



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

INNOVAZIONE E DIRITTO

PARTE SECONDA

Per le rendite catastali e il classamento degli immobili il Comune può adire il giudice tributario*

Ordinanza n. 15201 del 21 luglio 2015 (ud 10 marzo 2015) - della Cassazione Civile, Sez. Unite - Pres. ROVELLI Luigi Antonio - Est. DI IASI Camilla

*Con nota di Clelia Buccico **

...

omissis

PREMESSO IN FATTO Il Comune di Terragno ha adito la Commissione Tributaria di 1 grado di Trento impugnando - nei confronti della Provincia Autonoma di Trento nonchè del Servizio Catasto della suddetta Provincia e delle società proprietarie o concessionarie degli impianti per la produzione di energia elettrica siti nel suddetto Comune - la nuova rendita catastale attribuita ai beni facenti parte dell'impianto idroelettrico di S. Colombano situati nel Comune medesimo, rendita peraltro adottata dal Servizio Catasto della Provincia Autonoma dopo che il TRGA di Trento, adito dal Comune di Trambileno, aveva annullato la rendita precedente. In pendenza del giudizio dinanzi alla Commissione Tributaria, la Provincia Autonoma di Trento ricorre a questo giudice proponendo regolamento preventivo di giurisdizione ai sensi dell'art. 41 c.p.c.. Il Comune e le società intimare non hanno svolto attività difensiva; il P.G. ha concluso per l'affermazione della giurisdizione del giudice amministrativo.

CONSIDERATO IN DIRITTO 1. Il comma 2 dell'art. 2 prevede che "appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo tra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonchè le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale". Il legislatore ha pertanto individuato in maniera oggettiva ed univoca il giudice tributario come il giudice al quale appartiene la giurisdizione sulle controversie concernenti (per quanto nella specie rileva) il classamento degli immobili e l'attribuzione della rendita

* Professore Associato di Diritto Tributario – Seconda Università degli studi di Napoli

catastale. E' vero che la disposizione fa riferimento a "controversie promosse dai singoli possessori", tuttavia la precisazione è da ritenersi irrilevante nell'economia della norma in questione ai fini dell'individuazione del giudice munito di giurisdizione, essendo da escludere che la precisazione in ordine al soggetto "promotore" della controversia concorra, unitamente all'oggetto della medesima, ad individuare il giudice munito di giurisdizione (e quindi a circoscrivere l'ampiezza di quest'ultima). E ciò per un triplice ordine di considerazioni. 1°) Sul piano logico, prima che giuridico, è agevole osservare che, ove l'oggetto della controversia fosse tale che solo un determinato soggetto può avere interesse a promuoverla, la delimitazione della giurisdizione di un determinato giudice non solo sotto il profilo oggettivo ma anche sotto il profilo soggettivo (nel senso di dare rilievo, ai fini della individuazione della giurisdizione, ad eventuali caratteristiche del soggetto "promotore" della controversia) sarebbe superflua. Ove invece fosse ravvisabile (come nella specie è da ritenere) in capo a più soggetti l'interesse a promuovere le controversie oggettivamente individuate nella disposizione in esame, la norma che, ai fini della individuazione del giudice munito di giurisdizione, individuasse un limite non solo di tipo oggettivo ma anche di tipo soggettivo (segnatamente in relazione al soggetto che in concreto promuove la controversia) condurrebbe ad effetti di dubbia costituzionalità ed in ogni caso, a tacer d'altro, negativamente incidenti sulla funzionalità del sistema, ancor prima che sulla effettività della tutela giurisdizionale, posto che una norma siffatta potrebbe essere interpretata soltanto in due modi: a) nel senso che solo ai soggetti individuati nella norma medesima è dato adire il giudice in relazione a quel tipo di controversie, con evidente ed inammissibile sacrificio del diritto di azione (presidiato dall'art. 24 Cost., comma 1) degli altri soggetti non menzionati nella norma ma titolari anch'essi di un interesse proprio ad agire in giudizio; b) nel senso che non è escluso che altri soggetti portatori del relativo interesse possano agire in giudizio, ma ciò non potrà avvenire dinanzi al quel giudice, con l'effetto che su di una medesima questione (nella specie, la congruità della rendita catastale di un immobile) sarebbe possibile la formazione di decisioni contrastanti provenienti da giudici appartenenti a giurisdizioni diverse. 1b) Sul piano della tecnica di redazione degli atti legislativi, occorre osservare che il legislatore identifica sempre il giudice munito di giurisdizione (e i limiti della giurisdizione a detto giudice attribuita) sulla base di criteri di tipo oggettivo, ricorrendo (anche) a criteri di tipo soggettivo solo in relazione a particolari giudizi e, pure in questo caso, giammai con riferimento alle precipuità del soggetto che "promuove" la controversia (come accadrebbe se si interpretasse in tal senso il citato comma due del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2) bensì solo con riguardo alle particolari caratteristiche del soggetto che "subisce" l'azione

