

Azienditalia

FINANZA E TRIBUTI

Mensile di aggiornamento su finanza, tributi e contenzioso degli enti locali

ENTI LOCALI

www.edicolaprofessionale.com/azienditaliafinanzatributi

3
2017

**Imposta Comunale sulla Pubblicità:
le esenzioni**

Il sistema sanzionatorio nei tributi locali

**Trattamento TARSU e TARI dei magazzini
delle attività produttive**



*Possono cambiare le regole,
non i miei riferimenti.*

*Il mio punto fermo
è Leggi d'Italia **PA**.*

Y87EUC1

LEGGI D'ITALIA PA è da sempre la soluzione di riferimento per chi lavora nella Pubblica Amministrazione e deve affrontare in un contesto in continua trasformazione adempimenti complessi e crescenti responsabilità.

Leggi d'Italia PA offre, in una unica soluzione, tutte le informazioni e gli strumenti necessari per svolgere con efficacia, sicurezza ed efficienza il proprio lavoro.

L'interpretazione delle norme a cura dei migliori esperti del settore; le procedure operative

in materia di appalti, tributi, contabilità, lavoro pubblico, anagrafe, ambiente e urbanistica; l'approfondimento delle riviste e dei libri; modelli per la redazione degli atti amministrativi; l'aggiornamento tempestivo sulle novità; le più ampie ed aggiornate raccolte di normativa, prassi e giurisprudenza, tanti servizi personalizzati e l'assistenza della nostra Redazione.

Tutto questo con un sistema di ricerca intelligente, facile ed immediato che comprende e interpreta le tue esigenze.

PER TE 15 GIORNI DI PROVA GRATUITA
pa.leggiditalia.it



In primo piano

Imposta Comunale sulla Pubblicità	Le esenzioni di Girolamo Ielo	231
Tributi locali	Il sistema sanzionatorio di Salvatore Servidio	246
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti	Il trattamento dei magazzini delle attività produttive di Giuseppe Debenedetto	253
Solidi Urbani - Tassa sui Rifiuti		
Notifiche	Il principio della scissione degli effetti della notificazione per il notificante e per il notificato di Ignazio Buscema	258
Tasse automobilistiche	Mancato riversamento del concessionario alla Regione: giurisdizione di Antonio Chiarello	263

Il punto su...

Imposta Comunale sugli Immobili	La sanzione per omessa dichiarazione in caso di pagamento dell'imposta di Alessandro Galante	266
Tassa per l'Occupazione di Spazi e Aree Pubbliche	Soggettività passiva e atti di concessione di Federico Gavioli	270

Rubriche

Quesiti	Tributi locali: noi la vediamo così a cura di Antonio Chiarello e Maria Suppa	274
Sintesi e commenti	Rassegna di interpretazioni e pareri della Corte dei conti a cura di Francesco Strocchia	277

Documenti

Legislazione		280
	Bilancio - Adeguamento del sistema SIOPE <i>Agenzia per l'Italia Digitale - Comunicato 25 gennaio 2017</i>	280
	Transazioni commerciali - Determinazione del saggio di interesse nei casi di ritardato pagamento <i>Ministero dell'economia e delle finanze - Comunicato 23 gennaio 2017</i>	280
	Roma capitale - Proroga della durata della gestione del Municipio X <i>D.P.R. 30 dicembre 2016</i>	280
	Tributi - Ristoro ai comuni per perdita di gettito da entrate locali <i>Ministero dell'economia e delle finanze - Decreto 29 dicembre 2016</i>	281
	Bilancio - Maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui: modalità di trasmissione delle informazioni <i>Ministero dell'economia e delle finanze - Decreto 19 dicembre 2016</i>	283

