

CONTENZIOSO

La Cassazione si esprime sull'onere di motivazione dell'appello

di Luigi Ferrajoli

In relazione all'obbligo sancito dall'[articolo 53 D.Lgs. 546/1992](#), disciplinante la forma dell'appello alla CTR, per cui l'atto di appello deve indicare, a pena di inammissibilità, i **motivi specifici dell'impugnazione**, la **Corte di Cassazione** nella recente [ordinanza n. 17758](#) depositata in data **03.07.2019** ha chiarito che: *"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 di impugnazione specifica previsto dal d.lgs. n. 546/92, art. 53"*.

Al riguardo è opportuno ricordare che nella proposizione dell'appello, al fine di evitare una dichiarazione di **inammissibilità dell'impugnazione**, il ricorrente deve osservare le disposizioni contenute nell'[articolo 53 D.Lgs. 546/1992](#), tra le quali vi è l'**onere della specificità dei motivi**.

La questione, in particolare, è se l'atto debba contenere **specifiche censure alla pronuncia impugnata** ovvero sia sufficiente anche la **mera riproposizione dei motivi contenuti nel ricorso introduttivo**.

Occorre, inoltre, evidenziare che con la **formulazione dell'impugnazione l'appellante** individua le **questioni che formano l'oggetto** e l'**ambito del riesame** chiesto al giudice di seconde cure, denunciando gli errori in *procedendo* e in *iudicando* commessi dal primo giudice e **precisando le ragioni concrete per cui invoca la riforma della sentenza impugnata**. Il giudice di appello non è legittimato, per effetto della proposizione dell'impugnazione, a riesaminare l'intera causa, posto che l'appello non è un gravame automaticamente devolutivo. La **considerazione** da parte del giudice di appello di una **questione** oggetto di giudizio di primo grado e **non devolutagli dall'appellante** comporta la **violazione del giudicato interno** e la **cassazione** senza rinvio del relativo capo della sentenza impugnata (**Corte di Cassazione sentenza n. 7088/2001**).

In base al principio del *tantum devolutum quantum appellatum*, la Commissione tributaria conosce della causa nei **limiti del devoluto**, ovvero nei limiti in cui le parti, censurando la sentenza impugnata e riproponendo le doglianze già sollevate in prima istanza, delineano il **thema decidendum del processo**.

Il ricorso proposto senza la formulazione dei motivi è inammissibile. Infatti, i motivi di appello costituiscono un elemento essenziale, in quanto strumentali all'individuazione:

- dei **limiti della devoluzione**, consentendo al giudice di delineare l'ambito del riesame

della causa;

- degli errori eventualmente commessi dal giudice di prime cure e della loro **relazione causale con la decisione adottata**.

Ciò premesso è opportuno precisare che la Corte di Cassazione ha sostenuto che l'indicazione dei motivi non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle **ragioni invocate a sostegno dell'impugnazione**, richiedendosi, piuttosto, una esposizione chiara ed univoca del *devolutum* per ottenere la riforma della sentenza impugnata con l'accoglimento della domanda iniziale.

In base a ciò, l'inammissibilità deve essere dichiarata solo **nel caso in cui l'enunciazione dei motivi manchi o sia assolutamente incerta**, ovvero quando essa che pure può essere sommaria si presenta **tale da non consentire l'individuazione del nucleo della censura** rivolta contro la decisione impugnata ([Corte di Cassazione sentenza n. 26842 del 20.12.2007](#), [sentenza n. 1224 del 19.01.2007](#), [sentenza n. 23719 del 21.10.2013](#), [sentenza n. 24454 del 30.10.2010](#)). In questo senso, la riproposizione in appello delle stesse argomentazioni poste a sostegno della domanda disattesa dal giudice di primo grado – in quanto ritenute giuste e idonee al conseguimento della pretesa fatta valere – assolve **l'onere della specificità dei motivi di impugnazione**, ben potendo il dissenso della parte soccombente investire la decisione impugnata nella sua interezza ([Corte di Cassazione sentenza n. 14908 del 01.07.2014](#)).

Nel solco di tale indirizzo si pone anche la decisione della Corte di Cassazione in esame, la quale, in relazione all'impugnazione presentata dall'Agenzia delle Entrate, ne ha affermato la specificità in quanto l'Ufficio ***“non si è limitato ad un mero rinvio all'avviso di accertamento, avendo specificato, nell'atto di controdeduzioni recante l'appello incidentale che, con riferimento al merito della pretesa si richiamano integralmente le motivazioni dell'avviso di accertamento impugnato, ove viene specificatamente indicato per ogni recupero effettuato i motivi che hanno indotto l'Ufficio al parziale disconoscimento dei costi indicati nella dichiarazione”***.

