Sentenza del 04/04/2018 n. 8267 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Benazzato Gru s.p.a. ricorre, nei confronti di I.C.A. - Imposte Comunali Affini - s.r.l. e del Comune di Siena, per la cassazione della sentenza con cui la Commissione Tributaria Regionale della Toscana ha accolto l'appello avverso la sentenza di primo grado, che aveva accolto il ricorso della contribuente contro l'avviso di accertamento emesso dal Concessionario, in relazione ad un impianto sito in (XXXXX) s.n.c. nel territorio della città di (XXXXX), per imposta sulla pubblicità, anno 2007.

La Commissione Tributaria Regionale, per quanto qui d'interesse, ha riformato la sentenza di annullamento dell'avviso di accertamento, pronunciata in primo grado, riconoscendo valenza pubblicitaria alla targa apposta sul braccio della gru prodotta dalla società Benazzato Gru, recante i segni distintivi della impresa costruttrice, in quanto "obbiettivamente idoneo a far conoscere indiscriminatamente - cioè ad una massa indeterminata di possibili acquirenti ed utenti - il nome, l'attività ed il prodotto di un'impresa", ed assumendo all'uopo decisivo rilievo sia la "dimensione" del mezzo di comunicazione, che la sua "ubicazione".

L'intimata società I.C.A. resiste con controricorso, mentre il Comune di Siena non ha svolto attività difensiva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di doglianza la ricorrente deduce, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed in relazione all'art. 112 c.p.c., error in procedendo del giudice di appello che ha accolto il gravame del Concessionario il quale aveva sostenuto che l'apposizione del marchio sul braccio della gru dispiegava anche un funzione "propagandistica o reclamistica", eccezione di merito che non poteva essere proposta a causa della tardiva costituzione in prime cure della società I.C.A., che per resistere in giudizio aveva genericamente dedotto la correttezza della imposizione tributaria, e formula il quesito "Se la Commissione Tributaria Regionale possa riformare la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale sulla base dell'accoglimento di un'eccezione non rilevabile d'ufficio non tempestivamente formulata in primo grado".

Con il secondo motivo deduce, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, error in procedendo del giudice di appello, il quale pur non avendo accolto il motivo di gravame afferente la declaratoria di tardività della costituzione in giudizio del Concessionario, ciò non di meno ha esaminato le eccezioni svolte da

quest'ultimo e, segnatamente, quella concernente la valenza pubblicitaria del segno distintivo riportato sul braccio della gru prodotta dalla società Benazzato Gru, della quale non aveva più la disponibilità essendo stata alienata a terzi, e formula il quesito "Se sia emessa in violazione del predetto art. 132 c.p.c., una sentenza della Commissione Tributaria Regionale che riformi in appello una sentenza di primo grado accogliendo un motivo di impugnazione basato su di una eccezione dichiarata in primo grado tardivamente proposta e, dunque, inammissibile, senza avere riformato preventivamente tale capo della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale". Con il terzo motivo deduce, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 5, e L. n. 241 del 1992, art. 4, comma 4, lett. a), n. 1, giacchè il giudice di appello non ha considerato che la targa della quale si discute riporta pacificamente il solo marchio "Benazzato" del produttore della gru, e che l'utilizzazione di marchio o insegna non può essere ritenuto di per sè il presupposto per l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità, poichè costituisce l'estrinsecazione del diritto dell'imprenditore a contrassegnare i propri prodotti o sevizi, ovvero il luogo di esercizio dell'attività, e formula il quesito "Se, per affermare la assoggettabilità ad imposta comunale per la pubblicità di un segno distintivo di impresa, espressione del diritto dell'imprenditore a contrassegnare i propri prodotti, occorra valutare in concreto la sussistenza e la compresenza dei criteri di individuazione dei mezzi di comunicazione imponibili dettati dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 5, interpretato in congiunzione con la L. n. 421 del 1992, art. 4, comma 4, lett. a), n. 1".

Con il quarto motivo deduce, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa o insufficiente motivazione circa fatti decisivi per il giudizio, giacchè giudice di appello non ha chiarito come la scritta "Benazzato", senza alcuna ulteriore specificazione circa l'attività il prodotto della impresa, apposta sul braccio della gru e, quindi, ad una considerevole altezza dal suolo, possa essere considerata un mezzo di comunicazione idoneo a raggiungere una massa indeterminata di potenziali acquirenti, avuto riguardo a quanto ricavabile in fatto dalle stesse fotografie prodotte dal Concessionario in secondo grado.

