



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE
DIR.CENTRALE: FISCALITA' LOCALE

Circolare del 20/02/1996 n. 43

Oggetto:

TOSAP - Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche.
Legge n. 549 del 28 dicembre 1995 recante "Misure di razionalizzazione della finanza pubblica".

Chiarimenti per l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 3, commi da 59 a 67.

Sintesi:

Le modifiche apportate dalla legge n. 549/95 introducono: la esclusione della tassa per le occupazioni inferiori al mezzo metro quadrato; un indice convenzionale di misurazione dei passi carrabili; la diminuzione da minimi tariffari che gli enti locali possono deliberare; la soppressione della ipotesi di tassazione delle occupazioni relative agli allacci, o innesti con impianti di erogazione di pubblici servizi; alcune ipotesi di non applicazione del tributo relativamente ad alcune fattispecie di occupazione; la fissazione di importi minimi di tassazione inderogabili per le varie classi di comuni.

Testo:

Le disposizioni contenute nell'articolo 3, commi da 59 a 67, della legge n. 549 del 28 dicembre 1995 collegata alla legge finanziaria 1996, pubblicata sul Supplemento ordinario alla G.U. n.302 del 29 dicembre 1995, introducono, in materia di tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, alcune importanti novità nell'impianto normativo costruito dal decreto legislativo 15 novembre 1993 n.507 e successive modificazioni. Tali novità si concretizzano sostanzialmente in una serie di interventi intesi, da un lato, a migliorare i criteri di determinazione della tassa, con l'introduzione di automatismi applicativi e forme agevolate di prelievo, dall'altro, ad ampliare, in misura ancora più significativa rispetto a quanto contenuto nel sopracitato decreto legislativo n.507/93, il grado di autonomia impositiva degli Enti locali, con la previsione, a favore degli stessi, di facoltà esercitabili in relazione alla tassabilità o meno di talune fattispecie impositive e alla quantificazione delle tariffe.

In particolare, il comma 59 dell'articolo in esame, in sostituzione del comma 4 dell'articolo 42 del D.lgs n.507/93, dispone nel primo periodo, confermando, peraltro, il contenuto della previgente formulazione, che il criterio di determinazione della tassa si fonda sulla effettiva occupazione del suolo a dello spazio pubblico espressa in metri quadrati o in metri lineari, con arrotondamento della cifra contenente i decimali all'unità superiore (ad esempio: 1,37 mq = 2 mq). Aggiunge, tuttavia, nel secondo periodo, e cioè rappresenta, in concreto, l'elemento di novità rispetto alla disciplina precedente, che non si fa comunque luogo alla tassazione delle occupazioni che, in relazione alla medesima area di riferimento, siano complessivamente inferiori a mezzo metro quadrato o lineare.

Al riguardo, premesso che per "medesima area di riferimento " deve intendersi il tratto di strada (o la porzione di area pubblica) sul quale insiste la specifica occupazione, va precisato che, ai fini dell'individuazione dell'ambito agevolativo prevista dalla disposizione in parola, occorre tener conto dell'entità complessiva del suolo a spazio sottratti all'uso pubblico, determinabile sulla base del titolo (concessione, autorizzazione) dal quale l'occupazione trae fondamento.

Va altresì, tenuto presente che, ove più occupazioni gravino sulla medesima area per effetto di uno o più atti concessori, al calcolo della predetta entità complessiva occorre procedere logicamente le stesse in modo omogeneo e, cioè, le occupazioni temporanee tra loro, separatamente da quelle permanenti. Non è superfluo aggiungere, sempre nell'ipotesi di una pluralità di occupazioni omogenee sulla medesima area di riferimento, che non assume alcuna rilevanza il fatto che al calcolo

concorrano o meno tra loro occupazioni del suolo e occupazioni soprastanti o sottostanti al suolo.

E', infine, appena il caso di precisare che, ove le piu' occupazioni di entita' uguale o superiore a mezzo metro quadrato o lineare, anche della stessa natura insistano ciascuna su area pubblica distinta, la tassa per dette singole occupazioni va determinata autonomamente, con arrotondamento all'unita' di misura superiore. Cio', ovviamente, anche nell'ipotesi di occupazioni effettuate ai fini dell'art.46 del D.lgs n. 507/93 e successive modificazioni.

A titolo esemplificativo, si rappresentano le seguenti ipotesi:

a) autorizzazione per occupazione temporanea di suolo pubblico con un banchetto pari a mq 0,50: si fa luogo alla tassazione con arrotondamento a mq.1;

b) concessione per occupazione permanente di suolo pubblico pari a mq 20 e del relativo spazio sovrastante con n. 2 faretti per complessivi mq 0,40: si fa luogo anche alla tassazione dell'occupazione sovrastante in misura arrotondata a mq 1;

c) concessione per occupazione permanente di spazio pubblico con una insegna di mq 0,49; non si fa luogo alla tassazione;

d) concessione per occupazione permanente dello spazio pubblico con una vetrinetta di 0,30 mq + un faretto di 0,15 mq; non si fa luogo alla tassazione.

