

I POTERI ISTRUTTORI DEL GIUDICE D'APPELLO: LE NOVITÀ NEL GIUDIZIO D'APPELLO

Relatore:

Dott. Achille MELONCELLI

Giudice Tributario presso la Commissione Tributaria
Regionale del LAZIO

0. Premessa

Le novità nel giudizio di appello possono riguardare le domande (domande nuove), le eccezioni (eccezioni nuove), le questioni e le eccezioni rinnovate o riproposte e le prove (prove nuove). A ciascuno di tali fenomeni sono dedicati i paragrafi che seguono.

1. Domande nuove

1.1. Fonti normative

L'art. 57.1.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, stabilisce che <<Nel giudizio d'appello non possono proporsi domande nuove e, se proposte, debbono essere dichiarate inammissibili d'ufficio>>.

Tale disposizione è del tutto identica all'art. 345.1 cpc, secondo il quale <<Nel giudizio d'appello non possono proporsi domande nuove e, se proposte, debbono essere dichiarate inammissibili d'ufficio>>.

1.2. Struttura

1.2.1. Destinatari

La disposizione normativa inserita nell'art. 57.1.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, contiene due norme: la prima, che vieta la proposizione di domande nuove alla parte del processo, e la seconda, che impone al giudice di dichiarare inammissibile la domanda nuova che, nonostante il divieto, sia proposta dalle parti.

L'art. 57.1.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, assume, dunque, come destinatari tutte le parti del processo di appello, cioè l'appellante, l'appellato e tutte le altre parti nei confronti delle quali l'appello è proposto, ai sensi dell'art. 53.2 dello stesso decreto legislativo. E li assume come destinatari nel

senso che, tenendo conto del contenuto di specie della disposizione, vieta loro di proporre domande nuove.

Se, poi, si tiene conto anche dell'ipotesi in cui i destinatari primari della disposizione non osservino il divieto, in quanto la domanda nuova deve essere dichiarata inammissibile, anche il giudice è destinatario della disposizione, ma di una norma diversa.

L'art. 57.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, è, dunque, una disposizione normativa nella quale si congiungono due norme.

1.2.2. Oggetto

L'oggetto della disposizione è costituito dalle domande nuove.

Sono domande nuove le domande che non sono state sottoposte al giudice di primo grado: al giudice di appello possono essere proposte soltanto domande uguali a quelle presentate in prima istanza.

Si ritiene comunemente che siano uguali le domande che abbiano gli stessi elementi che compongono l'azione: i soggetti, il *petitum*, la *causa petendi*. A determinare la disuguaglianza tra le domande e, quindi, la novità della seconda domanda rispetto alla prima, è sufficiente che sia diverso anche uno solo dei tre elementi.

Quanto ai soggetti, l'attore è sempre, nel processo tributario, il soggetto passivo del rapporto giuridico tributario sostanziale, cioè il contribuente. L'altro soggetto è il soggetto attivo del rapporto giuridico tributario, cioè l'ufficio che ha adottato un provvedimento di imposizione o ha adottato un comportamento di diniego di una pretesa al rimborso del contribuente.

Il *petitum* dell'azione è ciò che l'attore chiede al giudice, è il provvedimento giurisdizionale che si invoca dal giudice in quella dichiarazione finale dell'atto introduttivo del giudizio che è costituita dalle cosiddette conclusioni del ricorso. Le conclusioni sono un elemento essenziale dell'atto introduttivo, perché con esse ci si rivolge al giudice per chiedergli l'adozione di un provvedimento: un annullamento, una modifica, una condanna.

La *causa petendi* è costituita dai motivi che si adducono a sostegno del *petitum*. Anche questo è un elemento essenziale del ricorso a pena di inammissibilità.

Il principio è, dunque, che gli elementi essenziali dell'azione non debbono mutare nel passaggio dal primo al secondo grado.

Tuttavia, si deve metter nel conto che possono intervenire delle modificazioni che, pur modificando uno degli elementi indicati, non determinano novità nella domanda d'appello.

Così, possono mutare, in talune ipotesi, i soggetti del processo senza che si incorra nella preclusione di domanda nuova in appello. Al riguardo si ap-

plicano nel processo tributario le norme sulla successione previste dall'art. 110 e 111 cpc, che distinguono le ipotesi di successione a titolo universale da quelle della successione a titolo particolare nel diritto controverso. Quanto alla prima, l'ipotesi più comune è che, in pendenza di giudizio, la parte ricorrente, o il legale rappresentante della persona giuridica, vengano a mancare. In tal caso il ricorso in appello che sia proposto dagli eredi del ricorrente originario, o dal nuovo rappresentante legale della persona giuridica, non costituisce domanda nuova. Quanto alla successione a titolo particolare nel diritto controverso, l'appello che sia proposto dal successore a titolo particolare è inammissibile perché la domanda è nuova e, ai sensi dell'art. 111.1 cpc, il processo deve proseguire tra le parti originarie.

