

ONERE DI IMPUGNAZIONE SPECIFICA NELL'ATTO DI APPELLO TRIBUTARIO

EX ART. 53 DEL D.LGS. N. 546 /1992

Avv. Alessandro Villani

La Suprema Corte di Cassazione – Sezione Tributaria, con la recente **sentenza n. 30800 depositata il 02 dicembre 2024**, ha stabilito un importante principio di diritto, su cui vale la pena soffermarsi, riguardante il tema dell'onere di impugnazione specifica nell'atto di appello tributario, ex art. 53 del D.lgs. n. 546 /1992.

In particolare, i giudici di legittimità, con la suddetta sentenza, hanno aderito ad un orientamento ormai consolidato in giurisprudenza secondo cui in tema di contenzioso tributario **l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992 è assolto qualora l'atto di appello, nel proporre una differente interpretazione della disposizione controversa, critichi implicitamente e direttamente la decisione di primo grado, anche mediante la semplice riproposizione delle argomentazioni adottate in primo grado che siano ritenute idonee a sostenere la legittimità dell'accertamento da parte dell'Ufficio o del ricorso da parte del Contribuente).**

Ebbene, nella motivazione della sentenza i giudici di legittimità hanno rammentato il costante orientamento giurisprudenziale formatosi sul tema, secondo il quale: "in tema di contenzioso tributario, la riproposizione in appello delle ragioni poste a fondamento dell'originaria impugnazione del provvedimento impositivo da parte del contribuente, ovvero della legittimità dell'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992, quando il dissenso investa la decisione nella sua interezza e, comunque, ove dall'atto di gravame, interpretato nel suo complesso, siano ricavabili in modo inequivoco, seppur per implicito, i motivi di censura" (Cass. 10/01/2024, n. 1030).

Ed ancora: "nel processo tributario, ove l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato, come già dedotto in primo grado, in quanto considerate dalla stessa idonee a sostenere la legittimità dell'avviso di accertamento annullato, è da ritenersi assolto l'onere d'impugnazione specifica previsto dall'art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992" (Cass. 25/02/2022, n. 6302).

In conclusione, si ritiene corretta la recente pronuncia della Corte di Cassazione n. 30800 depositata il 02 dicembre 2024, con la quale si è voluto dare continuità ad un principio già espresso e consolidato dalla stessa Corte, secondo cui la riproposizione in appello delle ragioni poste a fondamento dell'originaria impugnazione del provvedimento impositivo da parte del contribuente,

ovvero della legittimità dell'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria, in contrapposizione alle argomentazioni adottate dal giudice di primo grado, assolve l'onere di impugnazione specifica imposto dall'art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992.

Tuttavia, occorre rammentare che l'orientamento evocato dalla sentenza in narrativa non era in passato unanimemente condiviso. Basta richiamare le sentenze, n. 12589/2004 e n. 105418/2008, che hanno ribadito il principio secondo cui "l'indicazione di specifici motivi d'impugnazione costituisce un requisito essenziale dell'atto di appello, posto che la relativa funzione è proprio quella di indicare esattamente i limiti della devoluzione, così consentendo non solo di individuare le questioni costituenti l'oggetto e l'ambito del riesame, richiesti al giudice di secondo grado ma, altresì, di evidenziare gli errori commessi dal primo giudice e la relativa connessione causale con il provvedimento impugnato, e, quindi, identificare le concrete ragioni per cui se ne invoca la riforma. Pertanto, non si rileva sufficiente il fatto che l'atto di appello consenta di individuare le statuizioni concretamente impuginate, ma è altresì necessario, pur quando la sentenza di primo grado sia stata censurata nella sua interezza, che le ragioni sulle quali si fonda il gravame siano esposte con sufficiente grado di specificità, da correlare, peraltro, con la motivazione della sentenza impugnata, con la conseguenza che se, da un lato, il grado di specificità dei motivi non può essere stabilito in via generale ed assoluta, dall'altro lato, esige pur sempre che, alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata vengano contrapposte quelle dell'appellante, volte ad incrinare il fondamento logico-giuridico delle prime".

Lecce 05/12/2024

Avv. Alessandro Villani