
Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina CHIARAVALLI (Presidente di Tribunale) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) – Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) – Francesca PROIETTI (Magistrato) – Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare, Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

Sospensione necessaria del processo tributario: rapporti tra processo tributario e processi non tributari e rapporti tra processi tributari

Premesso che in tema di contenzioso tributario il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 39 (secondo il quale il processo è sospeso soltanto "quando è presentata querela di falso o 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"), regola unicamente i rapporti esterni, ovvero sia i rapporti tra processo tributario e processi non tributari, mentre, in ordine ai rapporti tra processi tributari, trova applicazione, in virtù del disposto del citato D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, la disciplina dettata dall'art. 295 c.p.c., va confermato che la sospensione necessaria del processo può essere disposta, a norma dell'art. 295 c.p.c., quando la decisione del medesimo dipenda dall'esito di altra causa, nel senso che questo abbia portata pregiudiziale in senso stretto, e cioè vincolante, con effetto di giudicato, all'interno della causa pregiudicata, ovvero che una situazione sostanziale rappresenti fatto costitutivo, o comunque elemento fondante della fattispecie di altra situazione sostanziale, sicché occorra garantire uniformità di giudicati, essendo la decisione del processo principale

idonea a definire, in tutto o in parte, il "thema decidendum" del processo pregiudicato.

Cassazione civile, sezione tributaria, sentenza del 3.10.2014, n. 20928

...omissis..

Con il primo motivo è dedotto il vizio di nullità processuale della sentenza di appello per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Sul presupposto della omessa integrazione necessaria del contraddittorio con la società xxxxxxxxx emittente delle fatture.

Il motivo è infondato.

Il rapporto avente ad oggetto la obbligazione tributaria viene infatti ad instaurarsi tra l'Amministrazione finanziaria (ovvero l'ente impositore titolare della pretesa fiscale) ed il contribuente, tale essendo il soggetto passivo d'imposta ovvero il soggetto obbligato al pagamento del tributo (fanno eccezione quelle ipotesi, che non ricorrono nel caso di specie, in cui la norma tributaria, per preminenti esigenze di agevolazione nella riscossione delle entrate, individua quale tenuto al versamento della imposta un soggetto diverso da quello - percorso nel suo patrimonio - nei cui confronti si verifica il presupposto impositivo). Tale aspetto trova diretto riflesso nella disciplina del processo tributario in cui, ove non sia disposta ex lege, la inscindibilità della situazione giuridica comune a più soggetti, tale per cui la pronuncia resa nei confronti di uno solo di essi renderebbe la decisione priva di pratica utilità (tamquam non esset), è correlata all'"oggetto del ricorso" e dunque al provvedimento impositivo impugnato (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 1) avuto riguardo ai motivi di opposizione proposti dal contribuente (trattandosi di giudizio di tipo impugnarone, l'atto impositivo rileva, anche ai fini della verifica della esigenza predetta, nei limiti delle censure prospettate dal contribuente che delimitano l'oggetto del giudizio), con la conseguenza che il litisconsorzio necessario va ravvisato solo nel caso in cui il provvedimento impositivo venga attinto da critica che investe quei medesimi fatti costitutivi della obbligazione tributaria, idonei a fondare pretese frazionate nel "quantum" (come nel caso di imposta di registro applicabile in proporzione alle quote della divisione relativa ad un medesimo bene immobile in ordine al quale l'Amministrazione finanziaria ha accertato un maggior valore rispetto a quello dichiarato in contratto: Corte Cass. Sez. U, Sentenza n. 1052 del 18/01/2007), ovvero a legittimare la emissione di un unico atto impositivo con pluralità di destinatari nei confronti dei quali viene accertato un unico ed identico fatto generatore d'imposta (come nel caso dei redditi d'impresa delle società di persone, che ai sensi dell'art. 5 TUIR si intendono automaticamente prodotti in capo ai singoli soci, in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili: Corte Cass. Sez. U, Sentenza n. 14815 del 04/06/2008; id. Sez. 5, Sentenza n. 23096 del 14/12/2012; id. Sez. 5, Sentenza n. 23762 del 21/10/2013, che ravvisa il litisconsorzio necessario anche in caso di opposizione all'avviso notificato dalla PA e volto a recuperare il credito d'imposta indebitamente rimborsato alla società ed ai soci).

