

## **Approfondimento n. 10 – 06 aprile 2021**

### **Introduzione del Canone unico patrimoniale: problemi aperti**

*Simone Pellegrin, Michela Macalli*

#### **Premessa**

---

Dal 1° gennaio scorso è entrato in vigore il Canone patrimoniale di concessione all'occupazione e di autorizzazione all'esposizione pubblicitaria, la cui istituzione e disciplina sono state rimesse agli enti locali (Comuni, Province e Città metropolitane) chiamati ad adottare uno specifico regolamento. L'introduzione di detto Canone, tuttavia, non è stata agevole per vari aspetti.

È da rilevare in primo luogo che, nonostante l'intento unificatore del Legislatore, il Canone raccoglie in sé i presupposti impositivi, richiamati all'art. 1 co. 819 L. 160/2019, dei tributi e dei canoni che va a sostituire, mantenendone distinta la disciplina per la maggior parte degli aspetti (ad es. al successivo comma 833 sono elencate, prima le esenzioni per le occupazioni, e poi, quelle per la pubblicità). Di fatto, quindi, è stata riprodotta esattamente la struttura dei prelievi ancora in vigore nel 2020, senza una vera e propria unificazione, rendendo vano il tentativo di semplificazione tanto auspicato dal Legislatore.

In secondo luogo, le richieste sollevate da più parti (prima tra tutte ANCI) di rinviare l'introduzione, o almeno di renderla facoltativa, non sono state ascoltate e ciò neppure nel recente D.L. 41/2021 "Sostegni" il quale, spostando il termine di approvazione del bilancio di previsione al 30 aprile prossimo, ha solo riconosciuto la possibilità ai Comuni di redigere il Regolamento e stabilire le tariffe con qualche settimana in più a disposizione.

Infine, le zone d'ombra lasciate dalla normativa di riferimento (art. 1 co. 816-836 L. 160/2019) sono numerose e lasciano spazio ad interpretazioni diverse da parte degli operatori del settore e degli stessi Comuni, i quali sono comunque chiamati ad affrontare le questioni irrisolte considerando la necessità di non stravolgere completamente l'assetto in precedenza applicato, di rendere attualizzabili le nuove disposizioni e di istituire l'entrata essendo impossibile richiedere ai contribuenti il versamento dei vecchi prelievi tributari alla luce dell'abrogazione delle norme di riferimento.

Nel presente approfondimento intendiamo mettere quindi in luce gli aspetti di dubbia applicazione inerenti al Canone patrimoniale<sup>1</sup>, senza la pretesa di fornire per ciascuno una soluzione, e nella speranza di un celere intervento chiarificatore da parte del MEF o, meglio ancora, normativo.

#### **Soggetto attivo del Canone patrimoniale**

---

Un primo aspetto da considerare riguarda la corretta individuazione dei soggetti attivi del Canone alla luce di quanto stabilito all'art. 1 co. 818 L. 160/2019, il quale recita: *"Nelle aree comunali si comprendono i tratti di strada situati all'interno di centri abitati di comuni con popolazione superiore a 10.000 abitanti, individuabili a norma dell'articolo 2, comma 7, del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285"*.

---

<sup>1</sup> Per le problematiche inerenti al Canone mercatale si rinvia al nostro precedente Approfondimento n. 9/2021 *"La scomparsa della tari giornaliera sui mercati e le problematiche conseguenti"* e alla news del 4 febbraio scorso *"Canone mercatale, spuntisti ed esenzione: i dubbi dopo il Telefisco 2021"*.

La norma ha dunque stabilito la competenza del Comune qualora, in caso di popolazione superiore a 10.000 abitanti, attraversino il centro urbano strade di potestà di altri enti pubblici. In altre parole, le strade provinciali, regionali e statali saranno da considerarsi urbane, e quindi di competenza comunale, solo qualora attraversino il centro urbano di Comuni con popolazione superiore a detta soglia.

Tale disciplina si colloca in linea di continuità con quanto in precedenza stabilito dal D.Lgs. 507/1993 in materia di occupazioni di suolo pubblico (art. 38 co. 4<sup>2</sup>), ma pone dubbi circa la corretta applicazione in riferimento alla componente pubblicitaria per la quale, in passato, non era specificata una distinzione tra strade di tipologie diverse o Comuni con popolazione superiore o inferiore ad una specifica soglia (art. 1 del decreto citato<sup>3</sup>). L'Imposta comunale sulla pubblicità, infatti, veniva in ogni caso incassata dal Comune, mentre l'ente proprietario della strada, se diverso da quest'ultimo, poteva eventualmente chiedere il versamento di un canone concessorio ai sensi dell'art. 27 Codice della Strada.

Come detto, con il comma 818 richiamato, il Legislatore pare definire la competenza comunale solo in riferimento ai tratti di strada posti all'interno dei centri abitati dei soli Comuni aventi popolazione superiore a 10.000 abitanti. Ci si chiede quindi chi debba riscuotere il Canone patrimoniale per la pubblicità diffusa fuori dai centri abitati in genere e, per i Comuni con popolazione inferiore a 10.000 abitanti, anche lungo le strade provinciali o statali che attraversano il centro cittadino.

