

IPSOA CON ANDAF - IV FORUM TAX

17 ottobre 2014 ore 06:00

Riforma del rito tributario: sospensione necessaria, il legislatore prende posizione?

di **Stefano Loconte** - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA)

L'annosa questione sull'applicabilità della sospensione del processo così come disciplinata dal codice di procedura civile nasce dalla presenza di un'analogia disciplina nel corpus normativo che regola il processo tributario; nel disegno di legge per la riforma del processo tributario, ora il legislatore sembra "fissare" (senza interpretazioni estensive) gli unici casi in cui il giudice tributario può disporre la sospensione del processo. Se ne parlerà nel corso del IV FORUM TAX, organizzato dalla Scuola di Formazione IPSOA, a Milano il 21 ottobre.

L'art. 1, comma 2, D.Lgs. 546/92 dispone che: *"I giudici tributari applicano le norme del presente decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile"*.

Si tratta dunque di stabilire un **coordinamento tra la normativa del processo tributario e quella del processo civile**.

Ai sensi dell'art. 295 c.p.c. *"Il Giudice dispone che il processo sia sospeso in ogni caso in cui egli stesso o altro giudice deve risolvere una controversia dalla cui definizione dipende la decisione della causa."*

La Corte di Cassazione, dopo plurime oscillazioni, sembra aver risolto la questione sulla base della distinzione tra pregiudizialità interna ed esterna intendendo, rispettivamente, quella che intercorre tra controversie rientranti nella stessa giurisdizione ("... egli stesso o altro giudice ...") e quella che **intercorre tra cause di giurisdizioni differenti** ("... egli stesso o altro giudice ...").

Dunque l'art. 39 D.Lgs. 546/92 regolerebbe esclusivamente i rapporti esterni cioè i rapporti tra giurisdizione tributaria e non tributaria (tutti i rapporti al di là dei casi previsti dall'art. 39) mentre per i rapporti interni, vale a dire tra la giurisdizione tributaria, **deve trovare applicazione l'art. 295 c.p.c.** (cfr. in tal senso Corte di Cassazione, sentenza n. 12008 del 28.5.2014; sentenza n. 421 del 10.1.2014; ordinanza n. 12442 del 2014).

Diversamente si è da sempre atteggiata la **Dottrina** la quale insiste nel ritenere che la norma tributaria riguardi sia i casi di pregiudizialità esterna che quelli di pregiudizialità interna (eccetto solo le ipotesi di rimessione pregiudiziale alla Corte Costituzionale o alla Corte di Giustizia Europea).

Secondo tale impostazione il legislatore dunque, con l'art. 39, non avrebbe inteso regolare solo i rapporti con le altre giurisdizioni, bensì anche i casi di pregiudizialità all'interno della giurisdizione tributaria.

La sospensione ex art. 39 deve perciò ritenersi l'unica applicabile nel processo tributario.

Non solo.

Sulla questione si è altresì pronunciata, in un'ottica sicuramente molto aderente al dettato normativo e coerente con lo spirito del D.Lgs. 546/92, la **Corte Costituzionale** la quale, con la **sentenza n. 31 del 1998**, ha dichiarato infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 39 D.Lgs. 546/92 rispetto agli artt. 3 e 24 Cost. nella parte in cui non prevede la sospensione necessaria nei casi di pregiudizialità interna.

L'art. 39, in chiave innovativa rispetto al sistema previgente e a sostegno della ragionevole durata

del processo, ha voluto infatti limitare i casi di sospensione necessaria del processo lasciando che ogni altra questione pregiudiziale diversa dalle due contemplate venga decisa incidentalmente. Tale previsione, afferma la Consulta, non lede né l'art. 3 della Costituzione in quanto rappresenta una scelta legislativa rispettosa del principio di ragionevolezza, né l'art. 24 poiché il contribuente può far valere, indipendentemente dal corso o dall'esito del giudizio pregiudiziale, tutte le sue difese.

Sul piano della littera legis, infatti, la disposizione è estremamente semplice e chiara.

Ubi lex voluit, dixit, ubi noluit, tacuit: **il processo è sospeso con esclusivo riferimento a due casi**, quando cioè “è presentata querela di falso” e 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”.

Non potendosi accordare all'enunciato linguistico un significato diverso (che sia più ristretto o più esteso – come in questo caso) da quello espresso e voluto dal Legislatore, l'art. 295 c.p.c. non si applica.

Ciò posto.

Cosa ha previsto il legislatore nel disegno di legge per la riforma del processo tributario?

Con gli artt. 68 e 69 l'**istituto della sospensione** è stato nuovamente limitato ai **solli due casi già disciplinati dal tuttora vigente art. 39 D.Lgs. 546/92**: querela di falso e decisione in via pregiudiziale di una questione sullo stato o capacità delle persone, salvo che si tratti della capacità di stare in giudizio.

E' evidente come il legislatore sembri pertanto aver abbracciato l'orientamento poc'anzi evidenziato della Corte Costituzionale.

Il giudice tributario può sospendere il processo, previa valutazione sull'opportunità per i casi di querela di falso (si introduce, si noti, il carattere di discrezionalità della scelta del giudice), solo ed esclusivamente in presenza delle due “classiche” fattispecie di pregiudizialità esterna già previste dall'art. 39.

In tutti gli altri casi, sia che si tratti di questioni appartenenti alla propria giurisdizione che ad altre giurisdizioni (sia quindi che si tratti di pregiudizialità interna o esterna), conoscerà e risolverà tali questioni incidenter tantum.

Appare volersi escludere, pertanto, l'applicabilità dell'art. 295 c.p.c. nel processo tributario.

E' lo stesso art. 69 che, al secondo comma, così recita: *“La sospensione del processo non è ammessa al di fuori dei casi previsti nel presente articolo e nell'articolo 68, valendo altrimenti quanto disposto dall'art. 14, comma 1”*.

La formulazione è chiara e sembrerebbe **non lasciare spazio ad alcuna possibile interpretazione “estensiva”**.

Al di fuori delle ipotesi, tutte le altre questioni da cui dipende la decisione della controversia oggetto di giudizio, dovranno essere decise incidentalmente.

Dunque, se effettivamente l'esito del percorso voluto dal legislatore porterà alla riforma in tali termini dell'istituto della sospensione, diviene inevitabile pensare ad un probabile revirement da parte della Corte di Cassazione, quale lume tutelare del diritto, che dovrà tenere necessariamente in debita considerazione la novella qui in commento.

Forum tax Milano, 21 ottobre 2014 l'appuntamento esclusivo del Professionista fiscale

Il Forum, giunto alla 4^a edizione, prevede anche quest'anno l'intervento di importanti referenti istituzionali ed accademici, che affronteranno il tema della Delega Fiscale.

In particolare, durante la mattinata, moderata dal **Prof. Gianfranco Ferranti**, verranno esaminate le ripercussioni della delega nei rapporti tra Fisco e contribuente, tra Fisco e impresa e le implicazioni sulle relazioni internazionali e comunitarie.

Il pomeriggio sarà dedicato ad un Tavola Rotonda, moderata dal **Prof. Cesare Glendi**, sul tema della Delega e Riforma del Processo tributario.

Il Forum è accreditato per Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili.