Debbono dunque essere ribadite le conclusioni cui sono pervenute le SS.UU. di questa Corte nella sentenza n. 1052/2007 in ordine all'istituto del litisconsorzio previsto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, secondo cui "...Non si può in realtà prescindere dal fatto che il processo tributario - a differenza del processo civile nel quale ha ampio spazio la libera ed autonoma deliberazione delle parti in conflitto - è strutturato secondo le regole proprie del processo impugnatorio di provvedimenti autoritativi (ex plurimis, Cass. nn. 9999 e 3532 del 2006; 28680 del 2005). La stretta relazione che ciò determina tra provvedimento impugnato e contestazione del contribuente e che irriducibilmente circoscrive l'oggetto del giudizio al concreto atteggiarsi nel processo del rapporto tra atto autoritativo e relativa impugnazione, aiuta a comprendere perché il legislatore, nel delineare la fattispecie del litisconsorzio necessario nel processo tributario, abbia fatto ricorso ad una norma che, se raffrontata alle regole del processo civile, palesa una contaminazione tra le disposizioni di cui all'art. 102 c.p.c., e all'art. 331 c.p.c. Se ne deve concludere che il litisconsorzio necessario nel processo tributario è, nella stessa struttura normativa, fattispecie autonoma rispetto alla (apparentemente) analoga fattispecie processualcivilistica... Non si può in realtà prescindere dal fatto che il processo tributario - a differenza del processo civile nel quale ha ampio spazio la libera ed autonoma deliberazione delle parti in conflitto - è strutturato secondo le regole proprie del processo impugnatorio di provvedimenti autoritativi (ex plurimis, Cass. nn. 9999 e 3532 del 2006; 28680 del 2005). La stretta relazione che ciò determina tra provvedimento impugnato e contestazione del contribuente e che irriducibilmente circoscrive l'oggetto del giudizio al concreto atteggiarsi nel processo del rapporto tra atto autoritativo e relativa impugnazione, aiuta a comprendere perchè il legislatore, nel delineare la fattispecie del litisconsorzio necessario nel processo tributario, abbia fatto ricorso ad una norma che, se raffrontata alle regole del processo civile, palesa una contaminazione tra le disposizioni di cui all'art. 102 c.p.c., e all'art. 331 c.p.c. Se ne deve concludere che il litisconsorzio necessario nel processo tributario è, nella stessa struttura normativa, fattispecie autonoma rispetto alla (apparentemente) analoga fattispecie processualcivilistica...".

Orbene la circostanza che la pretesa tributaria fatta valere nei confronti xxxxx ed opposta nel presente giudizio, trovi il suo antecedente storico in operazioni commerciali parzialmente inesistenti (o meglio in prestazioni di appalto, concernenti lavori di scavo, sovrappaccate) intrattenute con l'appaltatrice xxxxx non determina per ciò stesso un litisconsorzio necessario originario tra i soggetti della operazione, atteso che: a) da un lato, non sussiste comunanza della fattispecie costitutiva delle obbligazioni tributarie rispettivamente riferite a xxxxx Cxxxx nel primo caso, infatti, il maggior debito IVA deriva dall'omesso versamento della imposta dovuta da xxxxxx come soggetto passivo, che trova fondamento nel presupposto d'imposta D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 1, e cioè nelle cessioni di beni e prestazioni di servizi relative all'attività economica esercitata dalla società nell'anno 2002 venendo contestata parzialmente l'IVA versata in rivalsa dalla società e richiesta indebitamente a rimborso, mentre nel secondo caso, a quanto è dato desumere dalla lettura della sentenza della CTP di Bari 14.5.2007 n. 133 e della sentenza della CTR della Puglia 2.10.2008 n. 77 emesse nei confronti di xxxxx la obbligazione tributaria, concernente tanto l'IVA quanto