Sommario

Finanza pubblica - Le modifiche alle norme statutarie della Regione Sicilia in materia finanziaria <i>D.Lgs. 11 dicembre 2016, n. 251</i>	291
Finanziamenti - Rischio idrogeologico: riparto dei fondi per la prevenzione <i>Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 5 dicembre 2016</i>	291
Finanziamenti - Fondo di solidarietà comunale per il 2016: riparto di somme <i>Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 1° dicembre 2016</i>	291
Finanziamenti - Fondo pari opportunità: ripartizione delle risorse <i>Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 25 novembre 2016</i>	292
Finanza pubblica - Recupero del contributo a carico delle province e città metropolitane <i>Ministero dell'interno - Decreto 18 novembre 2016</i>	294
Prassi	295
Finanziamenti - Assegnazione di contributi per assorbimento di personale in esubero <i>Ministero dell'interno, Direzione centrale della finanza locale - Circolare 7 febbraio 2017, FL 3/2017</i>	295
Imposta sul Valore Aggiunto - Rimborso IVA sul trasporto pubblico locale <i>Ministero dell'interno, Direzione centrale della finanza locale, Circolare 7 febbraio 2017, FL 2/2017</i>	295
Imposta sul Valore Aggiunto - Certificazione per il rimborso IVA su servizi non commerciali <i>Ministero dell'interno, Direzione centrale della finanza locale, Circolare 26 gennaio 2017, FL1/2017</i>	297
Catasto - Ravvedimento operoso: regolarizzazione spontanea della dichiarazione catastale <i>Agenzia delle Entrate - Ufficio Stampa - Comunicato Stampa 16 gennaio 2017, n. 8</i>	297
Giurisprudenza	299
Tasse automobilistiche - Mancato riversamento del concessionario alla Regione: giurisdizione <i>Corte di cassazione, Sezioni Unite, - Ordinanza 17 gennaio 2017 (11 ottobre), n. 960</i>	299
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - Termine riscossione a mezzo cartella di pagamento <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 12 gennaio 2017 (1 dicembre 2016), n. 580</i>	299
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - Ai fini del termine per la notifica dell'avviso di accertamento vale la data di spedizione <i>Corte di cassazione, Sez. V-5, Ordinanza 10 gennaio 2017 (3 novembre 2016), n. 385</i>	300
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - I magazzini delle attività produttive <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 22 dicembre 2016 (1° dicembre 2016), n. 26725</i>	302
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - Attività artigianale: produzione rifiuti speciali <i>Corte di cassazione, Sentenza 22 dicembre 2016 (1° dicembre 2016), n. 26724</i>	303
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - Denuncia di inizio occupazione <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 22 dicembre 2016 (1 dicembre 2016), n. 26722</i>	305
Imposta Comunale sulla Pubblicità - Affissioni dirette: misura superficie <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 21 dicembre 2016 (1 dicembre 2016), n. 26524</i>	306
Tassa per l'Occupazione di Spazi e Aree Pubbliche - Il calcolo della maggiorazione del 10 per cento <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 21 dicembre 2016 (1 dicembre 2016), n. 26521</i>	308



Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - Magazzino: produzione rifiuti da imballaggio <i>Corte di Cassazione, Sez. V, Sentenza 21 dicembre 2016 (1° dicembre 2016), n. 26518</i>	309
Tassa per l'Occupazione di Spazi e Aree Pubbliche - Soggettività passiva e atti di concessione <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 6 dicembre 2016 (23 novembre 2016), n. 24920</i>	311
Tassa per lo Smaltimento dei Rifiuti Solidi Urbani - Rifiuti di cantiere prodotti da società terze <i>Corte di cassazione, Sez. V, Sentenza 6 dicembre 2016 (13 luglio 2016), n. 24886</i>	312

Indici

Cronologico e analitico	314
-------------------------	------------

Sommario

Azienditalia FINANZA E TRIBUTI

Mensile di aggiornamento su finanza,
tributi e contenzioso degli enti locali

EDITRICE

Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Strada 1, Palazzo F6
20090 Milanofiori Assago (MI)

INDIRIZZO INTERNET

www.edicolaprofessionale.com/
azienditaliafinanzatributi

DIRETTORE RESPONSABILE

Giulietta Lemmi

COORDINATORE SCIENTIFICO

Girolamo Ielo

REDAZIONE

Antonella Baroli (antonella.baroli@wolterskluwer.com)
Rossella Magnelli (rossella.magnelli@wolterskluwer.com)
Roberto Morettini (roberto.morettini@wolterskluwer.com)

REALIZZAZIONE GRAFICA

Wolters Kluwer Italia S.r.l.

