

Le novità in tema di ricorso in Cassazione: il ricorso *per saltum*

di Luigi Ferrajoli - avvocato patrocinante in Cassazione, dottore commercialista e revisore legale Titolare Studio Ferrajoli Legale Tributario in Bergamo e Brescia Direttore scientifico della rivista Accertamento e Contenzioso

La mini-riforma del processo tributario, attuata con il D.Lgs. 156/2015, ha previsto la possibilità di impugnare le sentenze emesse dalla CTP, in presenza di determinate condizioni, direttamente con ricorso in Cassazione. A pochi mesi dall'entrata, ci si interroga su quale sia l'impatto delle nuove disposizioni nel contenzioso tributario.

Le novità del D.Lgs. 156/2015: il ricorso in cassazione *per saltum*

Il 7 ottobre 2015 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.Lgs. 156/2015 che, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 10, L. 23/2014, ha inserito nuove disposizioni anche nell'ambito del processo tributario che troveranno applicazione a partire dal 1° gennaio 2016.

Come precisato nella relazione illustrativa allo schema di decreto, l'attuale processo tributario è caratterizzato da un numero elevato di controversie di modesto valore e, per tali motivi, si è sentita l'esigenza di attuare un intervento di modifica legislativa in grado di rispondere alle esigenze di snellimento del contenzioso tributario. La relazione illustrativa individua, tra le altre cause, lo scarso utilizzo degli istituti deflattivi del contenzioso in pendenza di giudizio, motivo per cui il Legislatore ha ritenuto opportuno adeguare istituti già esistenti alla incombente necessità di ridurre il contenzioso.

La revisione del processo tributario, difatti, ha tra l'altro previsto l'introduzione, nel sistema delle impugnazioni, dell'istituto del ricorso in Cassazione *per saltum*, già previsto nel rito civile. In particolare, all'articolo 62, D.Lgs. 546/1992, concernente le norme applicabili al ricorso per cassazione, è stato aggiunto il comma 2-bis, il quale prevede che:

"sull'accordo delle parti la sentenza della CTP può essere impugnata con ricorso per cassazione a norma dell'articolo 360, comma 1, n. 3, c.p.c."

La relazione illustrativa che accompagna il decreto chiarisce come la *ratio* sottesa all'introduzione dell'istituto vada individuata nell'esigenza di introdurre anche nel processo tributario uno strumento de-

flattivo del contenzioso che, al tempo stesso, sia in grado di "offrire in tempi brevi una pronuncia della Corte di Cassazione su questioni giuridiche non appena sorte in primo grado".

Il Legislatore ha dunque ritenuto che l'introduzione di tale particolare mezzo d'impugnazione fosse in grado di rispondere al duplice obiettivo di giungere ad una più rapida definizione di quelle controversie la cui decisione dipenda dalla corretta applicazione e/o interpretazione delle norme di diritto e, contestualmente, ridurre il carico di lavoro delle corti di merito. Del resto, il ricorso "diretto" ai giudici di legittimità permette alla Corte di Cassazione di espletare anticipatamente la propria funzione nomofilattica, fornendo così in tempi più celeri il proprio orientamento interpretativo su questioni di rilevanza collettiva, ovvero su questioni non ancora affrontate dalla giurisprudenza di legittimità.

Va da sé che, grazie alla riforma in esame, come in materia civile, ora anche in quella tributaria, viene attribuita alla Corte di Cassazione (invocata, di comune accordo, dalle parti) la facoltà – ma non l'obbligo, come appare evidente dal verbo "può" contenuto nell'articolo 62, comma 2-bis, D.Lgs. 546/1992 – di rinviare la causa per la fase rescissoria, sia di fronte al giudice che ha pronunciato effettivamente la sentenza cassata (ossia, la CTP nella veste di giudice di primo grado), sia innanzi a quello che avrebbe dovuto decidere sull'appello al quale le parti hanno rinunciato tramite l'accordo *de quo* (e, cioè, la CTR quale giudice di secondo grado).

Non vi è chi non veda come la rinuncia ad un inutile doppia censura sul fatto, attraverso un accordo delle parti volto ad ottenere un immediato provvedimento definitivo in diritto, non può che favorire l'imme-

diato controllo di legittimità della Suprema Corte ed evitare le inutili lungaggini processuali.

La nuova disposizione richiama infatti i motivi di ricorso previsti al punto 3, comma 1, articolo 360, c.p.c., delimitando così l'ambito di applicazione di tale istituto ai soli casi in cui la sentenza emessa dai primi giudici risulti censurabile per violazione ovvero falsa applicazione delle norme di diritto. Sul punto appare utile ricordare che tale motivo di censura ricorre quando nella sentenza è affermata l'inesistenza di una norma (o l'esistenza di una norma inesistente), oppure quando vi è un errore nell'individuazione o nell'interpretazione di una norma o nella qualificazione giuridica di una fattispecie. Diversamente, la falsa applicazione della norma si realizza nel momento in cui una disposizione è applicata ad una fattispecie da essa non disciplinata o è applicata in un modo anomalo tale da causare conseguenze opposte a quelle dalla stessa previste.