A ben vendere possono essere ricavate tre diverse interpretazioni. La prima vorrebbe che il Legislatore, non fornendo ulteriori specifiche, abbia voluto confermare la stessa impostazione dei tributi soppressi. Tale lettura, tuttavia, dimentica di considerare il dettato letterale della norma che non fa alcuna specifica distinzione tra le due casistiche, ed inoltre sarebbe a sfavore delle Province, le quali non avrebbero più la possibilità di richiedere il versamento del canone concessorio, assorbito nel Canone patrimoniale secondo quanto stabilito dall'art. 1 co. 816 L. 160/2019.

Una seconda lettura riconosce come soggetto attivo lo stesso ente individuato per il rilascio dell'autorizzazione, quindi il Comune quando la pubblicità è esposta all'interno del centro abitato ed indipendentemente dalla dimensione del Comune stesso e l'ente proprietario della strada per tutti i mezzi pubblicitari installati al di fuori del centro urbano. Tale visione, tuttavia, comporterebbe una significativa scrematura delle fattispecie imponibili presenti nelle banche dati comunali e quindi una riduzione del gettito incassato dell'Ente locale.

Infine, si potrebbe ritenere che possano coesistere due soggetti attivi, entrambi competenti per il medesimo mezzo pubblicitario ma con riferimento ai due diversi presupposti sui quali si basa il Canone patrimoniale. In altre parole, con riferimento all'occupazione di suolo pubblico, il Canone sarà dovuto all'ente proprietario della strada competente a rilasciare l'autorizzazione, mentre per la componente pubblicità, il Canone dovrà essere versato sempre al Comune, con la conseguenza che quanto stabilito all'art. 1 co. 820 L. 160/2019<sup>4</sup> non dovrà trovare applicazione qualora l'impianto pubblicitario sia realizzato su suolo pubblico di proprietà di un ente non comunale.

Sul punto, non è stata a nostro avviso esaustiva neppure la risposta fornita dal MEF in occasione del Telefisco2021, il quale, dopo aver chiarito che, qualora il Comune abbia popolazione inferiore a 10.000 abitanti e la strada attraversi il centro abitato, ai sensi dell'art. 26 co. 3 Codice della Strada il rilascio della concessione o dell'autorizzazione non è di competenza dell'ente proprietario della strada ma di competenza comunale, previo *nulla osta* dell'ente proprietario stesso, conclude confermando l' *"esigenza di evitare una doppia imposizione per la stessa fattispecie, principio che in passato era stato consolidato nell'articolo 63, comma 3, del D.Lgs. 446 del 1997 e che nelle nuove disposizioni trova una sua completa attuazione, poiché ricomprende anche il caso in cui gli enti coinvolti*

---

<sup>2</sup> *"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."*

<sup>3</sup> *"La pubblicità esterna e le pubbliche affissioni sono soggette, secondo le disposizioni degli articoli seguenti, rispettivamente ad una imposta ovvero ad un diritto a favore del comune nel cui territorio sono effettuate."*

<sup>4</sup> *"L'applicazione del canone dovuto per la diffusione dei messaggi pubblicitari di cui alla lettera b) del comma 819 esclude l'applicazione del canone dovuto per le occupazioni di cui alla lettera a) del medesimo comma."*

sono diversi. [...] La possibilità di condivisione del prelievo tra i due enti è esclusa dal chiaro tenore delle disposizioni appena indicate.”.

A nostro parere (ma si auspica comunque un chiarimento formale data l'incertezza della norma), la lettura fornita dal MEF in occasione del Telefisco2021, unita all'interpretazione della norma secondo la quale il Canone deve essere versato all'ente competente al rilascio dell'atto di concessione/autorizzazione, permettono di risolvere almeno in parte il dubbio circa l'individuazione del soggetto attivo. Per i messaggi pubblicitari diffusi all'interno del centro abitato di Comuni con popolazione inferiore a 10.000 abitanti, deriverebbe infatti che soggetto attivo sia il Comune stesso data la sua competenza in materia di rilascio degli atti di concessione/autorizzazione.

Una simile visione, tuttavia, lascerebbe scoperto il problema inerente alle strade poste al di fuori dei centri abitati. Per tali spazi, infatti, il Codice della strada non concorre a sciogliere il dubbio, dato che si limita a dire che le autorizzazioni/concessioni sono rilasciate “dall'ente proprietario della strada” (art. 26 co. 1). Pertanto, essendo condivisibile quanto affermato dal MEF circa la necessità di non applicare una doppia imposizione, si potrebbe concludere che la pubblicità effettuata su strade non comunali, all'esterno del centro abitato, sia sottoposta al Canone patrimoniale istituito da ente diverso dal Comune, con conseguente esclusione di simili fattispecie dalla banca dati comunale.