promossa da altri. Nel nostro ordinamento infatti le uniche ipotesi in cui il giudice munito di giurisdizione viene individuato (anche) sulla base di elementi soggettivi sono ravvisabili nei giudizi di responsabilità (contabile, con riguardo alla giurisdizione della Corte dei conti, disciplinare, con riguardo alla giurisdizione del Consiglio Superiore della Magistratura, penale, con riguardo alla giurisdizione dei Tribunali Militari), in cui vi è un soggetto che promuove l'azione di responsabilità ed un soggetto (con la caratteristica soggettiva di essere militare, magistrato ecc.) che la subisce. Per contro, con riguardo alla giurisdizione ordinaria (civile), ma anche a quella amministrativa e tributaria (nonostante il carattere impugnatorio dei relativi processi) non risulta invece giammai previsto un criterio (anche) di tipo soggettivo per l'individuazione del giudice munito di giurisdizione, tanto meno con riferimento alle particolari caratteristiche del soggetto che promuove l'azione. 1c) Infine, sul piano della interpretazione sistematica e letterale della norma in esame, occorre evidenziare che, anche alla luce di quanto sopra precisato in ordine alle opzioni del legislatore circa i "criteri" di delimitazione della giurisdizione, il fatto che il giudice tributario sia il giudice adito dal contribuente non è l'effetto di una generale, precisa ed inequivoca opzione del legislatore in proposito bensì solo la conseguenza in fatto della previsione di appartenenza alla giurisdizione tributaria delle controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie (comma 1 art. 2 citato) e della previsione, tra gli atti impugnabili dinanzi alle commissioni tributarie, innanzitutto degli atti impositivi e di quelli ad essi equiparati (nonchè dei rifiuti di restituzioni e dinieghi o revoche di agevolazioni o benefici), essendo ulteriormente da sottolineare che il fatto che il giudice tributario sia di norma il giudice adito dal contribuente non esclude perciò solo che, quando ne ricorrano le condizioni, possa essere anche legittimamente adito da altri soggetti. E' infatti opportuno precisare che non risulta in alcun modo affermata, nella norma in esame complessivamente considerata (o in altra precedente, successiva o coeva) la necessità che siano devolute alla giurisdizione del giudice tributario tutte le controversie aventi ad oggetto le questioni e le materie specificate, sempre che (e solo se) siano introdotte dal contribuente, e non pare superfluo evidenziare che una simile disposizione, assai inusuale (per quanto riferito sub 1b), nonchè limitante e foriera delle "problematiche" conseguenze di cui si dirà in seguito, non potrebbe essere prevista se non in maniera espressa, chiara ed univoca. Nella specie l'inciso "promosse dai singoli possessori" di cui all'art. 2, comma 2 del citato D.Lgs. n. 546 non sembra idoneo a rivestire le suddette caratteristiche di chiarezza ed univocità, non emergendone con evidenza l'intento di delimitare la giurisdizione del giudice tributario anche sotto il profilo soggettivo (in riferimento al soggetto che adisce il