Per identificare le modificazioni innovative della domanda in appello dal punto di vista del *petitum*, occorre tener presente che la parte oggettiva del rapporto giuridico tributario sostanziale si articola in un oggetto e in un contenuto, per ciascuno dei quali si distingue un profilo qualitativo e un profilo quantitativo. Quando, in sede contenziosa, il contribuente si rivolge al giudice per far valere una propria pretesa contraria a quella avanzata con il provvedimento tributario da parte dell'amministrazione finanziaria, può chiedere al giudice che adotti un provvedimento che abbia per oggetto uno o più d'uno dei profili oggettivi del rapporto giuridico tributario sostanziale, cioè la qualità e/o la quantità dell'oggetto del tributo e la qualità e/o la quantità del contenuto dell'imposta. Si deve osservare, al riguardo, che i profili di qualità e di quantità dell'oggetto e del contenuto del rapporto giuridico tributario sostanziale stanno tra loro, dal punto di vista che qui interessa, in una relazione di assorbimento/preclusione. Infatti, se si chiede al giudice un provvedimento sulla qualità dell'oggetto, questo assorbe il profilo quantitativo. Per contro, se si chiede al giudice di pronunciarsi solo sulla quantità dell'oggetto dell'imposta ci si preclude di chiedere al giudice di pronunciarsi sulla qualità (effetto di preclusione). Identico è il discorso che si può fare sul rapporto tra qualità e quantità del contenuto dell'imposta. Se, infine, si esamina solo il profilo quantitativo, tanto dell'oggetto quanto del contenuto dell'imposta, ogni variazione della domanda che in sede di appello si operi rispetto al ricorso introduttivo costituisce domanda nuova.

Il discorso sin qui condotto vale per ciascuno degli oggetti di un determinato rapporto giuridico tributario sostanziale, ma esso vale per tutti i possibili oggetti di accertamento di un determinato rapporto. Da questo secondo punto di vista costituisce domanda nuova solo quella che, rispetto al ricorso introduttivo, abbia assunto oggetti originariamente non contestati.

Esaminiamo ora le modificazioni che possono intervenire nella *causa petendi*. Questa, in base al principio *iura novit curia*, è costituita dal fatto che si pone a fondamento della pretesa contraria a quella dell'amministrazione tributaria e non dalla norma giuridica che venga invocata come parametro di va-

lutazione della legittimità del comportamento dell'ufficio. Ne consegue che, se, in sede di appello, il contribuente continua a fare riferimento agli stessi fatti che ha addotto in primo grado e muta soltanto la fattispecie normativa astratta sotto la quale, a suo giudizio, può esser sussunto il caso di specie ultimo oggetto di controversie, questa modificazione non costituisce domanda nuova.

Per contro, ovviamente, costituisce mutamento della *causa petendi* e, quindi, domanda nuova, quella con la quale si adducono fatti nuovi costitutivi della pretesa, che non si sono prospettati in primo grado.

In sintesi, non sono domande nuove:

- la domanda che abbia ridotto gli oggetti del *petitum*;
- la domanda che, in relazione ad un determinato oggetto del *petitum*, abbia abbandonato la contestazione sul piano qualitativo dell'oggetto del rapporto giuridico tributario sostanziale e abbia mantenuto, invece, solo la contestazione relativa alla quantità;
- la domanda che, in relazione ad un determinato oggetto del *petitum*, abbia abbandonato la contestazione sul piano qualitativo del contenuto del rapporto giuridico tributario sostanziale e abbia mantenuto, invece, solo la contestazione relativa alla quantità;
- la domanda basata su una legge sopravvenuta, che sia applicabile ai giudizi in corso e che abbia per oggetto una situazione di fatto allegata in primo grado;
- la domanda accessoria;
- la domanda presentata al giudice di primo grado che non si sia pronunciato su di essa in violazione dell'art. 112 cpc;
- la domanda irrituale, cioè la domanda tardiva o proposta senza le forme prescritte, sulla quale il giudice di primo grado si sia espresso e rispetto alla quale la controparte non abbia eccepito, nel giudizio di appello, l'errore del giudice.