Deve in ultimo essere considerato un ulteriore aspetto che, a nostro avviso, potrebbe concorrere a risolvere il dubbio applicativo di cui si è appena detto, ferma restando la necessità di un intervento in merito da parte del Legislatore. L'art. 26 co. 1 e 2 Codice della strada stabilisce che le concessioni/autorizzazioni sono sì rilasciate dall'ente proprietario della strada, ma possono anche essere rilasciate da “altro ente da quest'ultimo delegato o dall'ente concessionario della strada in conformità alle relative convenzioni”. Tale aspetto potrebbe quindi essere di aiuto nella misura in cui, a livello normativo (anche mediante revisione della disciplina del Canone patrimoniale), fosse esplicitato che – ai soli fini della installazione dei mezzi pubblicitari – la competenza per il rilascio delle autorizzazioni è posta in capo ai Comuni nel cui territorio corre la strada di proprietà provinciale, regionale o statale. I Comuni sarebbero dunque delegati ad emettere simili atti e, a fronte di un maggiore impegno in tal senso, verrebbe loro confermata la possibilità di riscuotere il Canone patrimoniale anche per la pubblicità diffusa al di fuori dei centri abitati.

Tuttavia, è doveroso riscontrare che qualsiasi soluzione si adotti, si creerebbe una disparità di trattamento tra le occupazioni e la pubblicità, che essendo presupposti impositivi di un medesimo Canone dovrebbero essere disciplinate nello stesso modo. Independentemente dalle possibili conseguenze che possano verificarsi a livello di esclusione di fattispecie impositive e dunque di gettito, a nostro avviso è estremamente necessario che il Legislatore intervenga modificando la norma o almeno fornendo una chiave di lettura unitaria che possa accomunare le due componenti del Canone.

### **Presupposto impositivo – fattispecie imponibili**

---

L'art. 1 co. 819 L. 160/2019 stabilisce che il presupposto impositivo del Canone patrimoniale è:

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

Rispetto alla prima componente del Canone (occupazioni di suolo pubblico), era fin da subito sorto un dubbio circa la necessità di dover sottoporre all'imposizione anche le occupazioni sovrastanti il suolo effettuate con balconi, verande, bow-windows e infissi di carattere stabile, dato che la normativa non aveva esplicitamente escluso tali fattispecie dal presupposto impositivo, come in precedenza fatto invece dall'art. 38 co. 2 D.Lgs. 507/1993.

La questione fu tuttavia risolta tempestivamente dal MEF, il quale in modo del tutto inusuale, con nota diffusa mediante l'Agencia ANSA il 19/01/2020, chiariva che *“Il nuovo canone previsto dalla legge di Bilancio sostituisce i tributi locali TOSAP e COSAP, derivando dagli stessi i presupposti impositivi. Per questa ragione, può colpire solo le fattispecie già gravate da TOSAP e COSAP, tra le quali non è compresa l'occupazione tramite balconi e verande”*.

Dubbi sulla corretta individuazione delle fattispecie imponibili sono poi derivati, sempre con attenzione alle occupazioni, in merito alle aree private gravate da servitù di pubblico passaggio. Si tratta degli spazi che, pur essendo di proprietà di un soggetto privato, sono destinati al perseguimento di finalità di pubblico interesse e sono posti a vantaggio di una indeterminata collettività di persone (ad es. un portico privato lungo la strada pubblica cui può accedere qualsiasi cittadino). Anche per questa fattispecie, la norma tralascia di dare specifiche indicazioni, discostandosi quindi dalla precedente disciplina, al cui art. 38 già più volte richiamato precisava *“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”*.

Il silenzio della norma, che, come visto, fa riferimento solo alle occupazioni di *“aree appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile degli enti”*, farebbe propendere per l'esclusione delle occupazioni di aree gravate da servitù di pubblico passaggio dall'imposizione del nuovo Canone e in tal senso si è espresso anche il MEF in occasione del Telefisco2021, il quale, proprio richiamando il dato letterale dell'art. 1 co. 819 lett. a) L. 160/2019, statuisce che *“[...] il legislatore ha inteso non ricomprendere nel presupposto impositivo la servitù di pubblico passaggio. [...]”*.

Il dubbio, tuttavia, permane se si considerano due aspetti. In primo luogo, non può essere tralasciato il principio posto dallo stesso MEF in riferimento all'occupazioni con balconi e simili sopra richiamato, in forza del quale il Canone, derivando dai medesimi presupposti impositivi di TOSAP e COSAP, colpisce le medesime fattispecie oggetto di questi ultimi tributi. Se così fosse, dovrebbe quindi essere garantita una certa continuità anche in riferimento alla sottoposizione al Canone delle servitù di pubblico passaggio qui in commento.

In secondo luogo, si deve ricordare che l'art. 825 c.c. stabilisce che *“Sono parimenti soggetti al regime del demanio pubblico i diritti reali che spettano allo Stato, alle province e ai comuni su beni appartenenti ad altri soggetti, quando i diritti stessi sono costituiti per l'utilità di alcuno dei beni indicati dagli articoli precedenti o per il conseguimento di fini di pubblico interesse corrispondenti a quelli a cui servono i beni medesimi”*. Ne deriva che i beni privati gravati da servitù di pubblico passaggio sono soggetti al regime del demanio pubblico, configurandosi tale servitù come diritto reale di godimento spettante all'intera collettività, la quale può liberamente transitare sul bene privato. Ai fini della determinazione del presupposto impositivo del Canone, le occupazioni effettuate su di essi rientrerebbero quindi nella fattispecie di *“aree appartenenti al demanio pubblico”* previste dalla norma. Appare evidente che quanto dichiarato dal MEF in occasione del Telefisco sopra citato si ponga in netta contrapposizione con le considerazioni appena svolte, tanto da rendere necessario, a nostro avviso, un ulteriore chiarimento, da parte del Legislatore, possibilmente in sedi e con modalità più autorevoli<sup>5</sup>.

