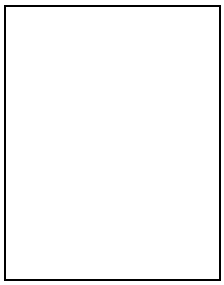
Civile Sent. Sez. U Num. 12225 Anno 2026
Presidente: [redacted]
Relatore: [redacted]
Data pubblicazione: 01/05/2026



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul rinvio pregiudiziale iscritto al n. 7546/2025 R.G. disposto dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Vicenza con ordinanza del 7 aprile 2025, nel procedimento vertente

tra

[redacted]A

e

[redacted]

e

[redacted], rappresentato e difeso dall'avvocato [redacted] ed iscritto al n. 599/2024 R.G. di quell'Ufficio.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 16/12/2025 dal Consigliere [redacted].

Udito l'Avv. [redacted] per [redacted]

Sentito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale [redacted], che ha concluso chiedendo l'enunciazione del seguente principio di diritto: "la giurisdizione sulla controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento esecutivo concernente il canone di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria, di cui all'art. 1, commi 816 – 847, l. 160/2019, spetta sempre al giudice tributario".

FATTI DI CAUSA

1. Con ordinanza del 7 aprile 2025, la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado (di seguito anche CGT1) di Vicenza ha disposto rinvio pregiudiziale degli atti alla Corte di cassazione, ai sensi dell'art. 363-*bis* c.p.c., per la risoluzione della seguente questione di diritto: «se la giurisdizione sulla controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento esecutivo concernente il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria e pubbliche affissioni, di cui all'art. 1, commi 816–847, L. n. 160/2019, spetti sempre al giudice tributario, ovvero al giudice ordinario, ovvero ancora all'uno o all'altro in base al contenuto concreto della pretesa».

2. Il giudizio pendente innanzi alla Corte di Giustizia Tributaria ha ad oggetto il ricorso proposto da [redacted] avverso l'avviso di accertamento esecutivo, notificato da [redacted], concessionaria del servizio di liquidazione, accertamento e riscossione delle entrate del Comune di [redacted], relativo al canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria e pubbliche affissioni (cd. CUP) per l'anno 2023 per esposizioni ritenute imponibili in quanto dotate di valenza pubblicitaria.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Nel ricorso la parte ha dedotto, in premessa, la sussistenza della giurisdizione tributaria, con ciò andando di contrario avviso rispetto all'indicazione contenuta nell'avviso impugnato, che individuava nel giudice ordinario l'autorità munita di giurisdizione.

Nel merito, ha contestato la sussistenza del presupposto impositivo posto che i cartelli oggetto dell'accertamento assolvevano alla funzione di migliorare un servizio offerto alla comunità (il servizio idrico) e non l'immagine della parte, nonché il difetto di motivazione dell'avviso.

Si costituiva [redacted], la quale non contestava la giurisdizione tributaria e chiedeva il rigetto del ricorso.

3. Nel sollevare la questione, la CGT1, affermata la rilevanza della questione, oggetto di discussione tra le parti unitamente al merito, dopo aver preliminarmente illustrato la normativa di riferimento, ha osservato:

- il cd. CUP è stato introdotto dall'art. 1, commi 816-847, l. n. 160 del 2019, in sostituzione di precedenti tributi ed entrate patrimoniali, tra loro eterogenei, ma tutti accorpati in un unico canone definito "patrimoniale";

- tale qualificazione e l'eterogeneità degli originari istituti ha portato all'emersione di tre orientamenti divergenti in punto di giurisdizione, a favore, rispettivamente, del giudice tributario, del giudice ordinario o, secondo un orientamento intermedio, dell'uno e/o dell'altro in base ad una valutazione caso per caso.

Secondo il giudice remittente, tutti gli orientamenti paiono cogliere profili significativi posto che, da un lato, non parrebbe "privo di rilievo l'intento del legislatore di accorpare entrate di diversa natura in un unico canone di tipo patrimoniale, unificandone la disciplina e, dunque, i rimedi giurisdizionali esperibili"; dall'altro, "appare indubbio che il CUP continui a presentare caratteri spiccatamente tributari", quali la doverosità, la natura autoritativa del provvedimento, il collegamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ad un presupposto di rilevanza economica; dall'altro ancora, infine, avuto riguardo alla tesi intermedia, sussistono elementi di disciplina differenziata tra le due ipotesi considerate dal comma 819 (la lett. a), relativa all'occupazione di aree pubbliche; la lett. b), relativa alla diffusione di messaggi pubblicitari), in ispecie, quanto alle modalità di determinazione del canone dovuto e alla previsione, riferita al solo presupposto sub b), di un soggetto obbligato in solido.

4. La Prima Presidente, con decreto 5 giugno 2025 (pubblicato, al pari del provvedimento che ha disposto il rinvio pregiudiziale, ai sensi dell'art. 137-*ter* disp. att. cod. proc. civ.), ha dichiarato ammissibile la questione e ne ha disposto l'assegnazione alle Sezioni Unite civili per l'enunciazione del principio di diritto.

5. Il Procuratore Generale, in prossimità dell'udienza, ha depositato requisitoria scritta, concludendo per l'affermazione della giurisdizione tributaria.

6. Si è costituita [redacted] a depositando memoria di costituzione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Come rilevato nel decreto 5 giugno 2025, il rinvio pregiudiziale disposto dalla CGT1 di Vicenza è ammissibile.

2. Sotto un primo profilo, relativo all'utilizzabilità del rinvio ex art. 363-*bis* cod. proc. civ. da parte del giudice tributario, le Sezioni Unite, con principio che qui si ribadisce, hanno già affermato l'ammissibilità dello strumento anche per il giudice tributario, attesa l'unicità della disciplina del giudizio di legittimità anche nel processo tributario ai sensi dell'art. 62, comma 2, d.lgs. n. 546/1992 (Sez. U, n. 34851 del 13/12/2023).

2.1. Sotto un secondo profilo, va pure ribadito, come sottolineato dalle medesime Sezioni Unite, che, con il rinvio pregiudiziale, può essere devoluta una questione di diritto incidente sulla giurisdizione del

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

giudice adito, restando possibile distinguere, concettualmente, tra l'interpretazione della norma giuridica suscettibile di regolare la fattispecie, che può essere demandata alla Suprema Corte con il rinvio pregiudiziale, e la ricostruzione della concreta vicenda processuale, che resta affidata al giudice di merito (Sez. U, n. 34851 del 13/12/2023).

