



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TRENTO Sezione 1, riunita in udienza il 24/03/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

ERLICHER DINO, Presidente
DEMOZZI ANDREA, Relatore
CUCCARO MICHELE, Giudice

in data 24/03/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 117/2020 depositato il 23/06/2020

proposto da

Ricorrente_1 - P.IVA_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1
Difensore_2 - CF_Difensore_2

Rappresentato da Rappresentante_1 - CF_Rappresentante_1

Rappresentante difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1
Difensore_2 - CF_Difensore_2

ed elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

I.c.a. - Imposte Comunali Affini - S.r.l. - 02478610583

Difeso da

Difensore_3 - CF_Difensore_3
Difensore_4 - CF_Difensore_4

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 798 PUBBLICITA' E PUBBLICHE AFFISSIONI 2019

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

Ricorrente: (Trascrizione delle conclusioni contenute nell'ultimo atto difensivo A CURA DEL RELATORE)

Resistente: (Trascrizione delle conclusioni contenute nell'ultimo atto difensivo A CURA DEL RELATORE)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Ric_1 S.p.A. ha presentato ricorso avverso l'avviso di accertamento n. 798 emesso da ICA Srl, la quale rettificava il parziale pagamento dell'imposta comunale, sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, per l'anno 2019. Con tale avviso ICA ha accertato un debito per l'imposta comunale sulla pubblicità e sulle pubbliche affissioni per un importo pari ad euro 140,48 oltre sanzioni, interessi e spese di notifica per un importo complessivo di euro 331,00.

ICA fonda i presupposti dell'avviso di accertamento sostenendo di aver applicato le disposizioni di cui all'art. 7, comma 1, del D.Lgs. n. 507/93, considerando tassabile non solo lo spazio ricoperto dal marchio Ric_1, ma anche la restante superficie, identificata nel fascione della pensilina. Motivo dell'inserimento del fascione perimetrale consiste nel fatto che il colore giallo è distintivo, per ICA, della società Ric_1 e come tale costituisce presupposto impositivo.

Nell'ambito del ricorso, parte ricorrente prospetta due profili di invalidità dell'atto impugnato: la carenza di motivazioni dell'avviso di accertamento e l'inesistenza del presupposto ex artt. 5 e 7 del D.Lgs. n. 507/1993.

Riguardo al secondo motivo di doglianza precisa che "la superficie eccedente il marchio è da intendersi di conseguenza come superficie tecnica di mero sostegno e dunque non una compresa nel calcolo della superficie soggetta a tassazione in quanto priva di finalità pubblicitaria".

"La previsione è che la regola di calcolo ai fini dell'imposta consista nel sottoscrivere il messaggio o il fregio pubblicitario avente senso compiuto all'interno della figura minima piana geometrica che lo circonda, tutto ciò a conferma della correttezza della denuncia del mezzo pubblicitario da parte della sottoscritta ai fini del pagamento dell'imposta sulla pubblicità."

Al riguardo cita sentenze sia della Corte di Cassazione, sia della giurisprudenza di merito, che confortano la tesi di parte ricorrente.

Per tali ragioni, chiede l'accoglimento del ricorso, con l'annullamento dell'avviso di accertamento e con vittoria delle spese di giudizio.

Si costituisce ICA confermando il proprio operato. In particolare, riguardo all'eccezione preliminare, precisa che l'avviso è stato motivato ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. 507/93 e modificato dall'art. 1. comma 162, della legge n. 296/2006. Per ICA l'atto impugnato contiene tutti gli elementi previsti dalla normativa vigente, tant'è che Ric_1 è stata posta nelle condizioni di poter articolare in pieno la difesa.

Nel merito ICA mette in luce che ai fini fiscali, ciò che risulta importante per l'applicazione della tariffa, è il mezzo e non il messaggio. La superficie del messaggio pubblicitario si determina in base alla superficie della minima figura piana, in cui è circoscritto il mezzo, indipendentemente dal numero dei messaggi in esso contenuti. Risulta quindi evidente che la fascia perimetrale costituisce elemento integrante del messaggio pubblicitario e quindi soggetto a tassazione.