Riguardo invece alla seconda componente del Canone, ovvero la diffusione di messaggi pubblicitari, quanto indicato all'art. 1 co. 819 lett. b) L. 160/2019 porterebbe ad escludere le fattispecie della pubblicità fonica, della pubblicità effettuata mediante distribuzione di volantini ed in generale di ogni casistica per la quale non è possibile applicare il criterio della superficie per la quantificazione del Canone.

Se così fosse, sebbene tali fattispecie possano essere numericamente inferiori, i Comuni sarebbero comunque tenuti a cancellare parte delle utenze presenti ad oggi nelle loro banche dati.

Richiamando però nuovamente quanto dichiarato dal MEF nella nota ad ANSA sopra richiamata, e alla luce del fatto che il Canone dovrebbe essere unico, è possibile ritenere che quanto in quell'occasione detto in merito alle occupazioni (ossia che i presupposti impositivi sono i medesimi dei

---

<sup>5</sup> Non è infatti insolito che gli Enti si interrogino sul valore delle dichiarazioni fornite dal portavoce ministeriale invitato a rispondere ai quesiti durante il Telefisco.

precedenti prelievi) possa essere esteso anche con riferimento all'altra componente del Canone, confermando dunque la possibilità di una sua applicazione anche rispetto a queste tipologie di pubblicità benché svincolate dal carattere della superficie.

## Tariffe e coefficienti

---

Particolarmente rilevanti sono le problematiche inerenti alla definizione delle tariffe, data la lacunosità della disciplina di riferimento che, a nostro avviso, non offre spunti chiari e oggettivi idonei a far capire come debbano essere intese le tariffe standard individuate dal Legislatore e quali siano i margini di manovra per gli Enti. I commi 826 e 827 art. 1 L. 160/2019 infatti si limitano ad individuare le "tariffe standard", annue e giornaliere, suddivise per fasce di classificazione dei Comuni in base alla loro dimensione demografica. Nient'altro viene detto circa tali tariffe, eccetto che esse possono essere comunque modificate al fine di assicurare il gettito derivante dai tributi/canoni soppressi o di variare il gettito stesso (art. 1 co. 817<sup>6</sup>).

Il dubbio interpretativo deriva quindi dalla lettura incrociata delle tre disposizioni richiamate. Le tariffe standard potrebbero dover essere considerate come tariffe di riferimento per gli enti, ossia tariffe base modulabili esclusivamente mediante parametri e coefficienti, cui si accennerà in seguito, o attraverso la regolamentazione di riduzioni e maggiorazioni determinate in regolamento.

Però, se è vero che il Comune ha la facoltà di intervenire sulle tariffe standard indicate dalla norma, al fine di assicurare il gettito precedente o di variarlo, ci si chiede se, la lettura appena fornita abbia fondamento. In altre parole, in virtù della possibilità di intervenire sul sistema tariffario, il Comune potrebbe legittimamente approvare tariffe ben diverse da quelle previste dalla norma, e quindi il concetto di tariffa standard stabilita normativamente perderebbe significato.

Gli stessi chiarimenti del MEF in occasione del Telefisco2021 non paiono completamente esaustivi:

*"Per quanto concerne le fattispecie indicate [n.d.r. il MEF si riferisce a quanto previsto all'art. 1 co. 826-829 L. 160/2019], si deve precisare che sono le stesse disposizioni a stabilire la possibilità di modificare le tariffe standard. Tale possibilità, comunque, pervade l'intero complesso delle disposizioni in materia di Canone, ad eccezione dei casi in cui il legislatore ha espressamente imposto dei limiti, come nel caso del comma 843 che riguarda l'occupazione effettuata nelle aree di mercato e consente un aumento delle tariffe previste per le occupazioni temporanee di cui al comma 842 nella misura massima del 25%"<sup>7</sup>.*

Il Legislatore poi, all'art. 1 comma 824 e 825 L. 160/2019, indica gli elementi necessari al fine di determinare il Canone per le due componenti. Nello specifico, in riferimento alle occupazioni, stabilisce che il Canone è determinato in base (1) alla durata (giornaliera o annuale), (2) alla superficie occupata, (3) alla tipologia, (4) alla finalità e (5) alla zona del territorio comunale in cui l'occupazione è svolta; in riferimento alla diffusione di messaggi pubblicitari, prevede che il Canone sia computato considerando solo (1) la superficie complessiva del mezzo pubblicitario, prescindendo dal tipo, dal numero di messaggi e da qualsiasi altro criterio.

È immediatamente rilevante la differenza dei due criteri di determinazione del Canone previsti dalla norma che confermano la mancata unicità del Canone stesso. Di fatto, l'Ente dovrà prevedere un

---

<sup>6</sup> La stessa disposizione di cui al citato comma pare già in contraddizione dato che esordisce prevedendo che il Canone debba essere disciplinato dagli enti in modo da assicurare un gettito pari a quello conseguito dai canoni e dai tributi che sono sostituiti dal canone, ma conclude precisando che è "fatta salva, in ogni caso, la possibilità di variare il gettito attraverso la modifica delle tariffe". Tale contraddizione emerge anche se si considera che la norma non pone un limite temporale alla sua applicazione. L'invarianza di gettito potrebbe infatti avere senso nel primo anno di applicazione del Canone, al fine di non sconvolgere – anche nei confronti dei contribuenti – quanto fatto con i precedenti prelievi tributari. Ma con il tempo, il Comune potrebbe avere la necessità di intervenire sull'entità dell'entrata.