3. Anche il quesito sollevato, infine, deve ritenersi ammissibile.

La questione sottoposta ai sensi dell'art. 363-*bis* cod. proc. civ. a queste Sezioni Unite attiene alla determinazione dei criteri di riparto della giurisdizione rispetto al nuovo "*canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria*", introdotto dal legislatore con l'art. 1, commi 816-847, l. 27 dicembre 2019, n. 160, che ha sostituito e riunito in una sola forma di prelievo (cd. canone unico patrimoniale o CUP) quattro prelievi tributari (TOSAP, ICP, DPA, CIMP), la prestazione patrimoniale costituita dalla COSAP, il canone di cui all'art. 27, commi 7 e 8, del codice della strada, limitatamente alle strade di pertinenza dei Comuni e delle Province, nonché "*di qualunque canone ricognitorio o concessorio previsto da norme di legge e dai regolamenti comunali e provinciali, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi*".

Si tratta di questione - chiaramente delineata in diritto e rilevante rispetto al giudizio *a quo* – che presenta i caratteri della novità, della grave difficoltà interpretativa ed è suscettibile, per il suo carattere pregiudiziale, di porsi in numerosi giudizi.

3.1. La problematica, in primo luogo, attinge la valutazione, su cui questa Corte non ha ancora avuto modo di statuire, sulla qualificazione della nuova forma di prelievo, ossia se ad essa debba riconoscersi natura tributaria o meno.

3.2. Il requisito della grave difficoltà interpretativa, come evidenziato anche dal giudice remittente, è poi evidente attesa la formazione di plurimi orientamenti e soluzioni da parte di molteplici

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

organi giurisdizionali: la giurisprudenza di merito si è ripetutamente pronunciata, fornendo, tuttavia, soluzioni divaricate con emersione di tre distinti orientamenti.

3.2.1. Secondo un primo orientamento la giurisdizione spetterebbe al giudice tributario, dovendosi attribuire al CUP, al di là delle indicazioni formali attribuite dal legislatore, natura sostanziale di tributo: in tal senso, l'ordinanza richiama i precedenti CGT2 Friuli-Venezia-Giulia n. 38/2024; CTP Pordenone n. 65/2022; CGT1 Reggio Emilia n. 178/2022.

A questi precedenti, poi, può essere aggiunta la decisione di CGT2 Lombardia n. 2654/2024.

L'impostazione seguita da queste decisioni è, essenzialmente, ancorata, in termini diversamente articolati, alla ricorrenza dei presupposti individuati dalla giurisprudenza costituzionale (sentenza n. 64 del 2008 e sentenza n. 141 del 2009) per qualificare l'imposizione come di natura tributaria, ossia nella doverosità della prestazione, nella mancanza di un rapporto sinallagmatico tra le parti e nel collegamento della prestazione alla pubblica spesa in relazione ad un presupposto economicamente rilevante.

Pare opportuno sottolineare, invero, che anche queste pronunce sembrano delimitare la loro concreta analisi ad uno solo dei presupposti impositivi previsti dall'art. 1, comma 819, l. n. 160/2019, ossia a quello previsto dalla lett. b) [*i.e. la diffusione di messaggi pubblicitari*], trascurando o, comunque, non adeguatamente analizzando quello di cui alla lett. a) [*i.e. l'occupazione, anche abusiva, delle aree*], di maggiore problematicità in quanto corrispondente alle figure delle pregresse COSAP (di natura corrispettiva) e TOSAP (di natura tributaria).

3.2.2. Un secondo orientamento, invece, afferma la giurisdizione del giudice ordinario, venendo in rilievo mere pretese patrimoniali della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Pubblica Amministrazione, prive di valenza provvedimentale: in linea con questa soluzione si sarebbero pronunciate: TAR Lazio, n. 3248/2022; Tribunale di Macerata, n. 902/2023.

Nello stesso senso, poi, si attestano: TAR Lombardia, Brescia, n. 576/2023; Tribunale di Padova, sentenza n. 1381/2024; CTP Udine, n. 198/2022.

L'applicazione dei principi affermati dalla Corte costituzionale, secondo questa impostazione, verrebbe a determinare l'individuazione della giurisdizione ordinaria.

In particolare, secondo la decisione del Tar Lombardia, Brescia n. 576/2023, rispetto alla fattispecie di cui alla lett. a) il riferimento dovrebbe ritenersi riferito alla soppressa COSAP, il cui modulo sarebbe stato esteso, con individuazione di un rapporto sinallagmatico rispetto al bene materiale costituito dal suolo pubblico; con riguardo all'ipotesi di cui alla lett. b), invece, il bene, immateriale ma oggetto della medesima declinatoria, andrebbe identificato nel paesaggio urbano quale bene comune nella disponibilità dell'ente pubblico, che verrebbe decurtato per effetto della visibilità degli impianti pubblicitari con potenzialità commerciali e il cui sfruttamento può essere concesso a fronte del versamento di un corrispettivo.

3.2.3. Un terzo orientamento, definito intermedio, reputa, infine, che si debba valutare caso per caso, in relazione al contenuto della pretesa, in ispecie nel rapporto tra il canone richiesto per la pubblicità e quello per la concessione di spazi ed aree (in tal senso, CGT2 Liguria, n. 799/2024).

3.2.4. Giova anche evidenziare, infine, che i confini tra i diversi orientamenti appaiono non sempre nettamente definiti: anche CTP di Pordenone, n. 65/2022, sopra annoverata nel primo orientamento, infatti, appare caratterizzata da una declinazione della questione ancora più differenziata posto che parrebbe ritenere che l'ipotesi di cui

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

alla lett. a) sarebbe, in sé, riconducibile ad una fattispecie di erogazione patrimoniale da regime concessorio, ma che su tale inquadramento influirebbe la scelta, normativa, di rendere l'ipotesi recessiva rispetto a quella di cui alla lett. b).

Analoga valutazione investe la decisione della CGT2 Friuli-Venezia-Giulia n. 38/2024, su cui era controversa la pretesa per l'installazione di cartelli pubblicitari, che, nel prosieguo della motivazione, pare privilegiare per la concessione di spazi ed aree la giurisdizione del giudice ordinario, da cui l'affermata necessità di "riscontrare in concreto e caso per caso" se la controversia riguardi o meno un tributo.

