Sentenza del 21/11/2018 n. 30053 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Avviso di accertamento - Delibere comunali - Obbligo di allegazione - Atti non conoscibili.

Massima:

Le delibere comunali relative all'applicazione di un tributo ed alla determinazione delle relative tariffe non rientrano tra i documenti che debbono essere allegati agli avvisi di accertamento, atteso che si tratta di atti amministrativi di carattere generale che sono a disposizione del pubblico e vengono pubblicati con affissione all'albo pretorio. L'obbligo di allegazione all'avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, degli atti cui si faccia riferimento nella motivazione riguarda necessariamente, come precisato dall'art. 1 del d.lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, gli atti non conosciuti e non altrimenti conoscibili dal contribuente, ma non gli atti generali come le delibere del consiglio comunale che essendo soggette a pubblicità legale, si presumono conoscibili. Ciò in quanto gli atti di carattere normativo o regolamentare che legittimano il potere impositivo sono oggetto di conoscenza "legale" da parte del contribuente.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Intitolazione:

Imposta Comunale di pubblicità - Maggiorazioni - Applicazione - Totalità superfice.

Massima:

In tema di imposta comunale sulla pubblicità, con l'art. 12, comma quarto, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, che prevede l'applicabilità di una superiore tariffa nel caso di superfici espositive di dimensioni eccedenti i metri quadrati 5,5, il legislatore ha voluto adeguare l'imposizione all'efficacia pubblicitaria del messaggio, nella convinzione che più esso è grande, più è capace di suggestionare o convincere. Le maggiorazioni devono, pertanto, necessariamente riferirsi al messaggio stesso nella sua interezza e, quindi, alla totalità della superficie e non alle sue singole parti eccedentarie.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ritenuto in fatto

Con sentenza n. 86 del 5/3/2010, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano respingeva il ricorso presentato dalla Open Space s.r.l. avverso l'avviso di accertamento e irrogazione di sanzioni per imposta sulla pubblicità n. (------) emesso il 23/12/2008 a carico della suddetta società dal Comune di Milano in relazione ad esposizioni di mezzi pubblicitari effettuate nell'anno 2007.

La predetta società, con atto notificato il 18/4/2011, proponeva appello, chiedendo la riforma della decisione impugnata.

Il Comune di Milano si costituiva in giudizio, chiedendo il rigetto dell'appello.

Con sentenza del 9.2.2012, la CTR di Milano rigettava l'appello, sulla base delle seguenti considerazioni:

1) la CTP giustamente aveva ritenuto che l'avviso di accertamento fosse stato legittimamente emesso dal Comune di Milano, in quanto nel caso di specie, trattandosi di atto prodotto da sistemi informativi automatizzati, la firma era stata legittimamente sostituita dalla stampa del nominativo del soggetto responsabile, delegato dal Comune;

2) la società contribuente, sia nell'autoliquidazione dell'imposta che nelle sue specifiche contestazioni avverso il criterio utilizzato dal Comune per determinare l'effettivo ammontare del tributo dovuto, aveva dimostrato di essere pienamente a conoscenza del citato regolamento comunale e delle conseguenti tariffe, con la conseguenza che anche la doglianza sulla mancata allegazione di questo regolamento ovvero sul difetto di motivazione dell'atto in relazione alle aliquote applicata doveva essere respinta;

3) in ogni caso, non sussisteva l'obbligo di allegazione di tale regolamento all'accertamento, trattandosi di atto di carattere normativo o regolamentare che era oggetto di conoscenza "legale" da parte del contribuente;

4) doveva ritenersi corretto il metodo utilizzato dal Comune, che faceva riferimento all'intera superficie del mezzo pubblicitario, anche perchè l'efficacia del messaggio (intesa come capacità attrattiva rispetto ai passanti) dipendeva anche dall'ampiezza del poster utilizzato;

5) infine, costituiva domanda nuova, come tale inammissibile in appello, quella relativa alla pretesa illegittimità della misura degli interessi applicati, avendo, in primo grado, la società contribuente formulato una contestazione solo in relazione alle sanzioni applicate.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso la Open Space s.r.l., sulla base di quattro motivi. Il Comune di Milano ha resistito con controricorso, depositando, in prossimità

dell'udienza, memorie illustrative.

Considerato in diritto

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162, (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per aver la CTR ritenuto sufficiente, ai fini della validità dell'avviso, una dicitura recante il nome del funzionario, anche in assenza della firma autografa del funzionario designato.