<sup>7</sup> Risposta al seguente quesito: "Preso atto che l'articolo 1, comma 817, della legge 160/2019, dispone l'invarianza di gettito con la precisazione che viene «fatta salva, in ogni caso, la possibilità di variare il gettito attraverso la modifica delle tariffe», è possibile modificare anche le tariffe standard di cui ai commi 826, 827, 827 e 829".

criterio di calcolo per le occupazioni ed un diverso criterio per i messaggi pubblicitari, in linea di continuità con quanto fatto negli anni scorsi in applicazione di due diversi tributi.

A ciò si aggiunga che, se può essere riscontrata una certa continuità con quanto in precedenza disciplinato in ambito di occupazioni<sup>8</sup>, diverso è invece quanto stabilito in materia di pubblicità.

La previgente disciplina infatti richiamava espressamente le fattispecie pubblicitarie oggetto dell'imposta, quali ad es. la pubblicità effettuata mediante volantinaggio o la pubblicità sonora. Come già visto nel precedente paragrafo, l'attuale norma fa riferimento solo alla pubblicità effettuata mediante impianti installati su suolo pubblico, su beni privati purché visibili da luogo pubblico e all'esterno di veicoli, sembrando escludere – e il criterio indicato al comma 825 richiamato pare confermarlo – tutte le fattispecie pubblicitarie per le quali era applicabile un criterio di determinazione svincolato dalla superficie.

Inoltre, il criterio di determinazione del Canone per la pubblicità prescinde anche dalla tipologia del mezzo pubblicitario e dalla sua durata.

A ben vedere infatti ciò che concorre alla determinazione del Canone per tali fattispecie è solo la superficie, con la conseguenza che dovrebbe essere individuata un'unica tariffa da applicare a ogni tipologia di messaggio pubblicitario ed indipendentemente dalla durata della sua diffusione. Sembra quindi che il Legislatore abbia voluto prevedere un meccanismo in forza del quale la diversa quantificazione del Canone per una fattispecie ed un'altra derivi solo ed esclusivamente dalla superficie del mezzo pubblicitario<sup>9</sup>.

A nostro avviso, comunque, il Comune ha la facoltà di definire un criterio di calcolo del Canone per le fattispecie pubblicitarie che tenga conto anche di ulteriori elementi, oltre alla sola superficie. Primo tra tutti quello della durata, la quale permetterebbe di determinare un prelievo più equo tra i diversi soggetti passivi<sup>10</sup> e darebbe senso alle tariffe standard annuali e giornaliere indicate dal Legislatore, le quali, per contro, non avrebbero ragione di essere distinte se l'unico elemento necessario a determinare il Canone fosse realmente la sola superficie del mezzo pubblicitario.

Emerge quindi che quanto indicato all'art. 1 co. 825 L. 160/2019 deriva da una disciplina per certi versi approssimativa, la quale contrasta con la maggiore minuziosità del criterio di determinazione del Canone per le occupazioni, per il quale, come visto, dovranno essere considerati almeno cinque elementi.

In ultimo, si evidenzia come i criteri di determinazione del Canone siano semplicemente elencati dal Legislatore, il quale non indica nulla circa le modalità applicative dei criteri stessi. Ferme restando le problematiche sopra esposte (*in primis* quella riguardante la corretta interpretazione delle tariffe standard), si può ritenere che l'utilizzo di coefficienti moltiplicatori permetta di operare una determinazione oggettiva del Canone patrimoniale. Al fine del perseguimento dell'obiettivo di garantire il medesimo gettito dei tributi soppressi (art. 1 co. 817 L. 160/2019), sarebbe in ogni caso opportuno che tali coefficienti derivino da valutazioni altrettanto oggettive e concretamente verificabili (ad es. considerando il vantaggio, anche economico, ottenuto dalle diverse tipologie di occupazione<sup>11</sup>) e non da un mero rapporto tra la tariffa standard individuata e la tariffa applicata per i prelievi tributari precedenti.

---

<sup>8</sup> Nella previgente disciplina erano previsti gli stessi elementi per la determinazione del tributo.

<sup>9</sup> Un esempio per chiarire: un Comune poteva aver previsto, in passato, una tariffa annuale per la pubblicità ordinaria effettuata con insegna e una tariffa annuale (inferiore) per la pubblicità effettuata con striscioni, le quali erano rapportate alla superficie; per le due tipologie, l'ICP era chiaramente diversificata in virtù delle diverse tariffe di partenza. Con la nuova disciplina pare che entrambe le fattispecie debbano scontare la medesima tariffa, pertanto, a parità di superficie, sconteranno il Canone nella medesima misura.

<sup>10</sup> Ad esempio, un messaggio pubblicitario di 2 mq esposto per una settimana verserà un Canone inferiore rispetto a quello della medesima dimensione esposto per 4 mesi.

