CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **557/2000** (ECLI:IT:COST:2000:557)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **SANTOSUOSSO** - Redattore: - Relatore: **MARINI A.**
Udienza Pubblica del **28/11/2000**; Decisione del **13/12/2000**
Deposito del **20/12/2000**; Pubblicazione in G. U. **27/12/2000**
Norme impugnate:
Massime: **25955**
Atti decisi:

N. 557

SENTENZA 13-20 DICEMBRE 2000

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Fernando SANTOSUOSSO; Giudici: Massimo VARI, Riccardo CHIEPPA, Gustavo ZAGREBELSKY, Valerio ONIDA, Carlo MEZZANOTTE, Guido NEPPI MODONA, Piero Alberto CAPOTOSTI, Annibale MARINI, Franco BILE, Giovanni Maria FLICK;

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 (Revisione ed armonizzazione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle province nonché della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani a norma dell'art. 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, concernente il riordino della finanza territoriale), promosso con ordinanza emessa il 30 marzo 1998 dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza sul ricorso proposto dalla Banca di Piacenza S.c.r.l. per azioni nei confronti dell'A.I.P.A. S.r.l. ed altro, iscritta al n. 174 del registro ordinanze 1999 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 13, 1ª serie speciale, dell'anno 1999.

Visti l'atto di costituzione della Banca di Piacenza S.c.r.l. per azioni nonché l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica del 28 novembre 2000, il giudice relatore Annibale Marini;

uditi l'avvocato Federico Sorrentino per la Banca di Piacenza S.c.r.l. per azioni e l'avvocato dello Stato Giorgio D'Amato per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto

1. - Nel corso di un giudizio avente ad oggetto il ricorso proposto dalla Banca di Piacenza, quale responsabile d'imposta, avverso un "avviso di accertamento invito" al pagamento del servizio pubbliche affissioni del comune di Bettola per l'omessa dichiarazione ed il mancato pagamento dell'imposta comunale sulla pubblicità, relativamente all'esposizione di uno striscione pubblicitario presso la piscina comunale, la Commissione tributaria provinciale di Piacenza, con ordinanza emessa il 30 marzo 1998, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale dell'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 (Revisione ed armonizzazione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle province nonché della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani a norma dell'art. 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, concernente il riordino della finanza territoriale), "nella parte in cui non dispone la preventiva escussione dell'obbligato principale e la previsione che il coobbligato solidale debba aver concorso a formare il presupposto di imposta tramite rapporti giuridico-economici con l'obbligato principale".

Il rimettente preliminarmente osserva, quanto alla rilevanza della questione, che secondo l'assunto della banca ricorrente lo striscione, riferibile ad un rapporto pubblicitario relativo al precedente anno solare, era rimasto esposto per evidente dimenticanza del gestore e che pertanto l'obbligazione solidale della medesima ricorrente era sorta, ai sensi appunto dell'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, in difetto di un qualsiasi attuale rapporto con l'obbligato principale e senza che essa fosse a conoscenza della perdurante esposizione dello striscione.

In punto di non manifesta infondatezza il rimettente deduce che la norma denunciata contrasterebbe innanzitutto con gli artt. 3 e 53 Cost., sia per la disparità di trattamento fra i due soggetti obbligati all'imposta, in quanto l'obbligazione del coobbligato solidale potrebbe sorgere senza che questi sia a conoscenza del presupposto impositivo, noto al solo obbligato principale, sia sotto il profilo della arbitrarietà ed irrazionalità dell'imposta stessa, in quanto il coobbligato solidale vi sarebbe assoggettato, senza nemmeno godere del beneficio della preventiva escussione, anche in difetto di una sua reale capacità contributiva. La stessa norma sarebbe inoltre in contrasto con gli artt. 3 e 76 della Costituzione per eccesso di delega e irragionevole utilizzo di essa, in quanto la legge-delega attribuirebbe chiaramente la soggettività passiva solo a colui che dispone dei mezzi pubblicitari, senza indicare altri soggetti.

2. - Si è costituita in giudizio la Banca di Piacenza S.c.r.l. per azioni, ricorrente nel giudizio a quo concludendo per l'accoglimento della proposta questione di legittimità costituzionale.

La parte privata osserva che, a norma dell'art. 5 del decreto legislativo n. 507 del 1993, il presupposto dell'imposta di cui si tratta è costituito dalla diffusione, attraverso forme di

comunicazione visive o acustiche, di messaggi pubblicitari, compiuta nell'esercizio di un'attività economica. Coerentemente il successivo art. 6, comma 1, dello stesso decreto legislativo individua quindi il soggetto passivo dell'imposta, tenuto al pagamento in via principale, in colui il quale dispone, a qualsiasi titolo, del mezzo attraverso il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso.

