

CODEX

collana diretta da **PAOLO LORDO**

demanio, beni pubblici

CDX43

IL CODICE DI COSAP E TOSAP

novembre 2018

**GUIDA NORMATIVA
E RACCOLTA GIURISPRUDENZIALE**

EXEO edizioni 

ISBN formato pdf 978-88-6907-258-1

RACCOLTE, LINEA CODICISTICA

professionisti

pubblica amministrazione

IL CODICE DI COSAP E TOSAP

novembre 2018

GUIDA NORMATIVA
E RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

Abstract: La presente opera si propone come una raccolta di provvedimenti di rango normativo ed attuativo in materia di COSAP e TOSAP. Tutti i testi sono presentati nel testo vigente e consolidato. Il compendio di giurisprudenza a corredo del *corpus* normativo completa efficacemente la panoramica giuridica della materia, rendendo la presente opera indispensabile agli operatori del settore.

Copyright © 2018 Exeo S.r.l.. Tutti i diritti riservati. Le massime/sintesi, quando costituiscono una rielaborazione delle pronunce da cui sono tratte, sono opera protetta dal diritto di autore e possono essere utilizzate solo citando la fonte e per fini non commerciali. La classificazione delle massime costituisce parimenti opera protetta dal diritto di autore, di cui nessun uso è consentito. Sono consentite esclusivamente citazioni a titolo di cronaca, studio, critica, recensione, attività della pubblica amministrazione o professionale, accompagnate dalla menzione della fonte. È vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi mezzo senza l'autorizzazione scritta dell'editore. È consentita la stampa ad esclusivo uso personale dell'utilizzatore, e comunque mai a scopo commerciale. **Il presente prodotto può essere utilizzato esclusivamente dalla persona fisica acquirente o da un singolo destinatario in caso di soggetto acquirente diverso da persona fisica. Ogni diversa utilizzazione e diffusione, con qualsiasi mezzo, con qualsiasi scopo e nei confronti di chiunque, totale o parziale, è vietata senza il consenso scritto dell'editore.**

Disclaimer: pur compiendo ogni ragionevole sforzo per assicurare che le sintesi siano elaborate con la cura necessaria, si avverte che errori, inesattezze, ambiguità od omissioni sono sempre possibili. Con riguardo a ciò, l'editore e il curatore si esimono da ogni responsabilità, **invitando l'utente a confrontare le sintesi con il contenuto della relativa sentenza, nonché a verificare presso le fonti ufficiali l'effettiva corrispondenza delle sintesi e degli estratti alla pronuncia di cui sono riportati gli estremi.** Si avvisa inoltre l'utente che la presente raccolta, da utilizzarsi come uno spunto di partenza per ricerche più approfondite, non ha alcuna pretesa di esaustività rispetto all'argomento trattato.

Edizione: novembre 2018 | materia: demanio, beni pubblici | collana: CODEX diretta da Paolo Loro | nic: 44 | tipologia: raccolta | linea: codicistica | formato: digitale, pdf | codice prodotto: CDX43 | ISBN: 978-88-6907-258-1 | editore: Exeo srl CF PI RI 03790770287 REA 337549 ROC 15200/2007 c.s.i.v. € 10.000,00, sede legale piazzetta Modin 12 35129 Padova - www.exeo.it - info@exeo.it

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 - Articolo 9, comma 7 - Capo II

(G.U. 9 dicembre 1993, n. 108 - S.O.)

TESTO VIGENTE AGGIORNATO AL 22/11/2018 CON LE MODIFICHE APPORTATE DALLA L. 27 DICEMBRE 2006, N. 296

Art. 9. Pagamento dell'imposta

[...]

7. Qualora la pubblicità sia effettuata su impianti installati su beni appartenenti o dati in godimento al comune, l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, nonché il pagamento di canoni di locazione o di concessione commisurati, questi ultimi, alla effettiva occupazione del suolo pubblico del mezzo pubblicitario.

CAPO II

Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

Art. 38. Oggetto della tassa

1. Sono soggette alla tassa le occupazioni di qualsiasi natura, effettuate, anche senza titolo, nelle strade, nei corsi, nelle piazze e, comunque, sui beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province.

2. Sono, parimenti, soggette alla tassa le occupazioni di spazi soprastanti il suolo pubblico, di cui al comma 1, con esclusione dei balconi, verande, bow-windows e simili infissi di carattere stabile, nonché le occupazioni sottostanti il suolo medesimo, comprese quelle poste in essere con condutture ed impianti di servizi pubblici gestiti in regime di concessione amministrativa.

3. La tassa si applica, altresì, alle occupazioni realizzate su tratti di aree private sulle quali risulta costituita, nei modi e nei termini di legge, la servitù di pubblico passaggio.

4. Le occupazioni realizzate su tratti di strade statali o provinciali che attraversano il centro abitato di comuni con popolazione superiore a diecimila abitanti sono soggette all'imposizione da parte dei comuni medesimi.

5. Sono escluse dalla tassa le occupazioni di aree appartenenti al patrimonio disponibile dei predetti enti o al demanio statale. Sono soggette alla tassa le occupazioni di spazi acquei adibiti ad ormeggio di natanti e imbarcazioni compresi nei canali e rivi di traffico

esclusivamente urbano in consegna ai comuni di Venezia e di Chioggia ai sensi del regio decreto 20 ottobre 1904, n. 721, e dell'articolo 517 del regolamento per l'esecuzione del codice della navigazione (navigazione marittima), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 15 febbraio 1952, n. 328. Le relative tariffe sono determinate dai comuni stessi, nella misura del 50 per cento di quelle previste dall'articolo 44 del presente decreto. Limitatamente a tali spazi acquei sono fatte salve le tasse già riscosse o da riscuotere per gli anni precedenti.

Art. 39. Soggetti attivi e passivi

1. La tassa è dovuta al comune o alla provincia dal titolare dell'atto di concessione o di autorizzazione o, in mancanza, dell'occupante di fatto, anche abusivo, in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico nell'ambito del rispettivo territorio.

Art. 40. Regolamento e tariffe

1. Il comune e la provincia sono tenuti ad approvare il regolamento per l'applicazione della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche.
2. Con il regolamento i predetti enti disciplinano i criteri di applicazione della tassa secondo le disposizioni contenute nel presente capo nonché le modalità per la richiesta, il rilascio e la revoca delle concessioni e delle autorizzazioni.
3. Le tariffe sono adottate entro il 31 ottobre di ogni anno ed entrano in vigore il primo gennaio dell'anno successivo a quello in cui la deliberazione è divenuta esecutiva a norma di legge.
4. L'omesso o ritardato adempimento delle disposizioni di cui al comma 3 comporta l'applicazione delle tariffe già in vigore, ove queste rientrino nei limiti previsti dal presente capo, ovvero l'adeguamento automatico delle stesse alla misura minima fissata dal capo medesimo.

Art. 41. Revoca di concessioni o autorizzazioni

1. La revoca di concessioni o autorizzazioni concernenti l'utilizzazione del suolo pubblico dà diritto alla restituzione della tassa pagata in anticipo, senza interessi.

Art. 42. Occupazioni permanenti e temporanee. Criteri di distinzione. Graduazione e determinazione della tassa

1. Le occupazioni di spazi ed aree pubbliche sono permanenti e temporanee:
 - a) sono permanenti le occupazioni di carattere stabile, effettuate a seguito del rilascio di un atto di concessione, aventi, comunque, durata non inferiore all'anno, comportino o meno l'esistenza di manufatti o impianti;
 - b) sono temporanee le occupazioni di durata inferiore all'anno.
2. Per le occupazioni che, di fatto, si protraggono per un periodo superiore a quello consentito originariamente, ancorché uguale o superiore all'anno, si applica la tariffa dovuta per le occupazioni temporanee di carattere ordinario, aumentata del 20 per cento.
3. La tassa è graduata a seconda dell'importanza dell'area sulla quale insiste l'occupazione: a tale effetto, le strade, gli spazi e le altre aree pubbliche, indicate nell'art. 38, sono classificati in almeno due categorie. L'elenco di classificazione è deliberato dal comune, sentita la commissione edilizia, o dalla provincia, ed è pubblicato per quindici giorni nell'albo pretorio e in altri luoghi pubblici.

4. La tassa si determina in base all'effettiva occupazione espressa in metri quadrati o in metri lineari con arrotondamento all'unità superiore della cifra contenente decimali. Non si fa comunque luogo alla tassazione delle occupazioni che in relazione alla medesima area di riferimento siano complessivamente inferiori a mezzo metro quadrato lineare.

5. Le superfici eccedenti i mille metri quadrati, per le occupazioni sia temporanee che permanenti, possono essere calcolate in ragione del 10 per cento. Per le occupazioni realizzate con installazioni di attrazioni, giochi e divertimenti dello spettacolo viaggiante, le superfici sono calcolate in ragione del 50 per cento sino a 100 mq, del 25 per cento per la parte eccedente 100 mq e fino a 1.000 mq, del 10 per cento per la parte eccedente 1.000 mq.