Va in ogni caso sottolineato che, ai fini del calcolo in questione, deve essere presa in considerazione l'esatta consistenza dell'occupazione descritta dal relativo titolo amministrativo. In sostanza, con riferimento, ad esempio, ad un'autorizzazione all'occupazione temporanea di suolo pubblica con sedie e tavolinetti, non assumono rilevanza i singoli elementi che danno luogo all'occupazione, ma la superficie complessiva risultante dall'autorizzazione medesima.

Il principio della intassabilita' delle occupazioni inferiori a mezzo metro quadrato si ritiene applicabile anche agli abusivi, fermo restando, s'intende, l'irrogazione della sanzione per la violazione amministrativa nei loro confronti.

Di notevole importanza per la disciplina del tributo in esame e' la disposizione di cui al successivo comma 60 che, a modifica dell'articolo 44, comma 5, del citato D.lgs. n. 507/93, ha introdotto un criterio di misurazione "convenzionale" della superficie dei passi carrabili ed ha altresì abrogato il comma 7 del medesimo decreto legislativo.

In particolare, per quanto concerne il nuovo criterio di misurazione delle occupazioni in questione, occorre precisare che la disposizione, così come si ricava dalla sua formulazione, intende unicamente uniformare, sempreché, ovviamente, sussista il presupposto impositivo, il sistema di determinazione della superficie tassabile, indipendentemente dalla consistenza del manufatto insistente sul suolo pubblico. Stabilisce, infatti, il menzionato comma 60, lett. a), che la superficie tassabile dei passi carrabili si determina moltiplicando la larghezza del passo, misurata sul fronte dell'edificio o del terreno al quale si dà accesso, per la profondita' di un metro lineare "convenzionale".

Cio' significa, ad esempio, che, sia in presenza di un taglio nel marciapiede o di altro manufatto per una profondita' di 10 mt. lineari, sia in presenza di un semplice smusso di cm 10, la misura da prendere in considerazione, ai fini del computo della superficie del passo carrabile, e' sempre quella unitaria di un metro lineare.

A titolo esemplificativo:

a) larghezza dell'accesso: mt. 3; profondita' del taglio o altro manufatto: mt.7,20; superficie tassabile: mq 3.(mt.3 x mt.1);

b) larghezza dell'accesso: mt.3,25; profondita' del taglio o altro manufatto: mt.0,27; superficie tassabile: mq4 (3,25mt. x 1mt= mq 3,25; arrotondamento all'unita' superiore = 4 mq).

Nell'ipotesi, puramente teorica che, per i passi costruiti direttamente dal comune o dalla provincia (art. 44, comma 6, del D.lgs. n. 507/93), la larghezza dell'accesso fosse superiore a 10 mt, si intende che la superficie eccedente i 9 mq, risultante, come si e' innanzi detto, dal prodotto tra la larghezza dell'accesso medesimo per la profondita' convenzionale del manufatto pari a 1 mt, va ridotta al 10 per cento, con arrotondamento all'unita' di misura superiore. Ad esempio: mt 12 x 1 - mq 12; superficie tassabile: mq 10

(mq.9 + 10% di mq.3, cioè mq.9 + mq.0,30 = mq.9,30 - arrotondato a mq.10) -

Per quanto attiene all'altra disposizione contenuta nella lett. b) del ripetuto comma 60, concernente l'abrogazione del comma 7 dell'art.44 del D.lgs n.507/93, va innanzitutto sottolineato che essa non produce l'effetto di estendere la tassazione anche ai passi cc.dd. "a raso", cioè ai semplici accessi, carrabili a pedonali, sprovvisti di qualsiasi manufatto, ma persegue l'obiettivo di eliminare dal contesto normativo vigente in materia inutili riferimenti a principi fondamentalmente chiari e indiscutibili.

Tale interpretazione, a parte la presenza del successivo comma 8, che ancora reca disposizioni in ordine a tali accessi, si ricava soprattutto dal fatto che non risulta modificata la fatti specie impositiva descritta dall'art.44, comma 4, del D.lgs n.507/93 ne' e' stata introdotta, ad integrazione della stessa, una specifica norma che renda possibile l'azione di prelievo con riferimento agli accessi medesimi. Per altro verso, non potrebbe considerarsi sintomatica, a tal fine, la circostanza della sostituzione del vecchio criterio di misurazione dei passi carrabili con quella "convenzionale", atteso che detto intervento si concepisce solo in logica e stretta correlazione con l'ipotesi di occupazione delineata dal citato art. 44, comma 4.

