

Sent. n. 12791 del 19 aprile 2006 (dep. il 29 maggio 2006)
della Corte Cass., Sez. tributaria - Pres. Favara, Rel. Marinucci
Imposta sulla pubblicità - Avviso di accertamento - Omessa indicazione
delle caratteristiche e della collocazione del mezzo pubblicitario -
Nullità - [Artt. 6, 8 e 10](#) del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507

Massima - È nullo l'avviso di accertamento dell'imposta sulla
pubblicità, che non contenga le caratteristiche e l'ubicazione del mezzo
pubblicitario in violazione dell'[art. 10](#), comma 3, del D.Lgs. n. 507/1993.

- Svolgimento del processo - La società M., con ricorso dell'11 giugno
1996, proponeva opposizione dinanzi alla Commissione tributaria provinciale
di Catania avverso l'avviso di accertamento n. 841 del 16 aprile 1996
relativo all'imposta di pubblicità per l'anno 1994 del Comune di Catania,
pari a lire 10.802.950, di cui lire 9.002.459 per l'imposta e lire
1.800.491 per periodi di esposizione relativi ai mesi di
gennaio-aprile-maggio-giugno e luglio 1994.

La Commissione, con sentenza n. 84/14/97 depositata il 4 marzo 1997, in
parziale accoglimento del ricorso, determinava in lire 3.346.770 l'importo
dovuto dalla M. al comune di Catania per l'imposta di pubblicità per l'anno
1994, oltre ad eventuale soprattassa ed interessi.

Avverso detta sentenza proponeva appello la società in data 27 giugno
1997, reiterando i motivi già esposti in primo grado, in particolar modo
l'omessa ubicazione dei mezzi pubblicitari nell'atto impositivo e
l'illegittimità per prescrizione di detto atto.

La Commissione tributaria regionale di Palermo, con decisione
30/21/2000 depositata il 15 aprile 2000, in accoglimento dell'appello,
riformava la sentenza di primo grado con compensazione delle spese.

Avverso detta sentenza proponeva ricorso per cassazione
l'Amministrazione finanziaria dello Stato con due motivi.

L'intimata società non svolgeva attività difensiva.

Motivi della decisione - Con il primo motivo del ricorso il comune ha
denunciato la "violazione e falsa applicazione degli [artt. 6 e 8](#) del D.Lgs.
15 novembre 1993, n. 507". Secondo il ricorrente l'obbligo al pagamento
dell'imposta da parte della società non avrebbe il suo presupposto
giuridico in un rapporto diretto instauratosi con il comune ai sensi
dell'[art. 8](#) del D.Lgs. n. 507/1993, ma nell'obbligo solidale con il
soggetto passivo dell'imposta, tenuto al pagamento in via principale, e
cioè la F. S.p.a. oggi fallita. Tale obbligo, ai sensi dell'art. 6, comma
2, del citato decreto, riconosce al comune il diritto di rivalsa nei
confronti del debitore solidale, ossia, nel caso di specie, nei confronti
della ricorrente, ma solo nell'ambito e nei limiti del rapporto giuridico
originariamente stabilito tra la F. S.p.a. (soggetto passivo) ed il comune.

Con il secondo motivo del ricorso il comune ha lamentato l'omessa,
insufficiente e contraddittoria motivazione".

Secondo il ricorrente giacché la Commissione tributaria regionale di
Palermo ha ritenuto precettiva la norma prevista dall'[art. 10](#), comma 2, del
D.Lgs. n. 507/1993, nella parte in cui impone al comune di indicare
nell'avviso di accertamento anche l'ubicazione dei mezzi pubblicitari,
parimenti tale normativa dovrebbe essere precettiva anche per il soggetto
passivo richiedente che, nel caso di specie, doveva essere comunque la F.
S.p.a. e non la società M.

La Commissione avrebbe pertanto errato nell'affermare che la circostanza che il comune non fosse stato messo in condizione di conoscere l'ubicazione medesima non avrebbe rilevanza, e che pertanto l'avviso di accertamento sarebbe da ritenersi illegittimo.