Sul punto, è interessante notare che il Legislatore, nel prevedere la possibilità di impugnare direttamente in Cassazione le sentenze della CTP, ha genericamente fatto riferimento al punto n. 3, comma 1, articolo 360, c.p.c., includendo in modo del tutto improprio fra le ipotesi di ricorso *per saltum* anche la violazione o falsa applicazione dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro.

Inoltre, ai sensi dell'articolo 366, comma 3, c.p.c. l'accordo delle parti deve risultare mediante *"visto apposto sul ricorso delle altre parti o dai loro difensori muniti di procura speciale, oppure mediante atto separato, anche anteriore alla sentenza impugnata, da unirsi al ricorso stesso"* al fine di permettere alle parti di accordarsi quando un eventuale accordo è ancora una opzione ragionevole, cioè prima della sentenza di primo grado e contribuire a rendere effettivamente il ricorso *per saltum* una tecnica idonea ad ottenere una decisione autorevole e definitiva della lite.

Sul punto la Corte di Cassazione ha rilevato che il "patto di salto", di infrequente applicazione nella prassi, è stato oggetto – come è noto – di rare pronunzie in sede di legittimità e di una modesta attenzione da parte della dottrina, si osserva che va ad ogni modo condivisa l'opinione espressa in ordine alla natura ed alla portata dell'"accordo" tra le parti previsto dall'articolo 360, ultimo comma, cit., secondo cui esso va ritenuto *"un negozio giuridico processuale, quanto meno sotto il profilo della rilevanza*

della manifestazione di volontà dei dichiaranti", il cui effetto immediato è quello *"di rendere non appellabile la sentenza oggetto dell'accordo"* (in tal senso, in giurisprudenza, Cassazione n. 4587/1976). In particolare, sostengono i giudici che *"ci si troverebbe, cioè, in presenza di uno di quegli atti processuali "normativi" (quali, ad esempio, gli accordi modificativi della competenza o i patti sulle prove), caratterizzati dal fatto di manifestare attraverso il loro contenuto oggettivo il collegamento con gli effetti giuridici ai quali danno vita"*.

Il ricorso in Cassazione dovrà essere comunque redatto, come già accade in caso di impugnazione di sentenze di appello, secondo gli schemi e le istruzioni redatti congiuntamente da consiglieri di cassazione e consiglieri del Consiglio Nazionale Forense, predisposti allo scopo di favorire la chiarezza e la sinteticità degli atti processuali.

Secondo il principio di autosufficienza, il ricorso dovrà, quindi, contenere, a pena di inammissibilità, l'esposizione dei fatti e dei motivi per i quali si ritiene errata l'applicazione delle norme da parte del giudice di prime cure. Con particolare riferimento ai motivi di diritto, la giurisprudenza di legittimità ritiene che il vizio debba essere eccepito, a pena di inammissibilità, mediante specifica indicazione delle affermazioni in diritto contenute nella sentenza gravata che, motivatamente, si assumono in contrasto con le norme regolatrici della fattispecie o con l'interpretazione delle stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina. Ciò in quanto, in mancanza di una puntuale e motivata indicazione delle su indicate affermazioni, la Suprema Corte non ha la facoltà di verificare il fondamento della denunciata violazione, poiché il giudizio è strettamente vincolato a quanto dedotto dalle parti interessate.

Appare doveroso ricordare che il comma 3, articolo 348-ter, c.p.c., introdotto dalla D.L. 83/2012, convertito con modificazioni in L. 134/2012, stabilisce che:

"quando è pronunciata l'inammissibilità, contro il provvedimento di primo grado può essere proposto, a norma dell'articolo 360, ricorso per cassazione".

Si tratta di una norma collocata nel capo secondo concernente l'appello, ma che sul piano operativo si rivela una procedura del tutto analoga a quella disci-

plina del ricorso *per saltum*. In tale ipotesi, il ricorso diretto alla Corte di Cassazione non è subordinato all'accordo delle parti, ma è la legge a prevedere specificamente tale facoltà in conseguenza della inammissibilità dell'appello, sempre che l'inammissibilità non sia fondata "sulle stesse ragioni, inerenti alle questioni di fatto, poste a base della decisione impugnata", ipotesi in cui il ricorso può essere proposto unicamente per i motivi di cui all'articolo 360, comma 1, numeri da 1 a 4.

