

---

# Il divieto di *ius novorum* nel processo tributario

---

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 22 Giugno 2011

il vincolo tra il *thema decidendum* e l'oggetto del processo tributario; il contenuto delle eccezioni nel giudizio tributario; la distinzione tra eccezioni processuali e mere difese; il divieto di *ius novorum* davanti alle Commissioni Tributarie Regionali

## 1. Premessa

I giudici della Suprema Corte sono recentemente ritornati sulla delicata questione del divieto dello *ius novorum* in appello riproponendo, in modo preciso e dettagliato, la distinzione tra i concetti di “eccezione processuale” e “difesa”, fino ad affermare che l'allegazione circa la tempestività della notificazione degli atti impositivi in grado d'appello **non** costituisce nuova eccezione.

Risolte le questioni processuali di procedibilità del caso di specie, la Corte segue un *iter* logico-argomentativo del tutto singolare: 1) attraverso la definizione dell'oggetto del processo tributario; 2) esemplificando il contenuto delle eccezioni, 3) distinguendo queste ultime dalle prove, in relazione alla caratteristiche tipiche di ciascun elemento.

## 2. Il vincolo tra il *thema decidendum* e l'oggetto del processo tributario.

Il processo – ricordano i giudici - è ispirato al principio dispositivo, per quel che concerne la determinazione del relativo oggetto. Si caratterizza, in particolare, per il suo carattere impugnatorio, essendo finalizzato alla verifica della legittimità della pretesa avanzata dall'Erario con l'atto impositivo. Nonostante le peculiarità che lo connotano, anche per il processo tributario valgono – comunque - il principio della domanda e quello del contraddittorio (rispettivamente previsti all'art. 112 c.p.c. e 111 Costituzione), in base ai quali il giudice *deve* emettere la propria pronuncia tenendo conto sia della domanda (come riferita alla situazione giuridica che il ricorrente chiede si accerti) sia dei fatti legittimamente introdotti nel processo, oltre che di quelli risultanti dalle prove legittimamente acquisite. Ciò sul presupposto che al giudice spetta qualificare giuridicamente la domanda, in modo da uniformare ad essa la sua decisione (in omaggio proprio al principio della “corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato”, previsto all'art. 112 c.p.c.), mentre alle parti compete la determinazione dell'oggetto sul quale dovrà essere emanata la decisione. La peculiarità tipica del processo tributario riguarda il riconoscimento del contribuente quale soggetto cui spetta – in via esclusiva - il potere di fissazione dell'oggetto della domanda, non essendo ammessa la possibilità di proporre

domanda riconvenzionale da parte del resistente, sul presupposto della facoltà del giudice di rendere la pronuncia richiesta sulla base di una ricostruzione dei fatti autonoma rispetto a quella prospettata dalle parti, ovvero in base all'applicazione di una norma giuridica diversa da quella invocata dal ricorrente.

E' chiaro, a questo punto, il vincolo che sussiste tra la determinazione del contenuto della domanda (da parte del ricorrente) e l'individuazione dell'oggetto del processo: i fatti indicati nella domanda del ricorrente rappresentano i c.d. **motivi** del ricorso (in tutti i casi di ricorsi fondati su ragioni di diritto, sull'inesistenza della fattispecie addotta nell'atto impositivo, sull'esistenza di un fatto impeditivo o di fatti modificativi od estintivi dell'obbligazione tributaria, ovvero sull'esistenza di vizi formali dell'atto impugnato) e tali motivi si distinguono nettamente dalle c.d. **eccezioni** che, invece, indicano i fatti e/o le ragioni addotte dalla parte resistente per contestare la pretesa impositiva.

## *2. Il contenuto delle eccezioni nel giudizio tributario.*

Nell'ambito del processo tributario, la definizione classica delle **eccezioni** (quali elementi aventi efficacia impeditiva, modificativa od estintiva del diritto/rapporto controverso), subisce una particolare applicazione, rientrando nel campo di queste ultime: *a)* sia quelle addotte dal contribuente che presenta ricorso nei giudizi di accertamento negativo (adducendo fatti aventi efficacia impeditiva, modificativa od estintiva della pretesa contenuta nell'atto impositivo); *b)* sia le allegazioni della parte resistente, volte a contrastare la domanda del contribuente.

Con la conseguenza che, per effetto della regola generale, che salvaguarda il carattere dispositivo della domanda, il giudice investito della controversia sarà obbligato a prendere in considerazione *soltanto* gli elementi ritualmente introdotti in giudizio, la cui efficacia sia stata espressamente richiesta dalle parti, con la contestuale estensione dell'obbligo di allegazione anche alle eccezioni c.d. in senso stretto, cioè agli atti o ai fatti in grado di paralizzare la pretesa sostanziale del ricorrente.

### *1. La distinzione tra eccezioni processuali e mere difese.*

Questi presupposti – utili a definire la dinamica del processo tributario, in relazione al suo oggetto tipico - necessariamente si ripercuotono sulla distinzione tra le c.d. **mere difese** e le **eccezioni**, sul presupposto di partenza che - in entrambi i casi – si tratta di strumenti difensivi, idonei, in quanto tali, ad incidere sul contenuto normativo della decisione giudiziale.

