

Giurisprudenza

Inammissibili i motivi di invalidità contestati solo in seconda battuta

3 Novembre 2015

Le nuove ragioni possono essere prese in esame dai giudici esclusivamente nel caso di deposito di documenti non conosciuti a opera delle altre parti o per ordine della commissione



L'eccezione di invalidità dell'atto impositivo sottoscritto dal funzionario incaricato non può essere fatta valere per la prima volta in Cassazione. Trattandosi di "eccezione in senso stesso", essa non è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo e può essere fatta valere soltanto dal contribuente in sede di ricorso introduttivo.

È quanto ribadito dalla Corte suprema con l'ordinanza 21307 del 20 ottobre 2015.

La vicenda processuale

La vicenda trae origine dall'impugnazione dinanzi al giudice tributario di un avviso di accertamento sintetico emesso per il periodo d'imposta 2004 ai fini delle imposte dirette, con il quale veniva rideterminato in aumento il reddito dichiarato, alla luce degli indici sintomatici di maggiore capacità contributiva quali il possesso di molteplici auto e di plurime abitazioni principali e secondarie.

Il giudice di primo grado accoglieva il ricorso, annullando la ripresa impositiva.

Di contrario avviso la Ctr, che accoglieva l'appello dell'Amministrazione finanziaria ritenendo che il contribuente non avesse assolto l'onere probatorio imposto dall'articolo 38 del Dpr 600/1973.

Ricorreva in Cassazione il contribuente, facendo valere la violazione e falsa applicazione del

richiamato articolo 38 nonché il vizio di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione.

Depositava, altresì, memoria illustrativa facendo valere, per la prima volta in sede di giudizio di legittimità, l'eccezione di invalidità dell'atto impositivo in quanto sottoscritto dal funzionario incaricato.

Accogliendo nel merito i motivi di ricorso, la Corte suprema ha cassato la sentenza di secondo grado con rinvio alla Ctr in diversa composizione per un nuovo giudizio.

I giudici di Cassazione, invero, hanno dichiarato inammissibili i motivi nuovi formulati dal contribuente con la memoria illustrativa depositata in corso di causa.

La pronuncia della Cassazione

In particolare, la Corte suprema ha ritenuto che *“i nuovi motivi a sostegno dell'assunto di invalidità dell'atto amministrativo impugnato (certamente innovativi rispetto al contenuto del ricorso per cassazione e dello stesso ricorso introduttivo di primo grado, alla luce di quanto nella predetta memoria si assume) e cioè la contestazione del potere di firma in capo al soggetto firmatario dell'atto per cui è lite ... siccome incaricato di funzioni dirigenziali e non dirigente a seguito di concorso pubblico”* sono inammissibili.

Osservazioni

Con la decisione in esame, i giudici hanno ribadito quanto già affermato dalla giurisprudenza di legittimità (Cassazione, sentenze 25508/2013, 20984/2015 e 18448/2015), per cui i vizi di invalidità dell'atto impugnato, tra cui rientrerebbe il difetto di sottoscrizione dell'atto firmato dal funzionario incaricato per effetto della sentenza della Corte costituzionale 37/2015, costituiscono *“eccezioni in senso stretto”* e, in quanto tali, non rilevabili d'ufficio dal giudice in ogni stato e grado del processo; devono essere fatti valere soltanto dal contribuente in sede di ricorso introduttivo del primo grado di giudizio, da proporre entro il termine di sessanta giorni dalla notifica dell'atto impugnato.

La *ratio* del *decisum* risiede nell'esigenza di garantire la certezza delle situazioni giuridiche *“tanto più cogente nella materia delle entrate tributarie”* e della previsione di un termine di decadenza per l'impugnazione degli atti tributari.

Come precisato dalla Corte suprema, altresì, l'oggetto del giudizio tributario è circoscritto ai motivi di ricorso fatti valere dal contribuente e può essere modificato esclusivamente con la presentazione di motivi aggiunti *“nel solo caso di deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione”*.

Considerato, pertanto, che l'ordinamento tributario costituisce un sottosistema del diritto amministrativo, con il quale è in rapporto di *"species ad genus"*, potendo, quindi, trovare applicazione le norme generali sugli atti del procedimento amministrativo soltanto nei limiti in cui non siano derogate o non risultino incompatibili con le norme speciali di diritto tributario, che disciplinano gli atti del procedimento impositivo, ostando alla generale estensione del regime normativo di diritto amministrativo, la scelta operata dal legislatore, nella sua piena discrezionalità politica, di ricomprendere nella categoria unitaria della "nullità tributaria" indifferentemente tutti i vizi ritenuti tali da inficiare la validità dell'atto tributario, riconducendoli, indipendentemente dalla peculiare natura di ciascuno, nello schema della invalidità-annullabilità, detti vizi devono essere tempestivamente fatti valere dal contribuente mediante impugnazione da proporsi, con ricorso, entro il termine di decadenza previsto dall'articolo 21 del Dlgs 546/1992, in difetto del quale, il provvedimento tributario - pure se affetto da vizio "nullità" - si consolida, divenendo definitivo e legittimando l'Amministrazione finanziaria alla riscossione coattiva della imposta.

Nel caso di specie, la Corte suprema ha aggiunto che *"quand'anche si trattasse, invero, di argomenti deducibili, indipendentemente dalle preclusioni che regolano il rito tributario (artt. 18 e 24; 57 del D.Lgs. n. 546/1992), essi sarebbero stati comunque introdotti in violazione dei principi che regolano il rito in Cassazione, non potendo in nessun caso la Corte apprezzare le circostanze di fatto che costituiscono il presupposto sostanziale degli assunti del contribuente, il cui onere di allegazione e prova in ordine a detti fatti appare comunque manifesto e imprescindibile"*.

di

Dora De Marco

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/inammissibili-motivi-invalidita-contestati-solo-seconda-battuta>