1.2.3. *Contenuto*

Il contenuto della disposizione normativa che forma l'art. 57.1.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, è duplice in corrispondenza delle due norme che sono in essa inserite:

- 1) per la norma che ha come oggetto le domande nuove e come destinatari la parte del processo, il contenuto di specie è il divieto di proposizione;
- 2) per la norma che ha come oggetto le domande nuove che siano state proposte dalle parti, nonostante il divieto per essi operante, e come destinatario il giudice d'appello, il contenuto di specie è il dovere di dichiararne l'innammissibilità.

1.3. Funzione

Non a caso le due norme sono fuse nella medesima disposizione normativa, perché esse assolvono la medesima funzione, che è quella di erigere una barriera all'allargamento delle dimensioni della controversia, che sono state fissate dal ricorso introduttivo. Infatti, tenendo conto di quanto si è detto in ordine alla novità della domanda e, in particolare, del carattere non nuovo della domanda che restringa l'oggetto della domanda iniziale, il duplice vincolo, negativo per le parti e positivo per il giudice d'appello, mira a consentire, nel giudizio di secondo grado, quelle sole modificazioni che consistono in una riduzione dell'ambito della controversia.

2. Eccezioni nuove

2.1. Fonti normative

L'art. 57.2 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, stabilisce che <<Non possono proporsi nuove eccezioni che non siano rilevabili anche d'ufficio>>.

La disposizione è modellata sull'identica formula dell'art. 345.2 cpc.

Il divieto di proposizione di nuove eccezioni nel giudizio di appello è una novità introdotta con l'art. 52 L. 26 novembre 1990, n. 353, perché in precedenza, secondo l'art. 345 cpc nel testo introdotto dall'art. 36 L. 14 luglio 1950, n. 581, il divieto della novità riguardava le domande, ma non le eccezioni.

Ora, dunque, non solo non si possono proporre domande nuove, ma non si possono proporre nemmeno eccezioni nuove, con l'esclusione soltanto di quelle che siano rilevabili d'ufficio.

2.2. Struttura

L'eccezione è una controdomanda, è una domanda contraria a quella della controparte, è una domanda con la quale si contrasta la domanda della controparte, facendo valere fatti che possono essere dedotti solo dalla parte e che il giudice non avrebbe il dovere di verificare anche d'ufficio.

Non sono, perciò, da considerare eccezioni gli atti delle parti, con i quali si contestano i requisiti di fondatezza della domanda e che costituiscono semplici argomentazioni difensive.

2.2.1. Destinatari

Valgono le stesse considerazioni svolte a proposito delle domande nuove.

2.2.2. Oggetto

L'eccezione può avere come oggetto il merito della controversia. La sua proposizione determina un ampliamento dell'oggetto del giudizio, con la conseguenza che il giudice dovrebbe estendere il suo accertamento a fatti nuovi e diversi da quelli che sono stati prospettati con il ricorso introduttivo. Tale estensione è alla base del divieto dell'eccezione di merito.

L'eccezione può avere come oggetto aspetti diversi dal merito della controversia. Sotto questo profilo essa può presentarsi, nell'ambito della materia tributaria, come:

- eccezione di prescrizione estintiva;
- eccezione di interruzione della prescrizione;
- eccezione di non paternità di scrittura privata prodotta in primo grado;
- eccezione di compensazione;
- eccezione del difetto di titolarità della situazione giuridica passiva rispetto alla pretesa fatta valere in giudizio;
- eccezione di giudicato esterno.

Non sono eccezioni, in quanto sono mere argomentazioni difensive e, quindi, proponibili per la prima volta anche in sede di appello:

- qualsivoglia questione di interpretazione normativa;
- la questione di legittimità costituzionale di una norma;
- la deduzione di adempimento dell'obbligazione;
- la contestazione del valore probatorio dei mezzi istruttori utilizzati in primo grado;
- la critica al risultato di consulenza tecnica esperita in primo grado;
- la contestazione relativa agli elementi costitutivi della domanda e ai suoi requisiti di fondatezza.

2.2.3. Contenuto

Valgono le stesse considerazioni svolte a proposito della domande nuove.

2.3. Funzione

La funzione della norma è analoga a quella che vieta la proposizione di domande nuove. Qui la posizione è invertita, perché riguarda le eccezioni, sia con riferimento alle parti del processo che si sono costituite già nel giudizio di primo grado sia, e soprattutto, con riguardo alle parti che siano rimaste contumaci. Infatti, vige anche nel processo tributario il principio, operante nel processo civile, secondo il quale la parte contumace non può, nel giudizio di

appello, esercitare poteri maggiori di quelli che le spetterebbero se si fosse costituita nel giudizio di primo grado e che spetterebbero a quelle parti che nel giudizio di primo grado si siano effettivamente costituite.