D'altra parte parrebbe insostenibile, in ogni caso, il principio della tassabilità dei passi "a raso", non solo per un motivo strettamente tecnico individuabile nella lettera della disposizione recante l'ipotesi impositiva, ma anche e soprattutto per la "ratio" di tutta l'impianto normativo fondato, come e' nato, sulla utilizzazione particolare del suolo pubblico per effetto di un atto amministrativo (concessione). Infatti, dal punto di vista tecnico, la menzionata disposizione di cui all'art. 44, comma 4, del D. Lgs n.507/ 93, nel delineare il concetto di "passo carrabile", fa specifico riferimento ad un manufatto inteso a facilitare l'accesso alla proprietà privata e la necessaria sussistenza di un'opera visibile e' confermata dal termine "costruiti" presente nella formulazione del successivo comma 6 dello stesso articolo. Sotto l'aspetto razionale poi, non appare in ogni caso possibile la tassazione dei semplici accessi che si aprono direttamente sulla via pubblica senza alcun manufatto, in quanto, mancando il presupposto impositivo dell'occupazione dal suolo pubblico, si andrebbe a sottoporre all'onere tributario il diritto di accesso alla proprietà privata, prioritario ed assoluto ed, in quanto tale, non suscettibile di alcuna autorizzazione o concessione. Peraltro, non appare sostenibile, a dimostrazione dell'assunto contrario, l'osservazione secondo la quale, al pari del passo carrabile, nell'accesso "a raso" il soggetto farebbe un uso particolare del suolo pubblico rendendolo, in qualche modo, indisponibile alla collettività, anche per effetto del divieto di sosta imposta dal codice della strada a difesa dello stesso. Non sussiste, infatti, nel caso specifico, un uso del suolo pubblico diverso rispetto a quello che normalmente ha la collettività generalizzata ne' a tale conclusione potrebbe condurre, anche teoricamente, il riferimento alla manovra di accesso del veicolo alla proprietà privata. Parimenti irrilevante appare, in proposito, l'osservazione relativa al divieto di sosta imposto a fronte di quell'accesso, atteso che il diritto del cittadino di transitare da e verso la sua proprietà va comunque garantita dall'ordinamento contro eventuali violazioni da parte di qualsiasi altro soggetto.

Sempre in ordine alla disposizione abrogativa del comma 7, e' appena il caso di aggiungere che per gli accessi pedonali "a raso" valgono le medesime considerazioni avanti espresse per quelli carrabili "a raso". Naturalmente i passi pedonali costituiti da manufatti insistenti su suolo pubblico sono soggetti a tassazione con i criteri generali previsti per i passi carrabili dal richiamato art.44, comma 5, del D.lgs n.507/93, come sostituito dal comma 60, lett.a, dell'art. 3 in esame.

Di notevole rilevanza, ai fini dell'applicazione della tassa per l'occupazione temporanea di suolo pubblico, sono le disposizioni di cui al successivo comma 61 del provvedimento in esame, introdotte in sostituzione dei commi 1,2 e 3 dell'art.45 del D.lgs n.597/93, come modificata dal D.lgs. n. 566/93.

Con riferimento al comma 1 del citato articolo 45, va precisato che essa sostanzialmente riproduce la medesima formulazione precedentemente in vigore, con l'unica differenza che la frase "ed indicati nel regolamento" e' stata sostituita dalla frase "in riferimento alle singole fattispecie di

occupazione": Detta sostituzione, da un lato non esclude, comunque, che i tempi di occupazione, deliberati dall'Ente locale, debbano essere indicati nel regolamento per ovvi motivi di trasparenza dell'azione amministrativa di prelievo, dall'altro pone a carico dell'Ente medesimo l'obbligo di determinare detti tempi in modo analitico per ogni singola occupazione.

A titolo esemplificativo, si rappresenta qui di seguito una ipotesi di determinazione analitica dei tempi di occupazione temporanea per fattispecie impositive piu' ricorrenti nei Comuni:

- a) occupazioni temporanee di suolo pubblico realizzate in aree di parcheggio direttamente gestite dal Comune: tariffa al mq per ora (1/24 della misura di tariffa giornaliera) o, nell'ipotesi di fasce orarie: dalle ore 0,7 alle ore 16,00: tariffa giornaliera al mq, ridotta del 50 per cento; oltre le 16,00 e fino alle 20,00: tariffa giornaliera al mq, ridotta del 20 per cento; oltre: tariffa giornaliera intera al mq.;
- b) occupazioni temporanee effettuate da operatori commerciali in mercati settimanali: fascia oraria dalle 0,8 alle 14,00 : tariffa giornaliera al mq, ridotta del 30 per cento; oltre le 14,00 e fino alle 17,00: tariffa ridotta del 20 per cento; oltre: tariffa intera;
- c) occupazioni temporanee per attivita' edilizia con impalcature fisse: tariffa giornaliera intera al mq;
- d) altre occupazioni temporanee non occasionali; dalle 0,7 alle 13,00: tariffa giornaliera, ridotta del 50 per cento; oltre le 13,00 e fino alle 18,00: tariffa giornaliera ridotta del 30 per cento; oltre tariffa giornaliera intera.