Il medesimo art. 6, al comma 2, prevede peraltro la responsabilità solidale di colui che produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità, così attribuendo a questi lo status di responsabile di imposta, ai sensi dell'art. 64, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi).

Tale disposizione - secondo la parte privata - si porrebbe in contrasto in primo luogo con l'art. 53 Cost., alla luce dei principi affermati da questa stessa Corte in tema di solidarietà tributaria.

Nella giurisprudenza costituzionale sarebbe infatti costante l'affermazione secondo la quale la legge può stabilire prestazioni tributarie a carico solidalmente, oltreché del debitore principale, anche di altri soggetti, non direttamente partecipi dell'atto assunto come indice di capacità contributiva, a condizione però che una siffatta imposizione risulti legittimata da rapporti giuridico-economici intercorrenti tra il debitore principale e tali altri soggetti. La norma denunciata, prevedendo la responsabilità solidale di colui il quale trae semplicemente vantaggio dalla fattispecie imponibile, prescinderebbe invece dall'effettiva esistenza di un rapporto giuridicamente rilevante tra i due soggetti, con la conseguenza che il responsabile d'imposta verrebbe a subire gli effetti di un'attività di un terzo, senza che vi si possa sottrarre od opporre.

La norma denunciata, inoltre, se interpretata nel senso che il responsabile d'imposta non goda del beneficium excussionis, sarebbe lesiva anche del principio di eguaglianza in quanto, attribuendo all'amministrazione finanziaria la possibilità di escutere indifferentemente l'uno o l'altro dei debitori solidali, equipararebbe situazioni notevolmente diverse.

Anche, infatti, nel caso in cui esista effettivamente un rapporto giuridico tra colui che diffonde il messaggio pubblicitario e colui che esercita l'attività pubblicizzata, deve considerarsi - sempre secondo la parte privata - che quest'ultimo, nel pagare il servizio offertogli dall'altro contraente, gli conferisce in tutto o in parte anche la somma da corrispondere al fisco, cosicché sembrerebbe arbitrario ed irrazionale che egli possa essere chiamato al pagamento dell'imposta senza neanche beneficiare della previa escussione dell'obbligato in via principale.

La norma impugnata, sempre se interpretata nel senso che il responsabile d'imposta non goda del beneficium excussionis, violerebbe da ultimo anche l'art. 76 Cost.

La norma delegante di cui all'art. 4, comma 4, lettera a) numero 2, della legge 23 ottobre 1992, n. 421 (Delega al Governo per la razionalizzazione e la revisione delle discipline in materia di sanità, di pubblico impiego, di previdenza e di finanza territoriale), nel fissare principi e criteri direttivi in materia di imposta comunale sulla pubblicità, delegava infatti al Governo la attribuzione della soggettività passiva a colui che dispone dei mezzi pubblicitari e la regolamentazione della responsabilità tributaria di colui che produce, vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità. I termini usati renderebbero evidente - ad avviso della parte privata - la volontà del legislatore delegante di mantenere ben distinte le situazioni giuridiche del soggetto passivo dell'imposta e del responsabile dell'imposta stessa, cosicché il legislatore delegato avrebbe dovuto necessariamente prevedere la preventiva escussione del soggetto passivo e la responsabilità meramente sussidiaria degli altri soggetti tenuti al pagamento dell'imposta.

3. - È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, per mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, concludendo per la declaratoria di infondatezza della questione.

La parte pubblica, premesso che il soggetto cui si riferisce il messaggio pubblicitario è legato con vincolo di solidarietà non paritaria ma dipendente con il soggetto che ha la disponibilità del mezzo pubblicitario, osserva che la mancata previsione del beneficio di escussione non vulnera il principio di eguaglianza, atteso che l'assenza di detto beneficio costituisce la regola nelle obbligazioni solidali.

La previsione della responsabilità solidale del soggetto che si avvale del mezzo pubblicitario neppure sarebbe in contrasto con il principio di capacità contributiva, considerato che la diffusione di messaggi pubblicitari costituisce manifestazione di ricchezza anche per colui cui i messaggi si riferiscono. La stessa Corte ha del resto avuto modo di precisare che possono essere stabilite prestazioni tributarie a carico anche di soggetti non direttamente partecipi all'atto oggetto della imposizione, quando ciò risulti giustificato da rapporti giuridico-economici intercorrenti tra il debitore principale e tali soggetti.