4. Punto necessario di partenza è l'individuazione della fattispecie giuridica introdotta dal legislatore.

4.1. Il canone unico patrimoniale è stato introdotto in un'evidente prospettiva di semplificazione del prelievo fiscale, accorpando svariate forme di entrate di diversa natura giuridica con una riqualificazione come erogazione "patrimoniale".

Va rilevato, sul punto, che la denominazione di un'entrata non può ritenersi sufficiente ad inquadrarla o escluderla dalla giurisdizione del giudice tributario: l'art. 2 d.lgs. 546/1992, come modificato dall'art. 3-bis, l. n. 248 del 2005, infatti dispone che "*sono devolute alla giurisdizione del giudice tributario tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati*".

Il *nomen iuris*, come più volte affermato dalla Corte costituzionale (v., da ultimo, sentenza n. 124 del 2025), non costituisce un elemento decisivo ai fini della sua qualificazione come entrata patrimoniale, né della sua conseguente attribuzione alla giurisdizione del giudice ordinario.

Non deve neppure trarre in inganno, in senso contrario, che l'intento del legislatore sia stato quello di semplificare gli adempimenti per i soggetti passivi, posto che il nuovo canone sostituisce non solo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

entrate di natura tributaria, ma anche entrate di natura patrimoniale come la COSAP.

5. Occorre dunque verificare se il nuovo canone "patrimoniale" abbia o meno natura tributaria, e, quindi, se la giurisdizione appartenga al giudice tributario o a quello ordinario, indagine che presuppone l'analisi del regime giuridico della fattispecie introdotto dal legislatore.

Secondo la giurisprudenza della Corte costituzionale, infatti, una fattispecie deve ritenersi di natura tributaria, indipendentemente dalla qualificazione offerta dal legislatore, laddove si riscontrino tre indefettibili requisiti: la disciplina legale deve essere diretta, in via prevalente, a procurare una definitiva decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo; la decurtazione non deve integrare una modifica di un rapporto sinallagmatico; le risorse, connesse ad un presupposto economicamente rilevante e derivanti dalla suddetta decurtazione, debbono essere destinate a sovvenire pubbliche spese (v., tra le varie, Corte cost. sentenza n. 64 del 2008; sentenza n. 141 del 2009; sentenza n. 269 del 2017; sentenza n. 89 del 2018; sentenza n. 167 del 2018; da ultimo sentenza n. 124 del 2025).

A tale principio si sono attenute costantemente anche queste Sezioni Unite, che, nel delineare i caratteri identificativi del tributo, hanno evidenziato: "*a) la matrice legislativa della prestazione imposta, nel senso che il tributo nasce direttamente in forza della legge, risultando irrilevante l'autonomia contrattuale, b) la doverosità della prestazione, nel senso che il tributo comporta un'ablazione delle somme con attribuzione delle stesse ad un ente pubblico, c) l'impossibilità, per i soggetti tenuti al pagamento, di sottrarsi a tale obbligo e la sostanziale irrilevanza della volontà delle parti, sotto il profilo genetico e funzionale, d) il nesso con la spesa pubblica, nel senso che la prestazione è volta ad apprestare i mezzi per il fabbisogno*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

finanziario dell'ente impositore" (v., tra le tante, Sez. U, n. 13431/2014; Sez. U, n. 21950/2015; Sez. U, n. 5418/2021; da ultimo Sez. U, n. 34851/2023).

6. È opportuno innanzitutto ricostruire, brevemente, il quadro normativo di riferimento.

6.1. L'art. 1, commi da 816 a 847, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) ha previsto l'istituzione e la disciplina generale del "*canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria*" che riunisce in una sola forma di prelievo (cd. canone unico) quattro prelievi tributari (TOSAP, ICP, DPA, CIMP) e una prestazione patrimoniale (COSAP), nonché il canone di cui all'art. 27, co. 7 e 8, del d.lgs. n. 285/1992 (Codice della strada), limitatamente alle strade di pertinenza dei Comuni e delle Province. Le norme di cui ai commi 837-846, più specificamente, hanno regolato il canone unico patrimoniale di concessione per l'occupazione nei mercati, sostituendo la TOSAP, il COSAP e, limitatamente ai casi di occupazioni temporanee, anche la TARI.

Il comma 847 ha abrogato i Capi I e II del d.lgs. n. 507 del 1993 (disciplina dell'imposta di pubblicità e di gestione delle pubbliche affissioni), gli articoli 62 e 63 del d.lgs. n. 446 del 1997 (disciplina di TOSAP e COSAP) e ogni altra disposizione in contrasto con le norme vigenti, eliminando la maggior parte delle entrate locali di natura tributaria e sostituendole con il canone unico.

Il comma 819, inoltre, ha individuato i presupposti (*rectius*: il presupposto) del canone:

"*819. Il presupposto del canone è:*

a) l'occupazione, anche abusiva, delle aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti e degli spazi soprastanti o sottostanti il suolo pubblico;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

b) la diffusione di messaggi pubblicitari, anche abusiva, mediante impianti installati su aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti, su beni privati laddove siano visibili da luogo pubblico o aperto al pubblico del territorio comunale, ovvero all'esterno di veicoli adibiti a uso pubblico o a uso privato"

Il legislatore ha, dunque, individuato due distinti elementi fondanti: il primo (lett. a) evoca e ripropone due pregresse forme di prelievo sostituite – la TOSAP e la COSAP –, una sola delle quali di natura tributaria; il secondo (lett. b) si riallaccia a forme di prelievo preesistenti pacificamente di natura tributaria.

6.2. Tuttavia, a fronte della duplicità dei "presupposti", la disciplina introdotta con la legge n. 160/2019 delinea un regime giuridico in larga parte unitario.