<sup>11</sup> Sempre a titolo di esempio, si può ritenere che il vantaggio economico ottenuto da un'occupazione con cantiere edile sia diversa da quello ricavato da un'occupazione in occasione di una manifestazione culturale.

Da quanto detto emerge come la definizione delle tariffe non sia affatto agevole e richieda valutazioni ponderate da parte degli Enti, i quali dovrebbero operare tenendo in considerazione le proprie banche dati, talvolta in possesso dei soli concessionari dell'entrata. A riguardo, giova anche evidenziare un'ulteriore problematica: la gestione dei tributi e dei canoni soppressi è stata in molti casi più attenta ai risvolti inerenti alle caratteristiche dell'entrata in senso stretto, rispetto a quanto riguardava gli atti di concessione/autorizzazione. Frequentemente, infatti, il Comune o i soggetti gestori inviavano, annualmente, gli avvisi di pagamento senza far riferimento al titolo autorizzatorio e senza verificarne la validità o la scadenza. A loro volta, i contribuenti pagavano quanto richiesto, ritenendo assolto il loro obbligo nei confronti dell'Ente e continuando a sfruttare lo spazio occupato o a diffondere il messaggio pubblicitario a prescindere dell'autorizzazione/concessione a suo tempo ottenuta.

Conferma di tale circostanza si ritrova spesso anche nei Regolamenti TOSAP/COSAP/ICP/CIMP dove veniva prevista ad es. l'applicazione di una maggiorazione in caso di occupazioni che, di fatto, venivano svolte per un periodo superiore a quello consentito originariamente. A nostro avviso, una simile situazione, alla luce della nuova normativa (nello specifico, si veda art. 1 co. 822 L. 160/2019), deve più propriamente inquadrarsi nell'ambito delle occupazioni abusive.

L'introduzione del Canone patrimoniale potrebbe quindi essere l'occasione per operare un non facile censimento delle utenze presenti in banca dati, anche al fine di rinnovare gli atti di concessione/autorizzazione scaduti, dotandosi così di uno strumento più corretto da considerare al fine della determinazione delle tariffe.

## **Diritto delle pubbliche affissioni**

---

A completamento di quanto detto nel paragrafo precedente, merita un accenno anche quanto stabilito all'art. 1 co. 836 L. 160/2019, il quale sopprime l'obbligo di fornire il servizio delle pubbliche affissioni a decorrere dal 1° dicembre 2021, in precedenza obbligatorio per i Comuni aventi, al 31 dicembre 1991, popolazione superiore a 3.000 abitanti (art. 18 co. 2 D.Lgs. 507/1993). Gli Enti possono quindi scegliere di non proseguire tale servizio dal prossimo dicembre.

In altre parole, se già istituito il servizio e se l'Ente deciderà di non proseguire oltre, nel periodo compreso tra gennaio e novembre 2021, il diritto pubbliche affissioni continuerà ad essere riscosso, così come il servizio proseguito in via provvisoria; oltre tale data, il Comune non sarà tenuto a svolgere il servizio e non potrà richiedere il versamento del diritto.

Se invece il Comune scegliesse di mantenere il servizio affissioni, sarà chiamato a determinarne il diritto da riscuotere e ciò non senza difficoltà. Infatti, l'unica norma di riferimento, il comma 836 sopra richiamato, si colloca nell'ambito delle disposizioni inerenti al Canone patrimoniale oggetto del presente Approfondimento. Nessun altro riferimento alle affissioni viene svolto nelle disposizioni precedenti, relegando quindi la disciplina delle affissioni ad un unico breve comma.

In assenza di precisazioni, quindi, sorge un dubbio circa la corretta determinazione del diritto delle affissioni. Ci si chiede se esso debba essere inteso nel generale impianto tariffario previsto per il Canone patrimoniale inerente ai messaggi pubblicitari, oppure se sia da considerarsi svincolato da questo, dato anche che il Legislatore utilizza una terminologia diversa (fa appunto riferimento al "diritto" e non al "canone" delle pubbliche affissioni).

Nel primo caso, oltre alle questioni di dubbia applicazione sopra esposte, sorgerebbe anche la difficoltà di variare il criterio di calcolo utilizzato per anni (nella maggior parte dei casi, tariffa per ciascun foglio di dimensioni 70x100 cm, per durata) per allinearli a quello previsto dall'art. 1 co. 825 L. 160/2019 (tariffa x superficie).

Nel secondo caso invece il Comune avrebbe maggiore libertà di scelta, cui il Legislatore non pone alcun limite. Escludendo quindi le affissioni dal regime del Canone patrimoniale (quindi considerandolo una entrata autonoma e separata da questo), non dovrebbe neppure trovare applicazione quanto

previsto in merito alla possibilità di mantenere un'invarianza di gettito posto dall'art. 1 co. 817 più volte richiamato.

## Natura dell'entrata

---

L'art. 1 co. 816 L. 160/2019 stabilisce che “A decorrere dal 2021 il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria, ai fini di cui al presente comma e ai commi da 817 a 836, denominato «canone», è istituito dai comuni, dalle province e dalle città metropolitane, [...]”. Pare configurarsi quindi il superamento del regime tributario<sup>12</sup> a favore di un'entrata di tipo patrimoniale, alla cui base vi dovrebbe essere una specifica disciplina derivante dalle obbligazioni definite nell'atto di concessione/autorizzazione rilasciato dal Comune.