Semplicemente, per quel che riguarda il processo tributario, nelle prime rientrano tutte quelle allegazioni che non comportano un ampliamento della sfera di cognizione del giudice, mentre alle seconde devono ricondursi gli elementi che determinano un **ampliamento** dei fatti oggetto della cognizione del giudice.

La conseguenza è che – in base al loro contenuto tipico - anche le allegazioni di fatto relative a circostanze diverse da quelle costitutive, impeditive, modificative od estintive del (medesimo) diritto azionato possono ricondursi nel campo delle mere difese, trattandosi, in particolare, anche in questo caso di c.d. **eccezioni in senso lato** (o mere difese), visto che con esse le parti si limitano a contestare, genericamente, le reciproche posizioni.

Nel processo tributario, il potere delle parti di allegare i fatti costituenti eccezioni è soggetto al limite temporale del grado di giudizio, nella fase del passaggio tra il giudizio di primo grado e quello di appello.

E' vero innanzitutto che, ai fini della corretta interpretazione della domanda, il giudice di primo grado deve tener conto del contenuto sostanziale della pretesa fatta valere dal ricorrente (desumibile dalla natura delle vicende dedotte e rappresentate dalla parte, al di là del contenuto letterale del ricorso), valutando anche le precisazioni e le specificazioni intervenute in corso di causa, stante l'improponibilità delle eccezioni c.d. in senso stretto, una volta scaduto il termine per la costituzione in giudizio.

## 2. Il divieto di *ius novorum* davanti alle Commissioni Tributarie Regionali.

Tutti i principi fin qui enunciati trovano compiuta attuazione nel disposto di cui all'art. 57 del D.Lgs. n. 546/1992, che sancisce il c.d. divieto di *ius novorum*, analogamente a quanto previsto all'art. 345 c.p.c.. Tale ultima norma costituisce un principio generale ed inderogabile dell'ordinamento, vietando la proposizione di domande nuove nel giudizio di appello in ragione dell'esigenza di ordine pubblico di garantire il rispetto del doppio grado di giurisdizione. In tal senso, costituiscono "**domande nuove**" tutte quelle tese ad ampliare il *petitum*, introducendo nel giudizio una pretesa avente presupposti distinti da quelli di fatto della domanda originaria.

La prevalente giurisprudenza civilistica – vista la specularità della previsione rispetto alla definizione di cui all'art. 345 c.p.c. - è pacificamente orientata nel senso di ritenere che il divieto di eccezioni nuove in appello debba riferirsi *soltanto* alle eccezioni riferite ad atti o fatti in grado di paralizzare la pretesa sostanziale del ricorrente, escludendo dal campo di applicazione del divieto le difese con le quali le parti si limitano a contestare *genericamente* le reciproche pretese.

Nel processo tributario, l'applicazione di questo divieto concerne soltanto il contribuente, con l'unica eccezione (a favore di quest'ultimo) della possibilità di domandare in appello: *a*) gli interessi maturati dopo la sentenza impugnata; *b*) la restituzione di quanto corrisposto sulla base della sentenza esecutiva di primo grado; *c*) il risarcimento dei danni sofferti dopo la sentenza impugnata, previa dimostrazione della fondatezza della propria richiesta.

Ecco, quindi, che, ai fini della compatibilità col divieto di *ius novorum*, anche nel caso di specie la questione si riconduce alla distinzione tra: 1) le allegazioni che costituiscono mere prove; 2) e quelle che integrano motivi nuovi rispetto a quelli contenuti nel ricorso.

La natura stessa del processo tributario esclude l'ammissibilità in appello sia delle allegazioni concernenti fatti nuovi dedotti dall'Erario (al fine di resistere alle pretese del contribuente) e sia delle domande presentate da quest'ultimo al fine di contrastare e paralizzare le eccezioni proposte dall'ufficio (se fondate su elementi nuovi e diversi da quelli proposti in primo grado).

Il divieto di *ius novorum*, però, non vieta in generale l'acquisizione di nuove prove, lasciando all'apprezzamento del giudice ogni valutazione in merito alla loro indispensabilità rispetto alla decisione della controversia ed in considerazione dell'oggettivo impedimento della parte a produrli nel giudizio di primo grado, per causa ad essa non imputabile (art. 345, c. 3, c.p.c.).

Tale principio trova espressa applicazione anche nell'ordinamento tributario, ai sensi dell'art. 58 del D.Lgs. n. 546/1992, sul presupposto (comune) della definizione della "**nuova prova**" come elemento diretto a dimostrare un fatto che in primo grado è stato oggetto di accertamento mediante un mezzo istruttorio diverso da quello richiesto nel giudizio di appello. L'ammissibilità di nuove prove – nei limiti dell'indispensabilità e della mancata produzione in primo grado per causa non imputabile – concerne anche i documenti che possono trovare ingresso in sede di gravame

(sempre se prodotti mediante specifica indicazione nell'atto introduttivo del giudizio di secondo grado, nel caso in cui la loro produzione non sia successiva) qualora si dimostri l'impossibilità di produrli prima per causa non imputabile, nel convincimento del giudice della loro indisponibilità. Nel processo tributario, in particolare, il comma 2 dell'articolo 58 fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti sempre, anche al di fuori degli stretti limiti consentiti dall'art. 345 c.p.c., con la precisazione del limite temporale dei venti giorni liberi prima dell'udienza entro cui esercitare tale attività processuale, ex art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992, secondo le formalità previste dall'art. 24 del medesimo decreto.