In particolare:

- il comma 823 individua i soggetti passivi per entrambe le ipotesi nel "*titolare dell'autorizzazione o della concessione ovvero, in mancanza, dal soggetto che effettua l'occupazione o la diffusione dei messaggi pubblicitari in maniera abusiva*";

- il comma 821 individua in termini unitari gli elementi essenziali da inserire nei Regolamenti adottati dagli enti per disciplinare il CUP, nei quali, in particolare, devono essere indicate "*a) le procedure per il rilascio delle concessioni per l'occupazione di suolo pubblico e delle autorizzazioni all'installazione degli impianti pubblicitari*";

- unica è la disciplina delle modalità di dichiarazione (comma 821 lett. e): "*la disciplina delle modalità di dichiarazione per particolari fattispecie*") e del pagamento del canone (comma 835: "*Il versamento del canone è effettuato, direttamente agli enti, contestualmente al rilascio della concessione o dell'autorizzazione all'occupazione o alla diffusione dei messaggi pubblicitari*");

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

- unitaria è la disciplina dei controlli e delle sanzioni (comma 821 lett. g) "*per le occupazioni e la diffusione di messaggi pubblicitari realizzate abusivamente la previsione di un'indennità pari al canone maggiorato fino al 50 per cento, considerando permanenti le occupazioni e la diffusione di messaggi pubblicitari realizzate con impianti o manufatti di carattere stabile e presumendo come temporanee le occupazioni e la diffusione di messaggi pubblicitari effettuate …"*; comma 821 lett. h) "*le sanzioni amministrative pecuniarie …*"; comma 822 "*Gli enti procedono alla rimozione delle occupazioni e dei mezzi pubblicitari …*";

- unica è la disciplina delle Tariffe standard per i periodi in cui "*l'occupazione e la diffusione*" si protragga per l'anno solare o periodi inferiori (commi 826 e 827), nonché quella per le riduzioni del canone (comma 832 "*per le occupazioni e le diffusioni*");

- unitaria è la disciplina delle Classi da attribuire ai Comuni capoluogo di provincia (commi 826, 827 e 828);

- unitaria è, altresì, la previsione relativa alle esenzioni e riduzioni ulteriori rispetto a quelle già previste in via ordinaria (comma 821 lett. f), nonché per le ulteriori agevolazioni (comma 834).

7. Alcune disposizioni disciplinano specifici profili per l'uno o l'altro dei presupposti impositivi.

8. In primo luogo, l'ultimo periodo del comma 823 prevede che "*per la diffusione dei messaggi pubblicitari, è obbligato in solido il soggetto pubblicizzato*".

Il profilo, specifico per l'ipotesi di cui alla lett. b), assolve in realtà allo scopo di portare in evidenza il collegamento tra il canone e il presupposto economicamente rilevante dell'attività di diffusione di messaggi pubblicitari, che produce ricchezza sia per chi la svolge sia per chi ne beneficia in termini di promozione dell'immagine.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

9. Disciplinate autonomamente sono le modalità ordinarie di determinazione del canone: per i casi di occupazione la disciplina è contenuta nel comma 824, mentre per la diffusione di messaggi pubblicitari dispone il comma 825.

Nel primo caso, il canone "*è determinato, in base alla durata, alla superficie, espressa in metri quadrati, alla tipologia e alle finalità, alla zona occupata […]*.", con varianti in relazione agli oneri di manutenzione, alla natura di passo carrabile e altro.

Nel secondo caso, il canone "*è determinato in base alla superficie complessiva del mezzo pubblicitario […]*"., con specificazioni quanto alla superfice minima, nonché nel caso di pluralità di segnali e altro.

Le diversità di disciplina, invero, più che rivelare una differenza di regime giuridico, appaiono correlate alle specificità delle singole ipotesi (occupazione, diffusione pubblicitaria), che, fisicamente, si atteggiano in termini dissimili, da cui la conseguente diversità di parametro per la determinazione dell'importo del canone.

Entrambe le disposizioni, dunque, al di là delle diversità di concreta disciplina, si riferiscono ad elementi oggettivi e misurabili, sì da essere, in realtà, pienamente comparabili.

In altri termini, in ambedue le ipotesi la modulazione del canone avviene in relazione a parametri oggettivi (la superfice complessiva, con le sue variabili) e si atteggia in funzione dell'individuazione del presupposto economicamente rilevante a fondamento del canone, sicché, in realtà, rileva quale indice della capacità contributiva del soggetto tenuto al suo pagamento.

10. I commi 829, 830 e 831 sono dedicati a fornire una peculiare disciplina in alcuni casi di occupazione degli spazi e aree pubbliche.

10.1. I commi 829 e 830, in realtà, si limitano a fornire specifiche indicazioni di riduzione e/o incremento della tariffa in particolari ipotesi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

(occupazione del sottosuolo, anche tramite serbatoi; occupazione di spazi acquei adibiti ad ormeggio di natanti e imbarcazioni).

Si tratta di disposizioni che, pertanto, non influiscono sui caratteri del regime giuridico, ma riguardano solo la determinazione del *quantum* del canone in relazione alle specificità del caso concreto.

10.2. Una incidenza maggiore ha, invece, il comma 831 relativo all'ipotesi dell'occupazione permanente del territorio comunale con cavi e condutture per la fornitura di servizi di pubblica utilità.

La disposizione, oggetto di intervento modificativo nel 2020, si occupa della determinazione della misura del canone ma, con questa operazione, fornisce altresì specifiche indicazioni che refluiscono sulla nozione di occupazione e sulla sua autonoma rilevanza.

La formulazione originaria della norma era la seguente:

"*Per le occupazioni permanenti del territorio comunale, con cavi e condutture, da chiunque effettuata per la fornitura di servizi di pubblica utilità, quali la distribuzione ed erogazione di energia elettrica, gas, acqua, calore, servizi di telecomunicazione e radiotelevisivi e di altri servizi a rete, il canone è dovuto dal soggetto titolare dell'atto di concessione all'occupazione sulla base delle utenze complessive del soggetto stesso e di tutti gli altri soggetti che utilizzano le reti moltiplicata per la seguente tariffa forfetaria: […]*

In ogni caso l'ammontare del canone dovuto a ciascun ente non può essere inferiore a euro 800. Il canone è comprensivo degli allacciamenti alle reti effettuati dagli utenti e di tutte le occupazioni di suolo pubblico con impianti direttamente funzionali all'erogazione del servizio a rete. Il soggetto tenuto al pagamento del canone ha diritto di rivalsa nei confronti degli altri utilizzatori delle reti in proporzione alle relative utenze. Il numero complessivo delle utenze è quello risultante al 31 dicembre dell'anno precedente […]".