Il sostituito comma 2 del ripetuto art. 45 del D.lgs n. 507/93 e successive modificazioni presenta elementi di maggiore interesse, investendo, sostanzialmente l'intero sistema di determinazione della tassa prevista per le occupazioni temporanee di suolo e spazi pubblici.

In primo luogo, con riferimento al primo periodo di detto comma, e' opportuno far presente che la parola "effettiva" aggiunta nella nuova formulazione va posta in relazione all'occupazione e non alle ore in cui la stessa viene effettuata. Cio' significa che l'occupazione temporanea del suolo a spazio pubblico (come, del resto, quello permanente) va determinata con esattezza, tenuto conto del titolo (autorizzazione) che la giustifica e la quantifica e, nel caso di occupazione abusiva della relativa consistenza risultante dal verbale di contestazione della violazione amministrativa. E' naturalmente superfluo aggiungere che l'utilizzazione del termine "effettiva" non esclude l'applicabilita' dei criteri di arrotondamento all'unita' superiore (mq a ml) della cifra contenente i decimali, come innanzi precisata in via generale con riferimento alla disposizione sostitutiva dell'art.42, comma 4, del D.lgs n. 507/93.

In secondo luogo, relativamente a quanto stabilito alle lettere a) e b), del comma 2 del menzionato articolo 45, va sottolineato che la disposizione sostitutiva rispondendo alla logica dell'ampliamento della sfera di autonomia impositiva degli Enti locali, abbassa la soglia minima delle tariffe per le occupazioni temporanee di spazi ed aree pubbliche, rendendo possibile, con piu' ampi margini di manovra, la scelta di una misura di prelievo piu' congrua rispetto all'importanza dell'occupazione e al benefico economico dalla stessa ritraibile.

Cio' comporta che le singole Amministrazioni possono, qualora lo ritengano opportuno, rivedere il proprio operato, rideterminando in diminuzione le tariffe in precedenza applicate, con apposita delibera da adattare, in via ordinaria, entro il 31 ottobre dell'anno antecedente a quello di riferimento del tributo, ai sensi dell'art.40, comma 3, del D.lgs n.507/93, e, per l'anno 1996, entro il 29 febbraio 1996, ai sensi dell'art. 4, comma 1, del D.L. 26 gennaio 1996, n.32.

La rideterminazione in diminuzione delle misure di tariffa per le occupazioni temporanee di spazi ed aree pubbliche non puo' produrre, pero', riduzioni dell'onere tributario senza limiti, fino alla sua sostanziale soppressione, per effetto di disposizioni agevolative previste nella fattispecie sia in via generale che per singole ipotesi impositive. La linea di demarcazione delle possibilita' di manovra tariffaria dell'Ente locale e' fornita dalla norma aggiunta al secondo periodo della lettera c) del medesimo articolo 45 del D.lgs. n.507/93. Dispone, infatti, tale norma che, in ogni caso, le misure di tariffa di cui alle lettere a) e b) del comma in questione, determinate ad ore o a fasce orarie, non possono essere inferiori, pur

applicando alle stesse qualsiasi forma di riduzione connessa alla particolare categoria dell'area occupata o alla specifica fattispecie impositiva ovvero cumulandole fra loro, a # 250 al metro quadrato per giorno per i comuni compresi nelle prime tre classi, e a # 150 per quelli appartenenti alle classi IV e V, per le province e per le occupazioni effettuate con l'installazione di attrazioni, giochi e divertimenti della spettacolo viaggiante nonche' per le occupazioni realizzate in occasione di manifestazioni politiche, culturali e sportive.

Analizzando piu' in dettaglio tale disposizione limitativa, si ricava quanto segue:

a) la misura di riferimento dell'onere tariffario, espresso in # 250 e 150 ai mq, si intende estesa anche al metro lineare, in virtu' del principio generale contenuto nel comma 4 dell'art. 42 del D.lgs n.507/93, come sostituito dal comma 59 dell'articolo in esame;

b) la determinazione " per giorno" delle tariffe non significa che esse possano poi essere ulteriormente ridotte a ore a fasce orarie, essendo, come innanzi precisato, invalicabile il limite delle # 250 e delle # 150 al mq (o metro lineare); detto riferimento serve, invece, a precludere al di sotto delle cennate misure ogni spazio di manovra, indicando che le tariffe giornaliere, di cui al comma 2 dell'art. 45, come sostituito dalle disposizioni del comma 61, comunque espresse, a ore, fasce orarie o intere, devono essere contenute nei limiti suddetti;