3. Questioni ed eccezioni rinnovate (riproposte)

3.1. Fonti normative

L'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, dispone che «Le questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza della commissione provinciale, che non sono specificamente riproposte in appello, s'intendono rinunciate».

L'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, ha la stessa struttura dell'art. 346 cpc, che, sotto la rubrica «Decadenza dalle domande e dalle eccezioni non riproposte», stabilisce che «Le domande e le eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado, che non sono espressamente riproposte, si intendono rinunciate».

3.2. La struttura della riproposizione di questioni ed eccezioni

3.2.1. I destinatari della norma

La norma ha come destinatario la parte che è risultata vincitrice in primo grado, cioè la parte la cui pretesa è stata accolta e che, quindi, in quanto non soccombente, è priva della legittimazione a proporre impugnazioni per mancanza di interesse. Tuttavia, può accadere che la parte vincitrice abbia svolto una difesa molto articolata, basandola su diverse ragioni, alcune delle quali soltanto siano state accolte dal giudice di primo grado. In questo caso, che si può presentare sotto aspetti strutturali molto variegati, la parte vincitrice può avere interesse a riproporre questioni ed eccezioni che non siano state, per l'appunto, accolte nella sentenza della Commissione tributaria provinciale. In tal caso egli è onerato alla specifica riproposizione, in mancanza della quale si presume che egli vi abbia rinunciato, con la conseguenza che si forma una preclusione a suo carico.

3.2.2. L'oggetto della norma

3.2.2.1. Le questioni non accolte e le domande non accolte

E' necessaria una preliminare chiarificazione, che riguarda le questioni non accolte e le domande non accolte.

La distinzione tra questioni e domande non accolte nasce dal confronto tra l'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, e l'art. 346 cpc.

In base all'art. 346 cpc si devono tenere distinte le domande e le eccezioni, non riproposte in appello, dalle semplici argomentazioni giuridiche, cioè dalle questioni di fatto e di diritto che sono sollevate a sostegno delle domande e delle eccezioni, perché la preclusione, cioè la conseguenza della presunzione di abbandono, opera solo nei confronti delle domande e delle eccezioni e non nei riguardi delle argomentazioni giuridiche.

Ora, poiché l'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, usa la parola «questioni» e non, come l'art. 346 cpc, la parola «domande», la preclusione introdotta nel processo tributario è più rigorosa di quella operante nel processo civile. Infatti, le questioni comprendono:

- 1) le domande in senso tecnico, che non siano state accolte o che siano state accolte per un profilo diverso da quello denunciato;
- 2) la ragione della domanda, o titolo fondante la pretesa;
- 3) i motivi, cioè le ragioni che collegano la domanda con il titolo della domanda;
- 4) le istanze istruttorie e, più specificamente, le istanze probatorie.

Si ricorda, in proposito, che, con riferimento all'art. 346 cpc, si è discusso se la parola «domande» possa intendersi come riferita, oltre che alle domande vere e proprie, condizionate o subordinate, non esaminate o non accolte dai giudici di primo grado, anche alle ragioni poste a fondamento di una domanda e alle questioni, sia di fatto sia di diritto, implicate da quelle ragioni e non valutate o rigettate dalla sentenza di primo grado. Inoltre si ritiene, sulla base di un costante orientamento giurisprudenziale, che le istanze probatorie, che non siano state accolte in primo grado, sono implicitamente richiamate per il solo fatto che si siano riproposte domande e ed eccezioni delle quali le istanze probatorie erano strumentali. Poiché la formulazione della norma del codice processuale tributario è stata adottata quando si era ormai chiarita la portata dell'art. 346 cpc, l'adozione della parola «questioni» in sostituzione della parola «domande» può ben essere interpretata come idonea a comprendere i quattro fenomeni che abbiamo sopra menzionato, cioè oltre che le domande vere e proprie, le ragioni, i motivi e le istanze probatorie non accolti dalla sentenza di primo grado.

Ne deriva che la parte vittoriosa in primo grado è tenuta, in forza dell'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, a inserire specificamente nel suo ricorso in appello sia le domande e le eccezioni che non siano state accolte, sia i motivi, le ragioni e le richieste probatorie che siano stati poste a fondamento delle domande e delle eccezioni, che, pur essendo state accolte in primo grado, siano state respinte o non siano state esaminate, in quanto ritenute assorbite da quelle che sono state considerate prevalenti o, comunque, dotate di maggiore idoneità, da parte della Commissione tributaria provinciale.