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Con l'art. 1, legge 30 dicembre 2020, n. 178, la norma è stata così modificata:

"*Per le occupazioni permanenti del territorio comunale, con cavi e condutture, da chiunque effettuata per la fornitura di servizi di pubblica utilità, quali la distribuzione ed erogazione di energia elettrica, gas, acqua, calore, di servizi di telecomunicazione e radiotelevisivi e di altri servizi a rete, il canone è dovuto dal soggetto titolare dell'atto di concessione dell'occupazione del suolo pubblico e dai soggetti che occupano il suolo pubblico, anche in via mediata, attraverso l'utilizzo materiale delle infrastrutture del soggetto titolare della concessione sulla base del numero delle rispettive utenze moltiplicate per la seguente tariffa forfetaria: […]*

In ogni caso l'ammontare del canone dovuto a ciascun ente non può essere inferiore a euro 800. Il canone è comprensivo degli allacciamenti alle reti effettuati dagli utenti e di tutte le occupazioni di suolo pubblico con impianti direttamente funzionali all'erogazione del servizio a rete. Il numero complessivo delle utenze è quello risultante al 31 dicembre dell'anno precedente ed è comunicato al comune competente per territorio con autodichiarazione da inviare, mediante posta elettronica certificata, entro il 30 aprile di ciascun anno […]".

La disposizione rivela la centralità della nozione di occupazione del bene pubblico quale dato obbiettivo a prescindere dall'esistenza e dalla posizione del concessionario, poiché vengono in rilievo, ai fini della pretesa e della sua determinazione, *tutte* le occupazioni che insistono sulla medesima area.

Nella formulazione originaria, il soggetto obbligato era il solo titolare della concessione, che rispondeva e pagava anche con riferimento alle attività altrui; a suo favore, tuttavia, era riconosciuto un diritto di rivalsa nei confronti degli altri soggetti che, in qualunque modo, si avvalevano delle sue strutture.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La modifica del 2020 ha elevato la posizione di questi ultimi a coobbligati del titolare in quanto occupanti, anche in via mediata, delle medesime aree.

Sia la prima che, a maggior ragione, la seconda formulazione (che ha introdotto il concetto di "*occupazione mediata*") non presuppongono che tra l'ente e gli ulteriori soggetti debba intercorrere un rapporto concessorio o di altro tipo: costoro, in realtà, sono terzi rispetto all'ente e, invece, sono legati in via contrattuale al titolare della concessione, senza che, tuttavia, tale rapporto refluisca in alcun modo sulla determinazione del CUP poiché l'unico elemento rilevante è costituito dall'"*utilizzo materiale delle infrastrutture*".

10.3. Giova evidenziare la sensibile differenza della nuova norma rispetto alla disciplina della COSAP di cui all'art. 63, comma 2, lett. f), d.lgs. n. 446/1997, che prevedeva che a pagare dovesse essere solo chi effettuava l'occupazione in base al numero delle proprie utenze.

Tale assetto, invero, era stato oggetto di valutazione critica da parte dell'Amministrazione finanziaria proprio per il fatto che le condutture e i cavi potevano essere oggetto di utilizzo congiunto per una pluralità di società, tant'è che l'Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 1/DF del 20 gennaio 2009, aveva, di fatto, esteso l'obbligo di pagamento pur in assenza di concessione.

Il comma 831 ha recepito l'impostazione dell'Amministrazione finanziaria, ma, in tal modo, ha reso recessiva l'importanza della concessione a favore dell'occupazione e, con la modifica del 2020, ha promosso i soggetti utilizzatori delle strutture a soggetti passivi e coobbligati al pagamento del canone.

Emerge con chiarezza, dunque, che l'utilità tratta dai beni, ossia il presupposto economicamente rilevante per il pagamento del canone, discende non dal provvedimento concessorio, ma dall'occupazione del bene e dalla sua utilizzazione.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

11. La connotazione unitaria del regime giuridico sopra evidenziata si rivela significativa sotto un ulteriore profilo.

Gli istituti del nuovo canone prima descritti, difatti, appaiono riproporre, in via del tutto preponderante, quelli che caratterizzavano, da un lato, l'imposta comunale sulla pubblicità e, dall'altro, la TOSAP.

Confermano questa continuità il regime e le ipotesi di esenzione introdotte con la legge n. 160/2019:

- il comma 833 (da lett. g) a lett. q)) ripropone, per la diffusione pubblicitaria, la gran parte delle ipotesi di esenzione già previste dall'art. 17 d.lgs. n. 507 del 1993 per l'imposta sulla pubblicità.

- analogamente, il comma 833 (da lett. a) a lett. f) e la lett. r)) replica le ipotesi di esenzione già previste dall'art. 49 d.lgs. n. 507 del 1993 per la TOSAP.

12. Il quadro normativo sopra delineato permette dunque di valutare la sussistenza o meno delle condizioni per apprezzare la natura del nuovo canone unico patrimoniale alla luce delle indicazioni della Corte costituzionale e della consolidata giurisprudenza delle Sezioni Unite.

13. In primo luogo, la prestazione introdotta dalla l. n. 160/2019 *ha carattere di doverosità ed è idonea a determinare una decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo*.

Il CUP, infatti, è dovuto in forza di una determinazione legislativa che impone che la disciplina del canone sia regolata tramite i Regolamenti da adottare dal consiglio comunale o provinciale.

Si tratta, dunque, di atti di evidente natura autoritativa: i soggetti sono tenuti al pagamento in assenza di alcuna contrattazione tra questi ultimi e gli enti competenti.

Gli stessi provvedimenti autorizzatori e concessori non assumono rilievo come atti di valenza contrattuale, dai quali derivino obblighi di pagamento, in quanto non costituiscono il presupposto del canone ma

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rilevano solo a fini procedimentali poiché – come discende dal comma 835 – tali atti possono rilevare solo al fine della determinazione del momento in cui il pagamento deve essere effettuato ("*contestualmente al rilascio*").

Del resto, nel comma 819 non v'è traccia degli atti concessori e autorizzatori: la norma assegna centralità, in via esclusiva, alla "*occupazione*" e alla "*diffusione*" (anche abusive), connotazione che è ripresa dall'intero sistema disegnato dalla disciplina su esaminata.

Parimenti, il comma 823 individua quali soggetti obbligati al pagamento, indistintamente, i titolari del provvedimento e i soggetti che effettuano l'occupazione o la diffusione abusiva.