FOTOCOMPOSIZIONE

Sinergie Grafiche s.r.l.
20094 Corsico (MI) – Viale Italia, 12 –
Tel. 02/57789422

L'elaborazione dei testi, anche se curata con
scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche
responsabilità per eventuali errori o inesattezze

PUBBLICITÀ:



E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it
Strada 1 Palazzo F6
20090 Milanofiori Assago (MI), Italia

Autorizzazione Tribunale di Milano n. 203
del 23 marzo 1998

Per informazioni in merito
a contributi, articoli ed argomenti trattati scrivere o
telefonare a:

IPSOA Redazione AZIENDITALIA

Casella Postale 12055 - 20120 Milano
telefono (02) 82476.822 – telefax (02) 82476.054
e-mail
redazione.azienditalia.finanzaetributi-it@wolterskluwer.com

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri
arretrati, cambi d'indirizzo, ecc.

scrivere o telefonare a:

IPSOA Servizio Clienti

Casella postale 12055 – 20120 Milano
telefono (02) 824761
telefax (02) 82476.799
Servizio risposta automatica:
telefono (02) 82476.999
e-mail servizioclienti.ipsoa@wolterskluwer.com

Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa – Spedizione in
abbonamento Postale – D.L. 353/2003 (conv. in
L. 27 febbraio 2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB
Milano
Iscritta nel Registro Nazionale della Stampa
con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991
Iscrizione al R.O.C. n. 1702

ABBONAMENTI

Gli abbonamenti, in modalità digitale, hanno durata 12
mesi con formula rolling dalla data di sottoscrizione e
si intendono rinnovati, in assenza di disdetta da
comunicarsi entro 90 gg. prima della data di scadenza
a mezzo raccomandata A.R. da inviare a:
Wolters Kluwer Italia S.r.l. Strada 1, Pal. F6,
Milanofiori,
20090 Assago (MI).
Servizio Clienti: tel. 02.824761;
Indirizzo internet: www.servizioclienti.wki.it
e-mail: servizioclienti.ipsoa@wolterskluwer.com

ITALIA – ESTERO – Abbonamento digitale 12 mesi:
€ 190,00 + IVA
Arretrati: consultabili online a partire dal 2005, con
abbonamento alla raccolta delle annate.
Abbonamento 12 mesi: € 444 + IVA oppure € 222 +
IVA per gli abbonati alla rivista.

MODALITÀ DI CONSULTAZIONE

La rivista è consultabile in formato digitale su pc, tablet
(iOS e Android) e smartphone (Android).
I fascicoli possono essere scaricati da
— edicolaprofessionale.com/azienditaliafinanzatributi
— da App Edicola Professionale, disponibile
gratuitamente su AppStore, Google Play, Samsung
Apps o Amazon AppStore for Android.

FORMULA AZIENDITALIA FINANZA E TRIBUTI PIU'
(Compendente Azienditalia Finanza e tributi
e le due monografie in formato eBook legate alla Rivista)

ITALIA – ESTERO - Abbonamento 12 numeri:
€ 218,00 + IVA

MODALITÀ DI PAGAMENTO

Il pagamento potrà essere effettuato con un
versamento intestato a Wolters Kluwer Italia s.r.l.
Strada 1, Palazzo F6, 20090 Milanofiori Assago (MI),
utilizzando le seguenti modalità:
– Conto Corrente Postale 583203
– Conto Corrente Bancario IBAN
IT61M0306933684100000002208

DISTRIBUZIONE

Vendita esclusiva per abbonamento

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196.
La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati
su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer
Italia S.r.l., con sede legale in Assago Milanofiori Strada
1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamen-
to e sono trattati da quest'ultima tramite propri incarica-
ti. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La ri-
guardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi
recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica sa-
ranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.
Lgs. n. 196/2003, anche a fini di vendita diretta di pro-
dotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente
vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di
cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di ac-
cedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la
cancellazione per violazione di legge, di opporsi al tratta-
mento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicita-
rio, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di ri-
chiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del tratta-
mento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a:
Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Centro Direziona-
le Milanofiori Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), o
inviando un Fax al numero: 02.82476.403.