Mette in evidenza che, l'operato di ICA è suffragato sia dalla giurisprudenza di legittimità, sia da quella di merito.

Per tali motivi ICA chiede il rigetto del ricorso con vittoria delle spese di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato, nel merito, per cui la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Trento (CGT) lo accoglie.

Preliminarmente, parte ricorrente rileva la carenza di motivazione dell'avviso di accertamento in quanto carente sia dell'iter logico giuridico, che ha portato all'emissione dell'avviso, sia della mancata esposizione dei criteri adottati, per la determinazione dell'imposta accertata. A parere di questo collegio, l'avviso di accertamento è motivato nel rispetto dell'art. 10 del D.Lgs. 507/93, così come modificato dall'art. 1, comma 162, della legge n. 296/06. In sostanza la CGT ritiene, ai fini della validità della motivazione dall'atto impugnato, che il contenuto dell'avviso fosse riconoscibile e conosciuto dalla società Ric_1, consentendo, alla stessa, di comprendere le ragioni di ICA e di poter esercitare il diritto di difesa.

Il collegio precisa che parte ricorrente è stata posta nella condizione di potersi difendere, individuando, in modo appropriato e nel rispetto della normativa vigente, le ragioni attraverso le quali è stato emesso l'avviso di accertamento de quo. Per tale ragione l'eccezione preliminare è infondata e quindi va rigettata. Di contro va ritenuta la fondatezza del ricorso nel merito, come di seguito precisato.

Oggetto della presente controversia riguarda l'avviso di accertamento emesso da ICA nei confronti di Ric_1 per l'imposta comunale sulla pubblicità di un distributore di carburanti sito nel comune di Luogo_1 e precisamente nella frazione di Luogo_2.

Ma andiamo per ordine: l'imposta comunale sulla pubblicità, istituita con D.Lgs. n. 507/93, riguarda la capacità contributiva espressa dalla spesa sostenuta per l'esposizione pubblicitaria. Presupposto dell'imposta è la diffusione di messaggi pubblicitari attraverso mezzi di comunicazione visivi ed acustici, effettuata in luoghi pubblici o aperti al pubblico o che sia da tali luoghi percepita. Il soggetto attivo è rappresentato dal comune sul cui territorio vengono esposte le varie tipologie di pubblicità mentre soggetto passivo è, nel nostro caso, la società Ric_1. 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 contenuti, non può essere estesa a strutture di mero supporto strumentale prive di contenuto pubblicitario. La superficie minima tassabile è di 300 cmq, arrotondata al metro quadrato. Le superfici superiori al primo metro quadrato si arrotondano al mezzo metro quadrato superiore. In caso di mezzi bifacciali le due superfici devono essere considerate separatamente ai fini della determinazione dell'imposta sulla pubblicità.

Nel caso di specie ICA pretendeva l'assolvimento dell'imposta per la pubblicità, non solo riguardo l'insegna con scritto Ric_1 ma anche di tutta la fascia che corre lungo il perimetro della pensilina sovrastante le pompe di rifornimento del carburante. La società ricorrente ha chiesto l'annullamento dell'avviso di accertamento ritenendo il tributo, calcolato da ICA, erroneo non ritenendo corretto il calcolo dell'imposta sulla totalità dello spazio. Tale spazio soggetto ad accertamento, comprende sia il marchio Ric_1 sia il fascione ornamentale lungo il perimetro della pensilina. Ric_1 pertanto riteneva il tributo erroneamente calcolato, perché ICA aveva compreso ben oltre i soli spazi recanti messaggi di divulgazione pubblicitaria e quindi con una errata applicazione degli artt. 5 e 7 del D.Lgs. n. 507/1993.