Evoluzione giurisprudenziale

La possibilità o meno di stipulare l'accordo omissivo "preventivo" del giudizio d'appello ha rappresentato da sempre uno dei temi più discussi e controversi dalla giurisprudenza di legittimità in tema di ricorso in Cassazione *per saltum*. Inizialmente, con sentenza n. 4480/1986, la Corte di Cassazione ha negato tale possibilità, sostenendo che le parti non possano accordarsi per omettere l'appello della sentenza di primo grado già prima che sia stata pubblicata la sentenza oggetto d'accordo. Secondo i giudici, qualora il patto venisse stipulato precedentemente alla pubblicazione della sentenza, non sarebbe soddisfatta la *ratio* sottesa all'istituto che risiedere nella facoltà di risolvere questioni di diritto le quali, sostengono i giudici, possono essere oggetto di valutazione soltanto in seguito alla pubblicazione.

Successivamente, la sentenza n. 2021/1997 ha avuto modo di chiarire ulteriormente la finalità perseguita dalla norma che, sostanzialmente, risiede nella possibilità "di evitare l'appello quando la contesa sia limitata alla risoluzione di questioni di diritto, così che esso costituirebbe un "doppione" del ricorso per Cassazione, tale valutazione, per poter essere utilmente esperita e non risolversi in una limitazione del diritto di difesa, può intervenire soltanto dopo che è stata pronunciata la sentenza di primo grado". Inoltre, con tale decisione i giudici hanno confermato il precedente orientamento interpretativo circa l'impossibilità di stipulare l'accordo delle parti di omissione dell'appello prima che sia intervenuta la sentenza di primo grado. In particolare, secondo tale indirizzo, la norma "consente il ricorso per cassazione contro una sentenza di primo grado altrimenti appellabile, limitatamente però a censure di violazione o falsa applicazione di norme di diritto" e l'accordo tra le parti "può validamente intervenire soltanto dopo che sia stata pronunciata la sentenza di primo gra-

do, quando le parti possono concretamente valutare se ormai la contesa sia limitata alla risoluzione delle questioni di diritto. Conseguentemente, è inammissibile il ricorso per cassazione proposto "per saltum" sulla base di un accordo intervenuto in un momento anteriore.

La questione verrà risolta definitivamente soltanto grazie all'intervento del Legislatore che, modificando l'articolo 366, c.p.c., ha inserito la possibilità di stipulare l'accordo per omettere l'appello in un momento "anche anteriore alla sentenza impugnata".

Di particolare interesse risulta la sentenza n. 4242/2000, con cui gli Ermellini si sono espressi in merito all'eventuale contestuale notificazione dell'atto d'appello e del ricorso per cassazione *per saltum* offrendo qualche spunto di riflessioni circa la portata dell'espressione "per omettere l'appello". Sul punto, chiariscono i giudici che:

"non potrebbe opporsi l'inammissibilità dell'appello, per effetto della consumazione dell'impugnazione che si sarebbe verificata una volta proposto per saltum il ricorso per cassazione, atteso che la consumazione dell'impugnazione non può ritenersi verificata sia perché il primo mezzo esperito era ancora pendente al momento della proposizione del ricorso davanti al Tribunale, non essendo stato oggetto di alcuna decisione della Corte adita né in rito, né nel merito, sia perché, ai fini del l'accertamento della consumazione di uno dei mezzi di impugnazione, deve sussistere identità tipologica dei medesimi ... Nella specie, quindi, appare evidente che non sarebbe corretto invocare il principio della consumazione dell'impugnazione, né, d'altra parte, sussistono ulteriori motivi – nonché eccepiti, neppure rilevati o rilevabili di inammissibilità dell'appello, e deve quindi ritenersi che il primo gravame per saltum sia rimasto assorbito dal successivo, tempestivo gravame davanti al Tribunale avverso la medesima sentenza del primo giudice".

Per quanto riguarda, invece, la natura e gli effetti dell'accordo delle parti di saltare il giudizio d'appello in favore dell'immediato ricorso per cassazione, si sono pronunciate le Sezioni Unite della Corte di Cassazione che hanno avuto modo di chiarire che tale accordo ha natura di negozio giuridico pro-