Imposta Comunale sulla Pubblicità

Le esenzioni

di Girolamo Ielo - Esperto di finanza territoriale

La materia delle esenzioni dall'Imposta Comunale sulla Pubblicità è molto articolata:

- ci sono le esenzioni disciplinate dall'art. 17, D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507. Queste esenzioni sono obbligatorie e competono a prescindere dal recepimento o meno di questa disposizione nel regolamento comunale dell'imposta;
- ci sono altre esenzioni obbligatorie in altri provvedimenti di legge;
- i comuni, inoltre, possono concedere (si tratta di un potere facoltativo) esenzioni in materia di imposta comunale sulla pubblicità attingendo da altre disposizioni.

La pubblicità all'interno di locali (art. 17, comma 1, lett. a) (1)

La lett. a) del comma 1 dell'art. 17 dispone che sono esenti dall'imposta "la pubblicità realizzata all'interno dei locali adibiti alla vendita di beni o alla prestazione di servizi quando si riferisca all'attività negli stessi esercitata, nonché i mezzi pubblicitari, ad eccezione delle insegne, esposti nelle vetrine e sulle porte di ingresso dei locali medesimi purché siano attinenti all'attività in essi esercitata e non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso".

I calendari pubblicitari esposti nei locali di somministrazione e vendita di prodotti al dettaglio sono esenti dall'imposta se la pubblicità in essi contenuta è connessa all'attività esercitata nei locali medesimi, mentre devono essere assoggettati ad imposta se esposti in qualsiasi altro luogo pubblico o aperto al pubblico. La stessa interpretazione vale per i posacenere pubblicitari.

Gli avvisi al pubblico (art. 17, comma 1, lett. b)

Nella lett. b) successiva l'esenzione dall'imposta è accordata agli "avvisi al pubblico esposti nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei locali, o in mancanza nelle immediate adiacenze del punto di vendita, relativi all'attività svolta, nonché quelli riguardanti la localizzazione e l'utilizzazione dei servizi di pubblica utilità, che non superino la superficie di mezzo metro quadrato e quelli riguardanti la

locazione o la compravendita degli immobili sui quali sono affissi, di superficie non superiore ad un quarto di metro quadrato".

Le vetrofanie, esposte sulle porte e sulle vetrine di esercizi commerciali, riguardanti i servizi relativi alla "carta assegni", "eurochéque" e "carte di credito" rientrano tra gli avvisi al pubblico esenti dall'imposta comunale sulla pubblicità, sempre che la loro dimensione non superi la superficie di un quarto di metro quadrato e non contengano altri riferimenti pubblicitari a favore dei singoli istituti di credito.

Le vetrinette collocate nelle immediate adiacenze degli esercizi commerciali possono godere dell'esenzione nella sola ipotesi in cui non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato. Dovrà parimenti essere accordata l'esenzione dall'imposta, nel caso in cui nelle vetrinette si trovano esposti avvisi al pubblico relativi all'attività svolta purché non superino lo stesso limite dimensionale. Invece le vetrinette, che risultano collocate lontano dagli effettivi punti vendita devono corrispondere l'imposta (Ris. Finanze 25 febbraio 1995, n. 41/E).

