

La Cassazione indica le condizioni rigide per evitare che si eludano i termini di decadenza

# Ricorsi, integrazioni limitate

## L'eccezione: il deposito di documenti non conosciuti

Pagina a cura  
di SERGIO TROVATO

**N**el processo tributario non possono essere integrati i motivi di ricorso con la presentazione delle memorie difensive. I motivi di ricorso non possono mai essere integrati, a meno che la controparte abbia depositato dei documenti non conosciuti dal ricorrente. La ratio è quella di evitare che con la proposizione di motivi aggiunti si possano eludere i termini di decadenza entro cui è consentito agire in sede giudiziale. E quanto ha affermato la Corte di cassazione, con la sentenza 29968 del 19 novembre 2019.

In effetti, la normativa processuale laddove esclude l'integrazione dei motivi di ricorso, tranne che nei casi previsti dalla legge, tende a evitare che possano essere aggirati i termini di decadenza per la proposizione dei ricorsi. L'articolo 24 del decreto legislativo 546/1992 dispone che l'integrazione dei motivi di ricorso è consentita solo in seguito al deposito di documenti non conosciuti a opera delle altre parti o per ordine della commissione. Ed è ammessa entro il termine perentorio di 60 giorni dalla data in cui l'interessato ha notizia del deposito dei documenti. Per i giudici di legittimità, il processo tributario è caratterizzato dall'introduzione della domanda nella forma dell'impugnazione dell'atto fiscale. Quindi, «l'indagine sul rapporto sostanziale è limitata ai motivi di contestazione dei presupposti di fatto e di diritto della pretesa dell'amministrazione che il contribuente deve specificamente dedurre nel ricorso introduttivo di primo grado, per cui il giudice deve attenersi all'esame dei vizi di invalidità dedotti in ricorso, il cui ambito di indagine può essere modificato solo con la presentazione di motivi aggiunti», ma nei limiti previsti dalla norma sopra citata. Secondo la Cassazione, il divieto della proposizione di motivi aggiunti «comporta che non possono essere introdotte domande di nullità dell'atto impugnato fondate su fatti diversi da quelli che il contribuente ha fatto valere con il ricorso introduttivo, in quanto idonei a determinare un ampliamento dell'indagine giudiziale, in relazione all'introduzione di una causa petendi differente da quella dedotta nell'originario ricorso dal

Il ricorso in pillole	
Modalità di proposizione del ricorso	Dal 1° luglio 2019 solo tramite Pec (Posta elettronica certificata)
Effetti notifica del ricorso	Instaurazione del contraddittorio
Termine per il deposito del ricorso	30 giorni
Natura del termine	Perentorio
Decorrenza del termine per il deposito del ricorso	Data di spedizione e non di ricezione da parte del destinatario
Giudizio incardinato	Costituzione della parte ricorrente
Costituzione del ricorrente	Prosecuzione del processo fino alla sua conclusione per iniziativa d'ufficio
Inammissibilità del ricorso rilevabile	<ul style="list-style-type: none"> <li>D'ufficio</li> <li>In ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce regolarmente</li> </ul>
Fasi per l'introduzione del processo tributario	<ol style="list-style-type: none"> <li>il ricorrente notifica tramite pec il ricorso alla controparte</li> <li>si costituiscono il ricorrente e la parte resistente</li> </ol>

### Tempi e modi per costituirsi in giudizio

Con la notifica del ricorso viene costituito il contraddittorio, ma non viene ancora incardinato il giudizio innanzi al giudice competente. Il processo viene incardinato con la costituzione della parte ricorrente, nelle forme e nei termini previsti dall'articolo 22 del decreto legislativo 546/1992. Dal momento della costituzione il processo prosegue fino alla sua conclusione per iniziativa d'ufficio. La costituzione deve avvenire entro il termine perentorio di 30 giorni dalla proposizione del ricorso, a pena d'inammissibilità. L'inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, anche se la controparte si costituisce regolarmente. La parte resistente si può costituire in giudizio entro 60 giorni decorrenti dal momento in cui il ricorso è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale. Dal 1° luglio scorso il ricorso va notificato via Pec ed entrambe le parti devono costituirsi in giudizio solo telematicamente, tramite il Sigit (Sistema

informativo della giustizia tributaria). La costituzione dell'amministrazione resistente avviene tramite il deposito presso la segreteria della commissione adita del proprio fascicolo contenente le controdeduzioni, con l'allegazione di eventuali documenti. Nelle modalità di introduzione del giudizio, dunque, possono scorgersi due fasi distinte: una prima fase, in cui il ricorrente notifica, spedisce o consegna il ricorso alla controparte; una seconda fase, in cui si devono costituire il ricorrente e la parte resistente. Il processo tributario è caratterizzato dal principio dell'unilateralità dell'azione. Il mancato deposito del ricorso preclude ogni decisione. Tuttavia, se il ricorrente notifica il ricorso e non provvede a depositarlo nel termine di 30 giorni, lo stesso non esaurisce il proprio diritto a ricorrere entro il termine di decadenza previsto dalla legge. Non è esclusa la notificazione di altro ricorso, purché segua il suo deposito nel termine di legge.

