

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Cosap e Tosap, diversi per natura. Il contenzioso va in aule differenti

3 Maggio 2016

Il canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (articolo 63 del Dlgs 446/1997) rientra nella giurisdizione del giudice ordinario e non in quella del giudice tributario



Il canone per l'occupazione di aree pubbliche (Cosap) è stato ritenuto essere *“un quid ontologicamente diverso, sotto il profilo strettamente giuridico, dal tributo per la medesima occupazione (Tosap)”* dalla giurisprudenza prima della Cassazione a sezioni unite, emessa in sede di risoluzione delle questioni di attribuzione della giurisdizione, sia dalla Corte costituzionale adita sulla legittimità costituzionale dell'articolo 2, comma 2, secondo periodo, del Dlgs n. 546/1992 sul contenzioso

tributario.

La ragione giustificativa di tale conclusione si rinviene nell'affermazione che tale canone - la cui istituzione è stata prevista dall'articolo 63 del Dlgs n. 446/1997 (come modificato dall'articolo 31 della legge n. 448/1998) - è stato qualificato in termini di corrispettivo di una concessione, reale o presunta (nel caso di occupazione abusiva), dell'uso esclusivo o speciale di beni pubblici, e non già dovuto per la sottrazione al sistema della viabilità di un'area o di uno spazio pubblico.

In questo senso, si vedano le pronunce della Corte suprema n. 14864/2006, n. 1239/2005, n. 5462/2004, n. 12167/2003, avverso le quali si pose la pronuncia, sempre a sezioni unite, n. 1611/2007, ove venne affermata la giurisdizione del giudice tributario riguardo proprio al Cosap.

La Corte costituzionale, con la sentenza n. 64/2008, è intervenuta sull'articolo 2, comma 2, della legge processuale tributaria del 1992 nella versione aggiornata dall'articolo 3-bis, comma 2, lettera b), della legge n. 248/2005, che ha aggiunto la previsione che *“Appartengono alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.446, e successive modificazioni*

”.

L'illegittimità costituzionale di tale attribuzione giurisdizionale in capo al giudice tributario è stata individuata sul rilievo che l'articolo 102, comma 2, della Costituzione vieta l'istituzione *ex novo* di giudici speciali diversi da quelli espressamente nominati in Costituzione e che l'articolo VI delle disposizioni transitorie impone l'obbligo di effettuare la revisione degli organi speciali di giurisdizione preesistenti alla Costituzione, con il duplice limite di non snaturare le materie loro attribuite e di assicurare la conformità a Costituzione delle medesime giurisdizioni. Infatti, i giudici delle leggi hanno testualmente affermato che *“Non sussistono ragioni, pertanto, perché questa Corte proceda ad una autonoma valutazione circa la natura del COSAP”*, risultando sufficiente che *“Tale illegittima attribuzione può derivare, direttamente, da una espressa disposizione legislativa che ampli la giurisdizione tributaria a materie non tributarie ovvero, indirettamente, dall'erronea qualificazione di “tributaria” data dal legislatore (o dall'interprete) ad una particolare materia (come avviene, ad esempio, allorché si riconducano indebitamente alla materia tributaria prestazioni patrimoniali imposte di natura non tributaria)”*.

La pronuncia 61/2016 della Cassazione a sezioni unite si pone su tale decisione dell'Alta Corte nazionale senza null'altro aggiungere, mentre da parte nostra possiamo ribadire la peculiarità dell'assetto giurisdizionale derivante da tale pronuncia costituzionale, in quanto l'articolo 31, comma 20, della legge n. 448/1998 che, nel modificare il comma 1 dell'articolo 63 del Dlgs n. 446/1997, stabilì che *“i Comuni possono ... escludere l'applicazione nel proprio territorio della TOSAP”*, e, in alternativa all'applicazione di tale tributo, prevedere che l'occupazione, sia permanente che temporanea, degli spazi e delle aree sia assoggettata a un canone di concessione (Cosap) determinato in base a tariffa.

Ne consegue che, se il Comune non modifica la propria regolamentazione sulla tassa per l'occupazione in esame, permane la natura tributaria della prestazione richiesta al concessionario o all'abusivo possessore dell'area, con conseguente giurisdizione delle Commissioni tributarie, mentre, se l'abolisce istituendo il canone sull'occupazione degli stessi beni, la giurisdizione è del giudice ordinario, ossia del Tribunale a mente dell'articolo 5 della legge n. 1034/1971, come modificato dall'articolo 33 del Dlgs n. 80/1998 (poi sostituito dall'articolo 7 della legge n. 205/2000).

Tale giurisdizione dipendente dalla denominazione scelta dal regolamento comunale ci pare in contrasto con i criteri elaborati dalla giurisprudenza costituzionale per individuare le entrate tributarie, in quanto tali criteri evidenziano che, *“indipendentemente dal nomen iuris utilizzato dalla normativa che disciplina tali entrate, consistono nella doverosità della prestazione e nel collegamento di questa alla pubblica spesa, con riferimento ad un presupposto economicamente rilevante”*, come affermato dalle pronunce della Corte costituzionale n. 73/2005 e n. 334/2006, ma ritenuti esclusi dalla cennata pronuncia della Consulta n. 64/2008.

Infine, è da rilevare che l'articolo 9, comma 1, lettera a), n. 2, del Dlgs n. 156/2015, ha eliminato dall'articolo 2, comma 2, del decreto sul contenzioso tributario del 1992 e, quindi dalla giurisdizione tributaria, il canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche, il canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue e la tariffa per lo smaltimento dei rifiuti urbani, permanendo soltanto l'imposta o il canone comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni.

a cura di Giurisprudenza delle imposte edita da ASSONIME

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/cosap-e-tosap-diversi-natura-contenzioso-va-aule-differenti>