cessuale e, in quanto tale, ha l'effetto quello di rendere inappellabile la sentenza di primo grado oggetto d'accordo. In particolare, la sentenza n. 16993/2006, ha avuto il pregio di rilevare che *"l'accordo diretto all'immediata impugnazione in sede di legittimità della sentenza di primo grado costituisce un negozio giuridico processuale, quantomeno sotto il profilo della rilevanza della manifestazione di volontà dei dichiaranti, il cui effetto è quello di rendere non appellabile la sentenza oggetto dell'accordo; pertanto, qualora detto accordo non sia stato concluso dalle parti, o dai loro difensori muniti di procura speciale (non risultando sufficiente allo scopo l'intervento dei difensori muniti di mera procura "ad litem"), il ricorso per cassazione, proposto "per saltum", deve essere dichiarato inammissibile"*, precisando inoltre che *"la terminologia utilizzata dal Legislatore e la natura del patto comportano in primo luogo che ad esso partecipino le parti di persona, non essendo cioè sufficiente che l'accordo intervenga tra i rispettivi procuratori ad litem; tale conclusione trova conferma nella disposizione citata di cui all'articolo 366, c.p.c., secondo cui l'accordo in questione deve risultare – come già rilevato – mediante visto apposto sul ricorso dalle altre parti o dai loro difensori muniti di procura speciale, oppure mediante atto separato da unirsi al ricorso stesso. Del resto, la previsione di una manifestazione negoziale che sia immediatamente ricollegabile alle parti del processo appare coerente con l'importanza del ricorso per saltum, che si concreta nella rinuncia ad un grado della giurisdizione di merito, che è definitiva non potendosi più proporre le censure tipiche del giudizio d'appello (efficacia interruttiva di determinati atti, valutazione della prova, carenze istruttorie) ma solo quelle di violazione o falsa applicazione di legge"*.

Per la stipula dell'accordo, quindi, è necessario che le parti siano presenti personalmente non essendo sufficiente che l'accordo avvenga tra i rispettivi procuratori, infatti è la previsione di una manifestazione negoziale che sia immediatamente ricollegabile alle parti del processo a giustificare ed a fondare la natura e l'importanza stessa del ricorso *per saltum*.

Ad ogni modo, i giudici di legittimità con la sentenza n. 22956/2010 hanno colto l'occasione di ribadire che l'accordo diretto all'immediata impugnazione in sede di legittimità della sentenza di primo

grado ha natura di negozio giuridico processuale *"il cui effetto è quello di rendere inappellabile la sentenza oggetto dell'accordo"* e che deve altresì precedere la scadenza del termine per la proposizione dell'appello, *"avendo quale oggetto una sentenza appellabile e non essendo previsto come mezzo per superare l'intervenuta formazione del giudicato bensì quale strumento per ottenere una sorta di interpretazione preventiva della legge"* e che, in particolare, *"il suddetto accordo, in quanto presupposto indeclinabile per l'impugnazione di una sentenza di primo grado dinanzi al giudice di legittimità, deve inoltre preesistere o quanto meno esser coevo alla proposizione del ricorso per cassazione"*.

Nell'ipotesi in cui si ritenesse ammissibile il ricorso *per saltum* anche dopo la notificazione dell'appello, il ricorso per cassazione dev'essere proposto nel più breve termine di 60 giorni poiché, come ha avuto modo di chiarire la sentenza n. 2055/2010 della Corte di legittimità

"la notificazione dell'impugnazione equivale – agli effetti della scienza legale – alla notificazione della sentenza oggetto di impugnazione. Da ciò consegue che, ove il soccombente in primo grado proponga, avverso la relativa sentenza non notificata, una prima impugnazione davanti al giudice di appello, e, successivamente, ritenendo la medesima sentenza ricorribile soltanto per cassazione, una seconda impugnazione mediante ricorso in sede di legittimità, quest'ultimo, in tanto può essere ritenuto ammissibile e tempestivo, in quanto sia proposto entro il termine breve decorrente dalla notificazione dell'originario atto di appello".

Conclusioni

Non pare revocabile in dubbio che la scelta del Legislatore di introdurre il ricorso *per saltum* anche nel processo tributario rappresenta una novità di discutibile apprezzamento – quantomeno con riferimento al necessario "accordo delle parti" per procedervi – e che probabilmente resterà inutilizzata. Ed infatti, è di tutta evidenza che le modifiche in tema di ricorso *per saltum*, pur apportando un elemento innovativo sul piano processuale, non rispondono alle vere esigenze del rito tribu-

CONTENZIOSO AMMINISTRATIVO E TRIBUTARIO

tario, come ad esempio quella di effettuare una profonda revisione degli organismi giurisdizionali preposti all'amministrazione della giustizia.

In altri termini, il Legislatore ha sostanzialmente sprecato l'occasione di procedere una volta per tutte ad una definitiva e più sostanziale riforma del contenzioso tributario preferendo, di contro, una non esaustiva azione di revisione del D.Lgs. 546/1992.

 **Euroconference**
Editoria



CHECK LIST BILANCIO 2015

di Federica Furlani, Sergio Pellegrino

[Visualizza l'indice >](#)

[ACQUISTA ORA](#)