È ovvia condizione, per la riproposizione delle questioni ed eccezioni rigettate, che esse siano state ritualmente formulate nel giudizio di primo grado, onde non incorrere nella violazione dell'art. 57 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546.

Tutto ciò chiarito in via preliminare, si tratta ora di analizzare le specie e la struttura dell'oggetto della norma in questione.

3.2.2.1. Specie di questioni e di eccezioni non accolte

Per classificare le specie di questioni ed eccezioni non accolte, possiamo assumere come prima differenza specifica il fatto che esse siano state o meno oggetto di pronuncia da parte del giudice di primo grado. Abbiamo così, da un lato, le questioni e le eccezioni non accolte espressamente, in quanto non sono state oggetto di pronuncia, e, dall'altro lato, quelle che non sono state accolte, in quanto sono state del tutto ignorate dal giudice di primo grado.

Nell'ambito della prima specie possiamo, poi, individuare due ulteriori sottospecie, a seconda del carattere esplicito o implicito della pronuncia del giudice. Possiamo, così, distinguere le questioni ed eccezioni non accolte che sono oggetto di pronuncia esplicita dalle questioni e le eccezioni non accolte che sono oggetto di una pronuncia soltanto implicita.

Quanto alle questioni ed eccezioni non accolte oggetto di pronuncia esplicita, la parte che è comunque risultata vittoriosa, ed è risultata vittoriosa praticamente, perché vede comunque soddisfatto il suo interesse sostanziale, si trova, peraltro, in una situazione che viene chiamata di soccombenza teorica.

Esempio: nel ricorso introduttivo il contribuente ha denunciato il vizio di motivazione dell'avviso di accertamento e l'infondatezza della pretesa tributaria; il giudice di primo grado ha rigettato il primo motivo, perché ha ritenuto che l'avviso di accertamento è sufficientemente motivato e ha riconosciuto, invece, fondato il secondo motivo, perché l'avviso di accertamento è sostanzialmente infondato. Di fronte all'eventuale appello dell'Ufficio, il contribuente, senza ricorrere all'appello incidentale, può limitarsi a riproporre la censura relativa al difetto di motivazione in quanto domanda non accolta, ma lo deve fare specificamente.

Poc'anzi, anche nell'esempio, si è parlato di domanda del contribuente che sia rigettata dal giudice di primo grado. Se si guarda all'esperienza del processo civile, questo rigetto andrebbe considerato come produttivo di una soccombenza in senso pratico, alla quale sarebbe necessario reagire attraverso l'impugnazione del relativo capo della pronuncia, ove si intendesse sottoporla all'esame del giudice di secondo grado. Sennonché, nel processo tributario, nel quale si impugnano gli atti di imposizione fiscale, colui che è con-

venuto in senso sostanziale è sempre l'attore formale, cioè il contribuente, il quale formula delle domande, dal punto di vista formale, che, però, in realtà costituiscono delle vere e proprie eccezioni, cioè delle dichiarazioni con cui si allegano fatti impeditivi, modificativi o estintivi della pretesa dell'amministrazione finanziaria. Ciò spiega la ragione per la quale è frequente la verifica della cosiddetta soccombenza teorica, anche quando la domanda è espressamente rigettata in primo grado, perché questa domanda è in realtà un'eccezione. Di conseguenza occorre operare delle distinzioni all'interno delle domande rigettate allo scopo di individuare le ipotesi di effettiva soccombenza della parte che le ha formulate e stabilire che il gravame si rende necessario solo quando si sia in presenza di una soccombenza effettiva, perché altrimenti è sufficiente la mera riproposizione della domanda ai sensi dell'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546.

Passiamo, ora, all'esame delle questioni ed eccezioni non accolte oggetto di una pronuncia soltanto implicita.

All'interno di questa categoria individuiamo le questioni oggetto di pronuncia implicita in quanto questioni assorbite. Se la parte ha presentato domande ed eccezioni subordinate o condizionate all'accoglimento di domande principali o pregiudiziali, la decisione favorevole su di queste comporta l'assorbimento delle questioni subordinate e, quindi, il loro mancato esame. L'assorbimento della domanda trascina con sé l'assorbimento dei relativi motivi, ragioni ed istanze istruttorie.