Rileva, invece, che l'omissione delle ubicazioni degli impianti pubblicitari da parte del comune nell'avviso di accertamento non può essere motivo di nullità del medesimo, atteso che tale mancata indicazione non crea incertezza sulla destinazione dell'atto e del suo contenuto, essendo presenti i due elementi essenziali, e cioè il tipo e il periodo espositivo della pubblicità assoggettata al tributo.

I due motivi, essendo strettamente e logicamente connessi, possono essere oggetto di una trattazione congiunta.

La censura formulata nel primo motivo non ha fondamento atteso che la natura solidale dell'obbligazione tributaria non esclude la disamina sulla legittimità anche formale dell'imposizione stessa. Ne consegue che la disamina della seconda censura coinvolge in pari grado i soggetti tenuti al pagamento ai sensi dell'[art. 6](#) del D.Lgs. n. 507/1993.

Sulla seconda censura si osserva.

Questa Corte ha già avuto modo di precisare che, in tema di accertamento tributario, lo stabilire se, in concreto, la motivazione di un determinato avviso risponda o meno ai requisiti di validità è compito precipuo del giudice tributario e non è dato al contribuente, se la decisione è motivata, sollecitare alla Corte di Cassazione una revisione critica del su indicato giudizio, salvo che non vengano enunciati ed evidenziati, nel ricorso, ben specifici errori di diritto in cui il giudice di merito sia incorso (Cass. n. 7313/2005).

Ha precisato, inoltre, che l'obbligo di motivare gli atti tributari si attegga diversamente a seconda della natura e funzione che essi hanno. Perciò accanto ad atti che costituiscono espressione di una funzione di prelievo articolata e complessa e assumono, quindi, contenuti regolati dalla legge, ce ne sono altri, in cui la funzione viene esercitata in forme semplici e contratte, risolvendosi talvolta nella mera imposizione di una determinata disciplina. Dunque, è in relazione al contenuto tipico e all'oggetto del singolo atto che deve essere verificata in concreto l'osservanza dell'obbligo, nel senso che questo deve ritenersi adempiuto quando la motivazione, ancorché sommaria e semplificata, sia tale da esternare le ragioni del provvedimento e consenta un'adeguata difesa (Cass. n. 6951/2006).

Nel caso di specie, nella sentenza impugnata, il giudice *a quo* ha accolto l'appello del contribuente ritenendo che, dalla lettura della disposizione normativa portata dal comma 2 dell'[art. 10](#) del D.Lgs. n. 507/1993, si evincesse con certezza la natura precettiva della norma stessa nella parte in cui imponeva all'ente di indicare nell'avviso di accertamento, tra gli altri elementi, anche l'ubicazione del mezzo pubblicitario, non lasciando alcun margine di discrezionalità. E, per stessa ammissione dell'ente impositore, nella fattispecie, l'atto impositivo, impugnato dal contribuente, è privo dell'indicazione dell'ubicazione degli impianti pubblicitari.

Alla luce dei principi fissati dalla giurisprudenza sopra richiamata, l'*iter* argomentativo e il conseguente *decisum* si appalesano corretti e rispettosi del dettato legislativo. Non può ritenersi infatti legittimo, ai sensi dell'[art. 10](#) del D.Lgs. n. 507/1993 e ai fini della determinazione dell'imposta sulla pubblicità, un avviso di accertamento sprovvisto

dell'indicazione dell'ubicazione del mezzo pubblicitario che si ritiene essere il presupposto per la nascita del rapporto tributario e per la conseguente imposizione.

Consegue il rigetto del ricorso.

Non vi è luogo a provvedere sulle spese, atteso che la parte vittoriosa non ha svolto attività di difesa.

P.Q.M. - la Corte rigetta il ricorso. Non occorre provvedere sulle spese del giudizio, atteso che la parte vittoriosa non ha svolto attività di difesa.