Sono proprio le peculiarità del giudizio tributario ad ampliare i limiti applicativi della regola della produzione di nuovi documenti, ponendo come principale limite quello della tempestività della produzione dell'elemento documentale e sempre allo scopo di rispettare il diritto di difesa ed il principio del contraddittorio.

## 2. Conclusioni.

Tutte queste considerazioni sul rapporto tra il processo civile e quello tributario in termini di *genus at species*, consentono di chiarire l'*iter* logico e giuridico da cui muovono i giudici della Corte nel caso in esame, fino a comprendere le ragioni della riconduzione dell'allegazione relativa alla tempestività della notificazione dell'atto impositivo in grado d'appello nel campo delle (mere) difese. La collocazione di questo elemento nell'ambito del *thema decidendum* è compatibile con la previsione dell'art. 57 del D.Lgs. n. 546/1992 perché l'allegazione prodotta dall'ufficio tributario – che, nel caso della sentenza de qua, era limitata ad affermare l'avvenuta notifica degli atti presupposti – è perfettamente compatibile con l'oggetto del contendere, come definito dal ricorso in primo grado del contribuente.

Tale ricostruzione connota di innovatività la sentenza, ribadendo il principio secondo cui le allegazioni che si limitano alla mera indicazione di un fatto già acquisito al giudizio, non introducendo elementi nuovi di indagine rispetto a quelli già introdotti nel giudizio con il ricorso presentato in primo grado, devono ritenersi ammissibili, in considerazione della loro necessità.

Necessità che si impone a fronte dell'obbligo di rispettare il dettato di cui agli artt. 112 c.p.c. e 111 Costituzione, stante la loro inderogabilità, a fronte delle ragioni di ordine pubblico previste a tutela del giudizio di secondo grado, espressamente ribadite anche nell'ordinamento tributario dagli artt. 57 e 58 del D.Lgs. n. 546/1992.

22 giugno 2011

Valeria Fusconi ed Eleonora Bartolotta

1Cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 6921 del 25 marzo 2011.

2 In linea generale, nel determinare l'ambito della domanda, il giudice deve interpretarla non solo nella sua formulazione letterale, ma anche nel suo contenuto sostanziale, avendo riguardo alle finalità perseguite dalla parte. I limiti posti dall'art. 112 c.p.c. riguardano sostanzialmente: 1) il divieto di attribuire, o negare un bene della vita diverso da quello domandato (sia nel caso in cui si tratti dell'attribuzione di un bene materiale; sia nel caso di attribuzione di un determinato diritto, o come creazione, annullamento, nullità o estinzione di un rapporto); 2) il

divieto di introdurre nel tema controverso nuovi elementi di fatto. In via generale, il principio della corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato, infine, deve ritenersi violato e sussiste vizio di extrapetizione quando il giudice ha pronunciato oltre i limiti delle pretese e delle eccezioni fatte valere dalle parti, ovvero su questioni estranee all'oggetto del giudizio e non rilevabili d'ufficio, attribuendo ad una di esse un bene della vita non richiesto (o diverso da quello domandato, cfr. Corte di Cassazione, sent. n. 18236/2003). Il vizio di ultrapetizione, invece, sussiste quando il giudice travalica i limiti delle domande o delle eccezioni delle parti, attribuendo ad esse un risultato maggiore ma non diverso qualitativamente (cfr. Corte di Cassazione, sent. n. 11419/93).

3 Il condizionamento operato dal rispetto del principio dispositivo e del contraddittorio implica la previsione di un generale divieto, in capo al giudice, di porre alla base della propria decisione fatti che non rispondano ad una tempestiva allegazione delle parti, ovvero su fatti ritenuti estintivi, modificativi od impeditivi, che non siano mai stati dedotti o allegati dalla parte, o comunque non siano risultati dagli atti di causa (cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 14581 del 22 giugno 2007).

4 Cfr. Corte di Cassazione, sentenze n. 10146/2004; n. 4185/2003; n. 3970/2003; n. 7996/1997; n. 3796/1983.

5 In linea generale, si ha domanda nuova per modificazione di *causa petendi* quando i nuovi elementi, dedotti dinnanzi al giudice di appello, comportino il mutamento dei fatti costitutivi del diritto azionato, modificando l'oggetto sostanziale dell'azione ed 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. Corte di Cassazione, SS. UU., sent. n. 15408 del 15 ottobre 2003).

6 Cfr. Corte di Cassazione, sentenze n. 15211/2005 e 18096/2005.