
La sospensione del processo tributario

di [Antonino Russo](#)

Publicato il 22 Novembre 2014

i casi di sospensione del processo tributario sono rari rispetto al rito civile: analizziamo tali particolari casistiche, con particolare attenzione al caso della querela di falso

Il quadro normativo di cui all'art. **39 D.Lgs n. 546/92**, impone di **sospendere** il giudizio dinanzi alle Commissioni tributarie fino al passaggio in giudicato della decisione in ordine alla **querela di falso** presentata (o fino a quando non si sia altrimenti definito il relativo giudizio), trattandosi di accertamento pregiudiziale riservato ad altra giurisdizione. La medesima norma indica che deve provvedersi a sospensione del processo quando <<deve essere decisa in via pregiudiziale una questione sullo **stato** o la **capacità** delle persone, salvo che si tratti della capacità di stare in giudizio>>.

Contrariamente alla tesi espressa da gran parte della dottrina che sosteneva, a vario titolo, l'impedimento ad un più ampio ricorso all'istituto della sospensione necessaria in ragione della specialità dell'art. 39 citato e della **tassatività** delle ipotesi ivi previste, la giurisprudenza ha indicato che detta norma non preclude l'applicazione dell' **art. 295 del codice di procedura civile** in quanto il divieto intercorre nell'ipotesi di :

a)

sospensione ad **istanza di parte**;

b) sospensione per pendenza di una **causa esterna al processo tributario**, se diversa da quelle espressamente elencate nell'art. 39 medesimo.

E' stata la giurisprudenza ad elaborare diversi principi intesi alla legittimità della sospensione necessaria ex art. 295 c.p.c. anche nel processo tributario, e questo in ragione del fatto che la disposizione contenuta nell'art. 39 citato tace intorno alla possibilità di sospendere la controversia nella fattispecie astratta descritta dalla norma processual-civilistica, cioè con riferimento ai casi in cui la decisione della causa tributaria, pendente dinanzi ad un giudice tributario, dipenda dalla risoluzione di un'altra controversia tributaria, pure pendente dinanzi ad un altro giudice tributario.

Detta elaborazione serve agli operatori per superare alcune **apparenze**, trasmesse dallo stesso art. 39 e potenzialmente foriere di **interpretazioni erranee**.

In ordine, ad esempio, alla interposizione di querela di falso, sarebbe errato ritenere che la semplice proposizione di querela di falso possa produrre automaticamente la sospensione della lite fiscale. In tal senso, la Suprema Corte (**sent. n. 8046 del 3 aprile 2013**) ha affermato che - sebbene il giudice tributario sia tenuto, ai sensi dell'*art. 39 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546*, a sospendere il giudizio fino al passaggio in giudicato della decisione in ordine alla querela stessa (o fino a quando non si sia altrimenti definito il relativo giudizio), trattandosi di accertamento pregiudiziale riservato ad altra giurisdizione, e di cui egli non può conoscere neppure "incidenter tantum" - in caso di presentazione di detta querela, anche nel processo tributario **il relativo giudice non deve semplicemente prenderne atto e**

sospendere il giudizio, ma è tenuto a verificare la pertinenza di tale iniziativa processuale in relazione al documento impugnato e la sua rilevanza ai fini della decisione.

Il che equivale a dire che il giudice, in casi del genere, non può avere una **funzione meramente passiva** con pregiudizio della speditezza del giudizio garantita dalle regole del giusto processo, ma deve verificare l'**idoneità** della querela ad arrestare il corso del giudizio pendente innanzi a lui, accertando – con valutazione che resta insindacabile in sede di legittimità – la pertinenza di tale iniziativa processuale in relazione al documento impugnato e la sua rilevanza ai fini della decisione. In altre parole, il giudice deve vagliare la rilevanza, nel giudizio da sospendere, del documento o delle parti di esso impugnate con querela di falso, restando comunque precluso ogni giudizio, sia pure **prognostico**, cioè di un vaglio del *fumus boni iuris* ovvero del merito della querela, mentre la valutazione della ritualità deve essere di tipo estrinseco e formale, limitata alla riconoscibilità o meno della querela proposta quale atto di impulso processuale del tipo ipotizzato.

Ora, chiarito in base al principio appena descritto, che la presentazione di querela di falso, nonostante il dato letterale della norma ex art. 39 D.lgs n.546/92, non è condizione sufficiente per sospendere il giudizio tributario, va poi detto che - dietro la laconicità di tale norma sui casi di sospensione necessaria - invece si “nasconde” una ampia casistica che tende ad evitare effetti pregiudizievoli sui contraddittori grazie alla possibilità di un legittimo esercizio della sospensione *de qua* per effetto del riconoscimento della “copertura applicativa” dell’art. 295 c.p.c. .