giudice) e risultandone più plausibile una funzione non ad *excludendum* (cioè per escludere la giurisdizione del giudice tributario tutte le volte che la controversia non sia introdotta da un contribuente-possessore) bensì di carattere esclusivamente “esplicativo-ricognitivo”, siccome intesa a considerare l’ipotesi “tipica” del ricorso dinanzi alle commissioni tributarie (peraltro in simmetria con le previsioni del comma 1 della medesima norma), senza prendere in considerazione la possibilità che, rispetto alle controversie indicate nel secondo comma del citato art. 2, sia ipotizzabile la sussistenza di un interesse qualificato a promuovere la controversia anche in capo a soggetti diversi dal contribuente, ma, d’altro canto, come sarà più chiaro in prosieguo, anche la stessa giurisprudenza di questo giudice di legittimità solo recentemente (e non senza tentennamenti) ha riconosciuto in capo al Comune l’interesse ad impugnare il classamento o la rendita catastale attribuita ad un immobile sito nel territorio comunale. 2. In una lettura letterale, logica, e sistematica nonchè (per quanto più precisamente ribadito in prosieguo) costituzionalmente orientata della norma in esame deve pertanto escludersi che l’inciso “promosse dai singoli possessori” di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2 possa avere la funzione di contribuire (unitamente al profilo oggettivo) a delimitare la giurisdizione del giudice tributario in materia. Diversamente opinando occorrerebbe ritenere, come sopra rilevato, che il Comune (che potrebbe vedere ridotte le proprie entrate tributarie dalla attribuzione di una determinata rendita ad un immobile situato nel proprio territorio ovvero dall’accoglimento del ricorso proposto dal contribuente avverso l’attribuzione di una nuova e maggiore rendita catastale) non abbia alcuna possibilità di agire in giudizio a tutela del proprio interesse, e ciò in contrasto con l’art. 24 Cost., comma 1, oppure che, mentre il contribuente può impugnare la rendita catastale ricorrendo al giudice tributario, il Comune deve invece rivolgersi al giudice amministrativo, con l’effetto di dilapidare un bene prezioso come la giurisdizione (se della medesima questione debbono conoscere due diversi giudici), ma soprattutto con l’effetto di compromettere la certezza e la stabilità delle situazioni giuridiche nonchè la stessa funzionalità del processo, valori che verrebbero tutti inevitabilmente frustrati dalla possibilità che sulla medesima questione intervengano decisioni contrastanti. E, soprattutto, decisioni irrimediabilmente contrastanti. Ciò in quanto la possibilità di giudizi contrastanti viene considerata e “risolta” dal sistema solo nell’ambito della medesima giurisdizione, mentre tra giurisdizioni diverse non è prevista alcuna “soluzione” del problema, non essendo contemplata la possibilità che si determini un effettivo contrasto tra decisioni di giudici appartenenti a giurisdizioni differenti, proprio perchè non risulta neppure ipotizzata l’attribuzione della giurisdizione su di un medesimo oggetto a giudici appartenenti a diverse

giurisdizioni solo sulla base delle diverse caratteristiche dei soggetti che adiscono il giudice. Ed infatti, in via preventiva, non sarebbe possibile eccepire l'efficacia preclusiva del precedente giudicato, non foss'altro perchè, a prescindere da ogni altra considerazione, non si tratterebbe di un giudicato "preclusivo" in senso tecnico, attese la parziale non coincidenza soggettiva. Quanto ai "rimedi" esperibili ex post, è sufficiente, tra l'altro, osservare che la disciplina della revocazione presuppone (v. art. 395 c.p.c. e art. 106 c.p.a.) che le decisioni in contrasto siano state pronunciate da giudici appartenenti alla medesima giurisdizione, ed è infine appena il caso di sottolineare che il previsto rimedio del ricorso alle sezioni unite della Corte di cassazione non riguarda l'ipotesi di contrasto tra giudicati bensì la diversa ipotesi di conflitto fra giudici (che ritengano entrambi di dover conoscere di una determinata controversia o di dover declinare la propria giurisdizione rispetto ad essa), conflitto che viene risolto individuando quale sia il giudice munito di giurisdizione, nell'ovvio presupposto che tale giudice esista e sia uno soltanto, e che pertanto uno dei giudici in conflitto abbia male interpretato le norme attributive della giurisdizione. 3. E' vero che, come sottolineato dalla ricorrente Provincia Autonoma di Trento e dal P.G. nella sua requisitoria scritta, le sezioni unite di questa Corte hanno tra l'altro avuto modo di affermare che la giurisdizione tributaria non ricorre quando non sia in discussione l'obbligazione tributaria nè il potere impositivo sussumibile nello schema potestà-soggezione proprio del rapporto tributario (v. tra le altre, su n. 7526 del 2013); che il Comune, relativamente ai fabbricati iscritti in catasto, deve applicare l'imposta comunale sugli immobili attenendosi ai criteri fissati nel D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 5, comma 2, senza essere autonomamente legittimato all'impugnativa della rendita (v. cass. n. 17054 del 2010); che legittimata a contraddire in merito all'impugnativa del classamento è solo l'Agenzia del territorio, non il Comune (v. cass. 19872 del 2012), ed inoltre che spetta alla giurisdizione del giudice amministrativo l'impugnazione proposta da un Comune avverso il provvedimento di classamento di un immobile e di attribuzione della rendita catastale emesso dall'Agenzia del Territorio, qualora si denunciino i vizi tipici previsti dalla L. n. 1034 del 1971, artt. 2 e ss. (v. SU n. 675 del 2010). Tuttavia occorre evidenziare che la giurisprudenza di questo giudice di legittimità in materia è in rapida e continua evoluzione e, non senza esitazioni, comincia a mostrare la consapevolezza sia del fatto che il Comune in relazione al classamento ed alla rendita catastale è portatore di un proprio interesse ad agire sia del fatto che l'impugnazione dell'atto di classamento ovvero della rendita catastale deve essere valutata nel medesimo processo ed in relazione a tutti i potenziali interessati, basti pensare in proposito alla già citata sentenza delle sezioni unite n. 675 del 2010 (che riconosce un interesse del Comune nelle controversie aventi ad