Eppure, alcuni interpreti mettono in dubbio la natura patrimoniale della nuova entrata, ritenendo che essa debba più correttamente inquadrarsi (ancora) nell'ambito delle entrate tributarie e ciò indipendentemente dalla denominazione che il Legislatore ha ad essa attribuito.

A prova di tali affermazioni, viene ricordata la sentenza della Corte Costituzionale n. 141<sup>13</sup> dell'08/05/2009, la quale, dichiarando infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2 co. 2 D.Lgs. 546/1992 in riferimento all'art. 102 Cost., aveva confermato la natura tributaria del Canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP). La pronuncia dei Giudici costituzionali ha il pregio di elencare e descrivere in modo compiuto e chiaro tutti gli elementi che, in generale, portano ad inquadrare un'entrata pubblica nell'ambito delle entrate tributarie. Sono individuati infatti i seguenti elementi:

- irrilevanza del *nomen juris*, assoluta ininfluenza dell'autoqualificazione legislativa del prelievo e conseguente necessità di desumere la natura del prelievo dalla sola disciplina posta della norma;
- evidente continuità con la disciplina che viene sostituita, considerando l'oggetto dei due prelievi;
- doverosità della prestazione, ossia imposizione di un obbligo di versamento derivante direttamente dalla norma;
- assenza di un rapporto sinallagmatico/contrattuale tra Comune e soggetto privato che giustifica il prelievo e definizione delle tariffe che prescinde dal criterio della copertura del costo di un eventuale servizio prestato dal Comune a favore del soggetto privato;
- necessità di disciplinare l'entrata mediante un Regolamento adottato dell'Ente.

Appare subito evidente che quanto sopra elencato sia riconducibile anche al Canone unico, mettendo quindi in dubbio la natura patrimoniale dell'entrata.

Basti pensare che il comma 816 già richiamato stabilisce che detto Canone sostituisce TOSAP, COSAP, ICP, CIMP e ogni altro canone ricognitorio e concessorio previsto da norme di legge o regolamenti comunali, ponendosi quindi in continuità con questi; ed ancora che il successivo comma 821 stabilisce che “Il Canone è disciplinato dagli enti, con regolamento da adottare dal consiglio comunale [...]”. A nostro avviso, quanto delineato potrebbe essere già di per sé sufficiente a qualificare il Canone come entrata tributaria, ma si potrà esserne certi solo dopo eventuali chiarimenti da parte della Corte Costituzionale che – auspichiamo – siano forniti in tempi brevi.

Una diversa qualificazione della natura del Canone, inoltre, porterebbe con sé conseguenze significative, *in primis* in riferimento alle sanzioni applicabili. L'attuale impianto sanzionatorio previsto

---

<sup>12</sup> Delle entrate soppresse, solo il COSAP era riconosciuto come entrata patrimoniale; TOSAP, IMP e CIMP avevano natura tributaria.

<sup>13</sup> Si vedano anche C.Cost. 218/2009 e C.Cost. 18/2010.

dalla L. 160/2019 è raccolto all'art. 1 commi 821 lett. g) ed h) e 822, i quali stabiliscono rispettivamente che:

- per le occupazioni e la diffusione di messaggi pubblicitari realizzati abusivamente, è applicata una indennità pari al Canone maggiorato fino al 50%;
- sono applicate sanzioni amministrative pecuniarie di importo non inferiore all'ammontare del Canone o dell'indennità di cui al punto precedente né superiore al doppio dello stesso, ferme restando quelle stabilite agli artt. 20 co. 4 e 5, e 23 Codice della Strada;
- gli enti procedono alla rimozione delle occupazioni e dei mezzi pubblicitari privi della prescritta concessione o autorizzazione o effettuati in difformità dalle stesse o per i quali non sia stato eseguito il pagamento del relativo canone, nonché all'immediata copertura della pubblicità in tal modo effettuata.

In occasione del Telefisco2021, il MEF ha colto l'occasione per chiarire che: *“Occorre innanzitutto premettere che l'omesso versamento non vale a qualificare l'occupazione e la diffusione di messaggi pubblicitari come abusive; [...] Nel caso di omesso versamento, quindi, non si applica la previsione di cui alla lettera g) del comma 821, ma solo la sanzione prevista dalla lettera h), stabilita in misura non inferiore all'ammontare del Canone o dell'indennità di cui alla lettera g), né superiore al doppio dello stesso [...]. Non si può invece prendere in considerazione la sanzione di cui all'articolo 7-bis del D.Lgs. 267 del 2000, poiché la norma in questione prevede espressamente che per le violazioni delle disposizioni dei regolamenti comunali e provinciali si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 25 euro a 500 euro, salvo diversa disposizione di legge. Quest'ultima previsione è realizzata, nel caso di specie, poiché le sanzioni applicabili sono specificamente individuate dalla lettera h) del citato comma 821, che prevede anche l'applicazione di quelle stabilite dal Codice della strada. Tale circostanza comporta l'inapplicabilità della sanzione amministrativa di cui all'articolo 7-bis”*.