13.1. Tali conclusioni valgono non solo per la diffusione di messaggi pubblicitari ma anche per l'occupazione di beni pubblici.

Per la prima, infatti, il nuovo regime giuridico risulta, sia pure con significative semplificazioni, integralmente sovrapponibile a quello già preesistente (per l'imposta sulla pubblicità e per la TOSAP) e resta rafforzato dalla previsione che il canone è dovuto anche quando la diffusione provenga da impianti installati su *beni privati* se visibili in luogo pubblico.

Per la seconda, l'unitarietà del regime giuridico, già in sé, è idonea a determinare un superamento della precedente contrapposizione tra COSAP e TOSAP, con declinazione a favore di quest'ultima.

Del resto, come osservato dal Procuratore Generale, il COSAP, disciplinato dall'art. 63 d.lgs. n. 446/1997, attribuiva ai Comuni la facoltà di istituire un canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche in sostituzione della TOSAP; dunque, mentre la sua istituzione era una scelta discrezionale dell'ente, il CUP è un obbligo, ossia una prestazione patrimoniale imposta, di natura coattiva e di derivazione diretta dalla legge.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

13.2. Tale prospettiva è ulteriormente rafforzata dall'esplicita previsione di assoggettamento al CUP dell'occupazione di beni pubblici a prescindere dall'esistenza di un atto concessorio, come nel caso, su evidenziato, della cd. occupazione mediata e, in termini ancora più incisivi, dell'occupazione per l'installazione di antenne previsto dal comma 831-*bis* (cd. canone antenne).

La disposizione, introdotta con il d.l. n. 77 del 2021, conv. dalla legge n. 108 del 2021, ha previsto che "*Gli operatori che forniscono i servizi di pubblica utilità di reti e infrastrutture di comunicazione elettronica di cui al codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, e che non rientrano nella previsione di cui al comma 831 sono soggetti a un canone pari a 800 euro per ogni impianto insistente sul territorio di ciascun ente. Il canone non è modificabile ai sensi del comma 817 e ad esso non è applicabile alcun altro tipo di onere finanziario, reale o contributo, comunque denominato, di qualsiasi natura e per qualsiasi ragione o a qualsiasi titolo richiesto […]*".

La norma prescinde dall'adozione di qualsivoglia provvedimento concessorio sul bene pubblico ed incide direttamente sugli "operatori"; inoltre, il canone è determinato in termini fissi e autoritativi.

Va sottolineato che questa fattispecie non costituisce una realtà distinta dal CUP ma ne è una sua particolare espressione in relazione alla specificità dell'oggetto, come emerge, del resto, dall'espressa indicazione, contenuta nel citato comma, di immodificabilità del canone ai sensi del precedente comma 817.

14. In secondo luogo, *è assente un rapporto sinallagmatico e, in ogni caso, la decurtazione non incide, né modifica un rapporto di natura contrattuale*.

Si tratta di una conclusione che, anche in questo caso, accomuna entrambi gli elementi fondanti il prelievo.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

15. Nel caso della diffusione di messaggi pubblicitari, tale esito appare agevole attesa la sostanziale continuità tra l'assetto previgente e la disciplina del CUP e ciò, tanto più, a fronte dell'espressa previsione della responsabilità solidale a carico del beneficiario del messaggio pubblicitario.

Per la diffusione pubblicitaria il canone è dovuto per la semplice esposizione, sicché manca una prestazione patrimoniale corrispettiva.

16. Con riguardo all'occupazione delle aree, la disciplina, oltre a delineare un regime unitario, detta anche regole specifiche che rivelano l'assenza di un rapporto di corrispettività.

Come prima illustrato, il comma 831, nel determinare la misura del canone nel caso in cui l'occupazione permanente del territorio comunale sia realizzata con cavi e condutture, finisce con l'individuare quali soggetti passivi, incisi dal contributo, anche soggetti "terzi" (*i.e.* gli altri "*utilizzatori materiali delle infrastrutture*"), originariamente destinatari di una imposizione attuata con le forme del diritto di rivalsa da parte del (principale) soggetto passivo e successivamente, con la novella del 2020, direttamente identificati quali soggetti passivi in quanto occupanti in via mediata.

Già il ricorso al meccanismo della rivalsa – tipico in molte forme di imposizione tributaria, secondo modelli di facoltatività (es. le accise) o di obbligatorietà (es. l'Iva) – induce a ricondurre il canone verso una natura tributaria, posto che l'l'imposizione è determinata in relazione a parametri esterni rispetto al titolare della concessione e, seppure in via indiretta, investe soggetti terzi, estranei al rapporto concessorio.

La modifica operata con la legge n. 178/2020 ha elevato la posizione di costoro a quella di soggetti passivi autonomi, in posizione paritetica rispetto al titolare della concessione, e ciò a prescindere dall'esistenza della concessione o di un provvedimento autorizzatorio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

in capo ad essi, fondando l'imposizione sulla base, esplicita, della sola occupazione.

In realtà, il CUP è dovuto a prescindere da una controprestazione specifica dell'ente: il rilascio dell'autorizzazione e della concessione – neppure sempre presente per la generalità degli obbligati - non è qualificabile come corrispettivo contrattuale a carico dell'ente locale.

Pertanto, anche per l'occupazione di beni pubblici non sussiste un rapporto sinallagmatico tra provvedimento dell'ente e pagamento del canone: la concessione rileva ai soli fini procedimentali in quanto scandisce la tempistica del pagamento delle somme dovute, ma non condiziona l'insorgere dell'obbligo, obbligo che sussiste anche in caso di occupazione abusiva e, comunque, prescinde dal rilascio del titolo.

Non a caso il secondo periodo del comma 835 sembra far ritenere che neppure sia necessario, per generare l'obbligo, l'effettivo rilascio del provvedimento da parte dell'ente, posto che "*La richiesta di rilascio della concessione o dell'autorizzazione all'occupazione equivale alla presentazione della dichiarazione da parte del soggetto passivo*", assegnando principale rilievo alla "*dichiarazione*", da cui deriva l'individuazione del soggetto passivo tenuto a pagare il canone.

16.1. È necessario evidenziare che, rispetto ai prelievi previgenti, l'elaborazione giurisprudenziale, anche della Corte costituzionale, aveva posto in risalto il dualismo, per l'occupazione di aree pubbliche, tra COSAP e TOSAP.