6. La tassa è determinata in base alle misure minime e massime previste dagli articoli 44, 45, 47 e 48. Le misure di cui ai predetti articoli costituiscono i limiti di variazione delle tariffe o della tassazione riferita alla prima categoria. La misura corrispondente all'ultima categoria non può essere, comunque, inferiore al 30 per cento di quella deliberata per la prima.

Art. 43. Classificazione dei comuni

1. Agli effetti dell'applicazione della tassa di cui al presente capo, i comuni sono ripartiti in base alla popolazione residente al 31 dicembre del penultimo anno precedente a quello in corso, quale risulta dai dati pubblicati dall'Istituto nazionale di statistica, nelle seguenti cinque classi:

Classe I: comuni con oltre 500.000 abitanti;

Classe II: comuni da oltre 100.000 fino a 500.000 abitanti;

Classe III: comuni da oltre 30.000 fino a 100.000 abitanti;

Classe IV: comuni da oltre 10.000 fino a 30.000 abitanti;

Classe V: comuni fino a 10.000 abitanti.

2. I comuni capoluogo di provincia non possono collocarsi al di sotto della classe 3.

Art. 44. Occupazioni permanenti. Disciplina e tariffe. Passi carrabili: criteri di determinazione della superficie

1. Per le occupazioni permanenti la tassa è dovuta per anni solari a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma. Essa è commisurata alla superficie occupata e si applica sulla base delle seguenti misure di tariffa:

a) occupazioni del suolo comunale:

	Classi comuni	
	Minima per mq. lire	Massima per mq. lire
Classe I	85.000	127.000
Classe II	68.000	102.000
Classe III	54.000	81.000
Classe IV	43.000	64.000
Classe V	34.000	51.000

b) occupazioni del suolo provinciale:

minima lire 34.000 mq. massima lire 51.000 mq.

c) occupazioni di spazi soprastanti e sottostanti il suolo: la tariffa, di cui alle lettere a) e b), può essere ridotta fino ad un terzo.

detto bene naturale alle società che poi provvedono all'interno dei comuni, attraverso le proprie reti locali, alla successiva distribuzione del metano presso gli utenti privati. La società deve inoltre essere considerata ente erogatore di un pubblico servizio nel caso in cui fornisce direttamente il gas ai grandi utenti (industrie, ospedali, caserme e convitti).

Si deve concludere che in entrambe le ipotesi è, quindi, indifferente il tipo di partecipazione della società in questione all'attività di erogazione del pubblico servizio poiché le occupazioni realizzate dalla società stessa sono comunque assoggettabili alle disposizioni contenute nell'art. 18 della legge n. 488 del 1999.

Risoluzione 17 settembre 2004, n. 121/E. Art. 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, come sostituito dall'art. 12, comma 2 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (finanziaria 2002) - Ambito della giurisdizione tributaria - Controversie in materia di canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP) e di infrazioni valutarie.

TESTO VIGENTE AL 22/11/2018

AGENZIA DELLE ENTRATE

Direzione centrale normativa e contenzioso.

Con la nota in riferimento la Direzione regionale ha sottoposto all'esame della scrivente talune problematiche riguardanti l'ambito di giurisdizione delle commissioni tributarie, disciplinato dall'art. 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, come sostituito dall'art. 12, comma 2 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (finanziaria 2002).

In particolare, è stato chiesto di conoscere se nell'oggetto della giurisdizione tributaria rientrano le controversie in tema di canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP), previsto dall'art. 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, nonché quelle concernenti le infrazioni valutarie di cui al testo unico delle norme in materia valutaria approvato con decreto del Presidente della Repubblica 31 marzo 1988, n. 148.

Circa la cognizione in materia di COSAP la struttura territoriale osserva che, come confermato anche dalla circolare n. 256/E del 3 novembre 1998, emessa dal Ministero delle finanze, Dipartimento delle entrate, Direzione centrale per la fiscalità locale, detto canone ha natura di entrata non tributaria, per cui le relative controversie dovrebbero rientrare nella giurisdizione del giudice ordinario.

Ciò posto, si profilerebbe l'ulteriore problema dell'applicabilità dell'art. 18 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, che prevede la possibilità di proporre ricorso

amministrativo contro gli atti irrogativi di sanzioni; problema che tuttavia potrebbe essere superato in virtù del fatto che le sanzioni conseguenti a violazioni commesse in materia di COSAP non attengono ad un tributo e quindi dovrebbero ritenersi escluse dalla tutela in sede amministrativa.

In ordine alle infrazioni valutarie la Direzione regionale rileva che, ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. n. 148 del 1988, l'irrogazione delle relative sanzioni avviene con decreto del Ministero del tesoro (ora Ministero dell'economia e delle finanze) avente efficacia di titolo esecutivo, attraverso il quale viene ingiunto il pagamento, mentre la sola esecuzione viene dal disposto normativo del 1988 assegnata all'Intendente di finanza, organo periferico dell'Amministrazione finanziaria successivamente soppresso.

Si pone, quindi, il quesito se la cognizione delle controversie in materia spetti al giudice tributario.

Quanto sopra specialmente con riferimento al contenuto della circolare n. 25/E del 21 marzo 2002, nella quale è stato chiarito che la cognizione delle commissioni tributarie si estende anche alle sanzioni amministrative non strettamente correlate alla violazione di norme disciplinanti il rapporto tributario.

Premesso che si tratta di problematiche concernenti entrate e sanzioni non amministrate dall'Agenzia delle entrate, si osserva quanto segue in relazione agli aspetti che interessano la Direzione regionale, restando ovviamente salve le determinazioni degli enti locali e degli organi statali competenti.

Sulla prima questione prospettata si concorda con quanto osservato dalla Direzione regionale, le cui conclusioni trovano riscontro non soltanto nei documenti di prassi amministrativa, ma anche nell'orientamento espresso dal Consiglio di Stato e dalle sezioni unite della Corte di Cassazione.

Più specificamente il Consiglio di Stato, con parere n. 815 del 14 luglio 1998 emesso dalla sezione terza a seguito di apposito quesito del Ministero delle finanze, ha affermato che le norme dell'art. 63 del D.Lgs. n. 446 del 1997 "vanno poste in stretta correlazione con le disposizioni dell'art. 51 del medesimo decreto legislativo secondo cui, dal 1° gennaio 1999, sono abolite le tasse per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche..., di cui al capo II del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, ed all'articolo 5 della legge 16 maggio 1970, n. 281. Deve quindi prendersi atto che, in base alle disposizioni oggi in vigore, in luogo del pagamento di uno specifico tributo..., è previsto invece espressamente l'assoggettamento ad un canone...; in tale situazione sembra quindi chiaramente desumibile dalla normativa vigente una specifica volontà del legislatore di introdurre... un onere ormai privo dei caratteri della imposizione fiscale, venendo esso invece ad acquistare una valenza essenzialmente patrimoniale, qualificandosi come corrispettivo per l'utilizzazione di un bene pubblico".

L'esclusione dalla giurisdizione tributaria delle controversie attinenti alla debenza del canone - derivante dalla evidenziata natura extratributaria - è stata successivamente affermata dalle sezioni unite della Corte di Cassazione con ordinanza 19 agosto 2003, n. 12167, emessa a

seguito di istanza per regolamento preventivo di giurisdizione proposta ai sensi dell'art. 41 del codice di procedura civile.

In proposito la Suprema Corte ha infatti concluso che, sulla scorta del complesso quadro legislativo che disciplina la materia, "va senz'altro esclusa la natura di tributo del C.O.S.A.P...., dovendosi ritenere l'attribuibilità allo stesso dei connotati propri di un'entrata patrimoniale.... In definitiva, quindi, una volta accertata la natura di corrispettivo della concessione dell'uso di bene pubblico propria del C.O.S.A.P., deve ritenersi che le controversie attinenti alla debenza di questo, a mente dell'art. 5, legge 6 dicembre 1971, n. 1034, come modificato dall'art. 33, D.Lgs. 31 marzo 1998, n. 80 (nel testo attualmente vigente) ricadono nell'ambito della competenza giurisdizionale del giudice ordinario, e che, perciò,... deve essere dichiarata la giurisdizione di detto giudice...".

È da escludere, pertanto, anche l'applicabilità dell'art. 18 del D.Lgs. n. 472 del 1997, per l'ovvia considerazione che la natura non tributaria del canone impedisce, in generale, ogni possibilità di riferimento al sistema delineato dalle disposizioni in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie. A detto principio non può fare eccezione l'indicato art. 18, che peraltro limita in maniera testuale l'esperibilità del ricorso amministrativo, in alternativa all'azione avanti al giudice ordinario, alle sanzioni che "si riferiscono a tributi rispetto ai quali non sussiste la giurisdizione delle commissioni tributarie".

In merito alle infrazioni valutarie si fa presente quanto segue.

La circolare n. 25/E del 21 marzo 2002, concernente le modifiche introdotte dall'art. 12, comma 2 della finanziaria 2002, al punto 3 specifica che rientrano nella giurisdizione tributaria anche le controversie relative alle "sanzioni amministrative non tributarie irrogate dagli uffici finanziari" e che "è da ritenere che le sanzioni impugnabili presso le... commissioni debbano comunque risultare connesse con violazioni di disposizioni riconducibili all'ordinamento giuridico-tributario e attinenti alla gestione di tributi".