Alla luce di queste conclusioni quindi, il regime sanzionatorio previsto in materia di violazione dei regolamenti comunali (art. 7 bis TUEL) e in caso di omesso versamento in ambito tributario (art. 13 D.Lgs. 471/1997) devono considerarsi inapplicabili. Tuttavia, qualora il Canone unico fosse qualificato come entrata di natura tributaria, si potrebbe supporre che tali disposizioni debbano trovare nuovamente applicazione, generando tuttavia confusione dato il richiamo a specifiche diverse sanzioni all'interno della L. 160/2019<sup>14</sup>.

Un ulteriore aspetto da considerare riguarda la corretta individuazione del giudice competente a risolvere eventuali contenziosi aventi ad oggetto il Canone. Infatti, se fosse confermata la sua natura patrimoniale, il rapporto intercorrente tra ente pubblico e soggetto privato sarebbe qualificabile nell'ambito dei rapporti privatistici, nascendo infatti da un accordo contrattuale tra le parti. Le controversie sarebbero quindi di competenza della giurisdizione ordinaria o amministrativa, a seconda delle questioni dedotte. Viceversa, sarebbe competente il giudice tributario qualora il Canone fosse qualificato come entrata tributaria. Appare evidente quindi che, in assenza di una qualificazione certa dell'entrata, potrebbero sorgere problematiche inerenti alla corretta individuazione del giudice competente, con conseguente presentazione di ricorsi dichiarati inammissibili per difetto di giurisdizione.

In ultimo, la qualificazione del Canone come entrata patrimoniale potrebbe comportare che l'atto di concessione/autorizzazione venga qualificato come accordo privatistico, in forza del quale il soggetto privato si impegna ad assumere la detenzione del bene e ad assolvere agli obblighi imposti dal

---

<sup>14</sup> Sul punto si rileva che già IFEL, nel suo modello di regolamento ha ritenuto applicabile la sanzione del 30% in caso di omesso versamento, in virtù di quanto stabilito dall'art. 50 D.Lgs. 449/1997: *“Nell'esercizio della potestà regolamentare prevista in materia di disciplina delle proprie entrate, anche tributarie, le province ed i comuni possono prevedere specifiche disposizioni volte a semplificare e razionalizzare il procedimento di accertamento, anche al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti e potenziare l'attività di controllo sostanziale, introducendo l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, sulla base dei criteri stabiliti dal decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, nonché la possibilità di riduzione delle sanzioni in conformità con i principi desumibili dall'articolo 3, comma 133, lettera l), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, in quanto compatibili.”*

Comune, a pena di risoluzione del rapporto stesso. Ne deriverebbe la necessità di applicare l'IVA, dato che la fattispecie così interpretata rientrerebbe nella definizione di esercizio di impresa di cui all'art. 4 D.P.R. 633/1972.

Alternativamente, potrebbe invece prevalere la visione in forza della quale il Canone è considerato espressione del potere autoritativo del Comune nell'ambito dell'attività di rilascio delle autorizzazioni/concessioni, a fronte delle quali è richiesto il pagamento del Canone. In tale caso, verrebbe meno il presupposto, sopra descritto, necessario per applicare l'IVA, non configurandosi come attività di impresa da parte del Comune stesso<sup>15</sup>.

Appare comunque evidente che entrambe le visioni sopra esposte possano essere ugualmente valide e sostenute dalla disciplina di riferimento. Anche per tale aspetto, quindi, sarebbe opportuno un chiarimento da parte del legislatore, dall'Agenzia delle Entrate o anche in ambito giurisprudenziale. Tuttavia, deve essere rilevato che qualsiasi dubbio sarebbe fugato qualora il Canone venisse qualificato come entrata tributaria, in riferimento alle quali si è certi non possa essere applicato anche il tributo erariale citato.

## Conclusioni

---

Da quanto sopra esposto emerge come la disciplina in materia di Canone unico lasci aperti numerosi aspetti che rendono concretamente difficile applicare detta entrata in modo uniforme e certo, nonché complessa la corretta quantificazione del prelievo.

Effettivamente sarebbe stato opportuno, da parte del Legislatore, differire la sua entrata in vigore almeno al prossimo anno, così da poter fornire nel frattempo tutti i chiarimenti necessari per poter mettere i Comuni nella condizione di adottare Regolamenti più precisi e corretti possibili.

Non è infatti da escludere che, data l'urgenza con la quale i Comuni sono stati chiamati ad istituire il Canone<sup>16</sup> – per altro negli ultimi mesi di un anno particolarmente complesso, sia per le novità legislative introdotte (nuova IMU, soppressione TASI, nuova disciplina ARERA), sia per l'emergenza sanitaria ancora in corso –, si renderanno necessari, a breve termine, interventi sia sul testo regolamentare, sia al piano tariffario adottato per il presente anno, al fine di adeguarsi alle precisazioni che dovessero arrivare dalla prassi, dalla giurisprudenza o ad eventuali variazioni della norma.

---

<sup>15</sup> Tali conclusioni erano già state espresse in merito alla COSAP dall'Agenzia delle Entrate con la Risol. n. 25 del 5/02/2003.

<sup>16</sup> A pena dell'impossibilità di poter richiedere versamenti a titolo di TOSAP/COSAP/ICP/CIMP, stante l'abrogazione delle precedenti norme di riferimento.