Le scritte esposte per l'individuazione delle sedi o delle succursali degli uffici postali e quelle apposte sulle cabine telefoniche recanti la dicitura "T.I." possono legittimamente inquadrarsi tra gli avvisi riguardanti la localizzazione e l'utilizzazione dei servizi di pubblica utilità ai quali l'art. 17, lett. b), riconosce l'esenzione dalla imposta comunale sulla pubblicità a condizione però che la loro superficie

(1) Cfr. Girolamo Ielo, *Imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni*, III edizione, IPSOA, anno 2016.

In primo piano

non sia superiore al mezzo metro quadrato (Ris. Finanze 2 maggio 1996, n. 64/E).

Le esposizioni di scritte riportanti il nome della società sulle navi di proprietà sono escluse dall'ambito di applicazione dell'imposta. Le dette esposizioni esplicano la funzione di indirizzare i passeggeri in possesso dei biglietti di navigazione. Pertanto, le esposizioni non sono strumenti pubblicitari (Cass., Sez. V, 27 giugno 2005, n. 13823).

Le scritte "Bancomat", "Cambio", "Cassa continua", esposte sulle vetrine o sulle porte di accesso dei locali, non possono essere considerate mezzi pubblicitari ai quali l'art. 17, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 507/1993, riconosce l'esenzione. Né, tantomeno, le fattispecie in esame possono essere inquadrate come pubblicità ordinaria, poiché la loro genericità le fa rientrare nella categoria degli avvisi al pubblico menzionati nella successiva lettera b), come costantemente affermato dalla prassi ministeriale (si veda, in proposito, la circ. 31 dicembre 1974, n. 31, la Ris. 25 ottobre 1976, prot. 623 e la Ris. 23 maggio 1978, prot. 253), che sebbene emanata sotto la vigenza del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 639, che disciplinava fino al 31 dicembre 1992 il tributo in parola, va ritenuta tuttora valida in considerazione del fatto che il D.Lgs. n. 507/1993, ha mantenuto gli stessi principi impositivi in materia di avvisi al pubblico. Il fine delle iscrizioni in questione, infatti, è quello di comunicare alla clientela le diverse tipologie di attività esercitata ovvero i servizi prestati nei locali delle filiali bancarie e, dunque, di indirizzare gli interessati verso il locale o la Sezione di esso - come nel caso delle apparecchiature adibite a "Bancomat" - in cui è possibile usufruire del servizio prescelto.

In altre parole, a differenza dei mezzi pubblicitari da assoggettare ad imposizione, la caratteristica essenziale degli avvisi al pubblico - e, quindi, il presupposto per la loro non assoggettabilità al tributo, sempre che non superino il limite dimensionale di mezzo metro quadrato di superficie, a norma dell'art. 17, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 507/1993 - è quello di non contenere un messaggio pubblicitario, vale a dire di non rivestire carattere di invito o stimolo verso il pubblico alla consumazione del bene in vendita ovvero alla fruizione del servizio offerto, bensì quello di fornire agli interessati le idonee comunicazioni e notizie tese a facilitare l'utilizzazione dei beni e dei servizi in questione.

Le medesime considerazioni valgono anche nel caso di postazioni "Bancomat" che non facciano parte dei locali che costituiscono la sede delle filiali

della banca, ma che siano situate, ad esempio, in ospedali, centri commerciali, aeroporti, etc.

Occorre evidenziare che in tale fattispecie il logo o il marchio ovvero la denominazione per esteso della banca, in aggiunta alla scritta "Bancomat", costituiscono un elemento essenziale per completare l'informazione diretta al cliente e non rivestono il carattere di invito o stimolo verso il pubblico alla fruizione del servizio offerto, considerato che l'erogazione dei servizi in questione e le conseguenti operazioni effettuabili non sono altro che l'esecuzione di rapporti contrattuali che sono stati già conclusi tra la banca e il cliente.

Si deve del resto evidenziare che l'obbligo di apporre il simbolo della banca sulle postazioni Bancomat rientra nella generale disciplina per lo svolgimento dell'attività bancaria. Infatti, solo la presenza del logo o del marchio ovvero della denominazione della banca sulle postazioni "Bancomat" consente all'Autorità di vigilanza di controllare che le aperture di detti sportelli siano in linea con la procedura autorizzativa cui le stesse sono subordinate, e, nel contempo, di monitorare possibili forme di esercizio abusivo di attività bancaria.