In base all'analisi delle disposizioni di cui all'art. 32 del D.P.R. n. 148 del 1988 nonché ai chiarimenti esposti nella predetta circolare, sembra pertanto evidente che non ricorrono i presupposti necessari per affermare che le controversie sulle sanzioni valutarie possano rientrare nella giurisdizione delle commissioni tributarie.

Come rilevato anche dalla Direzione regionale, l'irrogazione di dette sanzioni compete infatti al Ministero del tesoro (ora Ministero dell'economia e delle finanze) e, inoltre, le disposizioni violate non appaiono riconducibili all'ordinamento giuridico-tributario né attengono alla gestione di tributi.

Le medesime conclusioni si desumono dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione con riferimento alle infrazioni in esame.

Al riguardo si segnala, in particolare, la sentenza 24 febbraio 1997, n. 1665 della sezione prima, con la quale la Suprema Corte ha in sostanza affermato che nell'opposizione avverso il provvedimento irrogativo di pena pecuniaria per illecito valutario la citazione del Ministero

delle finanze, anziché del Ministero del tesoro - che è titolare del potere sanzionatorio ed al quale è imputabile il provvedimento - determina l'inammissibilità della domanda.

Dal momento che il provvedimento di irrogazione della sanzione non viene emesso dagli uffici finanziari, la cui competenza viene espressamente limitata dalla legge alla sola fase esecutiva, si ritiene che nulla sia stato innovato circa l'attribuzione delle relative controversie alla cognizione del giudice ordinario, peraltro chiaramente affermata dall'art. 32, comma 7 del D.P.R. n. 148 del 1988.

Si aggiunge infine che la soluzione prospettata vale anche in vigenza delle norme istitutive del Ministero dell'economia e delle finanze (in cui è confluito il soppresso Ministero del tesoro), in considerazione della natura delle infrazioni e delle sanzioni valutarie e della primaria circostanza che l'adozione del provvedimento di irrogazione non compete ad uffici finanziari. In proposito va infatti sottolineato che il riferimento del comma 9 dell'art. 32 del D.P.R. n. 148 del 1988 al soppresso Intendente di finanza è limitato alla mera esecuzione.

**Circolare 20 gennaio 2009, n. 1/DF. Chiarimenti in ordine
all'applicazione della tassa per l'occupazione di spazi ed aree
pubbliche (TOSAP) e del canone (COSAP) per le occupazioni effettuate
con cavi, condutture e impianti da aziende di erogazione di pubblici
servizi. Artt. 46 e 47 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 e art. 63,
comma 2, lettera f) del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.**

TESTO VIGENTE AL 22/11/2018

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
Dipartimento delle finanze, Direzione federalismo fiscale.

Ai Comuni
Loro sedi

All'Associazione nazionale dei Comuni Italiani (A.N.C.I.)
Roma

Alle Province
Loro sedi

All'Unione delle Province d'Italia (U.P.I.)
Roma

e, p.c.:

prima volta chiesto il pagamento del COSAP con l'invito di pagamento da cui scaturisce il presente giudizio. Ora, poiché il COSAP costituisce il corrispettivo per l'occupazione (godimento/sfruttamento) di aree e spazi pubblici concessa al privato per un determinato periodo di tempo e va pagato contestualmente al rilascio del provvedimento concessorio/autorizzatorio se l'occupazione è "temporanea" (di durata inferiore all'anno) o comunque con scadenza annuale per le occupazioni "permanenti" (di durata superiore all'anno o per le quali non è indicato un termine nel provvedimento amministrativo), non vi è ragione per ritenere non applicabile la prescrizione breve prevista dall'art. 2948 c.c. attesa la natura periodica della prestazione dovuta dal privato in relazione alle occupazioni "permanenti" ed essendo assimilabile al canone locativo il corrispettivo dovuto per le occupazioni "temporanee" da pagarsi in unica soluzione al momento del rilascio del titolo che autorizza l'occupazione. Al riguardo, giova richiamare la Suprema Corte secondo cui "i canoni dovuti per la concessione amministrativa del godimento di un immobile demaniale (...) sono soggetti a prescrizione quinquennale, ai sensi dell'art. 2948 n. 3 cod. civ., in considerazione della loro assimilabilità ai corrispettivi di locazione" (Cass. 23/5/1989 n. 2457); ancora, "in materia di concessioni di derivazione, il diritto dell'amministrazione concedente ad ottenere il pagamento del relativo canone trova il proprio fondamento nel legittimo prelievo dell'acqua, di cui il canone costituisce il corrispettivo; pertanto, poiché quest'ultimo integra una prestazione periodica, il diritto al relativo pagamento è soggetto a prescrizione quinquennale ai sensi dell'art. 2948, n. 4), cod. civ., decorrente singolarmente da ogni scadenza del periodo di commisurazione del canone stesso; né può avere rilievo - in relazione al pagamento di canoni relativi ad acque divenute pubbliche a seguito dell'entrata in vigore della legge 5 gennaio 1994, n. 36 - il fatto che l'ente creditore abbia provveduto a richiedere il pagamento cumulato di canoni relativi a più anni, perché ciò non muta la natura periodica dell'obbligazione in questione" (Cass. Sez. Un. 9/2/2011 n. 3162). I principi di diritto affermati dalla Cassazione nelle sentenze sopra richiamate sono applicabili nel caso di specie perché il COSAP per le occupazioni temporanee è perfettamente assimilabile alle locazioni di breve durata. Ora, poiché come detto l'amministrazione pubblica convenuta ha richiesto per la prima volta nel febbraio 2007 il pagamento del COSAP che la società attrice avrebbe dovuto pagare prima del Gennaio 2002, l'eccezione di prescrizione ex art. 2948 c.c. tempestivamente sollevata dalla società debitrice è fondata e va accolta. L'ente pubblico creditore non ha neppure dedotto di aver interrotto la prescrizione del diritto di credito di cui si discute.»

DEMANIO E PATRIMONIO --> COSAP --> PRESUPPOSTI

TAR LAZIO, SEZIONE II BIS ROMA n.12088 del 02/12/2016 - Relatore: Ofelia Fratamico -
Presidente: Elena Stanizzi

Sintesi: L'imposizione di un canone non ricognitorio a fronte dell'uso singolare della risorsa stradale è legittima solo se consegue a una limitazione o modulazione della possibilità del suo tipico utilizzo pubblico, non anche a fronte di tipologie e modalità di utilizzo (nel caso di specie posa di cavi e tubi interrati) che non ne precludono ordinariamente la generale fruizione.

Estratto: «Ha, poi, dedotto che il legislatore, introducendo TOSAP (Tassa per l'Occupazione di Spazi ed Aree Pubbliche) e COSAP (Canone per l'Occupazione di Spazi ed Aree Pubbliche), dovuti "in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico", ha previsto un criterio speciale di tassazione forfettaria per i servizi pubblici "a rete" e stabilito che "dalla misura complessiva del canone ovvero dalla tassa ... va detratto l'importo di altri canoni previsti da disposizioni di legge riscossi dal Comune per la medesima occupazione". Tali censure sono fondate e meritevoli di accoglimento secondo quanto di seguito precisato. Il regolamento impugnato istituisce il canone non ricognitorio di cui all'art. 27 del D. Lgs. 285/1992, dovuto "per le occupazioni permanenti del demanio e del patrimonio stradale" (art. 2) – e, in una prima originaria versione, specificamente censurata come illegittima dalla ricorrente e, poi, corretta in autotutela dall'Amministrazione con DCC n. 81/2015, anche quelle realizzate "al di fuori della sede stradale" -, con la precisazione che esso "è riscosso in aggiunta alla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) eventualmente dovuta per l'occupazione permanente" ed è determinato "in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico nell'ambito del territorio comunale ed è graduato a seconda dell'importanza della località ove è ubicata l'occupazione". Pur premettendo che il Comune è titolare del bene demaniale e, dunque, non è privato del potere di imporre un prelievo correlato alla sua occupazione, l'imposizione deve essere, tuttavia, esercitata nei limiti previsti dall'ordinamento. In tal senso, il Collegio non ravvisa ragione di discostarsi dal più recente orientamento della giurisprudenza amministrativa (cfr. T.A.R. Sicilia, Catania, sez. III, 11 maggio 2016 n. 1238; T.A.R. Lombardia Milano, sez. IV, 16 marzo 2015 n. 724; 6 marzo 2015 n. 658; 26 febbraio 2015 n. 381; 22 gennaio 2015 n. 254; T.A.R. Lombardia - Brescia, sez. II, 27 aprile 2015, n. 577), avuto riguardo, in particolare, al rapporto intercorrente tra l'art. 27 del Codice della strada (come attuato dall'art. 67 del D.P.R. n. 495/92) e l'art. 63 del D. Lgs. n. 446/97, da risolvere alla luce della natura speciale della seconda disposizione. L'art. 27 del D. Lgs. 285/92 prevede, al comma 5, che "I provvedimenti di concessione ed autorizzazione di cui al presente titolo, che sono rinnovabili alla loro scadenza, indicano le condizioni e le prescrizioni di carattere tecnico o amministrativo alle quali esse sono assoggettate, la somma dovuta per l'occupazione o per l'uso concesso, nonché la durata, che non potrà comunque eccedere gli anni ventinove". I successivi commi 7 e 8 dispongono che la somma, stabilita dall'ente proprietario in annualità o in unica soluzione, sia determinata avendo "riguardo alle soggezioni che derivano alla strada o autostrada, quando la concessione costituisce l'oggetto principale dell'impresa, al valore economico risultante dal provvedimento di autorizzazione o concessione e al vantaggio che l'utente ne ricava". Il sopravvenuto art. 63 del D. Lgs. 446/97 così recita: "I comuni e le province possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, escludere l'applicazione, nel proprio territorio, della tassa per occupazione di spazi ed aree pubbliche, di cui al capo II del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507. I comuni e le province possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, prevedere che l'occupazione, sia permanente sia temporanea, di strade, aree e relativi spazi soprastanti e sottostanti appartenenti al proprio demanio o patrimonio indisponibile, comprese le aree destinate a mercati anche attrezzati, sia assoggettata, in sostituzione della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, al pagamento di un canone da parte del titolare della concessione, determinato nel medesimo atto di concessione in base a tariffa". Con tale disposizione si è, dunque, inteso riconoscere al Comune la facoltà di scegliere tra l'applicazione, a fronte dell'occupazione permanente di propri beni patrimoniali indisponibili e demaniali, della TOSAP (tassa) ovvero del COSAP (canone), specificando, all'ultimo periodo del comma 3 dello stesso art. 63, peraltro, prevede