2.1. Il motivo è infondato.

Come già statuito da questa Corte in tema di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP; Sez. 5, Sentenza n. 15079 del 05/08/2004) e di ICI (Sez. 5, Sentenza n. 15447 del 30/06/2010), nel caso in cui l'avviso di accertamento sia prodotto mediante sistemi informativi automatizzati, la sottoscrizione dell'atto è legittimamente sostituita, ai sensi della L. 28 dicembre 1995, n. 549, art. 1, comma 87, dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile. Della velata questione concernente l'avvenuta generazione dell'avviso di accertamento in oggetto "da un non meglio precisato sistema informato automatizzato" (cfr. pag. 4 del ricorso) non vi è cenno nella sentenza impugnata, con la conseguenza che la ricorrente avrebbe dovuto indicare con precisione in quale fase e con quale atto processuale l'avesse sollevata.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7 e della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162, (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per non aver la CTR considerato che l'avviso impugnato non riportava l'indicazione delle aliquota d'imposta concretamente applicate e non riproduceva il contenuto essenziale degli atti prodromici all'accertamento.

2.1. Il motivo è inammissibile.

In modo contraddittorio, la censura, da un lato, nella rubrica, denuncia l'asserita violazione e falsa applicazione di norme di legge (L. n. 212 del 2000, art. 7 e L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 162) e, dall'altro, nella esposizione del motivo lamenta, peraltro genericamente, l'omessa motivazione della pretesa tributaria.

Inoltre, in violazione del principio di autosufficienza, la ricorrente omette di trascrivere, almeno nei suoi passaggi maggiormente significativi, l'avviso di accertamento in esame, in tal guisa precludendo a questa Corte qualsivoglia scrutinio in ordine alla dedotta mancata specificazione della tariffa effettivamente applicata agli impianti pubblicitari e alla "mancata allegazione e/o omessa riproduzione del contenuto essenziale degli atti prodromici all'accertamento".

In ogni caso, le delibere comunali relative all'applicazione di un tributo ed alla determinazione delle relative tariffe non rientrano tra i documenti che debbono essere allegati agli avvisi di accertamento, atteso che si tratta di atti amministrativi di carattere generale che sono a disposizione del pubblico e vengono pubblicati con affissione all'albo pretorio (Sez. 5, Sentenza n. 3551 del 22/02/2005). Orbene, l'obbligo di allegazione all'avviso di accertamento, ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, degli atti cui si faccia riferimento nella motivazione riguarda

necessariamente, come precisato dal D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, art. 1, gli atti non conosciuti e non altrimenti conoscibili dal contribuente, ma non gli atti generali come le delibere del consiglio comunale che essendo soggette a pubblicità legale, si presumono conoscibili (principio enunciato da Sez. 5, Sentenza n. 9601 del 13/06/2012 in tema di ICI, ma estensibile in via generale anche alle altre imposte comunali). Ciò in quanto gli atti di carattere normativo o regolamentare che legittimano il potere impositivo sono oggetto di conoscenza "legale" da parte del contribuente (Sez. 5, Sentenza n. 22197 del 24/11/2004).

D'altra parte, la ricorrente non ha censurato la ratio decidendi sottesa alla sentenza impugnata nella parte in cui la CTR, dopo aver evidenziato che l'avviso di accertamento era stato emesso in sede di controllo della dichiarazione-denuncia di imposta sulla pubblicità trasmessa al Comune d Milano dalla Open Space s.r.l. per l'anno 2007, ha posto in rilievo (cfr. pag. 3) che la predetta società, sia nell'autoliquidazione dell'imposta che nelle sue specifiche contestazioni avverso il criterio utilizzato dal Comune per determinare l'effettivo ammontare del tributo dovuto, aveva dimostrato di essere pienamente a conoscenza del regolamento comunale e delle conseguenti tariffe.

Senza tralasciare che, in caso di impugnazione dell'avviso sotto tale profilo, non basta che il contribuente dimostri l'esistenza di atti a lui sconosciuti cui l'atto impositivo faccia riferimento, occorrendo, invece, la prova che almeno una parte del contenuto di quegli atti, non riportata nell'atto impositivo, sia necessaria ad integrarne la motivazione (Sez. 5, Sentenza n. 26683 del 18/12/2009; Sez. 5, Sentenza n. 2614 del 10/02/2016).

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 12, comma 4, con riferimento all'art. 53 Cost., per aver la CTR escluso che l'imposta dovesse essere proporzionale alla diversa efficacia pubblicitaria dei messaggi e, quindi, da calcolare "a scaglioni".