A titolo esemplificativo, si rappresentano le seguenti ipotesi:

a) Occupazione temporanea, per 15 giorni, da parte di un venditore ambulante di mq 30 di suolo pubblico di 3 categoria in un comune di III classe. Tariffe giornaliere adottate dal comune: I catg # 1.500 al mq.; II catg. # 1.000; III catg. # 450 (30 per cento della tariffa massima, ai sensi dell'art.42, comma 6, del D.lgs. n.507/93 e successive modificazioni)

Tariffa base a mq # 450; agevolazioni applicabili: riduzione del 20 per cento della tariffa ordinaria per occupazioni uguali a superiori a 15 giorni (art 45, comma 2, D.lgs n.507/93); riduzione al 50 per cento della tariffa per qualifica di operatore commerciale (art.45, comma 5, D.lgs. n.507/93) ; riduzione al 50 per cento della tassa per convenzione (art. 45, comma 8, D.lgs. n.507/93).

Calcolo: # 450 - 20 per cento = # 360 mq; # 360 - 50 per cento = # 180mq; riduzione oltre il limite consentito dalla legge: misura minima di riferimento: # 250 al mq. Quindi, il tributo dovuto dal venditore ambulante e' di # 7.500 al giorno (# 250 X 30 mq). Totale sui 15 giorni : # 112.550.

b) occupazione temporanea, per 10 giorni, da parte di una impresa edile di 50 mq di suolo pubblico di 1 categoria in un comune di classe V. Misura di tariffa deliberata: # 750.

Tariffa base: # 750; riduzioni applicabili: 50 per cento per l'esercizio dell'attivita' edilizia (art. 45, comma 6 bis, del D.lgs n. 507/93 e successive modificazioni); 50 per cento della tassazione per convenzione (art. 45, comma 8 dei D.lgs. n.507/93)

Calcolo: # 750 - 50 per cento = # 375 - 50 per cento = # 187,9 al mq.. Quindi, essendo la misura di tariffa risultante superiore a # 150 al mq, il tributo a giorno dovuto dall'impresa e' di # 9.395 (# 187,9 x 50 mq). Totale sui 10 giorni: # 93.950.

Ultimo elemento di novita' introdotto dal comma 61 in esame, e' la disposizione di cui al punto 3 che, a sostanziale modifica di quanto previsto al riguardo al comma 3 dell'art. 45 del Dlgs n.507/93, consente alle Amministrazioni locali di deliberare la non applicazione della tassa per le occupazioni effettuate con tende fisse o retrattili.

Detta facolta' di esonero, che, dunque, deve trovare la sua formale espressione in un atto deliberativo, si ritiene - sentito in proposito l'Ufficio del Coordinamento Legislativo di questo Ministero - limitata unicamente alle occupazioni di carattere temporaneo (ad esempio, tende poste sui banchi di vendita nei mercati settimanali), attesa la specifica collocazione della disposizione nell'ambito normativo che disciplina tali ipotesi impositive. La facolta' stessa va comunque esercitata nei termini previsti dalla legge in materia e, cioe', in via ordinaria, entro il 31 ottobre di ogni anno, con effetto dall'anno successivo (ai sensi dell'art. 40, comma 3, dei D.lgs. n 507/93), in via transitoria, per l'anno 1996, entro il 29 febbraio 1996, ai sensi dell'art. 4, comma 1, dei D.L. 26 gennaio 1996, n. 32. Il mancato esercizio della stessa rende applicabile la tassa alla

fattispecie in questione sulla base delle tariffe previste nel regolamento, ridotte al 30 per cento.

Per quanto concerne i criteri di determinazione della tassa per le occupazioni realizzate con tende, la nuova disposizione nulla innova, mantenendo, pertanto, inalterato il principio dell'assorbimento della stessa nell'eventuale imposizione relativa al suolo (anche per le occupazioni effettuate con banchi di vendita nei mercati), principio applicabile, peraltro, anche alle occupazioni permanenti per logica interpretativa. La possibilita' di assorbimento della tassa trova, ovviamente, un limite non solo nel carattere omogeneo dell'occupazione soprastante con quella realizzata al suolo (ambedue temporanee o ambedue permanenti), ma anche nell'entita' della superficie sulla quale si proietta la tenda. In tale ultima ipotesi, infatti, qualora la proiezione ecceda la superficie occupata al suolo, la tassazione va applicata alla parte eccedente, sempre con tariffa ridotta al 30 per cento. I commi 62 e 63 dell'articolo in esame recano disposizioni sostanzialmente agevolative per i contribuenti, per l'applicazione delle quali, fatta eccezione per il comma 62, si rende necessario un previo atto deliberativo dell'Ente locale.

In particolare, e' opportuno far presente che, mentre il comma 62 stabilisce definitivamente (ovviamente con decorrenza dall'anno 1996) l'eliminazione dall'area impositiva delle occupazioni di suolo pubblico realizzate con innesti o allacci ad impianti di erogazione di pubblici servizi, previste dall'art. 47, comma 2 bis, del D.Lgs n. 507/93, come modificato dal D.lgs n. 566/93, il successivo comma 63, alle lettere a), b) e c), attribuisce alle singole Amministrazioni locali una serie di facolta' intese, ove ritenute opportuno, all'esonero dal tributo delle:

- a) occupazioni permanenti con passi carrabili;
- b) occupazioni permanenti con autovetture adibite al trasporto pubblico o privato su aree a cio' destinate;
- c) occupazioni permanenti e temporanee del sottosuolo con condutture idriche necessarie per l'attivita' agricola nei comuni classificati montani.

L'esercizio delle predette facolta' e' subordinato alla sola condizione che l'Ente adotti apposita deliberazione nel termine del 29 febbraio 1996, di cui si e' gia' fatto cenno. Il mancato esercizio delle predette facolta' significa, dunque, mantenimento della situazione di tassabilita' per le fattispecie in questione.

In relazione alla disposizione contenuta alla lettera b), va, peraltro, chiarito che la facolta' di esonero dal tributo in questione puo' essere esercitata, non solo per le occupazioni di aree, appositamente individuate dall'Ente locale, da parte di soggetti che svolgono attivita' di trasporto pubblico non di linea (taxi), ma - sentito in proposito l'Ufficio del Coordinamento legislativo di questo Ministero - anche per le occupazioni effettuate, in via permanente, da terzi concessionari su aree destinate dall'Ente medesimo a parcheggio; cio' in considerazione della parola "privato", introdotta ad integrazione della normativa precedentemente in vigore.

Sempre in relazione alla disposizione di cui alla lettera b) del comma 63, va fatto presente che la frase aggiunta "o commisurare la tassa alla superficie dei singoli posti assegnati" non modifica i normali criteri di determinazione della tassa. I posti, infatti, possono essere assegnati con atto concessorio a uno o piu' operatori, se la richiesta di concessione e' avanzata dai singoli, oppure a cooperative, se sussiste detta forma organizzativa, e assegnati dalla stessa ai singoli soci con modalita' e tempi predeterminati internamente.

Le successive lettere d) ed e) del comma 63 recano norme di particolare interesse ai fini dell'applicazione del tributo in argomento.

La prima stabilisce una sorta di sanatoria generalizzata per eventuali inadempienze applicative da parte degli Enti locali in ordine alle fattispecie indicate alle lettere a), b) e c) dello stesso comma 63: essa, infatti, attribuisce effetto retroattivo alle deliberazioni esonerative relative alle occupazioni menzionate nelle lettere medesime anche per le annualita' precedenti nelle quali non sia stata applicata la tassa. La seconda fissa una misura minima, pari a L. 20.000, al di sotto della quale le singole Amministrazioni possono deliberare, con apposita previsione modificativa del regolamento, che la tassa non si rende dovuta.

Sulla disposizione di cui alla lettera d) pare opportuno fornire alcune

ulteriori precisazioni.

La retroattività delle deliberazioni esonerative non si ritiene svincolata da limiti temporali, nel senso che possa sanare anche inadempienze relative alle norme contenute nell'abrogato T.U. per la finanza locale in vigore fino al 1993. Detta retroattività, nella logica interpretativa, sembra, invece, riferirsi più coerentemente alle annualità decorrenti dal 1 gennaio 1994, data di entrata in vigore delle nuove disposizioni introdotte dal più volte ripetuto D.lgs n.507/93 e successive modificazioni. Inoltre, essa non può essere deliberata allorché l'Ente locale, nelle annualità precedenti, abbia provveduto anche ad una parziale riscossione del tributo dovuto per la fattispecie che si intende esonerare: cioè in quanto l'adempimento anche parziale dell'obbligo di legge da parte dell'Ente medesimo significa, comunque, applicazione della tassa.

Il comma 64 pone, limitatamente all'anno 1996, un limite alla facoltà degli Enti locali di deliberare variazioni in aumento delle tariffe precedentemente adottate.

Detto articolo stabilisce, infatti, che per l'annualità di riferimento del tributo, i Comuni e le Province possono con propria delibera, da adottarsi entro il 31 gennaio, rideterminare le tariffe per le varie fattispecie di occupazioni permanenti e temporanee del suolo e degli spazi pubblici, fermi restando i limiti massimi previsti dagli artt. 44 e 45 del D.lgs.n. 507/93 e successive modificazioni, in misura non superiore al 5 per cento delle tariffe applicate nel 1995.

Sulla base di quanto sopra, è opportuno precisare che:

a) la disposizione disciplina l'ipotesi che l'Ente locale sia intenzionato ad operare variazioni in aumento delle tariffe per l'anno 1996; ciò non significa che per tale annualità non possano essere deliberate, ove l'Ente medesimo lo ritenga necessario, variazioni in diminuzione delle tariffe precedentemente adottate, nel rispetto, naturalmente, dei termini e dei limiti minimi di tariffa richiamati nello stesso comma 64;

b) le variazioni in aumento nella misura del 5 per cento vanno operate sulle tariffe base previste dai menzionati articoli 44 e 45 del D.lgs n.507/93 e non su quelle risultanti dai meccanismi di determinazione della tassa o dall'applicazione di eventuali riduzioni;

c) le variazioni in aumento delle tariffe possono riguardare anche singole fattispecie impositive previste dal regolamento come si ricava dalla formulazione della norma;

d) le variazioni in aumento delle tariffe devono essere effettuate nel rispetto dei limiti massimi previsti dalla legge;

e) la deliberazione delle variazioni in aumento delle tariffe (come, ovviamente, per quelle in diminuzione) va adottata entro il prorogato termine del 29 febbraio 1996.

A titolo esemplificativo, si rappresentano le seguenti ipotesi.

- Comune di 1 classe : tariffa base giornaliera 1 categ.) per occupazioni temporanee del suolo pubblico adottato nell'anno 1995: # 5.000 ai mq
Variazione possibile in aumento per l'anno 1996: # 5.225 ai mq.

- Comune di V classe: tariffa base (1 categ.) annuale per occupazioni permanenti di suolo pubblico: # 40.000 ai mq adottata nell'anno 1995.
Variazione possibile in aumento per l'anno 1996: #42.000 ai mq:

- Comune di qualsiasi classe con tariffe massime adottate nei 1995 (ad es: comuni in dissesto finanziario); non è possibile per l'anno 1996 alcuna variazione in aumento delle tariffe.

Il comma 65 della legge si propone sostanzialmente di moderare l'entità complessiva degli oneri connessi all'occupazione del suolo pubblico, disponendo che, per le aree sulle quali i Comuni e le Province riscuotono i canoni di concessione non ricognitori, detti Enti possono deliberare la riduzione fino al 10 per cento della tassa per l'occupazione permanente o temporanea di spazi ed aree pubbliche.

La disposizione, di notevole interesse, recepisce l'esigenza, da più parti ripetutamente manifestata, di rendere possibile e congrua la coesistenza, riconosciuta, peraltro, dalla consolidata giurisprudenza in materia, tra l'onere patrimoniale di cui all'articolo 27 del codice della strada, e l'onere tributario di cui si tratta, dovuti in relazione alla medesima situazione determinata dalla sottrazione dell'area all'uso pubblico.

La facoltà dell'Ente locale di deliberare la moderazione dell'onere tributario è subordinato alla condizione necessaria e sufficiente che a

fronte delle singole concessioni o autorizzazioni sia riscossa un canone diverso da quello ricognitorio.

Sulla distinzione tra canone di concessione e canone ricognitorio e' opportuno fornire qualche chiarimento, richiamando le norme che disciplinano la materia.

L'art.8 del R. D. 8 dicembre 1933, n.1740, recante il testo unico di norme per la tutela delle strade e per la circolazione, stabiliva, sostanzialmente, che negli atti di concessione o nelle licenze riguardanti occupazioni di strade pubbliche da parte di singoli cittadini, oltre alla durata, dovevano essere previste le somme dovute per le occupazioni medesime o per l'uso concesso e l'annuo canone. Il comma 5 dello stesso articolo, poi, dettava i criteri di determinazione del canone fondati, in linea di principio, sulla entita' della soggezione che derivava alla strada, sul valore economico della concessione o licenza e sul vantaggio particolare derivante al singolo dall'occupazione del suolo pubblico. Detta normativa e' stata abrogata dal nuovo Codice della strada, approvata con D.lgs.30 aprile 1992, n. 285 che, pero', al Capo 1, art. 27, commi 7 e 8, ripropone le stesse disposizioni.

Il canone previsto dai citati commi 7 e 8 dell'art.27 ha, dunque, la funzione di corrispettivo, di vera e propria controprestazione per l'uso particolare del suolo pubblico e puo' essere determinato dall'Ente locale, tenuto conto dei criteri innanzi enunciati, con cadenza annuale ovvero in unica soluzione.

In altri casi, il canone rappresenta esclusivamente la somma dovuta a titolo di riconoscimento del diritto di proprieta' dell'Ente locale sul bene oggetto della concessione (da qui la denominazione di canone " ricognitorio"), la cui determinazione avviene senza alcuna relazione con i sopra citati parametri del beneficio economico e dell'utilita' particolare ritraibili dall'occupazione(vedi, ad esempio, la disposizione di cui all'art.4, comma 1, della legge 21 dicembre 1961, n. 1501).

Sulla base di quanto sopra precisato, va, dunque, affermato che la disposizione agevolativa di cui al comma 65 si riferisce esclusivamente ai canoni previsti dall'articolo 27 del Codice della strada, sempreche', s'intende, gli stessi siano preventivamente determinati con apposito atto deliberativo e, naturalmente, riscossi dall'Ente locale. Infatti, detta disposizione sembra tener conto della circostanza che nella maggior parte delle Amministrazioni locali i canoni, pur applicabili obbligatoriamente, come innanzi precisato, non sono deliberati e, se deliberati, in molti casi non sono riscossi affatto.

La riscossione dei predetti canoni comporta per gli Enti locali la facolta', da esercitarsi sempre con atto deliberativo nei termini piu' volte citati, "di operare sulla tassa una riduzione fino al dieci per cento.

All'entita' di tale riduzione si ritiene debba attribuirsi sentito in proposito l'Ufficio del Coordinamento Legislativo - il significato che la tassa puo' essere ridotta nella misura massima del 90 per cento. Detta interpretazione nasce dall'esigenza di evitare, in relazione alla medesima situazione (occupazione del suolo pubblico), l'applicazione di un duplice onere, uno di natura patrimoniale e l'altro di natura tributaria.

I commi 66 e 67 recano, infine, norme dirette ad ampliare l'ambito delle agevolazioni per occupazioni di spazi ed aree pubbliche realizzate da determinati soggetti a per specifiche attivita'.

In particolare, per quanto concerne la disposizione di cui al comma 66, e' opportuno far presente che la stessa, cosi' come risulta formulata, non si pone in riferimento all'onere tributario, ma a quello di natura patrimoniale connesso obbligatoriamente agli atti di concessione del suolo pubblico. Infatti, detta disposizione stabilisce che la concessione di aree e di impianti sportivi comunali anche scolastici, da parte dei Comuni e delle Province in favore delle associazioni o societa' sportive dilettantistiche e senza scopo di lucro, affiliate al Comitato olimpico nazionale (Coni) o agli enti di promozione sportiva, puo' essere fatta applicando le norme relative ai canoni ricognitori. Da quanto sopra discende che, fermo restando l'obbligo della tassazione, in presenza del presupposto impositivo, con i criteri previsti dal D.lgs. n. 507/93 e successive modificazioni, cio' che l'Ente locale puo' deliberare, per le ipotesi di occupazione in questione, e' la scelta tra l'applicazione del canone di concessione, determinabile secondo i criteri previsti dall'art. 27, comma 8, del codice della strada o del canone c.d. ricognitorio.

Vale la pena di far presente che, come già precisato da questo Ministero con risoluzione prot. n.4/Q/512 dei 29 ottobre 1994, la concessione a privati di impianti sportivi costruiti direttamente dal Comune (o dalla Provincia) non dà luogo all'applicazione della tassa di cui trattasi in quanto, in tale ipotesi, è il Comune stesso che ha occupato l'area trasformandola in impianto.

Il successivo comma 67 reca una disposizione di esonero dalla tassa per le occupazioni di spazi ed aree pubbliche realizzate da coloro che promuovono manifestazioni o iniziative a carattere politico, purché l'area occupata non ecceda i 10 mq.

Detta disposizione, che, pertanto, si aggiunge alle ipotesi di esenzione indicate tassativamente all'articolo 49 del più volte citato decreto legislativo n.507/93, opera automaticamente, in presenza delle condizioni dalla stessa previste, senza bisogno di alcun atto deliberativo dell'Ente.

Le condizioni cui la norma subordina la concessione del beneficio in parola sono:

a) che l'occupazione dell'area pubblica sia effettuata, indipendentemente dalla qualifica del soggetto al quale la concessione viene rilasciata (politico o non), per finalità aventi carattere marcatamente politico (ad es. comizi);

b) che la concessione avente ad oggetto la specifica occupazione dell'area per la suddetta finalità sia limitata ad una superficie complessiva non superiore a 10 mq. Ciò significa, in sostanza, che l'occupazione eventualmente superiore a tale limite è tassata per l'intera superficie risultante dal titolo e non per la sola parte eccedente i 10 mq.

Le Direzioni regionali delle entrate in indirizzo vigileranno sulla tempestiva diffusione ai Comuni e alle Province delle rispettive circoscrizioni della presente circolare, con cui viene espressa l'interpretazione dello scrivente in ordine al provvedimento di legge indicato in oggetto.

Si resta in attesa di assicurazione di adempimento.