xxxx, deriva dalla omessa contabilizzazione di corrispettivi. Diverse dunque, e non riconducibili ad un medesimo fatto generatore d'imposta, sono le fattispecie tributarie che originano le distinte pretese fiscali nei confronti di xxxxxx.l. (indebita costituzione di un credito IVA, venendo contestato alla società l'effettivo versamento di IVA in rivalsa) e xxxxxxxxxl. (effettuazione di operazioni imponibili non contabilizzate in evasione di imposta), venendo in rilievo gli antefatti storici comuni ad entrambe le cause (stipula del contratto di appalto; regolazione in subappalto della prestazione avente ad oggetto la esecuzione dei lavori di scavo; sovrapproduzione dei corrispettivi relativi a detta prestazione) esclusivamente in relazione al piano della prova e degli effetti riflessi che l'accertamento di tali fatti materiali - contenuto nella sentenza passata in giudicato - può eventualmente spiegare nella differente causa, nonché dell'interesse legittimante un eventuale intervento adesivo ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 3, (cfr. Corte Cass. Sez. 5, Sentenza n. 14378 del 15/06/2010); b) dall'altro lato, anche nel caso di astratta configurabilità del litisconsorzio necessario, qualora colui che abbia proposto l'impugnazione abbia dedotto un profilo che sia proprio esclusivamente della sua posizione debitoria, è da escludere che si determini quella situazione di inscindibilità cui, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 1, consegue il litisconsorzio necessario tra i soggetti obbligati, e potrà darsi solo una ipotesi di intervento volontario nel processo degli (eventuali) altri destinatari dell'atto impositivo, giusta il comma 3 della stessa norma processualtributaria (cfr. Corte Cass. Sez. 5, Sentenza n. 24063 del 16/11/2011; id. Sez., 5, Sentenza n. 9567 del 19/04/2013): nella specie, come è dato evincere dalla lettura della sentenza della CTP di Bari n. 133/2007, C.G. s.r.l., nelle more dichiarate fallita, aveva impugnato l'avviso di accertamento deducendo la nullità dell'atto impositivo per violazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, avendo l'Ufficio omesso di allegare il PVC in data 29.3.2005 al quale la motivazione dell'avviso rinviava, mentre "unico motivo di impugnativa nel merito è dato dalla contestazione delle operazioni intercorse con la soc. CISE, ritenute fittizie...", con la conseguenza che, se il primo motivo di ricorso riguarda una eccezione "personale" della società contribuente in quanto concernente un vizio formale inerente allo specifico atto tributario impugnato, il secondo motivo concerne una fattispecie tributaria che non risulta essere "comune" a xxxxx.l.

Il secondo ed il terzo motivo, che possono essere trattati congiuntamente attesa la connessione logica, con i quali si impugna la sentenza di appello, rispettivamente, in ordine alla pronuncia di inammissibilità, per "novità", della eccezione di nullità dell'atto impositivo, proposta con l'atto di appello, ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 7, per mancata allegazione del PVC redatto in seguito a verifica fiscale eseguita nei confronti di altri contribuenti (secondo motivo), nonché la omessa pronuncia della CTR in ordine alla intera eccezione di nullità formulata con il medesimo motivo di gravame, in quanto estesa anche alla mancata allegazione di "tutti gli atti complessivamente indicati nell'impugnato avviso di accertamento" (terzo motivo), debbono ritenersi entrambi inammissibili e comunque infondati.

