CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

LA PRIMA PRESIDENTE

1. - Nel corso di un giudizio avente ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento esecutivo concernente il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria e pubbliche affissioni (CUP) per l'anno 2023, notificato dalla concessionaria del servizio di liquidazione, accertamento e riscossione delle entrate di un comune della provincia vicentina per esposizioni rilevate nel territorio comunale e ritenute imponibili in quanto dotate di valenza pubblicitaria, la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado (CGT-1) di Vicenza, con ordinanza in data 7 aprile 2025, ha sollevato, ai sensi dell'art. 363-*bis* c.p.c., la seguente questione pregiudiziale: «*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. 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. - L'ordinanza di rinvio pregiudiziale è stata pubblicata nel sito istituzionale della Corte, a cura del Centro elettronico di documentazione, e iscritta dalla Cancelleria centrale civile, prendendo il numero di Registro Generale 7546 del 2025.

3. - Il giudice *a quo*, premesso che la società ricorrente, rispetto all'indicazione contenuta nell'atto impugnato – che individuava nel giudice ordinario l'autorità munita di giurisdizione – aveva piuttosto ritenuto sussistente la giurisdizione tributaria e che la questione aveva formato oggetto di discussione, unitamente al merito, all'udienza del 7 aprile 2025, ha

preliminarmente illustrato la normativa di riferimento, osservando che il cd. CUP è stato introdotto dall'art. 1, commi 816-847, della l. n. 160 del 2019, in sostituzione di precedenti tributi ed entrate patrimoniali (ICP, CIMP, COSAP, TOSAP, canone di autorizzazione di cui all'art. 127 c.d.s.), ormai accorpati in un unico canone, espressamente definito "patrimoniale", il cui presupposto, secondo il comma 819, "*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; 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.*"

Sulla base di tale premesse, l'ordinanza di rimessione evidenzia che la definizione di 'canone patrimoniale', unitamente alla constatazione della natura eterogenea degli istituti accorpati, ha condotto a differenti orientamenti in punto di giurisdizione.

Secondo un primo orientamento, la giurisdizione sul nuovo canone spetterebbe al giudice tributario, in quanto, al di là del mero *nomen iuris* attribuito dal legislatore, a tale canone andrebbe riconosciuta natura sostanziale di tributo (si richiamano: CGT-2 Friuli-Venezia-Giulia n. 38 del 2024; CTP Pordenone n. 65 del 2022; CGT-1 Reggio Emilia n. 178 del 2022; CGT-2 Liguria, n. 799 del 2024, TAR Lombardia, Brescia, n. 576 del 2023).

In base ad altro orientamento, la giurisdizione dovrebbe radicarsi in capo al giudice ordinario (TAR Lazio, n. 3248 del 21 marzo 2022; Tribunale di Macerata, n. 902 del 3 novembre 2023); come si legge nell'ordinanza di rimessione, l'assunto si fonda non soltanto sul dato testuale, ma anche sulla considerazione che esso costituirebbe un riflesso della volontà del legislatore di creare un'entrata di natura patrimoniale, avente natura corrispettiva.

Un terzo orientamento, definito 'intermedio', postula la necessità di

distinguere caso per caso, con riguardo al contenuto concreto della pretesa, fra il canone richiesto per la pubblicità e quello per la concessione di spazi ed aree. A tale indirizzo 'mediano' viene ascritta CGT-2 Liguria n. 799 del 2024.

3.1. - Ancora sul piano interpretativo, ad avviso del giudice rimettente non sarebbe priva di rilievo la volontà del legislatore di accorpare entrate di diversa natura in un unico canone di tipo patrimoniale, unificandone la disciplina e, dunque, i rimedi giurisdizionali esperibili. D'altro canto, si osserva, «è indubbio che il CUP continui a presentare caratteri spiccatamente tributari, quali la doverosità, la natura autoritativa del provvedimento (che non a caso è rappresentato da un avviso di accertamento esecutivo) ed il collegamento con un presupposto dotato di rilevanza economica, sussumibile nell'alveo del presupposto d'imposta tradizionalmente inteso.».