Nel caso in questione, quindi, il logo, il marchio o la denominazione della banca, svolgono la funzione di offrire al titolare della "carta Bancomat" la certezza delle condizioni contrattuali che verranno applicate alle operazioni che si accinge ad effettuare, dal momento che le tipologie di servizi e le relative commissioni possono variare in ragione del fatto che l'utente si serva di una postazione "Bancomat" appartenente alla banca che ha emesso la relativa "carta Bancomat" ovvero di postazioni di altre banche.

Si ribadisce, infine, che anche in quest'ultimo caso l'indicazione del servizio "Bancomat" ed il logo o il marchio ovvero la denominazione della banca, ai fini del riconoscimento dell'esenzione, non devono comunque superare complessivamente il limite dimensionale di mezzo metro quadrato prescritto dall'art. 17, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 507/1993.

Ovviamente, quando la postazione "Bancomat" richiede, per le caratteristiche strutturali, la presenza di più avvisi, ognuno di essi, come verrà di seguito meglio precisato, non deve superare, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dal tributo, la superficie di mezzo metro quadrato (MEF, Ris. 24 aprile 2009, n. 2/DF).

Nell'ipotesi di esposizione contemporanea, sulla stessa vetrina o ingresso, dei mezzi pubblicitari disciplinati dal comma 1, lettera a), dell'art. 17 del D.Lgs. n. 507/1993 e degli avvisi al pubblico di cui

alla successiva lettera b), ai fini del calcolo della superficie imponibile rilevante per le esenzioni in commento, la fattispecie dei mezzi pubblicitari esposti sulle vetrine e sulle pareti di ingresso dei locali di cui alla lett. a), va considerata distintamente da quella degli avvisi al pubblico di cui alla successiva lett. b).

In pratica, ai fini del godimento delle esenzioni previste dall'art. 17, ciascun avviso al pubblico di cui alla lett. b) non deve superare la superficie di mezzo metro quadrato, a nulla rilevando il numero degli avvisi esposti su ciascuna vetrina o porta di ingresso dei locali, mentre i mezzi pubblicitari attinenti all'attività esercitata nel locale disciplinati dalla lettera a) non devono superare nel loro insieme, per ciascuna vetrina o ingresso, il limite dimensionale di mezzo metro quadrato. Per entrambe le fattispecie in questione, ai fini del calcolo della superficie imponibile, nel caso di pluralità di esposizione sulla stessa vetrina ovvero sulla medesima porta di ingresso, l'arrotondamento deve essere applicato solo alla somma complessiva delle superfici imponibili, e non ad ogni singola superficie, a norma del comma 2, dell'art. 7 del D.Lgs. n. 507/1993.

Ciò vuol dire che per i mezzi pubblicitari di cui alla lettera a) occorre prima sommare le singole superfici e, poi, effettuare l'arrotondamento solo se il risultato così ottenuto supera la soglia di esenzione e cioè il mezzo metro quadrato. Per gli avvisi al pubblico di cui alla lettera b), invece, ai fini dell'arrotondamento, vanno presi in considerazione solo quelli che superano singolarmente la dimensione di mezzo metro quadrato, per poi applicare il predetto criterio di arrotondamento alla loro superficie complessiva (MEF, ris. 24 aprile 2009, n. 2/DF).

La Cass., Sez. VI- 5, con l'ordinanza 16 ottobre 2014, n. 21966, ha deciso una controversia circa l'assoggettamento all'imposta comunale sulla pubblicità dell'esposizione nella vetrina dei locali di una agenzia immobiliari di cartelli - raffiguranti le case in vendita o in locazione, con le relative descrizioni, e contenenti il logo dell'agenzia.