Esempio. Il ricorrente deduce come domanda principale l'infondatezza della pretesa impositiva avanzata con un avviso di accertamento. In subordine si chiede l'illegittimità dell'applicazione delle sanzioni pecuniarie. Se il giudice di primo grado accoglie la domanda principale, non si pronuncia per assorbimento sulla domanda subordinata. In sede di appello, se viene riconosciuta fondata la pretesa tributaria, la Commissione tributaria regionale può pronunciarsi sulle sanzioni solo se il contribuente appellato ripropone, in sede di controdeduzioni, la domanda relativa, non accolta per assorbimento in primo grado e, dunque, oggetto di una pronuncia sia pure soltanto implicita.

All'interno delle questioni ed eccezioni non accolte, ma oggetto di una pronuncia implicita, si collocano, poi, le questioni diverse dalla domanda, cioè motivi, ragioni e richieste probatorie e domande accolte, ma disattese (non condivise, rigettate) dal giudice di primo grado (*ratio decidendi*).

Esaminiamo, ora, le questioni ed eccezioni non accolte, che non sono state nemmeno oggetto di pronuncia da parte del giudice di primo grado.

Una prima sottospecie costituita dalle questioni indebitamente non esaminate. In base all'art. 112 cpc, il quale impone che <<Il giudice deve pronunciare su tutta la domanda>> e su tutte le eccezioni formulate dalle parti, è

censurabile quella sentenza che abbia trascurato di prendere in considerazione e di decidere su una delle domande nelle quali il contribuente ha articolato il suo ricorso introduttivo.

Esempio. Il contribuente ricorre impugnando l'iscrizione a ruolo e chiedendo la ripetizione delle somme indebitamente versate nelle more del giudizio. La Commissione tributaria provinciale che si pronunci solo sulla prima domanda, e non sulla seconda, incorre nella violazione dell'art. 112 cpc.

Esempio. L'Ufficio resistente si oppone all'accoglimento del ricorso del contribuente, ma eccepisce in via preliminare l'inammissibilità del ricorso per una qualsivoglia causa prevista dalla legge. La Commissione tributaria provinciale che si pronunci nel merito, senza prima aver esaminato l'eccezione di inammissibilità, incorre nella violazione dell'art. 112 cpc.

3.2.3. Il contenuto della norma

3.3. La funzione della riproposizione di questioni ed eccezioni

Si deve tener conto, al riguardo, che l'appello produce un effetto devolutivo, in conseguenza del quale il giudice di secondo grado ha un potere di cognizione piena sulla controversia che è già stata sottoposta all'esame del giudice di primo grado.

La pienezza della cognizione, peraltro, e l'automatismo dell'effetto devolutivo incontrano due limiti: l'acquiescenza della parte soccombente e l'onere di riproposizione delle questioni ed eccezioni non accolte.

Il primo limite deriva dall'impugnazione proposta dalla parte soccombente. In particolare, l'effetto devolutivo è temperato dal principio dell'acquiescenza, in virtù del quale sono irretrattabili i capi della pronuncia di primo grado che siano stati oggetto di accettazione, da parte del soccombente, espressa o tacita, cioè attraverso comportamenti non equivocabili, o che non siano stati oggetto di impugnazione. Sono le due figure di acquiescenza che si qualificano rispettivamente come acquiescenza propria o come acquiescenza impropria.

Il secondo limite all'effetto devolutivo del ricorso in appello è costituito dall'onere di riproposizione delle questioni ed eccezioni non accolte.

Ne deriva che la devoluzione dell'appello è integrale se, e solo se, i singoli aspetti della soccombenza siano resi oggetto di gravame e se le questioni ed eccezioni non accolte siano esplicitamente riproposte dall'appellante. In altri termini, la sola impugnazione di un capo della sentenza non è sufficiente ad attivare i poteri di cognizione del giudice di appello su tutte le questioni che siano state sollevate dalle parti nel primo grado di giudizio, perché è necessario che, se non sono state accolte alcune questioni ed

eccezioni, esse siano specificamente riproposte dalle parti del giudizio di appello.

In conclusione, la riproposizione delle questioni e delle eccezioni non accolte in primo grado svolge la funzione di individuare, insieme alla proposizione degli specifici motivi di appello, il *thema decidendum* del giudizio di secondo grado, perché identifica e delimita la serie delle questioni di fatto e di diritto che possono essere riesaminate dal giudice d'appello. Tale riesame riguarda non soltanto le domande e le eccezioni che siano state oggetto di una pronuncia esplicita o implicita o che non siano state indebitamente oggetto di alcuna pronuncia, ma anche le altre questioni che abbiano subito la stessa sorte, cioè le ragioni, i motivi e le richieste istruttorie non accolte.

A questa conclusione si giunge non solo in base alla lettera dell'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, ma anche in considerazione del sistema del processo di appello per il quale si richiede la specificazione dei motivi di impugnazione. Infatti, se i motivi di appello mirano ad individuare le questioni al cui riesame è interessata la parte soccombente in primo grado, la medesima funzione, dal lato della parte vincitrice, è svolta dall'onere di riproposizione previsto dall'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, che, proprio per poter svolgere tale funzione, deve avere per oggetto non solo le domande e le eccezioni non accolte, ma anche le altre questioni, e cioè le ragioni di fatto e di diritto e le istanze probatorie che siano rimaste assorbite o che siano state rigettate in primo grado.

Infine, val la pena di tentare una valutazione sintetica. Non v'è dubbio che l'art. 56 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, sottopone l'effetto devolutivo dell'appello ad un limite piuttosto severo, perché restringe i poteri cognitivi del giudice d'appello in maniera piuttosto netta, visto che la sua cognizione alle questioni e alle eccezioni non accolte in primo grado è subordinata alla condizione che l'appellato le reintroduca in sede di appello, e perché rende particolarmente gravoso il compito delle parti, cui è addossato l'onere di riproporre in appello tutti i profili della controversia che non sono stati considerati in primo grado. La soluzione adottata è pienamente conforme a quella operante nel processo ordinario di cognizione, adottata dal codice di procedura civile, e si discosta da quello operante, invece, per il processo amministrativo, nel quale il giudice di secondo grado, il Consiglio di Stato, è investito, per effetto dell'appello, anche delle questioni e dei motivi che siano rimasti assorbiti in relazione al capo della pronuncia in contestazione. Infatti, in mancanza di una specifica norma di deroga al principio di diritto processuale comune, in base al quale la funzione rinnovatoria comporta l'automatizzata emersione del materiale di cognizione di primo grado, tale effetto non può essere sconosciuto.

4. Prove nuove

4.1. Fonti normative

Secondo l'art. 58 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, <<il giudice non può disporre nuove prove, salvo che non le ritenga necessarie ai fini della decisione o la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile>>.

Analoga è la disposizione contenuta nell'art. 345.3.1 cpc, secondo la quale <<Non sono ammessi nuovi mezzi di prova, salvo che il collegio non li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa ovvero che la parte dimostri di non aver potuto proporli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile>>.

Questo complesso normativo modifica radicalmente la disciplina precedente, sia del processo civile sia del processo tributario, perché, mentre in passato le parti potevano, oltre che proporre eccezioni nuove, produrre anche nuovi documenti e chiedere l'ammissione di nuovi mezzi di prova, ci si trova ora di fronte al divieto di proposizione di nuove prove. Tuttavia, per quel che riguarda il processo tributario, se si tiene conto delle prove che sono ammissibili, la modificazione viene notevolmente ridimensionata. Infatti, non essendo ammessi nel processo tributario né il giuramento né la prova testimoniale né l'interrogatorio della parte, e potendo la parte, ai sensi dell'art. 58.2 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, produrre nuovi documenti anche in appello, la preclusione di prove nuove si riduce a ben poca cosa, cioè a quegli accertamenti che sono descritti nell'art. 7.1-3 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, i quali sono oggetto di un potere discrezionale ufficioso del giudice.

4.2. La struttura della norma tema di prove nuove

4.2.1. Destinatari

Destinatario della norma è il giudice.

4.2.2. Oggetto: prova nuova e prova non nuova

Prova nuova in appello equivale a prova non dedotta in primo grado.

Si considera prova dedotta quella che sia stata ritualmente richiesta dalla parte, indipendentemente dal fatto che, poi, il giudice di primo grado l'abbia ammessa oppure no. Di conseguenza, la parte che reiteri, in sede di appello, la richiesta della prova non ammessa in primo grado non incorre nella preclusione di prova nuova. Il giudice di appello dovrà, quindi, se ritiene di doversi discostare dall'orientamento assunto dalla Commissione tributaria pro-

vinciale, ammettere la prova richiesta senza verificare le condizioni poste dall'art. 58 per l'ammissione di nuove prove.

4.2.2.1. Attività istruttoria nel processo tributario

Nel processo tributario, nel quale sono vietate tutte le prove orali e, in particolare, la prova testimoniale, l'interrogatorio e il giuramento, le attività istruttorie consentite sono, oltre alle prove documentali, quelle previste dall'art. 7 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546. I relativi poteri sono costituiti:

1) dalle <<facoltà di accesso... conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta>> (art. 7.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546);

2) dalle <<facoltà ... di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta>> (art. 7.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546);

3) il potere di <<richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici compreso il Corpo della Guardia di finanza>> (art. 7.2.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546);

4) il potere di <<disporre consulenza tecnica>> (art. 7.2.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546);

5) la <<facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia>> (art. 7.3 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546).

Il problema che si pone con riguardo all'art. 58 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, è se prove nuove, che il giudice non può disporre, siano anche quelle corrispondenti ai poteri istruttori previsti dai commi 1-3 dell'art. 7 dello stesso atto normativo. Per risolvere il problema è necessario distinguere le quattro figure di atti istruttori sopra considerate a seconda che essi abbiano la natura di mezzi di prova oppure no.

Opinione comune, al riguardo, è che siano mezzi di prova l'accesso, o ispezione giudiziale, e l'ordine di esibizione di documenti alla parte o al terzo (art. 210 cpc).

In genere si ritiene che non siano mezzi di prova neanche la richiesta di informazioni alla pubblica amministrazione (art. 213 cpc), corrispondente alla facoltà della Commissione tributaria, sia provinciale sia regionale, di richiedere dati e informazioni e chiarimenti, e la facoltà della Commissione tributaria di richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione pubblica. Tuttavia, sul punto esiste una qualche incertezza. Sicuro è, invece, che la consulenza tecnica non è un mezzo di prova. Questi tre istituti non so-

no considerati mezzi di prova, perché sono dei semplici strumenti di valutazione e di apprezzamento delle prove: non mezzi di prova, ma mezzi di valutazione dei risultati delle prove.

In conclusione, il divieto dell'art. 58 riguarda solo, tra gli istituti considerati dall'articolo 7, quelli ai quali si riconosca la natura di mezzi di prova, cioè l'accesso, o ispezione giudiziale, e l'ordine di esibizione di documenti da parte del terzo.

4.2.3. Contenuto: disposizione di nuove prove

Il contenuto della norma sulle nuove prove in appello è costituito dal divieto per il giudice di disporle, a meno che non si verifichi almeno una delle seguenti due condizioni: che il giudice ritenga le prove necessarie ai fini della decisione o la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

La necessità, o indispensabilità, della prova ai fini della decisione significa, intanto, idoneità del mezzo istruttorio a provare i fatti, ma anche, e necessariamente, infungibilità rispetto ad altri mezzi probatori che la parte aveva l'onere di fornire con le modalità stabilite dalla legge processuale. Questo secondo requisito discende dall'art. 437.2.2 cpc, secondo il quale <<Non sono ammessi nuovi mezzi di prova,... salvo che il collegio, anche d'ufficio, li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa>>. Tale articolo è comunemente interpretato nel senso che il giudice di appello non può esercitare il potere discrezionale di ammettere mezzi istruttori nuovi che producano l'effetto di sanare preclusioni e decadenze, che si siano già verificate nel precedente grado di giudizio a causa del comportamento tenuto dalle parti interessate. Anche se l'attribuzione dei poteri istruttori operata dall'art. 437 cpc e dall'art. 58.1 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, comporta un'attenuazione dell'onere della prova a carico delle parti, essi non possono essere esercitati allo scopo di ricercare fatti che, ove risultassero provati, sarebbero rilevanti per la decisione, ma che le parti per negligenza non abbiano ritualmente dedotto in giudizio. In altri termini, ogni volta che si sia verificata una decadenza o una preclusione all'ammissione di prove a causa del comportamento tenuto dalle parti, esse non possono ritenersi indispensabili.

La seconda condizione, alla quale in appello può essere ammessa una prova nuova, è costituita dalla impossibilità, per la parte incolpevole, di fornirla nel giudizio di primo grado. Per la verità, sembra difficile individuare le ipotesi nelle quali esistano mezzi di prova che la parte non abbia potuto produrre in primo grado per ragioni ad essa non imputabili. La difficoltà nasce dal fatto che i documenti possano essere liberamente acquisiti in appello sia per ordine del giudice sia su iniziativa delle parti. Nel tentativo di attri-

buire un qualche significato a questa norma, che viene considerata generalmente superflua, qualcuno distingue tra il fatto da provare e la prova di quel fatto. Conseguentemente potrebbero essere ammessi in appello solo le prove che, non introdotte in primo grado dalla parte per fatto ad essa non imputabile, siano dirette a dimostrare quel fatto come realmente esistente.

Esempio. Si potrebbe pensare a un fatto, dedotto nel giudizio di primo grado, la cui esistenza possa essere provata soltanto attraverso la verifica di fatti accertabili attraverso l'accesso presso terzi, la cui esistenza era incolpevolmente ignota alla parte interessata nel precedente grado di giudizio.