Da ultimo, nell'ordinanza di rinvio pregiudiziale si evidenzia come la tesi intermedia, che vorrebbe ricondurre la fattispecie di cui alla lett. a) del comma 819 nell'alveo della giurisdizione ordinaria, e quella di cui alla lett. b) nell'alveo di quella tributaria, appaia suffragata dalla considerazione che il canone, seppur unitario, mantenga comunque una disciplina differenziata tra le due ipotesi sotto vari profili (quali, ad esempio, le modalità di determinazione del canone dovuto, previste, rispettivamente, dai commi 824 e 825, e la previsione di un soggetto obbligato in solido nella sola ipotesi di diffusione di messaggi pubblicitari, contenuta nel comma 823), «potendosi con ciò fondatamente ritenere che, all'interno del canone unico, continuino a convivere una componente patrimoniale ed una tributaria, tali da richiedere una diversificazione dei rimedi giurisdizionali esperibili.».

4. - Quanto ai presupposti richiesti dall'art. 363-*bis* c.p.c., il giudice *a quo* sottolinea che la questione sulla giurisdizione:

- è rilevabile d'ufficio e deve essere vagliata per definire il giudizio;
- non è ancora stata risolta dalla Corte di cassazione;
- presenta gravi difficoltà interpretative, come attestato dalla

diversificazione delle soluzioni adottate;

- è suscettibile di porsi in numerosi giudizi.

5. - Sussistono le condizioni richieste dall'art. 363-*bis* c.p.c. per dare ingresso al rinvio pregiudiziale.

6. - Preliminarmente, questa Corte ha chiarito che anche il giudice tributario di merito può avvalersi del rinvio pregiudiziale, in virtù del generale rinvio alle norme del codice di procedura civile contenuto nell'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'unicità della disciplina del giudizio di legittimità anche nel processo tributario *ex* art. 62, comma 2, del citato d.lgs., nonché della funzione nomofilattico-deflattiva del rinvio, volto a sollecitare l'anticipata enunciazione di un principio di diritto da parte della S.C., giudice di legittimità pure nella giurisdizione tributaria (Cass. Sez. U., 13/12/2023, n. 34851, richiamata anche nell'ordinanza di rimessione).

7. - Ancora sul piano dell'ammissibilità, è stato pure affermato che il rinvio pregiudiziale può avere ad oggetto una questione di diritto incidente sulla giurisdizione del giudice adito, non ostandovi la circostanza che il giudice di legittimità, per dirimere tali questioni, opera come giudice anche del fatto, poiché per tutte le questioni di carattere processuale, pur risultando inscindibilmente connessi i profili di diritto e quelli di fatto, è possibile distinguere concettualmente tra l'interpretazione della norma giuridica astrattamente destinata a regolare la fattispecie, che può essere demandata alla S.C. con il rinvio pregiudiziale, e la ricostruzione della concreta vicenda processuale, che resta affidata al giudice di merito, sia in via preventiva, per motivare la rilevanza della questione, sia successivamente, per l'applicazione del principio di diritto enunciato (Cass. Sez. U., n. 34851 del 2023, cit., richiamata anche sul punto nell'ordinanza di rinvio pregiudiziale).

7.1. - Nella specie, è stata delineata in diritto la questione interpretativa delle norme da cui dipende il riparto della giurisdizione, mentre l'indicazione degli elementi fattuali è stata rapportata alla rilevanza della questione nell'*iter*

decisorio del giudizio.

Ricorre, pertanto, il requisito della rilevanza della questione in funzione della decisione che il giudice rimettente è chiamato ad assumere.

8. - La questione presenta il carattere di novità, in quanto attiene ad un istituto introdotto dall'art. 1, commi 816-847, della l. 27 dicembre 2019, n. 160 («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, di seguito denominati "enti"»), in sostituzione di precedenti tributi ed entrate patrimoniali (segnatamente: « la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni, il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari e il canone di cui all'articolo 27, commi 7 e 8, del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, limitatamente alle strade di pertinenza dei comuni e delle province. Il canone è comunque comprensivo 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»), accorpati in un unico canone, definito 'patrimoniale'.

8.1. - Questa Corte non ha ancora avuto modo di pronunciarsi circa la natura giuridica del nuovo canone unico patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria e pubbliche affissioni (cd. CUP).

Tuttavia, con riguardo ai prelievi previgenti, Cass., Sez. 5, 02/10/2019, n. 24541, citata anche dal giudice rimettente per porre in risalto la natura eterogenea degli istituti accorpati, ha affermato, con indirizzo risalente a Cass., Sez. U, 07/01/2016, n. 61, 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 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.». La diversa natura dei prelievi – il COSAP a carattere extratributario, la TOSAP con effettiva funzione di imposta – costituisce punto di riferimento nella giurisprudenza di questa Corte (v., in particolare, Cass. Sez. U., 07/05/2020, n. 8628, parr. 5.4. e ss., nonché, fra altre, Cass., Sez. 1, 25/09/2024, n. 25614) ed è stata ribadita anche in recenti pronunce rese dalla Sezione Tributaria nell'ambito di giudizi di impugnazione dell'accertamento relativo alla determinazione dell'obbligazione tributaria TOSAP per mancata applicazione della tariffa agevolata (v. per tutte, Cass. Sez. 5, 20/02/2025, nn. 4510 e 4514).