La Corte, nel merito, osserva che la controversia propone due distinte questioni:

- in primo luogo, si tratta di stabilire se l'esposizione nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare di cartelli contenenti fotografie e descrizioni degli immobili offerti in vendita o in locazione, nonché il logo ed i recapiti dell'agenzia stessa, integri il presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità;

- in secondo luogo, ove si ritenga integrato il presupposto impositivo, si tratta di stabilire se la suddetta esposizione di cartelli possa ritenersi esente dall'imposta ai sensi della lettera a) del comma 1, dell'art. 17 del D.Lgs. n. 507/1993, oppure ai sensi della lettera b) dello stesso articolo.

La Corte osserva che ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. n. 507/1993 il presupposto dell'imposta di pubblicità è costituito dalla "diffusione di messaggi pubblicitari effettuata attraverso forme di comunicazione visive o acustiche, diverse da quelle assoggettate al diritto sulle pubbliche affissioni, in luoghi pubblici o aperti al pubblico o che sia da tali luoghi percepibile". Inoltre, "Ai fini dell'imposizione si considerano rilevanti i messaggi diffusi nell'esercizio di una attività economica allo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi, ovvero finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato". È innegabile che l'esposizione di un cartello contenente la descrizione di un immobile offerto in vendita o in locazione ha lo scopo di promuoverne la domanda (e, quindi, di promuovere la domanda del servizio di intermediazione necessario per pervenire alla conclusione dell'affare). Se l'agenzia immobiliare operasse in locali privi di vetrine, magari al piano alto di un palazzo, l'agente lavorerebbe ricevendo nel proprio ufficio gli interessati all'acquisto o alla locazione di un immobile, ascoltando le loro esigenze e, quindi, illustrando loro gli immobili che reputa adatti tra quelli affidati alla sua attività di mediazione, eventualmente mostrandone, nel chiuso del proprio ufficio, le fotografie. Se l'agente non opera in tal modo, ma esercita la propria attività in un fondo al piano terra, munito di vetrina, ed espone in tale vetrina cartelli illustrativi degli immobili di cui cura la mediazione, lo fa, evidentemente, per pubblicizzare quegli immobili, ossia, si ripete, per promuoverne la domanda (e, con la stessa, per promuovere la domanda dei suoi servizi di mediazione).

Pertanto, prosegue la Corte, la prima delle due questioni sopra individuate va risolta nel senso che l'esposizione nella vetrina dei locali di un'agenzia immobiliare di cartelli contenenti fotografie e descrizioni degli immobili offerti in vendita o in locazione integra il presupposto impositivo dell'imposta di pubblicità, perché assolve alla funzione di pubblicizzare (anche senza l'adozione di modalità di rappresentazione di carattere reclamistico) tali immobili, ossia di promuoverne la vendita o la locazione e, quindi e contestualmente, di promuovere l'accesso del pubblico ai servizi di mediazione offerti dall'agenzia; e ciò anche a prescindere dalla pre-

In primo piano

senza, su detti cartelli, del logo e dei recapiti dell'agenzia, in quanto la promozione dell'attività di mediazione svolta dall'agenzia costituisce effetto immediato e diretto della promozione dell'affare la cui mediazione sia stata affidata all'agenzia.

Risolta affermativamente la prima questione, continua la Corte, si pone il problema se la fattispecie vada inquadrata nella esenzione di cui alla lettera a), del comma 1, dell'art. 17, D.Lgs. n. 507/1993, che riguarda, tra l'altro, "i mezzi pubblicitari, ad eccezione delle insegne, esposti nelle vetrine e sulle porte di ingresso dei locali medesimi purché siano attinenti all'attività in essi esercitata e non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso" o nella esenzione di cui alla lettera b) dello stesso articolo, che riguarda, tra l'altro, "gli avvisi al pubblico esposti nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei locali, o in mancanza nelle immediate adiacenze del punto di vendita, relativi all'attività svolta, nonché quelli riguardanti la localizzazione e l'utilizzazione dei servizi di pubblica utilità, che non superino la superficie di mezzo metro quadrato".