Con il quinto motivo deduce, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed in relazione all'art. 112 c.p.c., omessa pronuncia del giudice di appello sul motivo di gravame incidentale proposto dalla contribuente, diretto all'annullamento dell'avviso di accertamento perchè privo di sottoscrizione autografa del funzionario designato dal Comune o del rappresentate del Concessionario, recando l'atto una riproduzione a stampa di una firma che non consente di risalire all'uno o all'altro soggetto legittimato, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 10, comma 3, ed L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87.

Con il sesto motivo deduce, sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed in relazione all'art. 112 c.p.c., omessa pronuncia del giudice di appello sul gravame incidentale proposto dalla contribuente diretto a far valere la carenza di motivazione dell'impugnato avviso di accertamento, "in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che lo hanno determinato", non avendo la società I.C.A. provveduto ad allegare alcuno dei documenti in esso richiamati, segnatamente, la documentazione fotografica ed il processo verbale di accertamento redatto in sede di censimento dei mezzi pubblicitari sul territorio comunale, su cui si fonda l'accertamento tributario.

Preliminarmente, in relazione alla comunicazione dell'intervenuto decesso (il XXXXX) dell'avv.to Sergio Zolezzi, difensore della società I.C.A., effettuata per il tramite del domiciliatario, è appena il caso di osservare che, secondo questa Corte, "Nel giudizio di cassazione, il decesso dell'unico difensore non determina l'interruzione del processo, ma attiva il potere della Corte di differire l'udienza di discussione, disponendo la comunicazione alla parte personalmente per consentirle la nomina di un nuovo difensore; tuttavia, anche per l'attivazione di tale potere è necessario che l'evento risulti da attestazione fidefacente dell'ufficiale giudiziario notificante l'avviso di udienza e che sia mancato il tempo ragionevole per provvedere alla nomina di un nuovo difensore." (Cass. n. 21608/2013).

I primi due motivi di impugnazione, scrutinabili congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono infondati e vanno disattesi.

La contribuente si duole del fatto che la CTR ha riformato la sentenza di primo grado, favorevole alla contribuente, sulla base di una eccezione che non poteva esser formulata dal Concessionario, essendosi quest'ultimo costituito in primo grado oltre il termine di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 23, comma 1, come peraltro acclarato dalla sentenza sul punto non specificamente appellata, avendo ritenuto sussistere il presupposto impositivo, rappresentato dalla riconosciuta valenza pubblicitaria dell'esposizione sul braccio della gru, sita nel territorio comunale senese, del segno distintivo dell'impresa costruttrice, proprio in ragione di quanto dedotto dalla controparte soltanto in seconde cure.

Orbene, la stessa ricorrente riferisce di avere - tra l'altro - dedotto, nel ricorso introduttivo del giudizio, di svolgere esclusivamente attività di costruzione e commercializzazione di gru sulle quali, al momento del completamento del macchinario, vengono collocati i segni distintivi dell'impresa, tenuto conto che per legge è prescritta la indicazione dei dati del produttore, "senza aggiunta di alcun impianto pubblicitario", per cui difetta il presupposto impositivo di cui al D.Lgs. n. 507, art. 5, costituito dal messaggio pubblicitario diretto ad indirizzare, per il suo contenuto, la potenziale clientela verso un determinato prodotto, o servizio, offerti dal soggetto pubblicizzato.

Costituisce consolidato principio della giurisprudenza di questa Corte che, in tema di contenzioso tributario, la tardività della costituzione in giudizio del resistente disciplinata dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 23, richiamato, per il giudizio di appello, dall'art. 54 - non comporta, sia in base alle norme indicate, sia alla stregua delle disposizioni contenute nel codice di procedura civile (alle quali rinvia l'art. 1 del citato D.Lgs.), alcun tipo di nullità, stanti la mancata previsione di simile sanzione ed il principio di tassatività delle relative cause, ex art. 156 c.p.c., ma determina soltanto la decadenza dalla facoltà di chiedere o svolgere attività processuali eventualmente precluse (ex multis, Cass. n. 21212/2004, n. 5645/2006, n. 6380/2006, 22010/2006);

Ne discende che, a fronte della negazione, da parte della società Benazzato Gru, del fatto costitutivo della pretesa tributaria, in ragione della proposta qualificazione della scritta "Benazzato" apposta sul braccio della gru, quale mero segno distintivo dell'impresa e non vera e propria comunicazione pubblicitaria, il Concessionario, in grado di appello, ha legittimamente sviluppato ulteriori argomenti al fine di contrastare siffatta deduzione della contribuente, fatta

propria dalla CTP di Siena sul rilievo che all'imprenditore non può negarsi il diritto di contrassegnare i prodotti, in quanto si tratta all'evidenza di mere difese, che non alterano il thema decidendum, e che non soggiaciono al divieto delle "domande" nuove previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 57, comma 1, divieto che va inteso nel senso che l'Amministrazione non può mutare i termini della pretesa impositiva azionata, deducendo circostanze ed argomenti diversi da quelli contenuti nell'atto impositivo, e da esso presupposti, ipotesi che qui non ricorre.