La presente CGT ritiene indispensabile analizzare alcuni aspetti che ritiene fondamentali per la propria decisione:

a) La l'orientamento giurisprudenziale non è coesa nell'interpretazione della norma, oggetto della presente controversia. Il collegio rileva che, proprio per questa mancanza di uniformità, per casi molto simili se non uguali, le sentenze non danno soluzioni conformi; pur tuttavia questo collegio, per i motivi che verranno di seguito analizzati, ritiene di seguire la valutazione che considera il fascione come un elemento disgiunto, rispetto al marchio della compagnia petrolifera (nel nostro caso Ric_1).

b) Ai fini di comprendere i motivi della decisione si ritiene necessario analizzare il concetto di mezzo pubblicitario riassumibile in:

- L'insegna di esercizio;
- La targa professionale;
- La vetrofania;
- L'impianto di pubblicità o propaganda;
- La preinsegna;
- Il cartello;
- Il segno orizzontale reclamistico;
- L'impianto pubblicitario di servizio;
- L'impianto di pubblicità o propaganda.

Orbene, i requisiti specifici tecnici che devono rispettare i mezzi pubblicitari, sono stabiliti dal Decreto del Presidente della Repubblica 16 dicembre 1992, n. 495 e dai Regolamenti comunali. Nel caso di specie è utile soffermarsi sulla definizione di insegna di esercizio, formulata dal legislatore con il comma 6, dell'art. 2-bis, legge 24 aprile 2002, n. 75, di conversione del D.L. 22 febbraio 2002, n. 13. Per insegna di esercizio si intende il mezzo individuato dall'art. 47, 1° comma, DPR n. 495/92, vale a dire: "E' da considerare "insegna" la scritta in caratteri alfanumerici, completata eventualmente da un simbolo o da un marchio 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". La norma testé citata è di supporto circa l'inquadramento, in termini di imposta sulla pubblicità, della fascia perimetrale della pensilina, oggetto del presente contenzioso.

In buona sostanza gli elementi che delineano un'insegna sono:

- 1) Carattere alfanumerico: nel caso specifico, ed in base alle fotografie prodotte nel fascicolo, la fascia perimetrale, soggetta ad accertamento, è priva di qualsiasi carattere alfanumerico; si compone di una semplice fascia bianca, all'interno della quale trova spazio una linea gialla. Soltanto il rettangolo, con il marchio Ric_1 (scritta Ric_1 con il cane a sei zampe), riporta i caratteri alfanumerici;
- 2) Simboli/marchio: lungo la fascia non viene riportato alcun simbolo e/o marchio;
- 3) Materiali di supporto di qualsiasi natura: non risultano presenti materiali di supporto di alcun genere.

In base all'analisi sopra descritta e tenuto conto della normativa che identifica un'insegna pubblicitaria, il collegio ritiene che il fascione perimetrale non costituisca insegna pubblicitaria, perché carente degli elementi oggettivi che costituiscono la base affinché possa essere definito come insegna. A differenza dell'interpretazione di ICA, considera il fascione perimetrale come un elemento tecnico di supporto ma

senza alcun messaggio pubblicitario sottostante e/o vocativo dell'immagine della società petrolifera.