Si tratta, in sostanza, di stabilire se i cartelli descrittivi degli immobili offerti in vendita o locazione (normalmente comprendenti indicazioni su ubicazione, dimensioni, corrispettivo richiesto, nonché una o più fotografie dell'immobile medesimo) vadano considerati "mezzi pubblicitari" per i quali l'esenzione opera purché essi non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna "vetrina o ingresso, o avvisi al pubblico", per i quali l'esenzione opera purché essi non superino, ciascuno individualmente, la superficie di mezzo metro quadrato.

In proposito, continua la Corte, si osserva che nella nozione di avvisi al pubblico devono comprendersi messaggi esclusivamente informativi in ordine all'attività esercitata nei locali (per esempio, avvisi sugli orari di apertura e chiusura, sulla presenza di un parcheggio riservato, sulle modalità di pagamento accettate, o anche, nel caso di esposizione di merce in vetrina, i cartelli che ne indicano il prezzo o le caratteristiche); deve cioè trattarsi di avvisi aventi non una funzione pubblicitaria, vale a dire di promozione del bene o del servizio offerto, ma la funzione di fornire agli interessati le informazioni necessarie per fruire agevolmente dell'attività esercitata nei locali. Alla stregua di tale principio, i cartelli contenenti la descrizione degli immobili intermediati dall'agenzia immobiliare non possono ricondursi alla nozione di "avvisi al pubblico", per-

ché essi hanno una funzione promozionale, ossia la funzione attirare verso un immobile determinato l'attenzione di chi abbia interesse ad acquistare o prendere in locazione un immobile. I cartelli esposti nelle vetrine delle agenzie immobiliari, contenenti l'immagine fotografica o la scheda descrittiva di immobili, vanno quindi considerati mezzi pubblicitari, perché promuovono la vendita o la locazione (vale a dire, pubblicizzano) gli immobili raffigurati e quindi promuovono (vale a dire, pubblicizzano) l'offerta di servizi dell'agenzia che di tali immobili gestisce la mediazione; agenzia che, quindi, gode dell'effetto promozionale generato dai cartelli in esame anche indipendentemente dalla riproduzione, sugli stessi, del proprio logo e dei propri recapiti.

Deve quindi in definitiva concludersi che la Commissione Tributaria Regionale ha errato nel negare l'assoggettamento dei cartelli in questione all'imposta di pubblicità senza accertare se in concreto ricorressero i presupposti di esenzione fissati dalla lettera a), del comma 1, dell'art. 17, D.Lgs. n. 507/1993. In conclusione all'esposizione in questione è applicabile l'esenzione di cui alla lettera a).

La pubblicità all'interno (art. 17, comma 1, lett. c)

La lett. c) del comma 1 dell'art. 17 riguarda l'esenzione dall'imposta per "la pubblicità comunque effettuata all'interno, sulle facciate esterne o sulle recinzioni dei locali di pubblico spettacolo qualora si riferisca alle rappresentazioni in programmazione". Le scritte o le insegne contenenti l'indicazione "entrata, uscita, amministrazione, listino prezzi, servizi igienici" e simili all'interno di un parco da divertimento, non assolvendo ad alcuna funzione pubblicitaria, non assumono rilevanza fiscale e non debbono per ciò stesso, qualsivoglia sia la superficie occupata, scontare l'imposta.

È applicabile l'esenzione dall'imposta sulla pubblicità, ai sensi dell'art. 17, lett. c), D.Lgs. n. 507/1993, alle insegne o alle scritte o alle altre forme di pubblicità relative alle attività svolte nei parchi di divertimento che sono esposte all'interno, sulle facciate esterne o sulle recinzioni degli stessi (Ris. min. 9 maggio 1996, n. 68/E).

Pubblicità esterna edicole e porte ingresso (art. 17, comma 1, lett. d)

La lett. d) dell'art. 17 dispone l'esenzione dell'imposta per "la pubblicità, escluse le inse-