Va ribadito, infatti, quanto affermato dalla Corte nella sentenza n. 15026/2014, e cioè che "la novità della domanda deve essere verificata in stretto riferimento alla pretesa effettivamente avanzata nell'atto impositivo impugnato e, quindi, alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso indicati, poichè il processo tributario, in quanto rivolto a sollecitare il sindacato giurisdizionale sulla legittimità del provvedimento impositivo, è strutturato come un giudizio di impugnazione del provvedimento stesso, nel quale l'Ufficio assume la veste di attore in senso sostanziale, e la sua pretesa è quella risultante dall'atto impugnato, sia per quanto riguarda il petitum sia per quanto riguarda la causa petendi"(v. anche Cass. n. 16236/2015; 9810/2014).

Ebbene, nel caso di specie non appare contestabile che le argomentazioni svolte dall'Agenzia delle Entrate in appello attengono alla qualificazione giuridica del fatto costitutivo della pretesa tributaria, non introducono nuovo tema d'indagine e, in buona sostanza, non spostano i termini della controversia.

Parimenti infondati, e da disattendere, sono il terzo ed il quarto motivo di impugnazione, scrutinabili congiuntamente in quanto contengono censure.

La contribuente si duole del fatto che la CTR, con motivazione oltremodo sintetica, ha ravvisato la effettuazione di un messaggio pubblicitario nell'apposizione della scritta "Benazzato" sul braccio della gru, la cui immagine risulta riprodotta nella documentazione fotografica fatta oggetto di deposito in appello (profilo quest'ultimo su cui non risulta svolta alcuna contestazione).

Ma la decisione del giudice di appello è conforme al dato normativo richiamato, poichè D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 5, intende assoggettare ad imposizione il messaggio pubblicitario attuato "attraverso forme di comunicazione visive o acustiche", in quanto espressivo di capacità contributiva, tutte le volte in cui l'uso del segno distintivo dell'impresa o del prodotto (ditta, ragione sociale, marchio) travalica la mera finalità distintiva, che è quella di consentire al consumatore di riconoscere i prodotti o servizi offerti sul mercato dagli altri operatori del settore, orientandone le scelte, per il luogo (pubblico, aperto o esposto al pubblico) ove esso è situato, per le sue caratteristiche strutturali, o per le modalità di utilizzo, in quanto oggettivamente idoneo a far conoscere ad un numero indeterminato di possibili acquirenti o utenti il nome, l'attività o il prodotto dell'impresa (Cass. n. 9580/1994, n. 8220/1993, n. 1930/1990, sia pure con riferimento al D.P.R. n. 639 del 1972, art. 6).

Nè vale richiamare la nozione d'insegna di esercizio che assolve la funzione di indicare al pubblico il luogo di svolgimento dell'attività economica, ipotesi che qui non ricorre essendo pacificamente altrove la sede della società Benazzato Gru, per cui non può trovare applicazione

l'esenzione dall'imposta sulla pubblicità prevista dal D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 17, comma 1 bis, primo periodo, (Cass. n. 27496/2014).

La decisione del giudice di appello non appare del tutto priva di supporto motivazionale, in quanto si regge sull'affermazione che la scritta "Benazzato" costituisce mezzo pubblicitario, e giustifica la richiesta del tributo, essendo percepita in associazione con la gru su cui è apposta, la quale costituisce il prodotto dell'attività imprenditoriale esercitata dalla contribuente, e per la sua dimensione ed ubicazione, affermazione che non si discosta dalla giurisprudenza di questa Corte secondo cui il presupposto normativo deve essere individuato nella astratta possibilità del messaggio, in rapporto alla ubicazione del mezzo, di avere un numero indeterminato di destinatari, che diventano tali solo perchè vengono a trovarsi in quel luogo determinato (Cass. n. 6714/2017, n. 27497/2014, n. 21161/2009, n. 22572/2008, n. 1930/1990).