Parimenti infondata sarebbe infine - sempre secondo la parte pubblica - la censura di eccesso di delega, in quanto la norma delegante di cui all'art. 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, include tra i principi e criteri direttivi che dovevano essere osservati dal legislatore delegato non soltanto l'attribuzione della soggettività passiva a colui che dispone dei mezzi pubblicitari, ma anche la regolamentazione della responsabilità tributaria di colui che produce, vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità.

La circostanza di fatto dedotta nel giudizio a quo, relativa all'affissione dello striscione pubblicitario anche dopo la scadenza del rapporto intercorrente tra le parti, non porrebbe d'altro canto problemi di legittimità costituzionale ma solo di eventuale responsabilità di uno dei soggetti del rapporto pubblicitario nei confronti dell'altro, per avere protratto la diffusione del messaggio pubblicitario oltre il termine pattuito.

Considerato in diritto

1. - La Commissione tributaria provinciale di Piacenza dubita, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 della Costituzione, della legittimità costituzionale dell'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 (Revisione ed armonizzazione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle province nonché della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani a norma dell'art. 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, concernente il riordino della finanza territoriale), nella parte in cui, disponendo che chi produce o vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità sia obbligato al pagamento dell'imposta comunale sulla pubblicità in solido con il soggetto passivo, individuato in colui il quale dispone a qualsiasi titolo del mezzo con il quale il messaggio pubblicitario viene diffuso, non prevede la preventiva escussione dell'obbligato principale né condiziona il sorgere dell'obbligazione solidale all'esistenza di un effettivo rapporto giuridico-economico tra i due soggetti.

2. - La questione non è fondata.

2.1. - Riguardo alla asserita violazione dell'art. 53 Cost., questa Corte ha più volte

affermato che il principio di capacità contributiva non esclude che la legge possa stabilire prestazioni tributarie a carico, oltreché del debitore principale, anche di altri soggetti, purché non estranei al presupposto d'imposta, costituendo unico limite alla discrezionalità del legislatore la non irragionevolezza del criterio di collegamento utilizzato per l'individuazione dei predetti responsabili d'imposta (sentenza n. 184 del 1989, ordinanze n. 301 del 1988 e n. 316 del 1987).

Nella fattispecie in esame non può certo considerarsi estraneo al presupposto di imposta, rappresentato dalla diffusione del messaggio pubblicitario, colui che, svolgendo l'attività economica oggetto della pubblicità, dalla pubblicità stessa trae immediato e diretto vantaggio. E ciò, come si è detto, vale ad escludere che la solidarietà passiva a carico di tale soggetto possa risultare lesiva del principio di capacità contributiva garantito dall'art. 53 Cost.

Mentre è appena il caso di aggiungere che alla solidarietà passiva nel senso sopra precisato si ricollegano quali necessari corollari il diritto di rivalsa dell'obbligato solidale nei confronti del debitore principale e il diritto al risarcimento del danno nel caso in cui la diffusione del messaggio pubblicitario avvenga in difformità o, come di fatto possibile, in difetto di un sottostante rapporto giuridico.

2.2. - La mancata previsione del beneficio di escussione non si pone, poi, in contrasto con l'art. 3 Cost., in quanto tale beneficio riveste, nella disciplina delle obbligazioni solidali, un carattere eccezionale. E, d'altronde, il rimettente neppure individua uno specifico tertium comparationis rispetto alla disciplina denunciata.

2.3. - Priva di fondamento è, infine, la censura riferita al parametro di cui all'art. 76 Cost.

La norma delegante di cui all'art. 4, comma 4, lettera a), numero 2, della legge 23 ottobre 1992, n. 421, indica, infatti, tra i principi e criteri direttivi, "la regolamentazione della responsabilità tributaria di colui che produce, vende la merce o fornisce i servizi oggetto della pubblicità".

Ed è evidente come uno dei modi di attuazione della responsabilità tributaria sia proprio quella solidarietà passiva che viene, invece, infondatamente censurata sotto il profilo dell'eccesso di delega.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

Dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 (Revisione ed armonizzazione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle province nonché della tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani a norma dell'art. 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, concernente il riordino della finanza territoriale), sollevata, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza, con l'ordinanza in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 13 dicembre 2000.

Il Presidente: Santosuosso

Il redattore: Marini

Il cancelliere: Fruscella

Depositata in cancelleria il 20 dicembre 2000.

Il cancelliere: Fruscella

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.