Viceversa, con riguardo al rapporto tra canone per l'installazione di mezzi pubblicitari (cd. CIMP) e imposta comunale sulla pubblicità (cd. ICP), in esito alla sentenza n. 141 dell'8 maggio 2009 della Corte costituzionale, le Sezioni Unite hanno chiarito che il primo, previsto dall'art. 62 del d.lgs. n. 446 del 1997, costituisce una mera variante della seconda e conserva, quindi, la qualifica di tributo propria di quest'ultima, per cui le controversie aventi ad oggetto la sua debenza spettano alla giurisdizione delle commissioni tributarie (Cass., Sez. U, 03/11/2009, n. 23195; in senso conforme, Cass., Sez. 5, 17/11/2023, n. 32055, par. 8.1.). Successivamente, anche in riferimento ad arresto precedente alla citata pronuncia della Corte costituzionale (Cass. Sez. U, 16/04/2009, n. 8994), è stato specificato che spettano alle commissioni tributarie le controversie aventi ad oggetto la debenza del canone previsto per l'installazione di mezzi pubblicitari dall'art. 62 del d.lgs. n. 446 del 1997,

come ritenuto dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 141 del 2009, mentre spettano alla giurisdizione del giudice ordinario, sulla base del fondamentale criterio di cui all'art. 5 della l. 6 dicembre 1971, n. 1034, le controversie relative al canone per la concessione di spazi ed aree per l'installazione di impianti pubblicitari (Cass., Sez. U, 07/05/2010, n. 11090).

In definitiva, la natura eterogenea degli istituti accorpati con il nuovo canone unico patrimoniale non consente, allo stato, di individuare un chiaro sviluppo della giurisprudenza formatasi nella pregressa disciplina per dirimere la questione sollevata nell'ordinanza di rinvio pregiudiziale.

9. - Sussiste anche l'ulteriore requisito della grave difficoltà interpretativa, come emerge dalla disamina delle differenti soluzioni riscontrate nella giurisprudenza di merito.

Infatti, anche a voler precisare i contorni delle pronunce richiamate dal giudice rimettente, si profilano tre indirizzi ermeneutici.

9.1. In particolare, la CTP Pordenone (sentenza n. 65 del 27 luglio 2022), dopo aver richiamato il disposto dell'art. 2, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 – secondo cui appartengono in linea generale alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto tributi di ogni genere e specie, comunque denominati – ha sviluppato un'ampia motivazione, ricordando che, come riconosciuto dalla giurisprudenza della Corte costituzionale, il giudice tributario deve essere considerato un organo speciale di giurisdizione preesistente alla Costituzione, la cui compatibilità con il dettato costituzionale (e in particolare con l'art. 102, secondo comma, che vieta l'istituzione di giudici straordinari o speciali) è subordinata al rispetto dei confini della materia tributaria, cosicché ogni ampliamento della sfera di cognizione della predetta giurisdizione speciale, che comporti lo snaturamento della materia ad essa originariamente attribuita, deve ritenersi costituzionalmente illegittimo per violazione del predetto divieto. In tale ottica, è stata richiamata la sentenza della Corte costituzionale n. 64 del 2008, che ha dichiarato illegittimo l'art. 2,

