che consenta la determinazione dell'imposta "in base alla superficie della minima figura piana geometrica in cui è circoscritto il mezzo pubblicitario indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuti". Ciò comporta conseguentemente la determinazione del tributo in base alla superficie espositiva utilizzata da ciascuna delle imprese pubblicizzate, indipendentemente dalle dimensioni del mezzo pubblicitario cumulativo.

Questo Collegio, aderendo pertanto all'oramai costante e consolidato orientamento interpretativo della Suprema Corte, ritiene corretta la modalità di determinazione della superficie dei mezzi pubblicitari e, conseguentemente, dell'imposta dovuta adottata dall'IXXX Srl.

Per i motivi sopra delineati, questa Corte accoglie l'appello della IXXX Srl e, per l'effetto, riforma integralmente la sentenza n. 101/2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Pxxxxx, con conferma dell'originario avviso di accertamento. Con riferimento alle spese di giudizio, ricorrendo gravi ed eccezionali ragioni ritenute evidenti sulla base della controvertibilità delle questioni trattate e in presenza di plurimi contrasti interpretativi anche giurisprudenziali, si delineano specifiche circostanze per la compensazione delle spese di lite di entrambi i gradi di giudizio.

P.Q.M.

la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado delle Marche accoglie l'appello della IXXX srl in riforma della sentenza n. 101/2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Pxxxxx e, per l'effetto, conferma l'originario avviso di accertamento. Spese compensate

Conclusione

Ancona il 25 settembre 2023.