Occorre premettere che il requisito formale di cui alla L. n. 212 del 2000, art. 7, può essere assolto dalla Amministrazione finanziaria anche attraverso una motivazione dell'atto impositivo "per relationem" alle risultanze xxxxxx della verifica o della ispezione condotta dalla Guardia di Finanza (pacifica è

la giurisprudenza di questa Corte in ordine alla piena legittimità di tale forma di motivazione: ex pluribus Corte Cass. 5[^] Sez. 18.4.2003 n. 6232; id. 5[^] Sez. 29.1.2008 n. 1906; id. 5[^] Sez. 5.2.2009 n. 2749; id. 5[^] Sez. 9.2.2010 n. 2806; id. 5[^] Sez. 10.2.2010 n. 2907; id. 5[^] Sez. 9.4.2010 n. 8504; id. SU 14.5.2010 n. 11722; id. 5[^] sez. 11.4.2011 n. 8183), in tal caso il documento richiamato nell'avviso di accertamento, ove posto a fondamento delle ragioni e dei fati dedotti a sostegno della pretesa fiscale, deve essere allegato all'atto impositivo notificato al contribuente, a pena di nullità (la sanzione della nullità è stata espressamente prevista dalle singole leggi d'imposta in seguito al D.Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, che ha dato attuazione alla L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1).

L'obbligo di allegazione dell'atto richiamato "per relationem" trova, peraltro, limite nella stessa ragionevolezza della norma, e pertanto è stato correttamente affermato che "in tema di motivazione "per relationem" degli atti d'imposizione tributaria, la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1, (cosiddetto Statuto del contribuente), nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento richiamato nella motivazione di esso, non intende certo riferirsi ad atti di cui il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione; infatti, un'interpretazione puramente formalistica si porrebbe in contrasto con il criterio ermeneutico che impone di dare alle norme procedurali una lettura che, nell'interesse generale, faccia bensì salva la funzione di garanzia loro propria, limitando al massimo le cause d'invalidità o d'inammissibilità chiaramente irragionevoli" (Corte Cass. 5[^] sez. 2.7.2008 n. 18073); se l'atto richiamato è stato pubblicato su albi o bollettini ufficiali è sufficiente la indicazione degli estremi dell'atto e degli altri elementi necessari alla individuazione della pubblicazione (cfr. Corte Cass. SU 14.5.2010 n. 11722: "... l'atto di rinvio, quando si tratta di atti dei quali il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione o pubblicazione, non deve essere necessariamente allegato alla cartella - secondo una interpretazione non puramente formalistica della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1, (cosiddetto Statuto del contribuente) -, sempre che ne siano indicati nella cartella stessa i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione") ed ancora che l'obbligo di allegazione dell'atto o documento al quale è disposta la "relatio" ha "funzione integrativa" delle ragioni che, per l'Amministrazione emittente, sorreggono l'atto impositivo, con la conseguenza che non si estende a quegli atti, pur indicati nell'avviso di accertamento, che non rivestono carattere essenziale in quanto non svolgono alcuna funzione esplicativa "dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche" sui quali è fondata la determinazione dell'Ufficio tributario (cfr. Corte Cass. 5[^] sez. 18.12.2009 n. 26683 "il contribuente ha, infatti, diritto di conoscere tutti gli atti il cui contenuto viene richiamato per integrare tale motivazione, ma non il diritto di conoscere il contenuto di tutti quegli atti, cui si faccia rinvio nell'atto impositivo e sol perché ad essi si operi un riferimento, ove la motivazione sia già sufficiente (e il richiamo ad altri atti abbia, pertanto, mero valore "narrativo"), oppure se, comunque, il contenuto di tali ulteriori atti (almeno nella parte rilevante ai fini della motivazione dell'atto impositivo) sia già riportato nell'atto noto.

Pertanto, in caso di impugnazione dell'avviso sotto tale profilo, non basta che il contribuente dimostri l'esistenza di atti a lui sconosciuti cui l'atto impositivo faccia riferimento, occorrendo, invece, la prova che almeno una parte del contenuto di quegli atti, non riportata nell'atto impositivo, sia necessaria ad integrarne la motivazione").