comma 2, secondo periodo, del d.lgs. n. 546 del 1992, nella parte in cui assegnava alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP) previsto dall'art. 63 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; parimenti, è stata richiamata la già citata sentenza della Corte costituzionale n. 141 del 2009, che ha riconosciuto natura tributaria al canone comunale per l'installazione di mezzi pubblicitari (CIMP). Dunque, al fine di stabilire se il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria (cd. CUP), introdotto dall'art. 1, commi 816 e ss., l. n. 160 del 2019 costituisca o meno un tributo, occorrerebbe innanzitutto tenere presenti le caratteristiche valevoli a contraddistinguere questo genere di entrata pubblica, tradizionalmente identificati 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, senza che, per contro, possa assumere rilevanza alcuna la denominazione utilizzata dal legislatore, la cui terminologia in questa materia spazia variamente attraverso l'impiego dei termini «tassa», «imposta», «canone», «tariffa», eccetera, talora designando prestazioni pecuniarie qualificabili come meri corrispettivi di diritto privato. Peraltro, secondo la CTP di Pordenone, «ad un primo sguardo retrospettivo emerge come entrambe le tipologie di prestazioni pecuniarie obbligatorie collegate all'esercizio dell'attività pubblicitaria nell'ambito del territorio comunale (ICP e CIMP) abbiano storicamente rivestito natura tributaria, la prima per espressa qualificazione testuale non contrastata da dubbi interpretativi ed il secondo in virtù di una lettura sistematica definitivamente avallata dalla Corte costituzionale con la citata - e tuttora fondamentale come base di orientamento - sentenza n. 141/2009.». Sulla base di tali premesse ed in esito ad approfondita analisi delle nuove disposizioni, la CTP Pordenone conclude per la natura tributaria del canone previsto dall'art. 1, comma 819, lett. b), l. n. 160 del 2019,

con conseguente assegnazione delle relative controversie alla corrispondente giurisdizione speciale, ai sensi dell'art. 2, comma 1, d.lgs. n. 546 del 1992. Tuttavia, benché ascritta dal giudice remittente al primo indirizzo, la pronuncia in esame presenta elementi che potrebbero ricondurla all'orientamento definito intermedio, considerato come essa, dopo aver concentrato la propria indagine essenzialmente sul canone previsto dalla lett. b) del comma 819 dell'art. 1 l. n. 160 del 2019, abbia espressamente chiarito che: 1) ai sensi dell'art. 1, comma 820, l. n. 160 del 2019, l'applicazione del canone di cui alla lett. b) del comma 819, esclude quella del canone dovuto per le occupazioni di aree demaniali od appartenenti al patrimonio indisponibile previsto dalla lett. a); 2) quest'ultimo risulta invece suscettibile di essere ricondotto ad un regime concessorio implicante il nesso di corrispettività fra uso (occupazione) del suolo pubblico ed assolvimento di una prestazione pecuniaria posta a carico dell'utilizzatore.

9.2. - Nello stesso senso si è pronunciata la CGT-2 Liguria (sentenza n. 799 del 24 ottobre 2024), ampiamente richiamata dal giudice rimettente, che, dopo averla inserita nel primo orientamento, nel prosieguo della motivazione la illustra come espressiva della tesi intermedia. In effetti, secondo tale arresto vi sarebbe continuità tra la normativa previgente e quella attuale, cosicché il canone in questione costituirebbe, benché sotto diverso *nomen iuris*, un prelievo della stessa natura dell'imposta come disciplinata in precedenza e la cui natura senza alcun dubbio era ed è tributaria; la giurisdizione andrebbe, quindi, ripartita fra il giudice tributario per i ricorsi avverso i provvedimenti impositivi degli enti locali interessati ed il giudice ordinario per le controversie relative al canone per la concessione di spazi ed aree, in base ad un'indagine da svolgere in concreto, caso per caso, per discernere se si sia o meno in presenza di un tributo, secondo i criteri indicati dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 141 del 2009.

9.3. - Anche la CGT-2 Friuli-Venezia-Giulia (sentenza n. 38 del 2 febbraio

2024), emessa sempre con specifico riguardo al canone previsto dalla lett. b) del comma 819 dell'art. 1 l. n. 160 del 2019, dopo aver affermato che il prelievo di cui si tratta «si pone in netta continuità con la normativa che precedentemente disciplinava le imposte in questione e la cui natura senza alcun dubbia era ed è tributaria», ritiene che tale assunto «porta con sé l'affermazione della piena giurisdizione del giudice tributario dei ricorsi avverso i provvedimenti impositivi degli enti locali interessati, mentre alla giurisdizione del giudice ordinario spettano le controversie relative al canone per la concessione di spazi ed aree per l'installazione di impianti pubblicitari». In particolare, «affermata la continuità tra la precedente e l'attuale normativa che disciplina la materia, il canone in questione costituisce, seppure con un diverso nome giuridico, un prelievo della stessa natura dell'imposta come disciplinata in precedenza, presentando tutte le caratteristiche del tributo e ciò a prescindere dalla denominazione usata dal legislatore, dovendo valutare caso per caso ed alla luce di determinati criteri al fine di qualificare come tributarie determinate entrate».

9.4. - Ancora la CGT-1 Reggio Emilia (sentenza n. 178 del 26 settembre 2022), dopo aver riportato il contenuto dei commi 816, 817, 819, 820, 821 e 823 dell'art. 1 l. n. 160 del 2019, afferma che dalla lettura di essi appare chiaramente che «il canone patrimoniale per l'esposizione pubblicitaria abbia natura tributaria posto che sostituisce, e ne mantiene gli stessi presupposti imponibili, soggetti d'imposta ed ente impositore l'imposta comunale sulla pubblicità; ne consegue come il richiamato canone abbia natura tributaria con l'ulteriore conseguenza della piena giurisdizione delle Corti Tributarie a decidere sulle relativi liti tra enti impositori e soggetti d'imposta».

9.5. - Sulla stessa linea si pone anche la CGT-2 Lombardia (sentenza n. 2654 del 15 ottobre 2024, non citata dal giudice rimettente), secondo cui il prelievo operato dagli enti territoriali ha certamente natura tributaria e per tale ragione deve essere destinato alla competenza del giudice tributario.

9.6. - Viceversa, il TAR Lombardia, Brescia (sentenza n. 576 del 10 luglio 2023, ascritta nell'ordinanza di rimessione al primo degli orientamenti sopra enucleati), offre invero elementi per escludere la natura tributaria del CUP.

In effetti, il giudice amministrativo, dopo aver osservato che, con la riforma introdotta dall'art. 1, commi 816-835, della l. 160 del 2019 sono state accorpate nel canone unico patrimoniale una serie di prestazioni patrimoniali che avevano in precedenza distinte qualificazioni e regolamentazioni, richiamata la giurisprudenza costituzionale (v. Corte cost. 14 dicembre 2017 n. 269, punto 9.1) sui criteri per individuare una fattispecie tributaria, si chiede se applicando i suddetti criteri si ottengano i medesimi risultati per tutte le componenti del canone unico patrimoniale, ossia – formulando in altro modo l'interrogativo – se l'introduzione di una fattispecie unitaria abbia solo una funzione di riordino di norme in precedenza sparse in più fonti, o se al contrario implichi una nozione di bene pubblico in grado di fornire un comune denominatore a tutte le componenti del canone. Quanto al caso di occupazione di beni pubblici materiali, tipicamente del suolo e del sottosuolo, l'individuazione di un rapporto sinallagmatico è immediata, cosicché non vi sono problemi a ipotizzare l'estensione del modello COSAP a tutte le fattispecie coinvolgenti un uso particolare dei suddetti beni; invece, nel caso della diffusione di messaggi pubblicitari, il bene pubblico di cui viene autorizzato un uso particolare è meno facilmente individuabile, in quanto ha carattere immateriale, ma viene fatto coincidere dal giudice amministrativo con il paesaggio urbano, «partendo dalla premessa che la moderna pianificazione urbanistica ha ormai acquisito il concetto di incidenza paesistica anche al di fuori delle zone vincolate, e considerando poi che nel testo normativo vi è un chiaro disaccoppiamento tra il canone unico patrimoniale e gli elementi indicativi della capacità contributiva». Si rinviene, quindi, la centrale considerazione secondo cui «Con l'unificazione del canone vengono raggiunti due obiettivi di interesse pubblico: da un lato, viene semplificato e

reso più trasparente l'accesso dei privati a beni che non hanno un sostituto di mercato ma sono necessari per lo svolgimento di attività imprenditoriali; dall'altro, vengono razionalizzate le entrate patrimoniali degli enti pubblici attraverso un sistema ordinato e non discriminatorio di tariffe, basato sulla misura dell'utilizzazione individuale indipendentemente da eventuali indici di capacità contributiva degli utilizzatori.».

9.7. - Il TAR Lazio (sentenza n. 3248 del 21 marzo 2022, inserita nell'ordinanza di rimessione nell'ambito del secondo indirizzo, che radica la giurisdizione del giudice ordinario) non affronta espressamente il tema, ma afferma che «La legge di bilancio n. 160/2019 ha quindi introdotto, a decorrere dal 1 gennaio 2021, il c.d. canone patrimoniale unico o canone unico (di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria) che, sostituendo una serie di prestazioni patrimoniali imposte (quali, in particolare, TOSAP, ICP, COSAP, CIMP), riunisce in una sola forma di prelievo coattivo le entrate relative all'occupazione di aree pubbliche e alla diffusione di messaggi pubblicitari», aggiungendo che «Il canone unico patrimoniale è quindi, a sua volta, una prestazione patrimoniale imposta che sostituisce tutte le precedenti forme di imposizione poste a carico dei soggetti che, a vario titolo, occupano il suolo pubblico o pongono in essere atti di diffusione di messaggi pubblicitari su beni pubblici o privati.».

9.8. - Analogamente, il Tribunale di Macerata (sentenza n. 902 del 3 novembre 2023) ha ritenuto sussistente la giurisdizione del giudice ordinario con riguardo alle controversie aventi ad oggetto l'illegittimità dell'avviso di pagamento per le somme dovute a titolo di CUP «in quanto trattasi di atti contenenti la quantificazione di mere pretese patrimoniali della Pubblica Amministrazione, privi di qualsiasi valenza provvedimentale».

9.9. - Fra le decisioni di merito che hanno affermato la giurisdizione del giudice ordinario – oltre a quelle specificamente citate nell'ordinanza di rimessione – va menzionata la sentenza n. 1381 del 1° agosto 2024 del

Tribunale di Padova, secondo cui «il canone oggetto di causa è previsto dalla disposizione di cui all'art.1 comma 816 della L.160/19, che ha istituito il canone patrimoniale di concessione autorizzazione o esposizione pubblicitaria inglobando, fra l'altro, la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni e il canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari, con ciò mantenendo almeno in parte la natura sostanziale di tributo pubblico, riconducibile in senso lato alla categoria delle imposte e tasse, che in quanto non espressamente compreso nei rapporti devoluti alla competenza della giurisdizione tributaria, resta riservato alla competenza per materia del Tribunale». Tale precedente è espressamente richiamato da altra decisione (Tribunale Forlì, sentenza n. 957 dell'11 dicembre 2024) per dichiarare in via preliminare che «la giurisdizione in tema alle controversie relative al canone previsto dall'art. 1 comma 816 della L. 160/19 appartiene al giudice ordinario».

Ancora, il Tribunale di Bari (sentenza n. 903 del 15 marzo 2025), nell'osservare che «Ai sensi dell'art. 1, comma 819, lett. a) della Legge di Bilancio 2020, il presupposto del Canone Unico Patrimoniale è costituito dall'occupazione effettiva, anche abusiva, di suolo pubblico» e che «Il CUP, disciplinato dall'articolo 1, commi 816-847, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160, costituisce un canone patrimoniale che sostituisce la Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP), il Canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP)», ha provveduto nel merito senza interrogarsi sulla giurisdizione, implicitamente attribuita al giudice ordinario.

9.10. - Anche nella giurisprudenza delle corti tributarie, peraltro, non sono mancati arresti favorevoli alla giurisdizione del giudice ordinario.

In particolare, la CTP Udine (sentenza n. 198 del 19 luglio 2022) e la CGT-1 Udine (sentenza n. 23 del 15 febbraio 2023) hanno sostenuto che, con

l'introduzione della nuova disciplina, il legislatore avrebbe abbandonato la configurazione tributaria del prelievo, cosicché il nuovo canone sarebbe attualmente modellato come un'entrata di natura patrimoniale, sostitutiva sia di canoni e tributi inerenti a occupazione di suolo pubblico ed esposizione pubblicitaria, sia di qualunque altro canone concessorio, ad eccezione di quelli relativi alla prestazione di servizi. La *ratio* complessiva della riforma sarebbe, dunque, da individuarsi nella volontà di semplificazione dell'eccessivo numero di imposte minori, sostituendole con il nuovo canone unico.

10. - A fronte delle difficoltà interpretative apprezzate nel precedente paragrafo è opportuno dirimere l'emergente questione, suscettibile di essere riproposta in numerosi giudizi, su un tema a carattere pregiudiziale, come la giurisdizione.

11. - Il rinvio pregiudiziale disposto dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Vicenza deve, quindi, essere dichiarato ammissibile ed assegnato alle Sezioni Unite, ai sensi degli artt. 360, primo comma, n. 1, e 374, primo comma, c.p.c., venendo in rilievo una questione di giurisdizione.

P.Q.M.

Visto l'art. 363-*bis* c.p.c., dichiara ammissibile il rinvio pregiudiziale sollevato dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Vicenza con l'ordinanza in premessa e lo assegna alle Sezioni Unite.

Roma, 3 giugno 2025

La Prima Presidente

Margherita Cassano

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 05/06/2025

FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dott.ssa Silvia Abate