c) Un ulteriore punto di analisi, in concerto con parte della giurisprudenza di merito e di legittimità ed a coronamento di quanto indicato nel precedente punto b), riguarda un aspetto che, a dir si voglia, è oggettivo. La domanda utile da porsi è: il fascione che completa il perimetro può essere idoneo o no alla diffusione del marchio? La risposta di codesta CGT è no. La Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 17623 del 21/6/2021 prevede che se "l'impianto pubblicitario si compone di uno spazio destinato alla pubblicità e di una cornice da esso distinta, e oggettivamente idonea ad essere utilizzata per la diffusione del messaggio, l'imposta dovrà essere commisurata soltanto in relazione al predetto spazio, mentre se l'impianto è strutturato in modo tale che l'intera sua superficie è utilizzata per la pubblicità, l'imposta andrà ragguagliata alla totalità della superficie (così Cass., Sez. 5, n. 4908 del 07/03/2005; conf. Cass., Sez. 5, n. 1632 del 25/01/2008; Cass., Sez. 5, n. 4399 del 21/02/2008; Cass., Sez. 5, n. 23023 del 30/10/2009; Cass., Sez. 5, n. 26727 del 22/12/2016)". Nel caso in esame, lo spazio eccedente il marchio Ric_1, non può essere considerato utilizzabile per la pubblicità, perché oggettivamente consiste in una semplice decorazione e finitura della pensilina. Al riguardo, la norma fiscale non va interpretata in maniera estensiva (così come da ICA), tassando non solo il marchio Ric_1 ma anche tutta la fascia perimetrale. Per il collegio il messaggio pubblicitario riguarda esclusivamente la denominazione della società e quindi il marchio Ric_1. E' fuorviante ritenere che la cornice perimetrale, sia parte integrante del marchio, perché il consumatore finale non concretizza il colore giallo, come segno di riconoscimento del marchio/insegna Ric_1. Il legame, così come interpretato da ICA, tra la fascia perimetrale ed il marchio Ric_1, viene meno perché c'è una netta separazione grafica tra l'area, con la scritta Ric_1 (ed il cane a sei zampe) ed il resto che, come già anzidetto, costituisce un oggetto ad ornamento della pensilina. Quest'ultimo ornamento è ritenuto, da questa CGT, idoneo ad essere utilizzato per la diffusione del messaggio pubblicitario. Nel caso di specie, invece, ICA aveva ricompreso illegittimamente anche i bordi della pensilina che, tuttavia, non debbono essere considerati come evocativi dell'impresa o, comunque, idonei a fungere da strumento con cui catalizzare l'attenzione della clientela sul servizio reso dalla stazione. Ad abundantiam il collegio mette in luce che la giurisprudenza di legittimità nel 2002 e 2004, si era già occupata di una situazione uguale a quella in esame ed aveva affermato che "la misura dell'imposta relativa alla pubblicità contenente la riproduzione del marchio commerciale, va calcolata, ai sensi dell' art. 7, comma 1, del dlgs 15 novembre 1993, n. 507, sulla base delle dimensioni dell' intera superficie dell' installazione pubblicitaria, comprensiva anche della parte non coperta dal marchio, solo se quest' ultima abbia, per dimensioni, forma, colore, ovvero per mancanza di separazione grafica rispetto all' altra, le caratteristiche proprie o della componente pubblicitaria aggiuntiva vera e propria ovvero quelle di una superficie estensiva del messaggio pubblicitario» (Cass. n. 7031/2002; Cass. n. 15201/2004). Tale richiamato orientamento è stato ribadito dalla Corte di Cassazione, n. 8427/2017, ritenendo che il fascione della pensilina non poteva essere considerato parte integrante del messaggio pubblicitario, circoscrivibile essenzialmente nel marchio, poiché distinto da questo e consistente semplicemente nella decorazione della pensilina sulla quale era stato apposto il marchio.

d) Alla luce delle analisi poc'anzi citate e tenuto conto dell'orientamento di buona parte della giurisprudenza sia di legittimità che di merito, codesta CGT ritiene fondato il secondo motivo del ricorso. Nel caso che qui ci occupa, il marchio, consistente nella scritta Ric_1 (con accanto il cane a sei zampe) è distinto dal fascione e dunque dalla restante parte della pensilina del distributore di cui si discute. Pertanto, il collegio è dell'avviso che il messaggio pubblicitario resti affidato esclusivamente alla scritta Ric_1 (con il "cane a sei zampe") e non anche al rimanente bordo della pensilina. Il collegio ritiene utile soffermare ancora l'attenzione che tale bordo, privato del marchio (Ric_1 con il cane a sei zampe), non può essere considerato evocativo dell' impresa e fungere da strumento collettore di clientela verso la stazione di servizio. L'imposta de qua, pertanto, deve essere commisurata alla superficie utilizzata dal marchio Ric_1 (comprendente anche il cane a sei zampe).

e) Infine, si ritiene privo di pregio il fatto che il colore giallo della fascia perimetrale costituisce un elemento oggettivo idoneo a pubblicizzare il marchio Ric_1. Questo collegio ritiene che non sia sicuramente il colore giallo a configurare il marchio Ric_1, perché il consumatore finale non sceglie l'area di servizio per la presenza del fascione perimetrale giallo ma solo per la presenza di un marchio storico.

Alla luce di quanto sopra, la CGT accoglie il ricorso nel merito e per gli effetti annulla l'avviso di accertamento n. 798 per l'anno 2019. Riguardo le spese di giudizio, vista l'esiguità dell'avviso di accertamento, le compensa integralmente.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e compensa le spese di giudizio.