Orbene il secondo motivo difetta del requisito di autosufficienza, non essendo dato verificare alla stregua dei fatti esposti dalla parte ricorrente - in assenza di trascrizione del contenuto dell'avviso di accertamento -, tanto l'effettivo richiamo operato dall'avviso alle motivazioni di detta segnalazione, quanto la effettiva rilevanza che il documento richiamato riveste nella indicazione dei "presupposti di fatto e delle ragioni di diritto" posti a fondamento della pretesa tributaria (cfr. Corte Cass. 5^a sez. 19.1.2010 n. 729 secondo cui "l'avviso di accertamento contenente nella sua giustificazione il riferimento ad atti procedurali propri della fase istruttoria, ma dotato di una motivazione strutturalmente indipendente da essi, è validamente notificato al contribuente anche senza l'allegazione degli atti menzionati), e dunque il conseguente pregiudizio arrecato dal vizio denunciato al diritto di difesa della società contribuente che, a quanto dato desumere dalla motivazione della sentenza del Giudice di prime cure (parzialmente trascritta alla pag. 3 del ricorso per cassazione) aveva compiutamente svolto la propria difesa impugnando nel merito l'avviso di accertamento, deducendo la "mancanza di prove dell'inesistenza delle fatture recuperate a tassazione" (cfr. Corte Cass. SU 14.5.2010 n. 11722 secondo cui il difetto di motivazione dell'atto impositivo, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorché tale atto impositivo sia stato impugnato dal contribuente il quale abbia dimostrato in tal modo di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati, ma abbia ommesso di allegare e specificamente provare quale sia stato in concreto il pregiudizio che il vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa).

In ogni caso la censura si palesa infondata, tanto alla stregua della oggettiva difformità della eccezione di nullità proposta con il motivo di opposizione all'atto impositivo dedotto con il ricorso introduttivo in primo grado (trascritto a pag. 16 ricorso cassaz.: "...2) Nullità dell'atto di accertamento per assoluta carenza di motivazioni.....i fatti e le circostanze denunciati e descritti riguardano altri soggetti d'imposta e, in ogni caso non risultano dimostrati, non possono essere imputabili alla ricorrente.....il ragionamento della Agenzia...si basa su presunzioni concatenate....Pertanto l'avviso di accertamento non può sopravvivere solo perché presente una qualunque motivazione....") rispetto alla eccezione di nullità proposta con il motivo di gravame dichiarato inammissibile dalla CTR, con il quale veniva denunciato il vizio di nullità dell'avviso di accertamento per omessa allegazione di documenti in esso richiamati (in particolare xxxxxxredatti nei confronti di altri soggetti d'imposta), ben diversa essendo la denuncia della carenza esplicativa dei "presupposti in fatto e delle ragioni giuridiche" che fondano la pretesa (e della insussistenza o inadeguatezza degli elementi probatori che la sostengono, critica che attiene, peraltro, alla verifica processuale delle allegazioni in fatto contenute nella motivazione dell'avviso e non ai requisiti

formali di validità dell'atto impositivo), dal vizio di nullità formale, denunciato con il motivo di appello, previsto dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, comma 5, per una diversa e specifica omissione materiale (mancata allegazione di un documento) ed integrante, pertanto, una nuova eccezione in senso stretto, che assume, peraltro, rilevanza ai fini della sanzione di nullità solo se e nei limiti in cui tale omissione riverberi in concreto sulla incomprendibilità od inconoscibilità da parte del contribuente dei motivi della pretesa tributaria, ed inoltre sempre che la allegazione del documento non debba ritenersi superflua qualora l'avviso "ne riproduca il contenuto essenziale" (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 56, comma 5). Nell'ambito della indicata disposizione tributaria debbono ravvisarsi, infatti, distinti vizi di invalidità dell'atto impositivo, non essendo riducibile, secondo una mera relazione di "species ad genus", la eccezione di nullità per omessa allegazione all'avviso notificato di documenti richiamati "per relationem", alla eccezione di nullità per carenza di motivazione per inadeguata rappresentazione dei fatti e delle ragioni fondanti la pretesa, essendo diversi i fatti costitutivi delle rispettive eccezioni (bene potendo, infatti, quest'ultima eccezione essere formulata indipendentemente dall'adempimento dell'obbligo di allegazione dei documenti richiamati nell'avviso).