che: "Dalla misura complessiva del canone ovvero della tassa prevista al comma 1 va detratto l'importo di altri canoni previsti da disposizioni di legge, riscossi dal comune e dalla provincia per la medesima occupazione, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi.".La disposizione ora citata non ha, invero, un immediato effetto abrogativo della norma contenuta nel Codice della strada (la quale investe le più circoscritte fattispecie di occupazione di una particolare categoria di beni demaniali, ossia le strade), non disponendo l'espressa caducazione di precedenti fonti di rango legislativo. Nella sostanza, però, essa stabilisce una soglia massima di prelievo con efficacia "assorbente": se, dunque, il Comune riscuota già altri canoni previsti dalla legge (come, appunto, quello di cui all'art. 27 del D. Lgs. 285/1992), gli stessi debbono essere portati in detrazione rispetto alla misura complessiva del COSAP (o della TOSAP) come risultante dall'applicazione dell'art. 63 del D. Lgs. 446/97 e non devono essere previsti in aggiunta - come attuato, nel caso di specie, con la disposizione del regolamento impugnato.La predetta ricostruzione del rapporto tra norme di pari rango (legislativo) applicabili alla fattispecie concreta è, peraltro, conforme al tenore letterale dell'art. 63 citato, giacché il canone non ricognitorio e la tassa/canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche si basano sullo stesso presupposto di fatto, costituito dall'uso particolare di beni pubblici appartenenti al demanio stradale (e cioè quella particolare species di beni pubblici, la disciplina dei quali è contenuta nel Codice della strada, che si colloca all'interno della più generale categoria dei beni demaniali di cui si occupa, in generale, il D.Lgs. 446/97). Ciò induce a ritenere che la sopravvenuta disciplina della COSAP, la quale ha anche innovato i criteri di calcolo della TOSAP, abbia inteso stabilire il tetto massimo del prelievo collegato all'occupazione di beni pubblici in ragione di una concessione o autorizzazione. Ne deriva che è escluso il cumulo tra COSAP e canone non ricognitorio in quanto, a fronte dell'occupazione del demanio stradale è esigibile un'unica somma, calcolata secondo i criteri del COSAP (o della TOSAP).A tale riguardo, il Collegio non ignora il diverso orientamento manifestato dal Consiglio di Stato nella decisione n. 6459/2014, ma rileva, tuttavia, che la predetta decisione investiva una fattispecie parzialmente diversa, concernente il rapporto tra l'art. 27 del codice della strada e l'art. 93, comma 1° del D.Lgs. 259/2003 in materia di infrastrutture e reti per l'esercizio dei servizi di comunicazione elettronica (sul quale, peraltro, non si registrano orientamenti univoci, cfr, contra Cass. civ. Sez. I, 3 settembre 2015, n. 17524; T.A.R. Abruzzo - Pescara, sez. I, 11 agosto 2015, n. 347).A tali considerazioni deve aggiungersi la valorizzazione di un ulteriore elemento, di effetto più "radicale" sulla fattispecie in questione, in verità solo suggerito dalla ricorrente nel ricorso introduttivo, ma sviluppato in recenti rilevanti decisioni del Consiglio di Stato sul canone concessorio non ricognitorio.Riflettendo sulla natura dell'istituto, il Consiglio di Stato ha, infatti, riconosciuto che "l'imposizione di un canone non ricognitorio a fronte dell'uso singolare della risorsa stradale è legittima solo se consegue a una limitazione o modulazione della possibilità del suo tipico utilizzo pubblico, non anche a fronte di tipologie e modalità di utilizzo, quali quelle che conseguono alla posa di cavi e tubi interrati, che non ne precludono ordinariamente la generale fruizione. In questi ultimi casi, l'imposizione di un canone non ricognitorio ha un giusto titolo che la rende legittima per il solo tempo durante il quale le lavorazioni di posa e realizzazione dell'infrastruttura a rete impediscono la piena fruizione della sede stradale" (Cons. St., Sez. V, 28 giugno 2016, n. 2917).Le concessioni e le autorizzazioni che giustificano l'imposizione del canone non ricognitorio di cui all'articolo 27 del decreto legislativo numero 285 del 1992 sarebbero, dunque, caratterizzate dal tratto comune, riferibile in ultimo alla libera e sicura circolazione delle persone sulle strade, di sottrarre in tutto o in parte l'uso pubblico della strada a fronte dell'utilizzazione eccezionale

determinato in misura forfetaria e commisurato al numero complessivo delle relative utenze, ai sensi dell'art. 63 del d.lgs. n. 446/1997, 2° comma, lett. f).

Estratto: «1. Occorre premettere che il Comune di Novoli con il provvedimento impugnato ha ritenuto di fare applicazione dell'art. 63, primo comma, del d.lgs. 15 dicembre 1997 n. 446, che consente ai Comuni di assoggettare, con apposito regolamento, l'occupazione del suolo pubblico al pagamento di un canone determinato in base a specifiche tariffe (C.O.S.A.P.), in luogo del pagamento della tassa per occupazione dei spazi ed aree pubbliche (T.O.S.A.P.). L'art. 63 del d.lgs. n. 446/1997 dispone poi, al 2° comma, lett. f), per le occupazioni permanenti, realizzate con cavi, condutture, impianti o con qualsiasi altro manufatto da aziende di erogazione dei pubblici servizi, il regolamento comunale istitutivo del C.O.S.A.P. deve prevedere un canone determinato in misura forfetaria e commisurato al numero complessivo delle relative utenze (nei Comuni fino a 20.000 abitanti, lire 1.500 per utenza; nei Comuni con popolazione superiore ai 20.000 abitanti, lire 1.250 per utenza).»

DEMANIO E PATRIMONIO --> COSAP --> RAPPORTO CON L'IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ

TRIBUNALE DI MILANO, SEZIONE I CIVILE del 05/06/2012 - Relatore: Loretta Dorigo - Presidente: Loretta Dorigo - Parti: Fallimento C. & Associati srl c. Comune di Milano

Sintesi: Non sussiste alcuna alternatività tra l'imposta sulla pubblicità ed il canone Osap.

Estratto: «Il tributo comunale imposto sulla pubblicità e i diritti applicati sulle pubbliche affissioni è disciplinato dall'art. 9, comma 7, D.Lgs. n. 507 del 1993 che recita: "qualora la pubblicità sia effettuata su impianti installati su beni appartenenti al Comune, l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della tassa per l'occupazione spazi ed aree pubbliche, nonché il pagamento di canone di locazione o di concessione"; si osserva, per inciso, che trattasi di tributi assolti da parte attrice e non contestati in questa sede. Il Comune di Milano, con delibera del Consiglio Comunale n.11 del 21/2/2000, avvalendosi della facoltà concessa dall'art. 63 D.Lgs. n. 446 del 1997, aveva adottato il Regolamento per l'applicazione del canone Osap con decorrenza 1/1/2000. In accordo a quanto statuito dalla giurisprudenza di legittimità in tema, deve affermarsi che "il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, istituito dall'art. 63, D.Lgs. n. 446 del 1997, come modificato dall'art. 31, L. n. 448 del 1998, è stato concepito dal legislatore come una debenza ontologicamente diversa, sotto il profilo strettamente giuridico, dalla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche; essa è, infatti, configurata come il corrispettivo di una concessione, reale o presunta (nel caso di occupazione abusiva), dell'uso esclusivo o speciale di beni pubblici ed è dovuto non in base alla limitazione o sottrazione all'uso ordinario o collettivo di parte del suolo, mai in relazione all'utilizzazione particolare (o eccezionale) che ne trae il singolo" (cfr. Cass. n. 18037/2009). Ne consegue che, mentre il canone ricognitorio trova la sua giustificazione nella necessità dell'ente pubblico proprietario del terreno o del diverso bene immobile di trarre un corrispettivo per l'uso e l'occupazione del bene pubblico concesso, contrattualmente o in base ad un atto amministrativo di natura concessoria/autorizzativa in favore di terzi, la tassa di occupazione applicata su spazi ed aree pubbliche presenta natura

tributaria ed ha ad oggetto somme dovute al Comune quale ente impositore al verificarsi di determinati presupposti ritenuti dal legislatore indici, seppure indiretti, di capacità contributiva (cfr. Cass. n. 18037/2009).L'istituzione del canone Osap ex art. 63 D.Lgs. n. 446 del 1997 ha provveduto ad unificare il corrispettivo precedentemente dovuto per l'occupazione di suolo pubblico (il cd. canone ricognitorio) e la tassa Osap (cd. Tosap).Questa ultima non è ex sé identificabile od equiparabile con l'imposta sulla pubblicità di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, risultando entrambe imponibili, come espressamente previsto all'art. 9 del medesimo D.Lgs. n. 507 del 1993.Nessuna alternativa sussiste quindi tra l'imposta sulla pubblicità ed il canone in discussione.»

DEMANIO E PATRIMONIO --> COSAP --> RAPPORTO CON LA TOSAP

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE I CIVILE n.1435 del 19/01/2018 - Relatore: Antonio Valitutti
- Presidente: Maria Cristina Giancola

Sintesi: Il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, istituito dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 63, come modificato dalla L. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 31, è stato concepito dal legislatore come un "quid" ontologicamente diverso, sotto il profilo strettamente giuridico, dal tributo (tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, di cui al capo 2^a del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507 ed alla L. 16 maggio 1970, n. 281, art. 5), in luogo del quale può essere applicato, e risulta configurato come corrispettivo di una concessione, reale o presunta (nel caso di occupazione abusiva), dell'uso esclusivo o speciale di beni pubblici, talché esso è dovuto non in base alla limitazione o sottrazione all'uso normale o collettivo di parte del suolo, ma in relazione all'utilizzazione particolare (o eccezionale) che ne trae il singolo.

Estratto: «Considerato che:già nella vigenza del R.D. 14 settembre 1931, n. 1175, art. 192, abrogato dal D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, che aveva introdotto la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, questa Corte aveva affermato che la stessa era dovuta non in relazione alla limitazione o sottrazione all'uso normale e collettivo di parte del suolo, ma in relazione all'utilizzazione particolare (o eccezionale) che ne traeva il singolo, sicché, qualora il proprietario del suolo gravato da servitù pubblica di passaggio avesse sostituito una parte del piano di calpestio con griglie al fine di migliorare il godimento dei locali sottostanti al suolo, il medesimo si sarebbe venuto a trovare in una situazione di utilizzazione particolare dell'area stessa, che costituiva il presupposto per l'applicazione della tassa (Cass. 11/03/1996, n. 1996);si era, invero, altresì precisato - al riguardo - che tale forma di imposizione di una tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, doveva trovare applicazione a carico di chiunque avesse occupato un'area, ovvero lo spazio ad essa soprastante o sottostante, sia che si trattasse di un'area pubblica, sia che si trattasse di un'area privata, purché gravata da servitù di pubblico passaggio (Cass. 15/03/1986, n. 1772);Ritenuto che:il diverso istituto del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, successivamente istituito dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 63, come modificato dalla L. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 31, sia stato, invece, concepito dal legislatore come un "quid" ontologicamente diverso, sotto il profilo strettamente giuridico, dal tributo (tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, di cui al capo 2^a del D.Lgs. 15

novembre 1993, n. 507 ed alla L. 16 maggio 1970, n. 281, art. 5), in luogo del quale può essere applicato, e risulti configurato come corrispettivo di una concessione, reale o presunta (nel caso di occupazione abusiva), dell'uso esclusivo o speciale di beni pubblici, talché esso è dovuto non in base alla limitazione o sottrazione all'uso normale o collettivo di parte del suolo, ma in relazione all'utilizzazione particolare (o eccezionale) che ne trae il singolo (Cass. Sez. U. 19/08/2003, n. 12167); nella medesima prospettiva si ponga l'art. 16 del Regolamento del Comune di Roma, approvato con Delib. Consiglio Comunale n. 339 del 1998 (richiamato dall'impugnata sentenza), laddove dispone che "il canone è dovuto dal titolare della concessione", per tale dovendo intendersi anche colui che utilizzi di fatto, in modo particolare o speciale, un bene pubblico, o adibito all'uso pubblico, sulla base di un provvedimento di concessione fittiziamente ritenuto sussistente (Cass. Sez. U. n. 12167/2003); di conseguenza, sia obbligato al pagamento del canone, secondo le tariffe predisposte dal Comune, il condominio che abbia sostituito con griglie una parte del piano di calpestio di un'area gravata da servitù pubblica di passaggio al fine di migliorare il godimento dei locali sottostanti al suolo, e ciò in quanto esso gode di un'utilizzazione particolare dell'area medesima (Cass. 06/08/2009, n. 18037);»

TAR LOMBARDIA, SEZIONE II BRESCIA n.1500 del 29/12/2017 - Relatore: Mara Bertagnolli -
Presidente: Alessandra Farina

Sintesi: L'art. 63 del d. lgs. 1997, n. 446 riconosce al Comune la facoltà di scegliere tra l'applicazione, a fronte dell'occupazione permanente di propri beni patrimoniali indisponibili e demaniali, della TOSAP e del COSAP (tassa o canone).

Estratto: «Con l'art. 63 del d. lgs. 1997, n. 446 si è voluto riconoscere al Comune la facoltà di scegliere tra l'applicazione, a fronte dell'occupazione permanente di propri beni patrimoniali indisponibili e demaniali, della TOSAP e del COSAP (tassa o canone), specificando, alla successiva lettera f) del secondo comma del medesimo articolo, che "per le occupazioni del territorio comunale il canone è commisurato al numero complessivo delle relative utenze per la misura unitaria di tariffa riferita alle sottoindicate classi di comuni: I) fino a 20.000 abitanti, lire 1.500 per utenza; II) oltre 20.000 abitanti, lire 1.250 per utenza". L'ultimo periodo del terzo comma dello stesso art. 63 cit., peraltro, prevede che: "Dalla misura complessiva del canone ovvero della tassa prevista al comma 1 va detratto l'importo di altri canoni previsti da disposizioni di legge, riscossi dal comune e dalla provincia per la medesima occupazione, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi.". La disposizione ora citata non ha, invero, un effetto immediato di abrogazione della norma contenuta nel Codice della strada (e che si riferisce alla specifica ipotesi dell'occupazione di una particolare categoria di beni demaniali, quali le strade): essa non prevede, infatti, la caducazione di nessuna precedente disposizione di legge. Nella sostanza, però, essa ha un'efficacia che può essere definita "assorbente": se, dunque, il Comune riscuota già altri canoni previsti dalla legge (come, appunto, quello di cui all'art. 27 del d. lgs. 285/1992) gli stessi debbono essere portati in detrazione rispetto alla misura complessiva del canone come risultante dall'applicazione dell'art. 63 del d. lgs. 446/97. In caso contrario il Comune sarà integralmente compensato dell'occupazione mediante l'applicazione del canone stesso, con la sola esclusione del caso in cui l'erogazione di particolari e diversi servizi giustifichi la riscossione di ulteriori somme. Una tale ricostruzione del rapporto tra le norme applicabili

alla fattispecie risulta supportata non solo dal dato letterale della norma, ma anche dal fatto che il canone non ricognitorio e la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, si basano sullo stesso presupposto di fatto, costituito dall'uso particolare di beni pubblici, nel caso di specie demaniali stradali (e cioè quella particolare species di beni pubblici, la disciplina relativa ai quali è contenuta nel Codice della strada, che si colloca all'interno della più generale categoria dei beni pubblici demaniali di cui si occupa, in generale, il d. lgs. 446/97). Ciò induce a ritenere, dunque, che la sopravvenuta disciplina della COSAP, la quale ha innovato i criteri di calcolo anche della TOSAP, abbia così individuato la misura massima possibile del prelievo collegato all'occupazione di beni pubblici in ragione di una concessione o autorizzazione. Ne deriva che deve ritenersi escluso il cumulo espressamente previsto, nel caso di specie, dal regolamento impugnato, in quanto, a fronte dell'occupazione delle strade comunali (e di quelle su cui il Comune esercita il potere autorizzatorio) non possono ritenersi dovuti due diversi canoni, ma una sola somma, calcolata secondo i criteri del canone COSAP, interamente come COSAP ovvero in parte come canone ricognitorio e in parte come COSAP.»

TAR LOMBARDIA, SEZIONE II BRESCIA n.1486 del 27/12/2017 - Relatore: Mara Bertagnolli - Presidente: Alessandra Farina

Sintesi: L'art. 63 del d. lgs. 1997, n. 446, sopravvenuto all'art. 27 d. lgs. 285/1992 riconosce al Comune la facoltà di scegliere tra l'applicazione, a fronte dell'occupazione permanente di propri beni patrimoniali indisponibili e demaniali, della TOSAP e del COSAP (tassa o canone)

Estratto: «Secondo la lettera g) dell'art. 67 del regolamento di attuazione del codice della strada, peraltro, la "somma dovuta per l'uso e l'occupazione delle sedi stradali è determinata, per quanto di competenza, con decreto del Ministro dei lavori pubblici, ovvero stabilita dall'ente proprietario della strada entro il limite massimo della somma fissata con il suddetto decreto ministeriale". Ed è, quindi, proprio in attuazione di tale disposizione che il Comune di Cevo ha ritenuto di poter esercitare la propria potestà regolamentare, pur in assenza del decreto ministeriale cui fare riferimento. Il sopravvenuto art. 63 del d. lgs. 1997, n. 446, però, così recita: "I comuni e le province possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, escludere l'applicazione, nel proprio territorio, della tassa per occupazione di spazi ed aree pubbliche, di cui al capo II del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507. I comuni e le province possono, con regolamento adottato a norma dell' articolo 52 , prevedere che l'occupazione, sia permanente che temporanea, di strade, aree e relativi spazi soprastanti e sottostanti appartenenti al proprio demanio o patrimonio indisponibile, comprese le aree destinate a mercati anche attrezzati, sia assoggettata, in sostituzione della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, al pagamento di un canone da parte del titolare della concessione, determinato nel medesimo atto di concessione in base a tariffa.". Con tale disposizione si è, dunque, voluto riconoscere al Comune la facoltà di scegliere tra l'applicazione, a fronte dell'occupazione permanente di propri beni patrimoniali indisponibili e demaniali, della TOSAP e del COSAP (tassa o canone), specificando, alla successiva lettera f) del secondo comma del medesimo articolo, che "per le occupazioni del territorio comunale il canone è commisurato al numero complessivo delle relative utenze per la misura unitaria di tariffa riferita alle sottoindicate classi di comuni: 1) fino a 20.000

Sintesi: L'occupazione di un'area pubblica, destinata a parcheggio dall'ente proprietario (o titolare di un diritto reale su di essa) mediante concessione, va assoggettata a TOSAP in capo al concessionario, con riferimento all'area posseduta in forza della concessione stessa - e secondo il regime tariffario dettato dal D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 45 e 46, rispettivamente per le occupazioni temporanee e permanenti - atteso, peraltro, che la predeterminazione delle tariffe di parcheggio e gli oneri gravanti sul concessionario non valgono ad escludere lo specifico vantaggio di quest'ultimo; infatti egli, con la gestione del parcheggio, esercita una tipica attività d'impresa, alla quale è naturalmente connesso il fine lucrativo.

Estratto: «2. Con i tre motivi addotti a sostegno del ricorso, e che possono esaminarsi congiuntamente, stante la loro stretta connessione, la ricorrente deduce violazione di norme di legge, nonché vizi di motivazione, in quanto la CTR non considerava che la concessionaria svolgeva attività d'impresa, per la quale pagava solo un saggio sul riscosso all'ente proprietario degli spazi pubblici, ancorché questo giustamente avesse previsto dei vincoli, e controlli nel relativo capitolato d'appalto, ovviamente nell'interesse dei cittadini, cui in sostanza la libera fruizione delle aree non era assicurata, essendo esse sottoposte al diretto controllo e alla gestione dell'affidataria. I motivi sono fondati. Invero, com'è noto, in tema di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39, il tributo è dovuto non soltanto in relazione alla limitazione o sottrazione all'uso normale e collettivo di parte del suolo pubblico, ma anche in relazione all'utilizzazione particolare ed eccezionale di cui esso rappresenta il corrispettivo, indipendentemente da quella limitazione, e cioè per una pura e semplice correlazione con l'utilità particolare diversa dall'uso della generalità. Ne consegue che l'occupazione di un'area pubblica, destinata a parcheggio dall'ente proprietario (o titolare di un diritto reale su di essa) mediante concessione, va assoggettata a tassazione in capo al concessionario, con riferimento all'area posseduta in forza della concessione stessa - e secondo il regime tariffario dettato dal citato D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 45 e 46, rispettivamente per le occupazioni temporanee e permanenti - atteso, peraltro, che la predeterminazione delle tariffe di parcheggio e gli oneri gravanti sul concessionario non valgono ad escludere lo specifico vantaggio di quest'ultimo. Infatti egli, con la gestione del parcheggio, esercita una tipica attività d'impresa, alla quale è naturalmente connesso il fine lucrativo (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 17591 del 29/07/2009, n. 18550 del 04/12/2003). Ciò posto, il giudice di appello non specificava le ragioni, se non in modo alquanto vago, in virtù delle quali dovesse configurarsi un'ipotesi di concessione del servizio di parcheggio, e non piuttosto di autonoma gestione di un'area o più con appalto, e quindi in regime di autonomia d'impresa, anche se con determinati oneri e vincoli. Dunque sul punto la sentenza impugnata non risulta motivata in modo giuridicamente corretto ed adeguato.»

TRIBUTI --> TOSAP --> PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE VI CIVILE, SOTTOSEZIONE T n.21907 del 20/09/2017 -
Relatore: Lucio Napolitano - Presidente: Ettore Cirillo

Sintesi: Il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39, dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo.

Sintesi: A proposito del concetto di occupazione di suolo pubblico rilevante ai fini TOSAP, dal solo fatto materiale della relazione materialmente instaurata con la cosa, ciò che consente di prescindere dall'esistenza stessa, oltre che dal contenuto, del titolo che eventualmente renda legittimo il godimento ovvero l'utilizzo del bene locato, discende che la titolarità in capo a diverso soggetto delle infrastrutture non esclude l'attualità dell'occupazione del suolo pubblico da parte di chi, mediante l'occupazione dell'area sulla quale insistono gli impianti, eserciti la propria attività d'impresa nel proprio esclusivo interesse economico.

Estratto: «Questa Corte, muovendo dall'affermazione secondo cui "il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39, dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo" (cfr. Cass. sez. 5, 22 febbraio 2002, n. 2555; Cass. sez. 5, 4 aprile 2002, n. 4820, oltre alla stessa Cass. sez. 5, 15 settembre 2009, n. 19843 citata dalla decisione impugnata), è pervenuta, recentemente, con pronunce rese in pari data in analoghe controversie tra le stesse parti, sebbene afferenti a diverse annualità (cfr. Cass. sez. 5, 12 maggio 2017, n. 11882 e n. 11884) a ritenere del tutto coerente con il sistema normativo delineato dal combinato disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38, commi 1 e 2, artt. 39 e 41, l'affermazione del giudice tributario d'appello secondo cui "la soggettività passiva dell'imposta è da imputare esclusivamente ad Hera in quanto utilizzatrice del suolo, attraverso i cavi, gli impianti e le condutture ed in quanto azienda fornitrice di un servizio anche se rivolto a numerosi utenti".Richiamando, quindi, il concetto di occupazione rilevante ai fini del tributo in oggetto, il solo fatto materiale della relazione materialmente instaurata con la cosa, ciò che consente di prescindere dall'esistenza stessa, oltre che dal contenuto, del titolo che eventualmente renda legittimo il godimento ovvero l'utilizzo del bene locato, ne discende che la titolarità in capo a diverso soggetto delle infrastrutture non esclude l'attualità dell'occupazione del suolo pubblico da parte di chi, mediante l'occupazione dell'area sulla quale insistono gli impianti, eserciti la propria attività d'impresa nel proprio esclusivo interesse economico.»

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE VI CIVILE, SOTTOSEZIONE T n.21698 del 19/09/2017 -
Relatore: Lucio Napolitano - Presidente: Ettore Cirillo

Sintesi: Il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39 dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo,

appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo.

Sintesi: Richiamando il concetto di occupazione di suolo pubblico rilevante ai fini TOSAP, il solo fatto della relazione materialmente instaurata con la cosa consente di prescindere dall'esistenza stessa, oltre che dal contenuto, del titolo che eventualmente renda legittimo il godimento ovvero l'utilizzo del bene locato, per cui che la titolarità in capo a diverso soggetto delle infrastrutture non esclude l'attualità dell'occupazione del suolo pubblico da parte di chi, mediante l'occupazione dell'area sulla quale insistono gli impianti, eserciti la propria attività d'impresa nel proprio esclusivo interesse economico.

Estratto: «Questa Corte, muovendo dall'affermazione secondo cui "il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39 dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo" (cfr. Cass. sez. 5, 22 febbraio 2002, n. 2555; Cass. sez. 5, 4 aprile 2002, n. 4820, oltre alla stessa Cass. sez. 5, 29 luglio 2009, n. 17591 citata dalla decisione impugnata), è pervenuta, recentemente, con pronunce rese in pari data in analoghe controversie tra le stesse parti, sebbene afferenti a diverse annualità (cfr. Cass. sez. 5, 12 maggio 2017, n. 11882 e n. 11884) a ritenere del tutto coerente con il sistema normativo delineato dal combinato disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, degli art. 38, commi 1 e 2, artt. 39 e 41 l'affermazione del giudice tributario d'appello secondo cui la soggettività passiva dell'imposta è da imputare esclusivamente ad Hera in quanto reale utilizzatrice del suolo pubblico. Richiamando, quindi, il concetto di occupazione rilevante ai fini del tributo in oggetto, il solo fatto materiale della relazione materialmente instaurata con la cosa, ciò che consente di prescindere dall'esistenza stessa, oltre che dal contenuto, del titolo che eventualmente renda legittimo il godimento ovvero l'utilizzo del bene locato, ne discende che la titolarità in capo a diverso soggetto delle infrastrutture non esclude l'attualità dell'occupazione del suolo pubblico da parte di chi, mediante l'occupazione dell'area sulla quale insistono gli impianti, eserciti la propria attività d'impresa nel proprio esclusivo interesse economico.»

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE VI CIVILE, SOTTOSEZIONE T n.21018 del 08/09/2017 -
Relatore: Lucio Napolitano - Presidente: Ettore Cirillo

Sintesi: Il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39, dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo.

Sintesi: Ai fini della sottoposizione a TOSAP, dal solo fatto materiale della relazione materialmente instaurata con la cosa, ciò che consente di prescindere dall'esistenza stessa, oltre che dal contenuto, del titolo che eventualmente renda legittimo il godimento ovvero l'utilizzo del bene locato, discende che la titolarità in capo a diverso soggetto delle infrastrutture non esclude l'attualità dell'occupazione del suolo pubblico da parte di chi, mediante l'occupazione dell'area sulla quale insistono gli impianti, eserciti la propria attività d'impresa nel proprio esclusivo interesse economico.

Estratto: «Questa Corte, muovendo dall'affermazione secondo cui "il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39, dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, mentre sono irrilevanti gli atti di concessione o di autorizzazione relativi all'occupazione, atteso che la tassa colpisce anche le occupazioni senza titolo" (cfr. Cass. sez. 5, 22 febbraio 2002, n. 2555; Cass. sez. 5, 4 aprile 2002, n. 4820, oltre alla stessa Cass. sez. 5, 29 luglio 2009, n. 17591 citata dalla decisione impugnata), è pervenuta, recentemente, con pronunce rese in pari data in analoghe controversie tra le stesse parti, sebbene afferenti a diverse annualità (cfr. Cass. sez. 5, 12 maggio 2017, n. 11882 e n. 11884) a ritenere del tutto coerente con il sistema normativo delineato dal combinato disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 38, commi 1 e 2, artt. 39 e 41, l'affermazione del giudice tributario d'appello secondo cui la soggettività passiva dell'imposta è da imputare esclusivamente ad Hera in quanto reale utilizzatrice del suolo pubblico. Richiamando, quindi, il concetto di occupazione rilevante ai fini del tributo in oggetto, il solo fatto materiale della relazione materialmente instaurata con la cosa, ciò che consente di prescindere dall'esistenza stessa, oltre che dal contenuto, del titolo che eventualmente renda legittimo il godimento ovvero l'utilizzo del bene locato, ne discende che la titolarità in capo a diverso soggetto delle infrastrutture non esclude l'attualità dell'occupazione del suolo pubblico da parte di chi, mediante l'occupazione dell'area sulla quale insistono gli impianti, eserciti la propria attività d'impresa nel proprio esclusivo interesse economico.»

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE V TRIBUTARIA n.18102 del 21/07/2017 - Relatore: Liana Maria Teresa Zoso - Presidente: Domenico Chindemi

Sintesi: Il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39 dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, che comporti un'effettiva sottrazione della superficie all'uso pubblico.

Estratto: «Questo collegio intende dare continuità al principio già affermato dalla Corte di legittimità secondo cui il presupposto impositivo della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche è costituito, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, artt. 38 e 39 dalle occupazioni, di qualsiasi natura, di spazi ed aree, anche soprastanti e sottostanti il suolo, appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, che comporti un'effettiva sottrazione della superficie all'uso pubblico. Nel caso di area del

Sintesi: La TOSAP presuppone unicamente, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 38, il fatto oggettivo dell'occupazione, a qualsiasi titolo, ed anche senza titolo, di spazi ed aree del demanio o del patrimonio indisponibile dei comuni e delle province, e trova la sua ratio nell'utilizzazione che il singolo faccia, nel proprio interesse, di un suolo altrimenti destinato all'uso della generalità dei cittadini, mentre resta del tutto irrilevante l'eventuale atto di concessione.

Estratto: «Il primo motivo del ricorso principale è infondato. Infatti, il criterio della c.d."utilità particolare", garantita all'occupante, rappresenta solo la ratio dell'imposizione e presuppone, comunque, l'effettiva sottrazione delle superfici all'uso pubblico, come è desumibile dalla lettura complessiva della sentenza di questa Corte richiamata dal ricorrente, (Cass. n. 12717/04), la quale dichiara di condividere la consolidata linea interpretativa secondo cui la TOSAP presuppone unicamente, ai sensi del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 38, il fatto oggettivo dell'occupazione, a qualsiasi titolo (ed anche senza titolo), di spazi ed aree del demanio o del patrimonio indisponibile dei comuni e delle province e trova la sua "ratio" nell'utilizzazione che il singolo faccia, nel proprio interesse, di un suolo altrimenti destinato all'uso della generalità dei cittadini, mentre resta del tutto irrilevante l'eventuale atto di concessione, atteso che l'imposizione colpisce anche le occupazioni senza titolo (Cass. n. 238 del 2004, confermata da Cass. n. 1481/05).»

TRIBUTI --> TOSAP --> RAPPORTO CON L'IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONI UNITE n.21545 del 18/09/2017 - Relatore: Stefano Bielli - Presidente: Renato Rordorf

Sintesi: La diversità dei presupposti rende cumulabili i tributi alternativi ICP/CIMP, da un lato, e i prelievi TOSAP/COSAP, dall'altro: del resto, la disciplina legislativa nell'ipotesi di occupazione di beni pubblici a fini pubblicitari - espressamente non esclude che la TOSAP o il COSAP si cumulino con l'imposta sulla pubblicità (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7; comma modificato dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 145, comma 55) e prevede, anzi, che la tariffa del CIMP sia "comprensiva" della TOSAP o del COSAP (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 62, comma 2, lett. d; lettera modificata dalla L. 28 dicembre 2001, n. 448, art. 10, comma 5, lett. b).

Estratto: «4.4.2. - Va poi osservato che la stessa delibera comunale, per il suo contenuto (riassunto supra, al punto 4.1.), non attiene: a) né all'imposta denominata TOSAP (tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche) di cui al D.Lgs. n. 507 del 1993, artt. 38 e ss., correlata al presupposto oggettivo delle "occupazioni di qualsiasi natura effettuate, anche senza titolo, nelle strade, nei corsi, nelle piazze e, comunque, sui beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni e delle Province" (art. 38, comma 1), dovuta (non in funzione di controprestazione) dal "titolare dell'atto di concessione o di autorizzazione o, in mancanza, dall'occupante di fatto, anche abusivo, in proporzione alla superficie effettivamente sottratta all'uso pubblico nell'ambito del (...) territorio" (art. 39, comma 1); b) né al prelievo di natura non tributaria (Corte costituzionale sentenza n. 64 del

2008; ribadita in motivazione dalla sentenza n. 141 del 2009) denominato COSAP (canone per l'occupazione di suoli e aree pubbliche), introdotto dal legislatore in alternativa alla TOSAP al dichiarato fine di ricondurre nell'ambito privatistico il rapporto con l'ente locale (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 63) e dovuto quale controprestazione di una concessione dell'ente locale - effettiva o presunta per legge (nel caso di occupazione abusiva) - dell'uso esclusivo o speciale (permanente o temporaneo) di "strade, aree e relativi spazi soprastanti e sottostanti appartenenti al proprio demanio o patrimonio indisponibile, comprese le aree destinate a mercati anche attrezzati", ovvero anche "di aree private soggette a servitù di pubblico passaggio" (art. 63). La TOSAP ed il COSAP, infatti, non sono mai richiamati, neppure indirettamente, nella suddetta Delib., la quale si riferisce invece alle ipotesi di concessione per occupazione (di suoli e aree pubbliche, sia pure limitatamente all'occupazione mediante impianti pubblicitari) poste a base dei suddetti prelievi, ma che con essi non si identificano, come dimostrato dalla previsione legislativa della detraibilità dall'importo dovuto per TOSAP/COSAP dell'ammontare del canone concessorio "riscosso" (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 63, comma 3: "Dalla misura complessiva del canone ovvero della tassa prevista al comma 1 va detratto l'importo di altri canoni previsti da disposizioni di legge, riscossi dal comune e dalla provincia per la medesima occupazione, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi").

4.4.3- Per completezza va qui incidentalmente soggiunto che la diversità dei presupposti rende cumulabili anche i tributi alternativi ICP/CIMP, da un lato, e i prelievi TOSAP/COSAP, dall'altro: del resto, la disciplina legislativa nell'ipotesi di occupazione di beni pubblici a fini pubblicitari - espressamente non esclude che la TOSAP o il COSAP si cumulino con l'imposta sulla pubblicità (D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7; comma modificato dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 145, comma 55) e prevede, anzi, che la tariffa del CIMP sia "comprensiva" della TOSAP o del COSAP (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 62, comma 2, lett. d; lettera modificata dalla L. 28 dicembre 2001, n. 448, art. 10, comma 5, lett. b).

4.4.4.- La riconduzione dell'oggetto della impugnata delibera - in base ai rilievi che precedono - alla determinazione dei criteri generali dell'entità dei canoni concessori "convenzionali" (non importa qui stabilire se, nella specie, si sia in presenza di canoni "dominicali", cioè "ricognitori", nel senso che sono dovuti solo a titolo di riconoscimento del diritto di proprietà dell'ente locale su di un bene oggetto di concessione, con quantificazione non rapportata all'utilità economica ricevuta dal concessionario; oppure, al contrario, "non ricognitori", nel senso che hanno la funzione di corrispettivo, quale controprestazione per l'uso particolare del suolo pubblico da parte del concessionario, come ad esempio il canone dovuto all'ente proprietario per l'occupazione delle strade ai sensi dell'art. 27 C.d.S., commi 7 e 8) non implica però che la instaurata controversia sia devoluta alla cognizione della giurisdizione ordinaria. Infatti l'impugnazione diretta della delibera (sostanzialmente, l'unico atto oggetto della controversia) esclude che si sia in presenza di una controversia sulla mera debenza del canone o dell'indennità o del corrispettivo devoluta alla giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria ai sensi dell'art. 133, lett. b) e c) cod. proc. amm. (secondo cui spetta alla giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo la cognizione delle controversie, rispettivamente, "aventi ad oggetto atti e provvedimenti relativi a rapporti di concessione di beni pubblici, ad eccezione delle controversie concernenti indennità, canoni ed altri corrispettivi e quelle attribuite ai tribunali delle acque pubbliche e al Tribunale superiore delle acque pubbliche"; ovvero "in materia di pubblici servizi relative a concessioni di pubblici servizi, escluse quelle concernenti indennità, canoni ed altri corrispettivi") ovvero, già in precedenza, ai sensi della L. n. 1034 del 1971, art. 5 ("Sono devoluti alla competenza dei tribunali amministrativi regionali i ricorsi contro atti e provvedimenti relativi a rapporti di

concessione di beni o di servizi pubblici. Si applicano, ai fini dell'individuazione del tribunale competente, l'art. 3, commi 1 e 2. Resta salva la giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria per le controversie concernenti indennità, canoni ed altri corrispettivi e quelle dei tribunali delle acque pubbliche e del tribunale superiore delle acque pubbliche, nelle materie indicate nel testo unico 11 dicembre 1933, n. 1775, artt. 140 - 144"). La questione prospettata in giudizio dalla s.r.l. attiene, in realtà, ai presupposti generali della determinazione del canone concessorio, con riferimento ai poteri valutativo-discrezionali dell'amministrazione comunale esercitati nella scelta dei criteri di detta determinazione. Tale scelta, poiché è effettuata dal Comune in base (anche) ad una valutazione comparativa degli interessi generali, non può considerarsi "meramente" patrimoniale e, pertanto, non è direttamente inquadrabile in un rapporto di tipo paritario tra pubblica amministrazione concedente e concessionario del bene o del servizio pubblico, secondo lo schema "obbligopretesa", riservato alla cognizione del giudice ordinario: si è, dunque, nell'ambito della giurisdizione del giudice amministrativo (vedi, nello stesso ordine di idee, Cons. di Stato, Sezione 5, n. 5214 del 2014). Sarà pertanto compito del giudice amministrativo valutare la ritualità e tempestività dell'impugnazione, nonché la legittimità della delibera e, in particolare, interpretare la portata del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7 (quale modificato dalla L. n. 388 del 2000, art. 145, comma 55, non avente natura interpretativa e, perciò, con effetti decorrenti solo dal 1 gennaio 2001), là dove dispone che il canone concessorio è commisurato "alla effettiva occupazione del suolo pubblico del mezzo pubblicitario" (sul punto vedi comunque, tra le altre, Cass. n. 9635 del 2012, n. 85 del 2013, n. 10021 del 2014, secondo le quali, in base a tale norma, dal 1 gennaio 2001, il canone di concessione per il suolo pubblico occupato da mezzi pubblicitari deve essere commisurato alla superficie di suolo pubblico effettivamente occupata dal mezzo).»

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE V TRIBUTARIA n.13476 del 27/07/2012 - Relatore: Maria Giovanna Concetta Sambito - Presidente: Antonio Merone

Sintesi: A norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7, in caso di pubblicità effettuata su impianti installati su beni appartenenti o dati in godimento al comune, l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche nonché il pagamento di canoni di locazione o di concessione.

Sintesi: La giurisprudenza che esclude la sottoposizione alla TOSAP per gli impianti pubblicitari soggetti a imposta di pubblicità non da conto dell'ineludibile dato testuale del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7.

Sintesi: La contemporanea soggezione a TOSAP ed imposta sulla pubblicità non integra un'ipotesi di vietata doppia imposizione, in quanto l'imposta comunale sulla pubblicità ha oggetto diverso dalla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche.

Estratto: «8.2. Il secondo motivo è, invece, fondato. A norma del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7, in caso di pubblicità effettuata su impianti installati su beni appartenenti o dati in godimento al comune, "l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche nonché il pagamento di canoni di locazione o di concessione...". Il chiaro tenore letterale della disposizione in esame induce il

Collegio a discostarsi dalla precedente giurisprudenza (Cass. n. 1306 del 2007 e n. 17614 del 2004), che ha escluso la sottoposizione alla TOSAP per gli impianti pubblicitari soggetti a imposta di pubblicità, senza, però, dar conto del citato, ineludibile, dato testuale. Nè la contemporanea soggezione ai due tributi integra un'ipotesi di vietata doppia imposizione, in quanto l'imposta comunale sulla pubblicità ha oggetto diverso dalla tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, come emerge dal confronto fra il D.Lgs n. 507 del 1993, art. 5 e art. 38 del che, rispettivamente, individuano il presupposto impositivo nel "mezzo pubblicitario disponibile" (cfr. funditus Cass. n. 6446 del 2004, ed inoltre, cfr. Cass. n. 109 del 2005; n. 21049 del 2007; 4783 del 2011) e nella "occupazione" id est nella sottrazione dell'area o dello spazio pubblico al sistema della viabilità e, quindi, all'uso generalizzato (cfr. Cass. n. 3872 del 2010), di tal che l'alternatività tra le due imposizioni non è, a ben vedere, ravvisabile.»

CORTE DI CASSAZIONE, SEZIONE V TRIBUTARIA n.11377 del 06/07/2012 - Relatore: Antonio Valitutti - Presidente: Michele D'Alonzo

Sintesi: L'indirizzo della Suprema Corte secondo il quale l'imposta sulla pubblicità assorbirebbe e ricomprirebbe anche la tassa per l'occupazione del suolo pubblico non sembra tenere in debito conto il disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7, a tenore del quale, qualora la pubblicità sia effettuata su impianti installati su beni appartenenti o dati in godimento al comune, l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche.

Sintesi: L'imposta comunale sulla pubblicità non è speciale rispetto alla TOSAP e ciò consente l'applicazione di entrambi i tributi, nella specifica ipotesi in cui gli impianti pubblicitari siano installati su beni appartenenti o concessi in godimento ad enti territoriali.

Estratto: «3. Ciò posto, va osservato che, con il primo motivo di ricorso, l'ente territoriale denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, commi 7 e 38.3.1. A parere del ricorrente, infatti, l'orientamento di questa Corte di legittimità, circa l'assoggettamento degli impianti pubblicitari all'imposta sulla pubblicità, e non anche alla tassa di occupazione di suolo pubblico (TOSAP), non terrebbe in debito conto il disposto del D.Lgs. n. 507 del 1993, art. 9, comma 7, a tenore del quale, nell'ipotesi in cui l'impianto in questione fosse installato su beni di proprietà o dati in godimento al Comune, l'applicazione dell'imposta sulla pubblicità non esclude quella della TOSAP. Per il che, ad avviso dell'ente territoriale, la stessa normativa speciale dettata in materia di impiantistica pubblicitaria escluderebbe in radice qualsiasi forma di alternatività tra la TOSAP e la diversa imposta sulla pubblicità, con conseguente legittimità degli atti impositivi notificati alla contribuente, ed aventi ad oggetto il primo dei predetti tributi.3.2. La censura è fondata.3.2.1. È vero, infatti, che un diffuso orientamento di questa Corte afferma che l'imposta sulla pubblicità - pur avendo un oggetto diverso dalla TOSAP, come emerge dal confronto tra l'art. 1 e l'art. 38, D.Lgs. n. 507 del 1993 - assorbe e ricomprirebbe anche la tassa per l'occupazione del suolo pubblico, atteso che la pubblicità realizzata attraverso gli "impianti pubblicitari" e gli "impianti per pubbliche affissioni" presuppone di necessità che si occupi una parte di suolo pubblico. Sicchè l'imposta sulla pubblicità per impianti - secondo l'orientamento in parola -