La giurisprudenza della Corte, sulla questione, ha costantemente affermato che "*La tassa per l'occupazione di aree pubbliche (TOSAP) ed il canone di concessione per il suolo oggetto di occupazione (COSAP), hanno natura e presupposti impositivi differenti in quanto la prima è un tributo che trova la propria giustificazione nell'espressione di capacità contributiva rappresentata dal godimento di tipo esclusivo o speciale di spazi ed aree altrimenti compresi nel sistema di viabilità*

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

pubblica, mentre il secondo costituisce il corrispettivo di una concessione, reale o presunta, dell'uso esclusivo o speciale di beni pubblici per l'occupazione di suolo pubblico, con la conseguenza che la legittima pretesa del canone da parte dell'ente locale non è circoscritta alle stesse ipotesi per le quali poteva essere pretesa la tassa, ma presuppone la sola sussistenza del presupposto individuato dalla legge nella occupazione di suolo pubblico" (v., in tempi più risalenti, Sez. U, n. 12167 del 19 agosto 2003; Sez. U, n. 1239 del 21 gennaio 2005; Sez. U, n. 14864 del 28 giugno 2006; nella giurisprudenza più recente v., tra le tante, Sez. U, n. 61 del 7 gennaio 2016; Cass., n. 24541 del 2 ottobre 2019; Sez. U, n. 8628 del 7 maggio 2020; Cass., n. 25614 del 25 settembre 2024; Cass., n. 4510 del 20 febbraio 2025).

Questa impostazione era stata condivisa dalla Corte costituzionale, la quale, con la sentenza n. 64 del 2008, in adesione all'orientamento della Suprema Corte, aveva escluso la natura tributaria della COSAP e, quindi, aveva dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, secondo periodo, d.lgs. n. 546/1992, che, a seguito della modifica operata con il d.l. n. 203 del 2005, aveva devoluto al giudice tributario la relativa giurisdizione.

La differenza, che giustificava il riconoscimento della giurisdizione del giudice ordinario, era identificata nella diversità del titolo che legittimava l'applicazione delle due diverse forme di prelievo: per la TOSAP era il "*fatto materiale dell'occupazione del suolo*", mentre per la COSAP era il "*provvedimento amministrativo effettivamente adottato o fittiziamente ritenuto sussistente, di concessione all'uso esclusivo o speciale del suolo*".

Per la COSAP, più specificamente, se l'occupazione era realizzata senza titolo, l'indennità versata era per un importo corrispondente al canone stesso, quale controprestazione all'uso abusivo del bene.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

16.2. Orbene, la disciplina del nuovo CUP risolve questa dicotomia, con una declinazione univoca a favore della TOSAP sia con riferimento al regime applicabile, sia per l'obbiettiva devalutazione della centralità del provvedimento concessorio, sia, infine, con riguardo all'oggetto che ne giustifica l'applicazione: nell'identificazione del presupposto, infatti, la nuova disciplina include espressamente il caso in cui l'occupazione (e la diffusione dei messaggi pubblicitari) sia effettuata senza titolo, così escludendo, *ab ovo*, che la fonte dell'obbligo possa essere di natura contrattuale.

17. Sussiste, in terzo luogo, *un collegamento della prestazione ad un presupposto economicamente rilevante*.

17.1. Tale collegamento risulta particolarmente evidente nelle ipotesi in cui il canone sia dovuto, ai sensi della lett. b), per la diffusione di messaggi pubblicitari: il contributo non è legato a un corrispettivo per l'occupazione del suolo pubblico a fini di utilizzazione esclusiva, ma a un'attività (ossia la diffusione di messaggi pubblicitari) che produce ricchezza sia per chi la svolge sia per chi ne beneficia in termini di promozione dell'immagine.

Il comma 823, del resto, come prima sottolineato, individua quale obbligato in solido anche "il soggetto pubblicizzato". Inoltre, il canone è dovuto anche ove la diffusione avvenga da "beni privati" se visibili in luogo pubblico.

17.2. Ciò vale anche per l'occupazione dei beni pubblici.

L'utilità è direttamente correlata all'occupazione, che è rapportata e quantificata in rapporto alle caratteristiche quantitative e qualitative del bene, significative della sua idoneità di produrre ricchezza per gli utilizzatori.

18. Il CUP, infine, è evidentemente diretto a *concorrere alle spese pubbliche*.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Infatti, la natura degli enti destinatari (Comuni, Province e Città metropolitane) e l'assenza di vincoli di destinazione, non contemplati dalla l. n. 160/2019, portano inevitabilmente a concludere che le spese cui saranno destinate le risorse recuperate con il nuovo canone debbono essere pubbliche, perché funzionali all'espletamento delle attività e funzioni svolte dall'ente locale nell'interesse della propria collettività.

19. In conclusione, l'esame della nuova disciplina evidenzia plurimi elementi di continuità tra il CUP e la TOSAP (e l'ICP), ma non anche rispetto alla COSAP.

19.1. In primo luogo, l'intero regime del nuovo canone è informato ai criteri e alle regole che presiedevano alla TOSAP: il CUP viene pagato in ragione dell'utilità che il privato ritrae dall'occupazione (e dalla diffusione dei messaggi pubblicitari) e non per il rilascio di un provvedimento concessorio.

La disciplina non richiede più il rilascio della concessione ed eleva a soggetti obbligati anche coloro che occupano il bene in via solo mediata (comma 831), sicché il presupposto si realizza non più con il (solo) soggetto titolare del provvedimento di concessione ma anche rispetto a terzi utilizzatori dell'impianto.

La stessa previsione della concessione non ha più una posizione pregiudiziale e centrale, ma assume una rilevanza procedimentale.

19.2. In secondo luogo, gli elementi strutturali e procedimentali dei Regolamenti, che la legge n. 160/2019 impone agli enti territoriali di adottare per il CUP, sono omologhi a quelli già previsti per l'adozione dei regolamenti dei tributi soppressi.

Tra questi, in particolare, si evidenziano le procedure per il rilascio delle concessioni e delle autorizzazioni; le tipologie di impianti autorizzabili e di quelli vietati; il numero massimo di impianti

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

autorizzabili per ciascuna tipologia e la relativa superficie; la predisposizione del piano generale degli impianti.