— © Riproduzione riservata —

contribuente». Del resto, il «divieto trova giustificazione nell'esigenza di evitare che l'istituto dei motivi aggiunti si trasformi in uno strumento elusivo della disciplina dei termini decadenziali previsti dalla legge entro cui bisogna agire».

Gli stessi limiti sono imposti nel giudizio d'appello. Sempre la Cassazione, con la sentenza 21063 del 7 agosto 2019, ha chiarito che non può essere chiesto per la prima volta al giudice d'appello di dichiarare inapplicabile l'Iva sulla Tia, se questa istanza non è stata fatta nel giudizio di primo grado. Non sono ammessi, infatti, nel giudizio

d'appello motivi aggiunti e domande nuove che ampliano la materia del contendere e l'indagine del giudice tributario. Per i giudici di piazza Cavour, la commissione tributaria regionale ha correttamente ritenuto che la questione concernente l'inapplicabilità dell'Iva alla Tia, proposta per la prima volta in appello, «si risolvesse in una nuova censura all'atto impositivo, che doveva essere fatta valere col ricorso introduttivo del giudizio». Del resto la difesa del contribuente, Tia, se questa istanza non è stata fatta nel giudizio di primo grado. Non sono ammessi, infatti, nel giudizio

grado, che ampliano l'indagine giudiziaria e allargano la materia del contendere, si traduce in un motivo aggiunto e, dunque, in una nuova domanda, vietata».

**La disciplina dei ricorsi tributari.** I ricorsi devono essere proposti, a pena di decadenza, entro il termine di 60 giorni dalla notifica dell'atto impositivo. Per il rispetto del termine decadenziale conta la data di spedizione dell'atto introduttivo del giudizio. Infatti, sia in primo grado che in appello i ricorsi devono essere depositati in commissione tributaria entro 30 giorni, che decorrono dalla data di spedizione e

non dalla data di ricezione da parte del destinatario. Non a caso, fino al 30 giugno scorso, era imposto il deposito presso la segreteria del giudice adito del ricorso unitamente alla copia della ricevuta di spedizione inviata per raccomandata a mezzo del servizio postale. Va ricordato che dallo scorso 1° luglio, la notifica dei ricorsi tributari deve essere effettuata solo tramite Pec, a eccezione delle controversie il cui valore non superi i 3 mila euro, per le quali è consentito al contribuente di difendersi personalmente. Anche il relativo deposito, con cui il ricorrente si costituisce in giudizio, deve essere trasmesso per via telematica, tramite il Sigit (sistema informativo della giustizia tributaria).

Sul momento a partire dal quale decorre il termine di 30 giorni per il deposito non c'è stata uniformità di vedute nella giurisprudenza sia legittimità e di merito e questo ha contribuito a ingenerare dubbi sulla correttezza degli adempimenti processuali e ha indotto in errore i contribuenti. In passato, sulla questione della decorrenza del termine per la costituzione in giudizio è dovuta intervenire la Cassazione, con l'ordinanza 18121/2015, con la quale ha stabilito che la rituale costituzione in giudizio del ricorrente è «ancorata alla spedizione e non alla ricezione del ricorso da parte del resistente». Negli anni precedenti, però, la Suprema corte aveva assunto una posizione diversa, sostenendo che il termine entro il quale la copia del ricorso spedito per posta deve essere depositata nella segreteria della commissione tributaria adita decorre non già dalla data della spedizione, bensì da quella della ricezione dell'atto. Allo stesso modo aveva preso posizione la commissione tributaria regionale di Napoli, sezione VII, con la sentenza 96/2015. Per i giudici campani, il dies a quo decorre dal momento in cui il ricorso giunge alla controparte, tenuto conto della data dell'avviso di ricevimento, che è onere del contribuente produrre qualora sorgano dei dubbi sulla tempestività o meno del deposito in segreteria. Di segno diverso, invece, è stata la pronuncia della commissione tributaria regionale di Catanzaro, quarta sezione, sentenza 683/2015, secondo cui la decorrenza del termine è legata alla data di spedizione.

— © Riproduzione riservata —