E poichè si possono dare come pacificamente acquisiti i dati fattuali della dimensione e della ubicazione del mezzo pubblicitario, evincibili anche dalla documentazione prodotta nel corso del giudizio (allegata al ricorso per cassazione), appaiono chiaramente individuati i criteri a cui il giudicante si è attenuto per scriminare, sul piano della rilevanza tributaria, l'uso del segno distintivo in chiave semplicemente identificativa di prodotti e servizi dell'impresa, dall'uso del segno distintivo in chiave pubblicitaria, con la opportuna precisazione che quel che conta, ai fini della imposta comunale sulla pubblicità, al di là della intenzioni soggettive, è l'oggettivo risultato conseguito con il messaggio dal soggetto interessato alla pubblicità.

Il giudice di appello ha ritenuto, sulla scorta degli atti di causa, che il cartello con la scritta "Benazzato" assolve ad una funzione pubblicitaria, per le sue dimensioni, perchè riporta il nome della impresa costruttrice, e per il suo posizionamento sulla sommità di una gru di altezza rilevante, perchè ciò la rende visibile, e tanto basta.

Va, del resto, sottolineato che, per configurare il vizio di motivazione denunciato dalla ricorrente, il fatto decisivo trascurato deve porsi in necessario rapporto di causalità con la soluzione giuridica data alla controversia, tanto da far ritenere che una certa circostanza, ove considerata, avrebbe portato ad una diversa soluzione della vertenza, con un giudizio di certezza e non di mera probabilità, superando l'efficacia probatoria delle altre risultanze sulle quali il convincimento è invece fondato (Cass. n. 25608/2013, n. 5473/2006, n. 24092/2013, n. 14973/2006, n. 21249/2006).

La ricorrente non ha inteso contestare un errore percettivo del giudicante, vizio peraltro deducibile esclusivamente davanti allo stesso giudice del merito con l'impugnazione revocatoria ex art. 395 c.p.c., comma 1, n. 4, sicchè appare opportuno ricordare che questa Corte (Cass. n. 7346/2012), occupandosi di analoga vicenda, ha affermato che "La censura di omessa o insufficiente motivazione avanzata dalla ricorrente si appunta su fatti - la non facile accessibilità delle gru (...) e la mancanza, nei cartelli, della ragione sociale completa, dell'indirizzo e dell'indicazione dell'attività della società Benazzato - la cui considerazione non avrebbe portato con certezza ad esiti decisionali differenti, ben potendo ipotizzarsi, quanto al primo profilo, che un cartello apposto su una gru sia visibile, per la sua altezza, anche da chi transiti a distanza dal luogo in cui la gru è installata e, quanto al secondo profilo, che l'effetto pubblicitario operi già con la mera esposizione del cognome incorporato nella ragione sociale. I motivi pertanto vanno

disattesi, perchè essi - basandosi su circostanze la cui considerazione non avrebbe portato necessariamente ad un esito decisionale diverso non censurano un vizio motivazionale, ma si risolvono in una inammissibile richiesta alla Corte di cassazione di operare una rivalutazione di merito delle risultanze istruttorie del giudizio (Si veda ancora, da ultimo, Cass. 6288/11; (...).".

Gli ultimi due motivi di impugnazione, infine, sono inammissibili.

La ricorrente si duole del fatto che il giudice di appello ha omesso di pronunciare sui motivi del gravame incidentale proposto in via subordinata al fine di far valere la dedotta illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato per mancanza di sottoscrizione del soggetto legittimato, e per carenza di motivazione sotto il profilo del difetto di allegazione degli atti espressamente richiamati nell'avvio medesimo, ai sensi del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 10, comma 3, L. n. 549 del 1995, art. 1, comma 87, e dalla L. n. 212 del 2000, art. 7, (Statuto del Contribuente), ma non formula alcun principio di diritto.

Orbene, "Il motivo di ricorso per cassazione, soggetto al D.Lgs. n. 40 del 2006, deve in ogni caso concludersi con la formulazione di un quesito di diritto idoneo, tale da integrare il punto di congiunzione tra l'enunciazione del principio giuridico generale richiamato e la soluzione del caso specifico, anche quando un "error in procedendo" sia dedotto in rapporto alla affermata violazione dell'art. 112 c.p.c., non essendovi spazio, in base al testo dell'art. 366 - bis c.p.c., per ipotizzare una distinzione tra i motivi d'impugnazione associati a vizi di attività a seconda che comportino, o no, la soluzione di questioni interpretative di norme processuali." (Cass. n. 16690/2016, n. 10758/2013).

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate, in favore dell'intimata costituita, come in dispositivo.

P.Q.M.

LA CORTE, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, che liquida in Euro 510,00 per compensi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 7 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 4 aprile 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza