

# 1. INDICAZIONI DI CARATTERE OPERATIVO

## 1.1 Oggetto dell'imposta comunale sulla pubblicità permanente

L'applicazione dell'imposta sulla pubblicità permanente si realizza individuando una fattispecie impositiva, consistente in un mezzo o supporto, di qualsiasi materiale costituito, che veicoli un messaggio visivo diffuso nell'esercizio di un'attività economica, o che comunque contribuisca a migliorare l'immagine del soggetto reclamizzato.

Per la pubblicità permanente effettuata in forma luminosa o illuminata la tariffa è maggiorata del 100 per cento. Le forme di illuminazione possibili mediante faretti collocati anche a distanza ma che puntano direttamente su un cartello o una iscrizione pubblicitaria rendono indispensabile un'accurata verifica in sede di accertamento sul territorio.

Per avere rilevanza il messaggio deve essere visibile da un luogo pubblico o aperto al pubblico. Rientrano pertanto nella sfera applicativa di questo tributo locale anche i messaggi diffusi in aree private, quali le pertinenze interne delle aziende come cortili e simili, o le vetrine dei negozi, quando ovviamente i messaggi siano visibili da un luogo pubblico (esempio, i marciapiedi antistanti i negozi o le pubbliche vie).

Altrettanto tassabili sono le forme pubblicitarie eseguite all'interno dei locali pubblici quali locali da ballo e negozi, o nei luoghi aperti al pubblico quali le gallerie dei centri commerciali, gli impianti sportivi, le stazioni ferroviarie, marittime, gli ospedali, ecc., nelle modalità e con alcune forme di esenzione prevista per Legge che più avanti saranno delineate.



Il mezzo pubblicitario così individuato va imputato ad un soggetto passivo di imposta, che la Legge individua in via principale in chi dispone del mezzo stesso, con responsabilità solidale da parte dell'impresa che beneficia della pubblicità. La giurisprudenza ha peraltro affermato il principio secondo il quale la prestazione impositiva può essere addossata indifferentemente a chi dispone del mezzo così come al soggetto reclamizzato.

Per esemplificare, nella foto, il materiale pubblicitario che reclamizza le marche di prodotti per fotografia (piedistalli e scritta su tenda), può essere indifferentemente attribuito

al titolare del negozio o alle ditte reclamizzate.

E' comunque di norma preferibile l'attribuzione all'esercente, avendo pertanto cura, in caso di soggetto non iscritto a ruolo, di reperire la ragione sociale e l'indirizzo corretto, e ciò ad evitare il rischio di eventuali difetti in sede di emissione dell'atto di accertamento che possano comportare una mancata notifica di quest'ultimo.

## 1.2 Determinazione della superficie imponibile

La fase successiva consiste nella misurazione del mezzo o supporto, che avviene delimitando il medesimo nella minima figura piana geometrica sufficiente a circoscriverlo. La Legge prevede arrotondamenti da applicare alla superficie fisica del mezzo: se questa è inferiore al metro quadrato, l'arrotondamento è al metro quadrato; oltre tale dimensione, l'arrotondamento è al mezzo metro quadrato successivo.

Ovvero, se la superficie fisica di un cartello è cm 70 x cm 100 = mq. 0,70, la sua superficie imponibile è di un metro quadrato.

Quella fisica di un cassonetto luminoso di cm. 300 x cm 90 è pari a mq. 2,70, mentre quella imponibile è di mq. 3.

Non si procede ad imposizione per i mezzi aventi superficie inferiore a trecento centimetri quadrati.

### 1.2.1. Il mezzo coincide con il supporto che lo contiene

E' la tipologia più semplice. Si tratta infatti dei mezzi pubblicitari "puri", quelli cioè appositamente creati per la funzione propagandistica, e che non sfruttano altre superfici aventi un diverso scopo primario.

Parliamo pertanto di mezzi quali targhe, cartelli, cassonetti ed insegne luminose, transenne parapedonali, striscioni e bandiere, frecce direzionali pubblicitarie, pannelli pubblicitari su orologi e paline di fermata mezzi pubblici, impianti per affissione diretta, posters autostradali ecc. (foto successive).





In questo caso la superficie si determina misurando quella del mezzo pubblicitario, indipendentemente dal fatto che l'intera superficie sia o meno sfruttata, e dal numero di messaggi in esso contenuto.

Nel caso degli impianti per affissione diretta e cartelli stradali è legittimo procedere a tassazione del mezzo indipendentemente dal fatto che lo stesso veicoli un messaggio.



Per quanto riguarda paline contenenti più frecce pubblicitarie, così come sancito dalla sentenza n. 252 del 2012 della Suprema Corte di Cassazione, l'imposta è dovuta per ogni singola freccia.



### 1.2.2. Il mezzo non coincide con il supporto che lo contiene

Altre tipologie da individuare sono quelle relative ad iscrizioni di natura pubblicitaria che vengono apposte su supporti non aventi funzione propria di mezzo di propaganda.

Per intenderci, stiamo parlando di scritte sulle vetrate e sulle tende dei negozi, di iscrizioni sui muri perimetrali dei capannoni o degli edifici, e di situazioni analoghe. Salvo casi particolari da analizzare qualora si presentino, la regola è che in queste situazioni si circoscriva il messaggio o il fregio pubblicitario avente senso compiuto, eventualmente anche composto da più moduli che insieme formino un solo slogan, ed amplificato all'occorrenza da effetti grafici ottenuti con una cornice di colori. Per chiarire si presentano di seguito alcuni esempi pratici.

Per le scritte su vetro, ad esempio, è opportuno fare riferimento alle dimensioni della pellicola adesiva utilizzata.



Una situazione quale quella della foto accanto darà luogo alla tassazione della sola superficie sfruttata nella vetrina, evitando di calcolare le parti non interessate dalle scritte (riquadrare la parte della vetrina interessata dalle iscrizioni).

In questa situazione la superficie da considerare soggetta ad imposizione è quella della pellicola adesiva recante la reclame dei concorsi a pronostici.



Le quattro foto sottostanti considerano invece fattispecie nelle quali l'imposta deve essere applicata alle vetrine considerate per intero, in quanto occupate del tutto dai mezzi adesivi che recano le comunicazioni visive, amplificate da particolari effetti grafici.



Un caso particolare è considerato nella foto a destra: in queste situazioni, nelle quali il messaggio è formato da singoli moduli che hanno un senso compiuto solo se considerati nel loro insieme, la superficie va calcolata con il metodo "vuoto per pieno", includendo cioè gli spazi vuoti che intercorrono tra le finestre.



Analoga metodologia deve essere seguita per le scritte apposte sulle tende; anche in questo caso è opportuno procedere a qualche esemplificazione.

In questa situazione vanno considerate in via autonoma la scritta sulla frangia e quella sulla tenda. Ciascuna deve essere circoscritta, ed in seguito va calcolata la superficie.



In situazioni quali quelle descritte nelle due foto che seguono l'imposta deve essere calcolata sulla intera superficie delle frange, escludendo le cappotte.



Nella foto a destra la frangia viene calcolata per intero, mentre è opportuno delimitare la scritta sulla cappotta e procedere alla misurazione.



I criteri sopra esposti vanno estesi anche alla valutazione delle iscrizioni apposte sulle facciate dei palazzi e sulle mura dei capannoni, ovviamente quando esse non facciano parte di un mezzo pubblicitario "puro" (cartello, cassonetto luminoso ecc.). Si propone di seguito una piccola casistica esemplificativa.

Per le situazioni analoghe a quelle delle foto n. 29, 30 e 31 si circoscrive la superficie occupata dalla scritta e dal fregio con il metodo "vuoto per pieno", procedendo al calcolo.



La foto a sinistra identifica un caso da trattare come i precedenti; si vuole però attirare l'attenzione sul fatto che sovente tali scritte sono illuminate e a volte gli impianti sono posti a distanza dalla scritta, come il faretto visibile in foto. E' necessario pertanto prestare la massima attenzione durante lo svolgimento del censimento.

Iscrizioni come questa vanno computate tenendo conto dello sfondo colorato che è parte integrante del messaggio.



Così come per la stessa motivazione nella foto a sinistra la superficie da considerare è quella dell'intera facciata del capannone.

Le linee guida che sono state illustrate per le tre precedenti tipologie possono applicarsi ad altre casistiche nelle quali il messaggio o il richiamo propagandistico viene collocato su un supporto avente natura non precipuamente pubblicitaria.

### 1.3 Distinzione insegne di esercizio / pubblicità

La normativa vigente prevede l'esenzione dall'imposta sulla pubblicità per le insegne di esercizio riferite ad un medesimo contribuente, che complessivamente non superino il totale di cinque metri quadrati. Appare pertanto fondamentale chiarire le linee guida che permettano di distinguere in modo netto quali tra i mezzi pubblicitari possano definirsi insegne di esercizio e come tali, quando complessivamente non superino la soglia prevista per l'esenzione, non siano soggetti ad imposizione.

### 1.3.1 Insegna di esercizio

Il Codice della strada definisce l'insegna di esercizio come "la scritta in caratteri alfanumerici, completata eventualmente da simboli e da marchi, realizzata e supportata con materiali di qualsiasi natura, installata nella sede dell'attività a cui si riferisce o nelle pertinenze accessorie alla stessa. Può essere luminosa sia per luce propria che per luce indiretta."

Ancora, il D. Lgs. 15.11.1993 n. 507 dispone che "L'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono..."

Gli elementi per individuare un'insegna di esercizio sono dunque i seguenti:

- deve essere esposta nella sede dell'attività cui si riferisce o nelle pertinenze accessorie della stessa (cortile, androne, ecc.);
- deve riferirsi alla medesima attività ma può essere completata da simboli e marchi riferiti eventualmente a prodotti venduti o particolari servizi prestati (in questo caso si parla di insegna mista);
- deve contraddistinguere l'attività, dunque il messaggio diffuso può riportare la ragione sociale dell'esercizio, la sua natura (es. bar, alimentari, calzature ecc.) o eventualmente la dicitura generica di un prodotto che contribuisca ad identificare il tipo di attività svolta (es. Pane, scarpe, ecc.);
- può essere realizzata e supportata con materiali di qualsiasi natura (quindi sono ricomprese anche le scritte su vetro e le bandiere e simili recanti messaggi aventi le caratteristiche di insegna di esercizio), così come luminosa o illuminata.

Vengono considerate insegne di esercizio anche le targhe esposte dai professionisti presso la sede di svolgimento dell'attività.

Non sono invece insegne di esercizio i mezzi esposti presso i cantieri edili, stradali e simili quando reclamizzano le ditte o gli artigiani che eseguono i lavori, sempre che in senso contrario non abbia determinato la singola Amministrazione Comunale.

Una considerazione particolare va destinata ai mezzi esposti dalle imprese di assicurazione ed a quelli riguardanti rapporti di franchising.

Per le imprese assicurative, i mezzi che recano messaggi riferiti esclusivamente alle compagnie assicurative sono considerati insegne di esercizio quando sono esposti presso una sede della compagnia assicurativa (e non presso la sede di un agente o subagente);

- se sul mezzo non compaiono iscrizioni relative all'agente o al subagente, il mezzo è tassabile comunque, in quanto riferito ad un soggetto terzo rispetto al titolare dell'impresa;
- se sul mezzo compaiono iscrizioni relative all'agente o al subagente, il mezzo si considera insegna (e si procede di seguito al computo complessivo della superficie delle insegne per determinarne tassabilità o esenzione).

Va da sé che qualora i mezzi rechino esclusivamente iscrizioni riferite all'agente o al subagente, ed esposti presso la sede dell'impresa, questi siano insegne di esercizio.

Le considerazioni appena svolte riguardo alle imprese assicurative si estendono alle imprese inquadrare in rapporti di franchising.

Le insegne di esercizio sono esenti quando non superino complessivamente la superficie di cinque metri quadrati (ove non diversamente disposto dal Comune). Esempi:

- 5 insegne di esercizio da 1 mq fiscale ciascuna = il contribuente non paga;
- un'insegna di esercizio di 4 mq. fiscali ed una di 2,5 mq. fiscali= il contribuente deve versare l'imposta per i 6,5 mq. complessivi.

La superficie complessiva di cinque metri quadrati non costituisce perciò una franchigia: una volta superato tale limite si paga l'imposta sull'intera superficie fiscale della quale complessivamente si dispone.

### **1.3.2 Mezzi pubblicitari**

All'interno di questa categoria identifichiamo, per esclusione, tutti quelli che, rientrando nel campo di applicazione dell'imposta sulla pubblicità permanente, non rientrano tra le insegne di esercizio. Possiamo operare una ulteriore distinzione.

#### **1.3.2.1 Mezzi pubblicitari esposti presso la sede dell'attività**

Quei mezzi che sono esposti presso la sede dell'attività economica, ma che non soddisfano i requisiti prima descritti a proposito delle insegne di esercizio. Schematicamente, possiamo proporre le seguenti tipologie:

- Mezzi pubblicitari che riportino messaggi riferiti esclusivamente a marche di prodotti venduti o commercializzati (es. un cassonetto "Caffè XXX" esposto presso un bar);
- Mezzi pubblicitari che riportino messaggi riferiti esclusivamente a peculiari servizi prestati (es. un tecnico che espone un cartello "Pronto intervento reperibilità 24 ore su 24" o un negozio di alimentari che espone un cartello "Prodotti tipici della zona" ecc.);

Questi mezzi sono sempre assoggettati ad imposta sulla pubblicità.

Ci sono poi alcuni mezzi, come i cavalletti e gli espositori di merci che riportino targhe o iscrizioni pubblicitarie dei prodotti venduti, o i cartelli-lavagna che riportano le specialità del locale, che quando vengono esposti esternamente ai locali sono tassabili.

#### **1.3.2.2 Mezzi pubblicitari esposti a distanza dall'attività**

Questi mezzi sono sempre tassabili. Per esemplificare, si tratta delle frecce segnaletiche pubblicitarie (o pre-insegne), dei cartelli stradali, e di tutti gli altri mezzi che diffondono messaggi riferiti a soggetti che hanno sede altrove (pubblicità negli impianti sportivi, nelle stazioni ferroviarie, su elementi di arredo urbano, lungo le autostrade, all'interno di ospedali ecc.).

Rientrano in questa casistica anche i mezzi quali striscioni e cartelli esposti nei cantieri edili.

### 1.3.3 Distinzione insegna di esercizio/pubblicità – casi esplicativi

Vediamo di seguito alcuni esempi che possono contribuire a delineare alcune fattispecie tipiche.



Insegna di esercizio, calcolare la superficie dell'intera vetrina.



Insegna di esercizio, misurare circoscrivendo la parte con iscrizioni.



Sia il cassonetto luminoso che la scritta sulla frangia sono insegne di esercizio, nel caso della frangia calcolare l'intera superficie della medesima.



Insegna di esercizio, riporta iscrizioni riferite al titolare dell'attività in abbinamento al marchio di un prodotto venduto (insegna mista).



Il cassonetto "Autofficina..." è insegna di esercizio, quello "Blu Selenia" è pubblicità (marchio di prodotto venduto), così come è pubblicità il cassonetto "Qui assetto ruote..." (servizio particolare).



La scritta “Bagni Nettuno” è insegna di esercizio, così come il cassonetto (insegna mista).



Il cartello “Pane vini liquori” è insegna di esercizio (diciture generiche di prodotti); il cartello “Jolly market Sigma” è insegna di esercizio (insegna mista/franchising); i cartelli “Coca-cola”, “Granger”, “Powerade” sono pubblicità; le vetrine con i manifesti dei prodotti sono pubblicità.



Il cartello illuminato “Pratiche auto...” e la scritta su vetro “Studio di consulenza automobilistica” sono insegne di esercizio; la vetrina riportante i fregi delle auto e le iscrizioni di servizi vari prestati è pubblicità, e va calcolata integralmente; il cavalletto è pubblicità in quanto non esposto su una pertinenza della sede ma sul pubblico marciapiede.



Il cartello “Marino fa mercato...” è insegna di esercizio, quello “Costruzione mobili su misura” è pubblicità poiché esterna circa un servizio peculiare, lo striscione è pubblicità perché comunica orari e turni di apertura oltre a prodotti particolari reperibili all’interno. I mezzi sono illuminati da faretto posti sul terreno.



Lo striscione grande è insegna di esercizio, quello “Lavaggio auto...” può altrettanto essere considerato insegna di esercizio, mentre “Da lun. a giovedì...” è un classico esempio di messaggio pubblicitario.



La scritta “Elettrauto” è insegna di esercizio, le due scritte apposte sui sagomati laterali reclamizzano servizi pertanto rappresentano pubblicità.



Il cartello “Non solo pane” è insegna di esercizio, le due lavagne laterali riportanti le specialità del giorno sono pubblicità.



La scritta su tenda e l’insegna mista esposte presso la sede sono insegne di esercizio. I due mezzi su palo sono entrambe pubblicità: il primo riguarda un prodotto venduto (marca di caffè), il secondo reclamizza l’attività ma è situato su area pubblica a distanza dalla sede.



Il cartello illuminato è insegna di esercizio (insegna mista, nome del locale più marchio di birra), il cartello bifacciale illuminato è pubblicità (marchio di birra).



Il cartello “Colorificio Levantese” è insegna di esercizio, la targa “Fax fotocopie” pubblicità (servizio particolare prestato) così come il cartello “Il muffa stop” (prodotto venduto all’interno).



Le scritte sulle frange sono insegne di esercizio, il cavalletto è pubblicità.



Il cassonetto “Caseificio...” è insegna di esercizio, il bifacciale “Latticini” è insegna di esercizio (dicitura generica), il terzo cassonetto è pubblicità in quanto indica nello specifico alcune tipologie di prodotto in vendita all’interno.

Le tre foto seguenti sono documentazioni relative a cavalletti e simili, che assolvono funzione di richiamo al pubblico e sono chiaramente pubblicità e non insegne di esercizio.



Le tre scritte su vetro “Electronic service più servizi vari” sono insegne di esercizio, la scritta su vetro “Qui GBC più servizi vari” è pubblicità, così come pubblicità sono i due cassonetti “GBC store” ed il cartello “Climatizzatori portatili e fissi”.



I mezzi esposti presso i cantieri sono pubblicità, poiché le aziende reclamizzate hanno sede altrove.



Nella pratica quotidiana possono poi verificarsi altre particolari situazioni, si ritiene peraltro che alla luce delle indicazioni offerte vi siano gli strumenti per classificare le diverse casistiche all'interno delle due principali categorie descritte: insegne di esercizio o mezzi pubblicitari.

## 1.4 Tipologie pubblicitarie particolari

E' utile analizzare caso per caso alcune particolari tipologie pubblicitarie che a volte danno adito a dubbi da parte degli operatori; in alcuni casi si tratta di casistiche alle quali si è già accennato in precedenza.

### 1.4.1 Pubblicità e avvisi al pubblico nelle vetrine

Per la pubblicità esposta nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei locali adibiti alla vendita di beni o alla prestazione di servizi, quando si riferisca all'attività in essi esercitata, la Legge dispone che la tassazione avvenga quando viene superata la superficie di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso. La pubblicità va ovviamente distinta dalle scritte su vetro che fungono da insegna, quelle cioè che riportino la ragione sociale o la denominazione dell'esercizio; essa è infatti riferita a prodotti venduti o commercializzati dall'esercente.

La stessa regola vale per l'esposizione, sempre su vetrine o porte di ingresso, o in mancanza di esse nelle immediate adiacenze del punto di vendita, di avvisi al pubblico relativi all'attività svolta. Tali avvisi sono i messaggi generici quali "Aperto", "Orario", "Ingresso", "Svendita", "Saldi" ecc., ossia tutte quelle comunicazioni strumentali allo svolgimento dell'attività rivolte al pubblico senza che compaiano riferimenti alla ragione sociale o alla tipologia dell'esercizio.

A seguire vengono proposti alcuni esempi.



La scritta su vetro "Bottega della pizza" è insegna di esercizio, la scritta su sopra-luce "Pizze rotonde..." è avviso al pubblico, deve essere valutata per intero e tassata se di superficie superiore al mezzo metro quadrato; identico trattamento per la scritta "Pizze a mezzogiorno" il cui calcolo avviene però riquadrando l'iscrizione.



Il piedistallo portamanifesti esposto in vetrina è un mezzo pubblicitario superiore al mezzo metro quadrato, ed il calcolo avviene sull'intera superficie del mezzo.



I manifesti in questione sono mezzi pubblicitari, poiché tale è la finalità del mezzo, al di là del fatto che su di essi compaia la denominazione sociale del soggetto passivo d'imposta. La dimensione complessiva di mezzo metro quadrato è superata, di conseguenza i due mezzi sono da assoggettare ad imposta.



Il cartello in vetrina reca pubblicità di prodotto venduto, la superficie da valutare è quella dell'intero mezzo.



Vetrine pubblicitarie di una farmacia: si tratta di una forma pubblicitaria che sovente le farmacie utilizzano esponendo mezzi con pubblicità di prodotti venduti. Essi vanno tassati quando viene superata la dimensione di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina.



La scritta "Panetteria" è insegna di esercizio; le tre fasce adesive raffiguranti prodotti che attengono all'attività esercitata sono pubblicità, la misurazione va effettuata calcolando le bande adesive (foto dei prodotti + sfondo grafico).



La scritta su vetro “Ok Sigma” è insegna di esercizio. Per quanto attiene la pubblicità esposta, la dimensione di mezzo metro quadrato per vetrina è superata. La scritta su vetro con la foto dei prodotti va iscritta autonomamente rispetto ai singoli manifesti dei prodotti in offerta, anche essi da valutare singolarmente.



Viene superato il mezzo metro quadrato; ai fini della tassazione nel caso in esame va considerato il pannello di supporto alle singole inserzioni. Da notare che nel caso degli avvisi di intermediazione immobiliare, così come quelli analoghi esposti dalle agenzie turistiche con le offerte varie, e simili, non è rilevante il fatto che sui singoli cartellini appaia o meno la ragione sociale o il marchio dell'agenzia. In presenza di tali forme si farà unicamente riferimento alla superficie complessivamente impegnata per ciascuna vetrina: se superiore al mezzo metro quadrato, si procederà a tassazione, altrimenti no.



E' un caso di avviso al pubblico ampiamente superiore al mezzo metro quadrato. Per tipologie simili (“Aperto”, “Ingresso”, “Parcheggio” ecc.) è consigliabile fare riferimento anche al buon senso e non solo al limite indicato dalla Legge, e ciò anche ad evitare che comportamenti formalmente corretti possano apparire invece atteggiamenti vessatori verso il contribuente. L'indicazione in casi di specie è di valutare quando l'avviso al pubblico assuma dimensioni tali da esercitare un vero e proprio impatto visivo che contribuisca a migliorare l'immagine del soggetto che lo ha esposto, e

che richiami l'attenzione del pubblico. Il caso della foto è uno di questi. Va da sé che quando sul cartello compaia anche la ragione sociale o la denominazione dell'attività il mezzo diventa comunque tassabile a prescindere dalle dimensioni, una volta superati i trecento centimetri quadrati. Per gli avvisi al pubblico aventi contenuto prettamente commerciale quali “Saldi”, “Svendite” ecc., va invece fatto riferimento in modo tassativo al limite di mezzo metro quadrato.

## 1.4.2 Mezzi pubblicitari riguardanti locazioni e vendite immobiliari

La Legge prevede l'esenzione per i mezzi pubblicitari che riguardano la locazione e la compravendita degli immobili sui quali sono affissi, di superficie non superiore ad un quarto di metro quadrato. Pertanto, gli stessi mezzi risultano assoggettabili ad imposta quando:

- sono esposti presso l'immobile oggetto della locazione o compravendita, e la loro dimensione supera il quarto di metro quadrato;



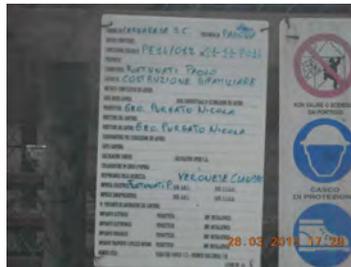
- sono esposti al di fuori dell'immobile oggetto di locazione o compravendita, e la loro superficie supera i trecento centimetri quadrati.



Le ultime due foto raffigurano adesivi relativi ad annunci immobiliari superiori a trecento cmq., apposti su sportelli di centraline elettriche e cassonetti per raccolta differenziata.

### 1.4.3 Mezzi pubblicitari presso cantieri edili

Presso i cantieri edili vi è l'obbligo di esposizione di un cartello con gli estremi dell'autorizzazione ai lavori, del titolare dell'autorizzazione, impresa costruttrice, ecc., che è esente nella misura di cinque metri quadrati, e a patto che non vi siano riportati messaggi pubblicitari di qualsiasi genere. (sentenza Cass. – Sez. Tributaria – 8130/2012)

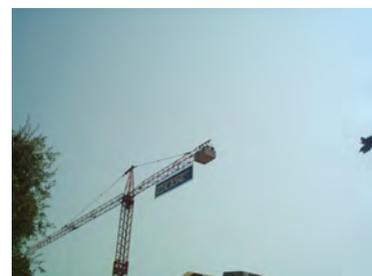


Tutti gli altri mezzi sono pienamente tassabili, in quanto riferiti a soggetti che hanno la propria sede altrove (non si tratta pertanto di insegne di esercizio). E' particolarmente utile vedere una panoramica dei mezzi frequentemente esposti in queste situazioni:

- messaggi inerenti la compravendita immobiliare diffusi dal costruttore o da suo delegato (agente immobiliare o simile);



- messaggi reclamizzanti l'impresa che esegue la costruzione. A volte queste ditte espongono cartelli anche sulle gru;



- messaggi reclamizzanti gli artigiani che svolgono lavori idraulici, elettrici, di pavimentazione ecc.;



- messaggi pubblicitari che compaiono sui cartelli che riportano gli estremi della concessione edilizia. Spesso le ditte che si fanno pubblicità in tale forma (in genere sono quelle che forniscono materiali edili ed attrezzature per edilizia) sostengono che il cartello è esente perché obbligatorio per Legge; in realtà ciò che lo rende tassabile è l'iscrizione pubblicitaria riferita al soggetto che la aggiunge agli altri elementi, quelli sì obbligatori (estremi della concessione, impresa costruttrice, ecc.);



- messaggi sui silos che pubblicizzano aziende produttrici di malte e prodotti per edilizia (foto sottostanti); su ogni silos è riportato un numero identificativo che è consigliabile rilevare in sede di accertamento. Per quanto attiene la misurazione, il criterio da adottare è quello di circoscrivere l'area occupata da scritte e fregi (valutando come un messaggio unico “vuoto per pieno”) e calcolare la superficie.



### 1.4.4 Pubblicità di testate giornalistiche presso le edicole

La pubblicità relativa a giornali e pubblicazioni periodiche gode di esenzione se esposta sulle sole facciate esterne delle edicole o nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei negozi ove si effettua la vendita. E' opportuno, ai fini della valutazione in sede di censimento, fare riferimento al filo di gronda del chiosco o dell'edificio: i mezzi pubblicitari delle testate giornalistiche collocati all'interno della proiezione del filo di gronda sono esenti, quelli collocati esternamente sono tassabili.



Si vedano ad esempio, i cavalletti portalocandine delle quattro foto precedenti, tutti tassabili; nella foto a destra è assoggettabile anche la tenda, che riporta pubblicità di testate e proietta al di fuori della gronda.



La pubblicità invece riferita all'edicolante va invece distinta tra insegne di esercizio come in precedenza definite e messaggi pubblicitari (es. "Fumetti giapponesi" ecc. oppure mezzi collocati a distanza dalla sede).

E' opportuno evidenziare una particolare casistica: gli espositori portariviste gratuite di pubblicazioni attinenti a compravendita immobiliare o di auto, o di affari in generale. Tali espositori riportano di solito una targhetta identificativa della pubblicazione, e sono esposti al di fuori, ma a volte anche all'interno di esercizi commerciali e locali aperti al pubblico.

Questi mezzi sono tassabili quando:

- se esposti presso edicole, non sono collocati entro il filo di gronda del chiosco o negozio;
- se esposti presso qualsiasi altro locale, sono esenti quando esposti all'interno ove ci sia attinenza con l'attività all'interno esercitata (ad esempio, un espositore portariviste di intermediazione immobiliare della ditta X esposto internamente all'agenzia immobiliare Y). Lo stesso mezzo, se posto esternamente al locale, è tassabile.
- se esposti presso qualsiasi altro locale diverso da edicole, sempre tassabili quando non vi sia attinenza con l'attività esercitata (es. un espositore di riviste di compravendita immobiliare presso un bar), e questo tanto all'esterno quanto all'interno del locale;
- E' ovviamente necessario che la targa reclamizzante apposta sull'espositore abbia dimensioni superiori a trecento centimetri quadrati.

Si vedano le sei foto seguenti.





### 1.4.5 Distributori automatici

I distributori automatici collocati esternamente ai locali di vendita, oppure in aree aperte al pubblico, quando riportano marchi o slogan pubblicitari dei prodotti distribuiti di superficie superiore a trecento centimetri quadrati sono assoggettabili ad imposta. Le casistiche più frequenti riguardano i distributori automatici di bevande e snacks, quelli di preservativi e di articoli per tabaccheria, ma anche ricariche telefoniche e prodotti per la pulizia dell'auto (si vedano le dieci foto che seguono).





#### 1.4.6 Sagomati, espositori di merci e cartelli reclamizzanti prodotti venduti posti esternamente ai locali

Abbiamo visto precedentemente come la Legge preveda un'esenzione per la pubblicità relativa a marchi di prodotti venduti all'interno dei locali nella misura di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o porta di ingresso. Da tali condizioni deriva che l'esenzione venga meno quando questi mezzi pubblicitari vengano apposti esternamente ai locali. Unica condizione di esenzione in tali casi è che i mezzi siano inferiori a trecento centimetri quadrati.

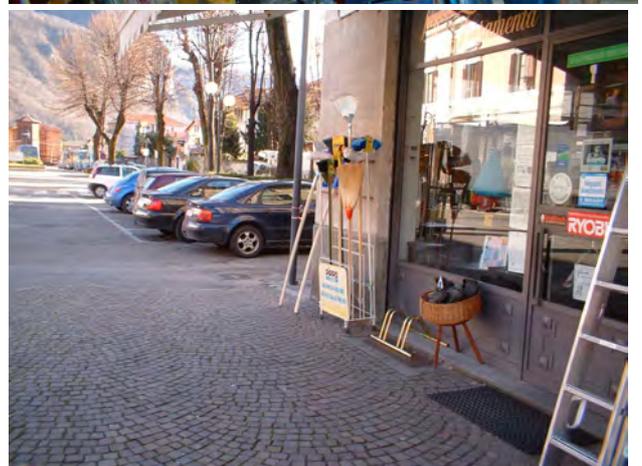
Quando il mezzo è un cartello o un sagomato si misura il medesimo, quando il mezzo è un espositore si misura la targa o l'iscrizione pubblicitaria, precisando che in mancanza di esse non è possibile tassare un espositore anonimo.

Le foto evidenziano alcune tipologie:

- sagomati e piedistalli pubblicitari;



- espositori di merci pubblicizzati;



- cartelli di prodotti venduti esposti esternamente all'esercizio.



### 1.4.7 Pubblicità su serbatoi del gas e silos

Sui serbatoi del gas situati presso aziende e case di privati spesso compare l'iscrizione pubblicitaria relativa alla ditta fornitrice. Quando tali scritte sono visibili da luogo pubblico o aperto al pubblico sono soggette all'imposta sulla pubblicità (foto sotto).



La stessa indicazione vale per iscrizioni pubblicitarie apposte sui silos delle aziende agricole (foto a destra).



le

### 1.4.8 Pubblicità sulle cabine per foto automatiche

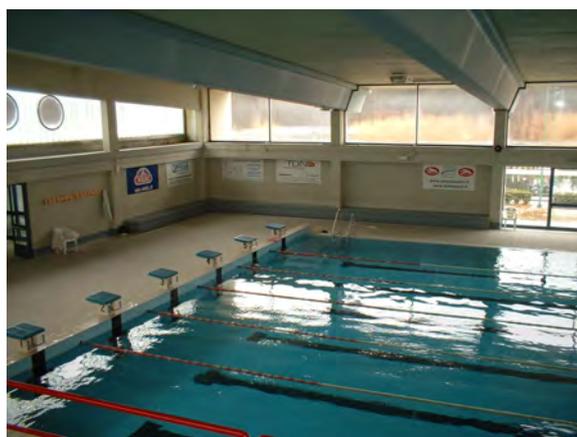
I cartelli e le iscrizioni pubblicitarie apposte sugli apparecchi per foto automatiche e simili sono sempre tassabili: non sono difatti equiparabili ad insegne di esercizio. L'indicazione è di rilevare autonomamente ciascun mezzo pubblicitario (cartelli o cassonetti luminosi) apposto sulle cabine, insieme agli estremi della ditta installatrice.

In genere le cabine si trovano all'interno di stazioni ferroviarie, nelle adiacenze o all'interno di edifici comunali o pubblici (questura, ospedali, ecc.), ma non di rado anche all'interno di supermercati e centri commerciali.



### 1.4.9 Pubblicità all'interno di impianti sportivi

La pubblicità esposta internamente agli impianti destinati alla pratica di attività sportiva, quando sia consentito l'accesso del pubblico, rientra nella sfera di applicazione dell'imposta comunale sulla pubblicità.





La pubblicità gode peraltro di esenzione quando:

- è realizzata da associazioni sportive dilettantistiche e associazioni sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro (vanno pertanto esclusi i casi nei quali la pubblicità è gestita e realizzata da un concessionario). Le società e a.s.d. possono assumere una delle seguenti forme:
  - a) associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli artt. 36 e seguenti del codice civile;
  - b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato ai sensi del regolamento di cui al D.P.R. 10 febbraio 2000, n. 361;
  - c) società sportiva di capitali o cooperativa costituita secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro.
- è rivolta all'interno dell'impianto sportivo;
- l'impianto ha capienza inferiore ai tremila posti.

La portata della norma, recentissima, deve essere ancora inquadrata nella sua complessità. Tuttavia, allo stato attuale, risulta assoggettabile la pubblicità diffusa in ambito sportivo quando:

- è realizzata da associazioni sportive di natura diversa dalle associazioni sportive dilettantistiche come prima definite, o comunque da soggetti diversi dalle a.s.d. (ad es. i concessionari per la raccolta pubblicitaria). In tali casi la pubblicità è tassabile anche quando esposta in impianti di capienza inferiore a tremila posti e rivolta verso l'interno;
- è realizzata da a.s.d. ed esposta presso impianti sportivi di capienza inferiore a tremila posti, ma è rivolta verso l'esterno dell'impianto sportivo;
- è realizzata da a.s.d. ed esposta in impianti sportivi di capienza superiore a tremila posti. In tali casi la pubblicità è tassabile sia rivolta all'interno che all'esterno.

E' sempre assoggettabile ad imposta la pubblicità realizzata in ambiti diversi dagli impianti sportivi, indipendentemente dal fatto che la realizzi o meno un'associazione sportiva dilettantistica. Si pensi ad esempio alle manifestazioni "outdoor" quali corse podistiche, gare sulla neve, manifestazioni su specchi d'acqua, competizioni su strada quali corse ciclistiche e rallyes, ecc.

#### **1.4.10 Pubblicità su veicoli**

Il trattamento da riservare alla pubblicità effettuata su veicoli in genere è stato oggetto di una recente innovazione (introduzione del comma 4-bis ad integrazione dell'art. 13 del D. Lgs. 15.11.1993, n. 507) sulla cui portata è stata generata parecchia confusione. Pertanto, al fine di pervenire ad una corretta indicazione riguardo alla disciplina tributaria da riservare a questa

tipologia pubblicitaria, è opportuno di seguito inquadrare per intero l'art. 13 del D. Lgs. 507/1993, osservando sin da subito che i commi 2, 3, 4 e 4-bis sono strettamente complementari al comma 1.

#### **1.4.10.1 L'art. 13 del D. Lgs. 15.11.1993, n. 507**

*“Art. 13. Pubblicità effettuata con veicoli. 1. Per la pubblicità visiva effettuata per conto proprio o altrui all'interno e all'esterno di veicoli in genere, di vettura autofilotranviarie, battelli, barche e simili, di uso pubblico o privato, è dovuta l'imposta sulla pubblicità in base alla superficie complessiva dei mezzi pubblicitari installati su ciascun veicolo nella misura e con le modalità previste dall'art. 12, comma 1; per la pubblicità effettuata all'esterno dei veicoli suddetti sono dovute le maggiorazioni di cui all'art. 12, comma 4.”*

Il comma 1 dell'art. 13 stabilisce pertanto i seguenti principi di carattere generale:

- la pubblicità visiva effettuata su veicoli in genere è soggetta ad imposta sulla pubblicità. Questo è il principio fondamentale enunciato dal comma 1, che verrà poi temperato dalle disposizioni dei commi seguenti;
- è tassabile sia la pubblicità realizzata all'esterno dei veicoli che quella realizzata all'interno (si pensi ai mezzi pubblici di locomozione quali autobus, battelli ecc. all'interno dei quali spesso sono esposti cartelli pubblicitari). Le tariffe sono stabilite dall'art. 12, comma 1 (tariffe per la pubblicità ordinaria) e per quella realizzata all'esterno si applicano le maggiorazioni per eventuale grande formato;
- la superficie rilevante è quella complessiva dei mezzi installati su ciascun veicolo.

*“2. Per i veicoli adibiti ad uso pubblico l'imposta è dovuta al comune che ha rilasciato la licenza di esercizio; per i veicoli adibiti a servizi di linea interurbana l'imposta è dovuta nella misura della metà a ciascuno dei comuni in cui ha inizio e fine la corsa; per i veicoli adibiti ad uso privato l'imposta è dovuta al comune in cui il proprietario del veicolo ha la residenza anagrafica o la sede.”*

Il comma 2 integra il comma 1 con alcune disposizioni che possono riassumersi nei seguenti punti:

- per i veicoli adibiti ad uso pubblico (vetture autofilotranviarie, taxi, battelli ecc.), l'imposta è dovuta al comune che ha rilasciato la licenza di esercizio. Nel caso che i veicoli svolgano servizi di linea interurbana l'imposta va divisa a metà tra il comune in cui ha inizio e quello in cui ha fine la corsa;
- per i veicoli adibiti ad uso privato l'imposta spetta al comune nel quale il proprietario del veicolo ha la propria residenza o sede sociale. Per proprietario del veicolo si intende anche il soggetto che ha lo stesso in dotazione con forme quali leasing o affitto a lunga durata.

*“3. Per la pubblicità effettuata per conto proprio su veicoli di proprietà dell'impresa o adibiti ai trasporti per suo conto, l'imposta è dovuta per anno solare al comune ove ha sede l'impresa stessa o qualsiasi altra sua dipendenza, ovvero al comune ove sono domiciliati i suoi agenti o mandatari che alla data del primo gennaio di ciascun anno, o a quella successiva di immatricolazione, hanno in dotazione detti veicoli, secondo la seguente tariffa:.....(seguono le tariffe divise per: 1) autoveicoli con portata superiore a 3.000 kg; 2) autoveicoli con portata inferiore a 3.000 kg; 3) motoveicoli e veicoli non ricompresi nelle due precedenti categorie..... Per i veicoli circolanti con rimorchio la tariffa di cui al presente comma è raddoppiata”.*

Anche il comma 3 integra il comma 1, e si riferisce alla pubblicità effettuata da una impresa per conto proprio, dunque reclamizzando sé stessa o il proprio prodotto, su automezzi che siano:

- di sua proprietà (es. il tecnico Mario S. che appone iscrizioni che reclamizzano la sua ditta su un autoveicolo a sé intestato);
- oppure, adibiti ai trasporti per suo conto (es., la torrefazione Caffè X che reclamizza la propria ragione sociale o prodotto sul veicolo di un “padroncino”, il Sig. Bianchi). In tali casi il rapporto tra ditta reclamizzata e trasportatore deve essere di esclusiva, quest’ultimo deve cioè compiere servizi di trasporto solo per la ditta che espone la pubblicità sul suo veicolo, altrimenti si ricade nel trattamento del comma 1.

Per queste tipologie di veicoli, la Legge deroga al trattamento tariffario in base a superficie affermato nel comma 1, e prevede forme un pagamento di natura “forfetaria”, distinguendo cioè le tariffe sulla base della portata dell’autoveicolo e sulla tipologia dei veicoli, e ciò indipendentemente dalla superficie interessata dai messaggi presenti sul mezzo. La tariffa è doppia in presenza di rimorchi.

*“4. Per i veicoli di cui al comma 3 non è dovuta l’imposta per l’indicazione del marchio, della ragione sociale e dell’indirizzo dell’impresa, purchè sia apposta non più di due volte e ciascuna iscrizione non sia di superficie superiore a mezzo metro quadrato.”*

Il comma 4 è di parziale integrazione al comma 3, e dunque, riferendosi alle categorie di veicoli che tale comma descrive (veicoli di proprietà dell’impresa o adibiti ai trasporti per suo conto, che riportano pubblicità dell’impresa stessa), dispone che la pubblicità diffusa su tali mezzi sia esente quando:

- riporta esclusivamente il marchio, la ragione sociale e l’indirizzo dell’impresa;
- è apposta non più di due volte;
- ciascuna iscrizione non supera la superficie di mezzo metro quadrato.

Per indirizzo può intendersi anche l’indicazione del numero telefonico e della casella di posta elettronica o del sito internet. L’esenzione per i veicoli definiti dal comma 3 si accorda quando si verificano contemporaneamente queste tre condizioni, il venir meno di una sola di esse fa scattare l’imponibilità.

Adesso vediamo quando invece la réclame diffusa su queste categorie di veicoli è tassabile, sempre con la tariffa prevista dal comma 3. Ciò avviene quando la pubblicità:

- riporta qualsiasi messaggio ulteriore rispetto al marchio, alla ragione sociale e all’indirizzo dell’impresa come sopra definito. Spesso accanto a tali elementi compaiono diciture relativi a servizi svolti dalla ditta, o slogans elogiativi della stessa, e queste diciture, se presenti, rendono il veicolo tassabile comunque;
- anche se recante solo marchio, ragione sociale e indirizzo dell’impresa, è apposta più di due volte;
- anche se recante solo marchio, ragione sociale e indirizzo dell’impresa, e presente solo una volta, supera però il mezzo metro quadrato di superficie.

*“4-bis. L’imposta non è dovuta altresì per l’indicazione, sui veicoli utilizzati per il trasporto, della ditta e dell’indirizzo dell’impresa che effettua l’attività di trasporto, anche per conto terzi, limitatamente alla sola superficie utile occupata da tali indicazioni.”*

L'introduzione di questo comma ad opera della L. 27/2/2002, n. 16, ha generato numerose difficoltà interpretative anche e soprattutto a causa della non condivisibile linea operativa indicata nella Circolare Ministero Economia e Finanze n. 2/DPF del 18.4.2002. Per ragioni di brevità qui di seguito si esporrà la linea interpretativa aziendale senza fare riferimenti ai contenuti di detta Circolare, da applicare peraltro laddove le singole Amministrazioni ne abbiano dato precisa indicazione, ponendo però la massima attenzione in sede applicativa, e ciò significa essenzialmente che tutti i messaggi pubblicitari ulteriori rispetto alla denominazione e all'indirizzo sociale apposti sui veicoli ne determinano l'assoggettabilità ad imposta sulla pubblicità.

Si deve innanzitutto ricordare che tale innovazione viene introdotta da un testo normativo contenente agevolazioni alla categoria degli autotrasportatori, ed è dunque legittimo che l'agevolazione venga riferita a questi ultimi, e non dunque alla totalità di imprese che effettuano pubblicità propria rientranti nel trattamento di cui al comma 3, altrimenti vi sarebbe una ridondanza tra le disposizioni del comma 3 e quelle del 4-bis.

Ciò sembra confermato dall'introduzione del comma "L'imposta non è dovuta *altresì...*" vale a dire, oltre ai casi prima descritti, anche per "questi altri".

E "questi altri", proseguendo nella lettura, sono coloro che esercitano l'attività di trasporto, "...*anche per conto terzi...*", e questa è l'unica conclusione alla quale si perviene mediante una lettura teleologica dei commi posti in successione.

Cioè ad integrazione del comma 3, che esenta, nei limiti previsti dal comma 4, la pubblicità effettuata per conto proprio sui veicoli di proprietà dell'impresa o adibiti ai trasporti per suo conto, il comma 4-bis si raccorda direttamente al comma 4 ed agevola anche la categoria degli autotrasportatori, cioè di chi esegue trasporti per conto terzi; questi soggetti beneficiano dell'esenzione per l'indicazione della propria ragione sociale ed indirizzo, sempre con i limiti del comma 4 (apposizione di tali estremi per non più di due volte).

Quindi, nel caso prima citato, il Sig. Bianchi potrà iscrivere sul proprio veicolo per due volte, se in misura inferiore a mezzo metro quadrato ciascuna, il marchio, la ragione sociale e l'indirizzo della Torrefazione Caffè X per la quale esercita attività di trasporto in esclusiva; in base alle innovazioni del comma 4-bis il Sig. Bianchi potrà inoltre apporre sul medesimo veicolo la propria ragione sociale ed indirizzo fino a due volte, in misura inferiore a mezzo metro quadrato.

#### **1.4.10.2 Pubblicità con veicoli: alcuni esempi**

A seguire si riassume una piccola casistica fotografica, schematizzando nelle due principali categorie della pubblicità per conto terzi (con tariffa commisurata alla superficie complessiva dei messaggi) e della pubblicità effettuata per conto proprio (con la tariffa forfetaria). Cominciamo dalla pubblicità per conto terzi.



Il veicolo è di proprietà di un'associazione sportiva e riporta messaggi reclamizzanti singoli sponsors, quindi ditte terze: la tassazione avviene con tariffa ordinaria rapportata alla superficie complessiva e maggiorazione per eventuale grande formato.



Publicità conto terzi su veicoli adibiti ad uso pubblico, calcolo della superficie pubblicitaria complessiva e applicazione della tariffa ordinaria, con maggiorazione per eventuale grande formato.

Vale anche per gli altri mezzi pubblici quali i taxi.

Se la linea è interurbana l'imposta va divisa tra i comuni di inizio e fine corsa.



Publicità per conto terzi sulle c.d. "vele". In questi casi la linea da seguire è questa: la pubblicità effettuata per conto proprio (cioè quella dell'agenzia titolare dei mezzi) va scontata, se dovuta (come nei due casi a sinistra), nel comune ove ha sede la ditta. Quella effettuata per conto terzi va corrisposta di volta in volta nei comuni ove la pubblicità viene effettuata in forma statica.

Questa forma pubblicitaria è difatti vietata in forma dinamica dalle norme del Codice della strada e del relativo Regolamento di attuazione.

Dunque, tariffazione ordinaria rapportata alla superficie complessivamente esibita, con maggiorazione per eventuale grande formato.





Quanto appena detto per le “vele” si attua anche per i “carrelli” pubblicitari. In casi quali quelli a sinistra è ancora più evidente il criterio della “territorialità”: qui il mezzo viene addirittura ancorato al terreno. Anche qui, tariffazione ordinaria applicata alla superficie complessiva, con maggiorazione per eventuale grande formato.

Adesso di seguito vengono evidenziati casi di pubblicità effettuata per conto proprio su veicoli di proprietà dell’azienda, o adibiti ai trasporti per suo conto.



Veicolo con portata inferiore a 30 q.li con scritte ulteriori a marchio, ragione sociale e indirizzo, e comunque superiori al mezzo metro quadrato. Tassabile



Caso identico al precedente.



Iscrizioni ulteriori rispetto a marchio, ragione sociale e indirizzo. Dimensione della scritta superiore al mezzo metro quadrato.

Le due foto seguenti raffigurano altre tipologie di veicoli pubblicitari.



Pubblicità per conto proprio su barca adibita ad uso pubblico. Determinare l'imposta sulla base della superficie degli striscioni.



Pubblicità propria su motoveicoli adibiti a trasporti per conto dell'azienda. Tariffazione forfetaria per motoveicoli.