oggetto il classamento ovvero la rendita catastale di un immobile, sia pure identificando nel giudice amministrativo quello munito di giurisdizione in proposito) nonchè a SU n. 18565 del 2009 ed a cass. n. 8845 del 2010 (che riconoscono anch'esse la legittimazione del Comune ad impugnare la rendita catastale attribuita ad un immobile) oppure a cass. n. 15489 del 2010 (che riconosce l'esigenza del *silmultaneus processus* - sia pure in relazione ai diversi proprietari di un medesimo immobile - tra i legittimati ad impugnare il classamento, affermando che l'impugnazione dell'atto di classamento di un fondo di cui siano proprietari più soggetti da luogo ad un *litisconsorzio* necessario tra tutti i comproprietari, "non potendosi ammettere che tale accertamento - vincolante ai fini dell'esercizio del potere impositivo da parte del Comune in materia di imposta comunale sugli immobili -, possa condurre a valutazioni diverse in ordine alla natura dell'immobile medesimo"), o ancora a cass. n. 333 del 2014, che ammette l'intervento adesivo dipendente del Comune nella controversia tra contribuente ed Agenzia relativa ad accertamenti catastali, ordinanza, quest'ultima, che si pone nel solco di cass. n. 9567 del 2013 e n. 255 del 2012 (le quali, con interpretazione costituzionalmente orientata del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 3, hanno ritenuto ammissibile nel processo tributario l'intervento adesivo dipendente di terzi pur non destinatari dell'atto impositivo impugnato) nonchè di cass. n. 20803 del 2013 (secondo la quale è legittima la partecipazione di una Regione alla controversia in materia di IRAP, ancorchè la gestione del rapporto tributario sia devoluta esclusivamente all'Agenzia delle Entrate). 4. In conclusione, deve particolarmente ribadirsi che una lettura costituzionalmente orientata dell'inciso "promosse dai singoli possessori" di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2 consente di affermare che esso non riveste nell'economia della norma citata la funzione di delimitare la giurisdizione del giudice tributario (oltre che sul piano oggettivo) anche in riferimento al soggetto che adisce il giudice, nel senso che eventuali altri soggetti portatori di interesse ad una decisione giurisdizionale in materia non potrebbero adire alcun giudice ovvero potrebbero adire solo un giudice appartenente ad altra giurisdizione, giacchè una diversa interpretazione del suddetto inciso si porrebbe infatti (nella prima delle due possibili opzioni ermeneutiche) in contrasto, come sopra evidenziato, col diritto di azione costituzionalmente presidiato e (nella seconda) con alcuni dei valori fondanti del giusto processo, tra i quali vanno annoverati la stabilità delle decisioni, la funzionalità del processo e, innanzitutto, l'effettività della tutela giurisdizionale, che verrebbero di certo messi a repentaglio dalla concreta possibilità che sulla stessa questione intervengano decisioni contrastanti provenienti da giudici appartenenti alle diverse giurisdizioni alle quali il legislatore abbia (in ipotesi) riconosciuto la

possibilità di conoscere del medesimo oggetto, con l'effetto che, ad esempio, le decisioni sulla congruità della rendita potrebbero essere legittimamente più di una e quindi la rendita di un medesimo immobile potrebbe essere congrua per il giudice amministrativo adito dal Comune e non congrua per il giudice tributario adito dal possessore-contribuente, senza che peraltro, come già rilevato, risulti previsto alcun rimedio per un simile "impasse". E' infine da sottolineare (come di recente evidenziato da queste sezioni unite con sentenza n. 12310 del 2015) che la previsione costituzionale di un processo "giusto" impone al giudice nella esegesi delle norme di verificare sempre che l'interpretazione adottata sia necessaria e idonea ad assicurare le garanzie fondamentali in funzione delle quali le norme oggetto di interpretazione sono state poste, evitando che il rispetto di una ermeneutica sottratta alla suddetta imprescindibile verifica si traduca in concreto in uno spreco di tempi e/o di risorse e comunque in una riduzione o perdita di effettività della tutela giurisdizionale. Pertanto, alla luce del dettato del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2, prevedente la giurisdizione del giudice tributario sulle controversie concernenti - tra l'altro - la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale, ed escluso che l'inciso "promosse dai singoli possessori" sia idoneo a condizionare i limiti della giurisdizione riconosciuta al suddetto giudice, deve essere dichiarata la giurisdizione del giudice tributario anche nelle ipotesi in cui, come nella specie, la rendita o l'atto di classamento siano impugnate dal Comune e non (o non solo) dal contribuente. In assenza di attività difensiva nessuna decisione va assunta in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M. La Corte a Sezioni Unite dichiara la giurisdizione del giudice tributario. Così deciso in Roma, il 10 marzo 2015. Depositato in Cancelleria il 21 luglio 2015

ABSTRACT

The decision by the United Sections of the Supreme Court in its order no. 15291 of 21 July 2015 reverses the orientation of the past and says that the causes related to the class transfer of property and allocation of land rents are the responsibility of the tax court, even when in use in the administration is the taxpayer, but the municipality in which the property is situated stacked.

Keywords: class transfer property, cadastral

SINTESI

La decisione assunta dalle sezioni unite della Cassazione nell'ordinanza n.

15291 del 21 luglio 2015 ribalta gli orientamenti del passato e afferma che le cause relative al classamento degli immobili e all'attribuzione delle rendite catastali sono competenza del giudice tributario, anche quando a ricorrere nei confronti dell'amministrazione non è il contribuente, ma il comune nel cui territorio si trova il bene accatastato.

Parole chiave: Classamento immobili, rendita catastale

Sommario. 1) Premessa - 2) Gli orientamenti della giurisprudenza di legittimità - 3) L'interpretazione costituzionalmente orientata delle Sezioni Unite

1. Premessa

La controversia concerne un contenzioso instaurato tra un Comune, l'Amministrazione provinciale ed il servizio catasto della Provincia.

Il Comune ha adito la Commissione Tributaria di 1° grado impugnando – nei confronti della Provincia Autonoma nonché del Servizio Catasto della Provincia e delle società proprietarie o concessionarie degli impianti per la produzione di energia elettrica siti nel Comune – la nuova rendita catastale attribuita ai beni facenti parte dell'impianto idroelettrico del resistente e situati nel Comune medesimo, rendita peraltro adottata dal Servizio Catasto della Provincia Autonoma dopo che il TRGA, adito dal Comune, aveva annullato la rendita precedente.

In pendenza del giudizio dinanzi alla Commissione Tributaria, la Provincia Autonoma ricorreva in Cassazione proponendo regolamento preventivo di giurisdizione; il P.G. ha concluso per l'affermazione della giurisdizione del giudice amministrativo.

Questo l'antefatto.

Prima di passare all'ordinanza sembra utile, anche se brevemente, fare riferimento alle parti nelle controversie catastali.

In un processo è parte chi propone la domanda al giudice al fine di ottenere un determinato provvedimento e colui nei confronti del quale la domanda è

posta ed il provvedimento domandato. Attore detta la prima, convenuto la seconda.

Parti essenziali del processo tributario sono da un lato il ricorrente, dall'altro «l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto ovvero, se l'ufficio è un centro di servizio, l'ufficio delle entrate del Ministero delle finanze al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso». Così stabilisce l'art. 10, d.lgs. 546/1992.

Punto di riferimento per l'individuazione delle parti è l'atto stesso impugnato. Legittimato ad agire, cioè a formulare il ricorso, è soltanto il destinatario di uno degli atti avverso i quali può essere proposto ricorso. Legittimato passivo invece è solo il soggetto (ente o organo) che ha emesso l'atto impugnato¹.

Nel giudizio catastale parte resistente sarà l'Agenzia del territorio per gli atti di classamento o di attribuzione di rendita da essa emanati.

Per quanto riguarda, invece, gli atti adottati ai fini delle singole imposte, che pure assumono le risultanze catastali ai fini dell'accertamento del maggior tributo, il soggetto nei cui confronti deve essere proposto il ricorso è l'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate, per le imposte sui redditi, per le imposte di registro, ipotecarie e catastali e, il Comune, per l'Imu sugli immobili.

Per quanto riguarda, invece, i soggetti attivi legittimati a proporre ricorso la loro identificazione è più complessa.

L'art.2, co.3 del d.lgs. n.546/1992 parla di controversie promosse dai singoli possessori.

Secondo una parte della dottrina il termine «possessore» va inteso in senso ampio individuando non solo coloro che sul bene esercitano un'attività

¹ F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario*, Torino, 2012.

corrispondente all'esercizio della proprietà o altro diritto reale *ex art.1140 del cod.civ*, ma anche chi è proprietario pur non essendo possessore. In tal caso, infatti, il proprietario sarebbe un possessore di diritto².

Altra parte della dottrina ha, invece, considerato possessori i soggetti ai quali va imputato il reddito fondiario³.

Si è dell'idea che, analizzando il quadro normativo in materia, alquanto confuso, si può considerare possessore non il possessore di fatto, ma il titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento sul bene. Ciò non deve indurre a pensare di limitare la legittimazione solo ai soggetti che hanno qualità di possessori. Ne consegue che anche al di là della qualità di possessore del bene immobile interessato al giudizio catastale, il soggetto cui è stato notificato il classamento o l'atto di attribuzione di rendita (ovvero l'atto impugnabile in materia di singoli tributi fondato sulle risultanza catastali) è comunque legittimato a proporre il ricorso⁴.

Da quanto detto si può concludere che il destinatario dell'atto può impugnarlo, denunciando anche gli eventuali vizi della notificazione (si pensi all'ipotesi in cui essa sia avvenuta irrualmente o sia stata fatta a soggetto diverso da quello individuato dalle singole leggi d'imposta), così come è egualmente legittimato a presentare ricorso anche colui che rivesta comunque la qualità di possessore dell'immobile ai sensi dell'art. 1140 del codice civile.

La legittimazione ad impugnare va, poi, certamente riconosciuta al titolare del bene, anche se non risultante in catasto.

² G.STASSANO, *Osservazioni in tema di competenza(per materia e per territorio) delle nuove commissioni tributarie*, in *Boll.trib.*, 1974,1021.

³ B.COCIVERA *La nuova disciplina del contenzioso tributario*,cit., .41.

⁴ Come giustamente osservato da parte della dottrina una diversa soluzione esporrebbe, peraltro, la disposizione a censure di costituzionalità impedendo l'esercizio del diritto di difesa al soggetto a cui l'atto è stato notificato.cfr A. URICCHIO, *Il contenzioso catastale: la difficile convivenza di più giurisdizioni*, in *Rass. trib.*, 2005, 1403

2. Gli orientamenti della giurisprudenza di legittimità

In passato le Sezioni Unite della cassazione hanno sancito che la giurisdizione tributaria non ricorre allorquando non sia in discussione l'obbligazione tributaria, né il potere impositivo sussumibile nello schema potestà-soggezione, proprio del rapporto tributario, in quanto non tutte le controversie nelle quali abbia incidenza una norma fiscale si trasformano in controversie tributarie di competenza delle relative commissioni⁵. Precedentemente, poi, si affermò che il Comune, relativamente ai fabbricati iscritti in catasto, deve applicare l'imposta comunale sugli immobili attenendosi ai criteri fissati nell'articolo 5, comma 2, Dlgs 504/1992, senza essere autonomamente legittimato all'impugnativa della rendita⁶.

Si aggiunga che sempre la Cassazione stabilì che il giudice tributario, che sia stato investito della domanda di rimborso dell'imposta comunale sugli immobili da parte del contribuente, non può accertare se il classamento dell'immobile sia corretto, in quanto il classamento è, rispetto alla pretesa tributaria, l'atto presupposto, e in ragione del carattere impugnatorio del processo tributario, il quale è circoscritto agli atti che scandiscono le varie fasi del rapporto d'imposta, legittimata a contraddire in merito all'impugnativa dell'atto presupposto può essere solo l'Agenzia del Territorio, non il Comune⁷. Mentre le Sezioni unite hanno specificato che il Comune non può impugnare dinnanzi alla Commissione tributaria l'atto attributivo della rendita catastale posto in essere dall'Agenzia del territorio. All'Ente locale è invece consentito adire il giudice amministrativo ove ritenesse l'atto catastale affetto dai vizi tipici del provvedimento amministrativo. Nel giudizio amministrativo,

⁵ Cass. SS.UU. Sent. n. 7526, 26 marzo 2013.

⁶ Cass. Sent. n. 17054, 21 luglio 2010.

⁷ Cass. Sent. n. 19872, 14 novembre 2012.

peraltro, anche il contribuente può, a seconda dei casi, intervenire per chiedere la conferma dell'atto catastale ovvero far valere vizi diversi da quelli lamentati dall'Ente locale. Si tratta comunque di una soluzione estrema che infatti priva il contribuente delle piene facoltà difensive che solo il giudice naturale (la Commissione tributaria) avrebbe garantito⁸.

3) L'interpretazione costituzionalmente orientata delle Sezioni Unite

Con la recente ordinanza delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione n. 15291 del 21 luglio 2015, vengono ribaltati gli orientamenti del passato. Sono di competenza del giudice tributario le cause relative al classamento degli immobili e all'attribuzione delle rendite catastali anche quando a ricorrere nei confronti dell'amministrazione non è il contribuente, ma il comune nel cui territorio si trova il bene accatastato. Tale affermazione trova la sua prova alla luce del dettato del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 2, prevedente la giurisdizione del giudice tributario sulle controversie concernenti – tra l'altro – la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale, ed escluso che l'inciso "promosse dai singoli possessori" sia idoneo a condizionare i limiti della giurisdizione riconosciuta al suddetto giudice, deve essere dichiarata la giurisdizione del giudice tributario anche nelle ipotesi in cui, come nella specie, la rendita o l'atto di classamento siano impugnate dal Comune e non (o non solo) dal contribuente.

I dubbi nascono in quanto l'articolo 2 del d.lgs n. 546/1992, che definisce l'oggetto della giurisdizione tributaria, fa riferimento, tra l'altro, a "controversie promosse dai singoli possessori".

Al secondo comma del Dlgs 546/1992 prevede che «appartengono alla

⁸ Cass. SS.UU.n. 675, 19 gennaio 2010.

giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo tra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale».

La Cassazione argomenta che l'inciso "controversie promosse dai singoli possessori", è da ritenersi irrilevante per individuare il giudice munito di giurisdizione, essendo da escludere che aver precisato soggetto "promotore" e oggetto della lite concorrano a quel fine. Ciò per tre ragioni.

Anzitutto, sul piano logico, prima che giuridico, è agevole osservare che, ove l'oggetto della controversia fosse tale che solo un determinato soggetto può avere interesse a promuoverla, la delimitazione della giurisdizione di un determinato giudice non solo sotto il profilo oggettivo ma anche sotto il profilo soggettivo (nel senso di dare rilievo, ai fini della individuazione della giurisdizione, ad eventuali caratteristiche del soggetto "promotore" della controversia) sarebbe superflua.

Ove invece fosse ravvisabile (come nella specie è da ritenere) in capo a più soggetti l'interesse a promuovere le controversie oggettivamente individuate nella disposizione in esame, la norma che, ai fini della individuazione del giudice munito di giurisdizione, individuasse un limite non solo di tipo oggettivo ma anche di tipo soggettivo (segnatamente in relazione al soggetto che in concreto promuove la controversia) condurrebbe ad effetti di dubbia costituzionalità ed in ogni caso, a tacer d'altro, negativamente incidenti sulla funzionalità del sistema, ancor prima che sulla effettività della tutela giurisdizionale, posto che una norma siffatta potrebbe essere interpretata soltanto in due modi:

- a) nel senso che solo ai soggetti individuati nella norma medesima è dato

adire il giudice in relazione a quel tipo di controversie, con evidente ed inammissibile sacrificio del diritto di azione (presidiato dal primo comma dell'art. 24 Cost.) degli altri soggetti non menzionati nella norma ma titolari anch'essi di un interesse proprio ad agire in giudizio;

b) nel senso che non è escluso che altri soggetti portatori del relativo interesse possano agire in giudizio, ma ciò non potrà avvenire dinanzi al quel giudice, con l'effetto che su di una medesima questione (nella specie, la congruità della rendita catastale di un immobile) sarebbe possibile la formazione di decisioni contrastanti provenienti da giudici appartenenti a giurisdizioni diverse.

In secondo luogo, sul piano della tecnica di redazione degli atti legislativi, occorre osservare che il legislatore identifica sempre il giudice munito di giurisdizione (e i limiti della giurisdizione a detto giudice attribuita) sulla base di criteri di tipo oggettivo, ricorrendo (anche) a criteri di tipo soggettivo solo in relazione a particolari giudizi e, pure in questo caso, giammai con riferimento alle precipuità del soggetto che "promuove" la controversia (come accadrebbe se si interpretasse in tal senso il citato comma due dell'art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992) bensì solo con riguardo alle particolari caratteristiche del soggetto che "subisce" l'azione promossa da altri.

Nel nostro ordinamento infatti le uniche ipotesi in cui il giudice munito di giurisdizione viene individuato (anche) sulla base di elementi soggettivi sono ravvisabili nei giudizi di responsabilità (contabile, con riguardo alla giurisdizione della Corte dei conti, disciplinare, con riguardo alla giurisdizione del Consiglio Superiore della Magistratura, penale, con riguardo alla giurisdizione dei Tribunali Militari), in cui vi è un soggetto che promuove l'azione di responsabilità ed un soggetto (con la caratteristica soggettiva di essere militare, magistrato ecc.) che la subisce.

Per contro, con riguardo alla giurisdizione ordinaria (civile), ma anche a

quella amministrativa e tributaria (nonostante il carattere impugnatorio dei relativi processi) non risulta invece giammai previsto un criterio (anche) di tipo soggettivo per l'individuazione del giudice munito di giurisdizione, tanto meno con riferimento alle particolari caratteristiche del soggetto che promuove l'azione.

Infine, in terzo luogo, sul piano della interpretazione sistematica e letterale della norma in esame, occorre evidenziare che, anche alla luce di quanto sopra precisato in ordine alle opzioni del legislatore circa i "criteri" di delimitazione della giurisdizione, il fatto che il giudice tributario sia il giudice adito dal contribuente non è l'effetto di una generale, precisa ed inequivoca opzione del legislatore in proposito bensì solo la conseguenza in fatto della previsione di appartenenza alla giurisdizione tributaria delle controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie (comma 1 art. 2 citato) e della previsione, tra gli atti impugnabili dinanzi alle commissioni tributarie, innanzitutto degli atti impositivi e di quelli ad essi equiparati (nonché dei rifiuti di restituzioni e dinieghi o revoche di agevolazioni o benefici), essendo ulteriormente da sottolineare che il fatto che il giudice tributario sia di norma il giudice adito dal contribuente non esclude perciò solo che, quando ne ricorrano le condizioni, possa essere anche legittimamente adito da altri soggetti.

Pertanto in una lettura letterale, logica e sistematica, nonché costituzionalmente orientata dell'articolo 2, secondo comma, del D.lgs 546/1992 deve escludersi che l'inciso "promosse dai singoli possessori" possa avere la funzione di contribuire (unitamente al profilo oggettivo) a delimitare la giurisdizione del giudice tributario.

Diversamente, il Comune non avrebbe alcuna possibilità di agire in giudizio a tutela del proprio interesse, e ciò in contrasto con l'articolo 24, comma primo, della Costituzione, oppure, mentre il contribuente può impugnare la rendita catastale ricorrendo al giudice tributario, il Comune deve invece rivolgersi al

giudice amministrativo, con l'effetto di dilapidare un bene prezioso come la giurisdizione.

Per evitare di compromettere la certezza e la stabilità delle situazioni giuridiche, nonché la stessa funzionalità del processo, potendo intervenire sulla medesima questione decisioni contrastanti, irrimediabili.

Pertanto, la Cassazione, escluso che l'inciso "promosse dai singoli possessori" sia idoneo a condizionare i limiti della giurisdizione tributaria, statuisce che rientrano in quella anche le ipotesi in cui la rendita o l'atto di classamento siano impugnate dal Comune e non (o non solo) dal contribuente.

L'ordinanza prospetta così un panorama operativo del tutto nuovo che necessita di importanti chiarimenti preliminari circa le modalità di notifica degli accertamenti catastali, anche ai Comuni, e dei relativi ricorsi, proprio nell'ottica della certezza del diritto, invocata dalla Corte di Cassazione come una delle motivazioni a supporto della decisione contenuta nell'ordinanza.