Addirittura, nella sentenza della Cassazione n. 18100 del 25 aprile 2013, è stato identificato il rapporto esistente – in tema di contenzioso tributario - tra la **sospensione necessaria ex art. 295 c.p.c.** e il **regolamento di competenza**; infatti, nella motivazione di tale responso, dandosi preliminarmente atto che secondo l’art. 5, quarto comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, al giudizio tributario "non si applicano le disposizioni del codice di procedura civile sui regolamenti di competenza", si è poi rilevato che tale disposizione – essendo inserita in un complesso normativo, integrante microsistema, contenuto negli artt. 4 e 5 del d.lgs. n. 546 cit., riguardante la disciplina della competenza per territorio, delle commissioni tributarie - si riferisce soltanto alle questioni che queste possono essere chiamate a rendere in ordine a tale competenza. Ebbene, alla luce di queste considerazioni, il collegio di ultima istanza - in conformità all'esigenza di tutelare i diritti fondamentali garantiti dagli artt. 24, primo comma, 111, secondo comma, della Costituzione e 6, primo comma, della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali – ha ritenuto che la norma sopra citata **non esclude la proposizione del regolamento di competenza avverso i provvedimenti di sospensione del processo ex art. 295 cod. proc. civ.**, impugnazione senz'altro ammissibile alla stregua del combinato disposto degli artt. 1, secondo comma, del d.lgs. n. 546 del 1992 e 42 cod. proc. civ.. .

Oltre la peculiarità di quest’ultimo arresto, va detto che perde totalmente quota l’orientamento più rigoroso, e comunque più risalente, che (ad esempio), prima della storica pronuncia n. 14815/08 delle Sezioni Unite Civili sul litisconsorzio necessario in coincidenza di liti riguardanti accertamento a società di persone e soci , aveva indicato come la causa del socio non potesse considerarsi pregiudicata da quella proposta separatamente dalla società, con l’ulteriore conseguenza della non ricorrenza dei presupposti per la sospensione necessaria del giudizio, a norma degli artt. 295 c.p.c. e 1, c. 2, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (Cass. civ. n. 2899/2002).

In effetti, a testimonianza del **consolidamento giurisprudenziale** intorno l’ampia possibilità di sospensione del giudizio pendente innanzi la commissione di merito, sono giunte - nell’anno in corso – molte indicazioni da parte della Suprema Corte; infatti, la sospensione è stata ritenuta necessaria nei casi di :

- controversia che oppone il contribuente all'Agenzia del territorio in ordine alla impugnazione della **rendita catastale** attribuita a un immobile e la controversia che oppone lo stesso contribuente al Comune, avente a oggetto la impugnazione della **liquidazione dell'Ici** gravante sull'immobile cui sia stata attribuita la rendita contestata, per cui si impone la sospensione del secondo giudizio, ai sensi dell'art. 295 c.p.c., sino alla definizione del primo con autorità di giudicato. (**Cass. civ. n. 421 del 10 gennaio 2014**);
- processo che oppone il contribuente all'ente impositore in ordine all'impugnazione di cartella contenente **ingiunzione Iva** e quella, instaurata da compagnia assicuratrice contro lo stesso ente impositore, avente ad oggetto l'obbligo di **prestazione di garanzia**, ove sussiste un rapporto di pregiudizialità. che impone, ai sensi dell'art. 295 del codice di procedura civile, la sospensione del secondo giudizio fino alla definizione del primo con autorità di giudicato, in quanto la decisione sulla determinazione della pretesa condiziona necessariamente quella relativa alla garanzia prestata. (**Cass. civ. n. 12442 del 3 giugno 2014**).
- liti riguardanti accertamenti nei confronti di **società a ristretta base azionaria** ed ai **soci** della stessa, ove - pur non ricorrendo, com'è per le società di persone, un'ipotesi di litisconsorzio necessario - la contemporanea pendenza del processo sull'avviso di accertamento nei confronti della società e del processo sull'avviso di accertamento nei confronti del socio impone un coordinamento realizzabile o attraverso il meccanismo della sospensione del processo sull'avviso di accertamento nei confronti del socio fino alla definizione, con sentenza passata in giudicato, del processo sull'avviso di accertamento nei confronti della società o attraverso il meccanismo della riunione dei processi. (**Cass. civ. n. 16294 del 16 luglio 2014**).

22 novembre 2014

Antonino Russo

1 Cass. civ., Sez. V, 7 agosto 2009, n. 18139.