19.3. Infine, un terzo elemento di continuità è costituito dai sistemi di controllo, accertamento e repressione delle violazioni.

In tema di accertamento, già l'art. 8 (per la pubblicità) e l'art. 38 (per l'occupazione) del d.lgs. n. 507/1993 prevedevano che l'imposta era dovuta anche se la diffusione e l'occupazione erano effettuate "*in carenza o difformità della dichiarazione preventiva*" o "*senza titolo*".

Analoga previsione è contenuta nel comma 821, lett. g), che, per "*le occupazioni o diffusioni abusive*" prevede il pagamento di "*una indennità pari al canone maggiorato fino al 50%*".

Il termine "*indennità*" qui impiegato, invero, non va inteso in una prospettiva risarcitoria o indennitaria dovendo essere letto in relazione sia al comma 819, secondo il quale anche l'occupazione e la diffusione abusiva costituisce presupposto del canone, nonché al comma 823, per cui, in mancanza di concessione o autorizzazione, "*il canone è dovuto […] dal soggetto che effettua l'occupazione o la diffusione*" abusiva. La somma dovuta, quindi, è sempre e comunque il canone, senza che ne risulti modificata la natura.

Parimenti, sul piano del trattamento sanzionatorio, il comma 821, lett. h) (per le sanzioni amministrative pecuniarie) e il comma 822 (per la rimozione) prevedono una disciplina del tutto corrispondente ai meccanismi già previsti dall'art. 24 del d.lgs. n. 507/1993.

20. Pertanto, il CUP, pur qualificato come "patrimoniale" e ancorché ancorato a due distinti elementi costitutivi, è unitario e il prelievo presenta i caratteri tipici dei tributi: la doverosità dell'imposizione; l'assenza di un rapporto sinallagmatico tra la decurtazione e la prestazione; la destinazione delle risorse, connesse ad un presupposto economicamente rilevante per il soggetto passivo, alla contribuzione alle spese pubbliche.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Ne deriva che il CUP, unitariamente considerato, ha sempre natura tributaria, con conseguente devoluzione delle relative controversie alla giurisdizione del giudice tributario.

21. Tale esito, che si fonda sulla struttura e concreta disciplina del nuovo prelievo, trova ulteriore riscontro in due ulteriori considerazioni di rilievo generale e sistematico.

21.1. In primo luogo, occorre considerare che l'intento manifesto del legislatore è stato quello di semplificare gli adempimenti per i soggetti passivi.

Il nuovo canone, come si è più volte evidenziato, non ha sostituito solo entrate di natura tributaria ma anche entrate di natura patrimoniale (la COSAP); tuttavia, questa operazione non si è tradotta in un mero riordino delle precedenti normative ma si è accompagnata ad una precisa scelta nell'individuazione degli istituti e modalità previgenti che sono stati adottati per regolare il CUP, con una precisa determinazione verso quelli che caratterizzavano la TOSAP e l'ICP, rispetto ai quali sussiste continuità nel modello definitorio e strutturale.

In secondo luogo, va sottolineata l'espressa scelta del legislatore di rendere recessivo, per l'applicazione del CUP, il parametro dell'occupazione di aree pubbliche rispetto a quello dell'occupazione a scopo di diffusione di messaggi pubblicitari (comma 820, l. n. 160/2019).

La stessa formulazione del comma 819 individua un unitario presupposto ("*Il presupposto del canone è:*"), pur se ripartito in due distinti elementi, che, nella loro relazione, vedono il prelievo per la pubblicità – già di natura tributaria nella disciplina previgente – prevalere in caso di concorso con l'occupazione delle aree (comma 820).

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Tale indicazione, ancor di più, rivela l'intento di unificare la varietà di tributi e canoni in una unica forma, in vista non di un mero riordino di norme e istituti regolati da una pluralità di fonti.

L'obbiettivo in tal modo perseguito, infatti, è, in evidenza, quello di escludere in ogni ipotesi, anche residuale, che l'occupazione di aree pubbliche sia suscettibile di una declinazione differente rispetto alla generalità delle situazioni rientranti nel nuovo tributo.

Questa prospettiva, del resto, si pone in diretta continuità con la giurisprudenza della Corte costituzionale che, in più occasioni, nel definire i presupposti per la qualificazione fiscale di un prelievo, ha affermato che "*gli elementi indefettibili della fattispecie tributaria sono tre: la disciplina legale deve essere diretta, in via prevalente, a procurare una (definitiva) decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo; […]*", notazione, quella della "*prevalenza*", idonea ad assicurare la rilevanza di forme di imposizione anche, in ipotesi, ove possa non essere sempre esclusivo l'intervento autoritativo.

La stessa Relazione illustrativa della legge n. 160/2019 conferma l'intento sistematico del legislatore ove precisa "*I commi 816-836 istituiscono dal 2021 il cd. canone unico patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria, per riunire in una sola forma di prelievo le entrate relative all'occupazione di aree pubbliche e la diffusione di messaggi pubblicitari. […]*".

22. Da ultimo, occorre sottolineare che, ai fini della valutazione della natura del CUP, non assume rilievo la mancata previsione di un tetto massimo per la determinazione del canone unico patrimoniale.

Tale mancanza, infatti, non costituisce un elemento in favore della natura patrimoniale del nuovo canone, né refluisce sulla natura del prelievo, trattandosi di aspetto destinato a venire in rilievo solo in un momento successivo alla sua qualificazione giuridica.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Si tratta di una potenziale distonia che attiene alla quantificazione dell'imposta dovuta, ossia, in ipotesi, all'apprezzamento della sua congruità e coerenza rispetto al principio di capacità contributiva ex art. 53 Cost., che, tuttavia, resta estraneo alla valutazione sulla natura del nuovo canone.

23. In conclusione, la questione sollevata dall'ordinanza di rimessione va risolta attraverso l'enunciazione del principio di diritto riportato nel dispositivo.

24. La natura officiosa del rinvio pregiudiziale esclude la necessità di provvedere al regolamento delle spese processuali.

P.Q.M.

enuncia il seguente principio di diritto:

«Il canone unico patrimoniale di cui all'art. 1, commi 816-847, della legge n. 160 del 2019, ha, in ogni caso, natura tributaria».

Così deciso in Roma, il 16/12/2025

Il Presidente

[redacted]

Il Consigliere est.

[redacted]

Corte di Cassazione - copia non ufficiale