3.1. Il motivo è infondato.

Alla luce della giurisprudenza formatasi in seno a questa Corte, dalla quale non vi è ragione per discostarsi, in tema di imposta comunale sulla pubblicità, con il D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 12, comma 4, che prevede l'applicabilità di una superiore tariffa nel caso di superfici espositive di dimensioni eccedenti i metri quadrati 5,5, il legislatore ha voluto adeguare l'imposizione all'efficacia pubblicitaria del messaggio, nella convinzione che più esso è grande, più è capace di suggestionare o convincere; le maggiorazioni devono, pertanto, necessariamente riferirsi al messaggio stesso nella sua interezza e, quindi, alla totalità della superficie e non alle sue singole parti eccedentarie (Sez. 5, Sentenza n. 4909 del 07/03/2005; Sez. 5, Sentenza n. 24925 del 10/10/2008; Sez. 5, Sentenza n. 16214 del 09/07/2010).

Già in passato questa Corte si è pronunciata su analoga questione in controversie che vedevano come ricorrente la stessa Open Space s.r.l., condivisibilmente affermando che:

"(...) giova rammentare che il D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 12, stabilisce testualmente che "per la pubblicità che abbia superficie compresa tra metri quadrati 5,5 e 8,5, la tariffa dell'imposta è maggiorata del 50 per cento; per quella di superficie superiore a metri quadrati 8,5, la

maggiorazione è del 100 per cento". La Open Space ha sostenuto che l'anzidetta disposizione imporrebbe di calcolare l'imposta a scaglioni e, cioè, applicando la tariffa base per i primi 5,5 metri quadrati della pubblicità, la maggiorazione del 50% per gli ulteriori metri fino a 8,5 e la maggiorazione del 100% per gli eventuali altri metri quadrati.

Un'interpretazione del genere non può essere però condivisa perchè con l'art. 12, sopra richiamato, il Legislatore ha voluto adeguare l'imposizione all'efficacia pubblicitaria del messaggio, nella convinzione che più esso è grande, più è capace di suggestionare o convincere.

Partendo da tale presupposto, il Legislatore ha perciò previsto l'applicabilità di una superiore tariffa, che dipendendo dalla maggiore attitudine propagandistica del messaggio, deve necessariamente riferirsi a quest'ultimo nella sua interezza. E', quindi, la totalità della superficie che va maggiorata e non le sue singole parti eccedentarie che, di per sè considerate, non avrebbero del resto alcun autonomo valore.".

Fermo restando che tale criterio di calcolo non è, all'evidenza, in contrasto con il principio costituzionale della progressività dell'imposta enunciato dall'art. 53 Cost., si è al cospetto di una scelta legislativa discrezionale, come tale non sindacabile.

4. Con il quarto motivo la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione della L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 162, 165 e 171, e la carenza di motivazione dell'avviso impugnato, per non aver la CTR rilevato la illegittima quantificazione degli interessi.

4.1. Il motivo è inammissibile.

In primo luogo, la ricorrente, in violazione del principio di autosufficienza, ha omesso di trascrivere, almeno nei suoi passaggi rilevanti, il ricorso introduttivo del primo grado del giudizio, onde porre questa Corte nelle condizioni di verificare se la relativa questione fosse stata tempestivamente sollevata (come, invece, escluso dalla CTR a pag. 4 della sentenza), essendosi limitata ad affermare apoditticamente di aver già contestato nel ricorso introduttivo la misura degli interessi applicata dal Comune di Milano (cfr. pag. 9 del ricorso).

In violazione dello stesso principio di autosufficienza ha altresì omesso di trascrivere, almeno nei suoi passaggi salienti, l'atto impositivo, in tal modo precludendo a questa Corte ogni valutazione in ordine all'asserita "totale assenza dei criteri di calcolo ed applicazione degli interessi".

Inoltre, dalla trascrizione, effettuata dal Comune di Milano a pagina 11 del controricorso, della voce "Avvertenze - Interessi" contenuta nel menzionato avviso si evince che gli interessi sono stati, in realtà, applicati al tasso legale del 2,5% (fino al 31.12.2006) e del 2,75 (a partire dall'1.1.2007) e, quindi, senz'altro nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale (come prescritto dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 165).

5. In definitiva, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese della presente fase di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al rimborso, in favore del resistente, delle spese della presente fase di giudizio, che liquida in complessivi Euro 10.000,00, oltre rimborso del 15% per spese forfettarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 10 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza