

Inammissibile il nuovo motivo di ricorso in appello

Non è ammesso eccepire solo in appello la non perentorietà del termine per il "modello TR"

/ Giovambattista PALUMBO

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 14860 del 15 luglio 2015, ha stabilito importanti principi in tema di **ammissibilità di nuove domande** nel processo tributario.

Nel caso in questione, infatti, i giudici di secondo grado avevano osservato che la questione attinente alla **novità del motivo** addotto dalla contribuente a sostegno dell'appello, circa la mancata previsione di termine per l'istanza di compensazione del credito IVA trimestrale ed in ogni caso della sua non perentorietà (in primo grado erano state sollevate solo le questioni relative all'effettività del versamento e al carattere sproporzionato delle sanzioni), costituiva una **mera argomentazione difensiva**, che non configurava una nuova ed in quanto tale inammissibile censura.

Lo scopo, secondo i giudici di merito, era infatti sempre l'**annullamento** dell'atto impositivo, anche se con diverse argomentazioni, che attenevano comunque alla qualificazione giuridica della (medesima) fattispecie già oggetto di contestazione.

Non così riteneva però, nella sentenza citata, la **Suprema Corte**, secondo la quale si ha domanda nuova, inammissibile in appello, per modificazione della *causa petendi*, quando il diverso titolo giuridico della pretesa, essendo impostato su **presupposti di fatto** e su situazioni giuridiche non prospettate in primo grado, comporti il mutamento dei fatti costitutivi del diritto azionato e, introducendo nel processo un nuovo tema di indagine e di decisione, alteri l'oggetto sostanziale dell'azione e i termini della controversia, in modo da porre in essere una **pretesa diversa** da quella fatta valere in primo grado e sulla quale non si è svolto in quella sede il contraddittorio (cfr. anche Cass. nn. 2201/2012 e 28160/2008).

Laddove la Corte parla di pretesa diversa e mutamento della *causa petendi*, si introduce del resto anche il tema della cosiddetta *mutatio libelli*, a seguito della quale una delle parti del giudizio cerca, in sostanza, di **cambiare l'oggetto del giudizio**. D'altro canto non può non rilevarsi come è proprio tramite i **motivi di censura** che si delinea l'oggetto della domanda del contenzioso tributario. Infatti, se il *petitum* è usualmente rappresentato dalla richiesta di annullamento dell'atto emesso, sono i motivi che, delineando la *causa petendi*, definiscono l'**oggetto specifico** di ciascun singolo contenzioso.

In questo senso si è espressa ormai in modo consolidato la Cassazione, ricordando che il contenzioso tributario ha un **oggetto rigidamente delimitato** dalle contestazioni compre-

se nei motivi di gravame dedotti col ricorso introduttivo, che rappresentano la *causa petendi* rispetto all'invocato annullamento dell'atto medesimo. Ciò implica l'inammissibilità di un **mutamento delle deduzioni** avanti al giudice di secondo grado e l'inammissibilità dell'inserimento di temi di indagine nuovi. In senso conforme Cass. n. 8340/2012 che, specificamente in tema di appello, conferma che "i motivi di impugnazione avverso l'atto impositivo costituiscono la *causa petendi* rispetto all'invocato annullamento dell'atto medesimo, con conseguente **duplice inammissibilità** del mutamento delle deduzioni avanti al giudice di secondo grado ovvero dell'inserimento di temi d'indagine nuovi".

I giudici di merito, come detto, avevano invece considerato che non si trattasse di nuove domande ma di semplici **nuove argomentazioni**, che però attenevano alla qualificazione giuridica della fattispecie già oggetto di contestazione. Secondo la Cassazione tali argomentazioni erano però, in realtà, nuove domande, le quali, ai sensi dell'art. 57 del DLgs. 546/1992, non possono essere proposte in sede di appello e, se proposte, debbono essere **dichiarate inammissibili** d'ufficio.

Si ha dunque domanda nuova, **improponibile** nel giudizio di appello ex art. 57 del DLgs. 546/1992 (che ricalca l'art. 345 del codice di procedura civile), quando il contribuente, nell'atto di appello, introduce, al fine di ottenere l'eliminazione o la riduzione delle conseguenze dell'atto impugnato, una *causa petendi* diversa, fondata su situazioni giuridiche **non prospettate** in primo grado, sicché risulti inserito nel processo un nuovo tema di indagine.

Se invece il tema di indagine fosse stato sempre lo stesso, seppur sostenuto con argomentazioni diverse, allora la tesi dei giudici di merito sarebbe stata corretta.

Pertanto, a ben vedere, sotto tale profilo, il *thema decidendum* è individuato già nell'accertamento e dunque difficilmente modificabile. Lo **stretto nesso** tra motivazione dell'accertamento tributario ed onere probatorio, in sede di dibattito processuale, è dimostrato dal fatto che, sebbene l'art. 7 del DLgs. 546/1992 faccia riferimento allo svolgimento del giudizio "nei limiti dei fatti dedotti dalle parti...", nella realtà la deduzione dei fatti da parte dell'Amministrazione finanziaria, attrice in senso sostanziale nel processo, si attua attraverso la **motivazione dell'avviso di accertamento**, la quale segna i confini del *thema decidendum*.