Corretta appare, dunque, la statuizione in rito adottata dalla CTR in ordine alla novità del motivo di gravame in esame, (motivo che si palesa in sé infondato, tenuto conto che la stessa società ricorrente, nella memoria depositata in primo grado in data 2.1.2007 - vedi pag. 17 e 18 ricorso - riconosceva di avere "puntualmente contestata in fatto e diritto con le citate memorie difensive L. n. 212 del 2000, ex art. 12, comma 1", e quindi con le osservazioni presentate nella fase istruttoria del procedimento amministrativo di accertamento, la ricostruzione dei fatti compiuta dai verbalizzanti nei "processi verbali di constatazione redatti nei confronti della Società ricorrente, della PC C.G. s.r.l. e del sig. P.S.", con ciò ammettendo di essere stata resa edotta fin dalla fase istruttoria delle ragioni, concernenti la sovrapproduzione dei corrispettivi di appalto, su cui era fondata la pretesa fiscale).

Ad analoga conclusione deve pervenirsi in ordine alla dedotta omessa pronuncia della CTR sul motivo di gravame in questione, con riferimento "ad altri atti e documenti" richiamati dall'avviso di accertamento (terzo motivo). Premesso che la parte ricorrente a sostegno del difetto di "novità" del motivo di gravame con cui si eccepeva il vizio di nullità per omessa allegazione anche di "altri documenti" all'avviso notificato, fa riferimento al medesimo motivo di opposizione - proposto con il ricorso introduttivo in primo grado - precedentemente esaminato e ritenuto inidoneo a veicolare anche la ulteriore e diversa eccezione di invalidità per omessa allegazione di documenti richiamati "per relationem" nell'atto impositivo, osserva il Collegio che la censura si palesa manifestamente inammissibile, da un lato, per difetto di autosufficienza, in quanto la società ha ommesso di riprodurre per esteso il motivo di gravame, impedendo pertanto alla Corte di verificare se il Giudice di appello fosse stato effettivamente investito anche della questione concernente la omessa allegazione di "altri documenti"; dall'altro, in quanto la società sembra individuare gli "altri documenti", negli stati avanzamento lavori emessi nel contratto di subappalto, ma non fornisce alcuna indicazione - omettendo di trascrivere il contenuto dell'avviso di accertamento -, quale

rilevanza rivestissero i xxxx. relativi al subappalto, ai fini della conoscenza dei presupposti in fatto e diritto della pretesa fiscale fondata sul diverso rapporto contrattuale di appalto e sulle fatture emesse dalla xxx. nei confronti della committente xxxx contenuto essenziale di detti xxx era stato riassunto nell'avviso impugnato.

Anche il quarto motivo, con il quale si denuncia il vizio di attività processuale per omessa pronuncia della CTR, in violazione dell'art. 112 c.p.c., (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), in ordine al motivo di gravame con il quale si censurava la decisione di prime per omessa pronuncia sulla istanza di "sospensione necessaria" del giudizio formulata D.Lgs. n. 546 del 1992, ex art. 39, e art. 295 c.p.c., è inammissibile.

Il constatato "error in procedendo" - avendo statuito la CTR soltanto in relazione al motivo di gravame concernente l'omesso esercizio da parte del primo giudice dei poteri istruttori officiosi - non determina per ciò stesso l'accoglimento del ricorso, risultando infondata la questione di diritto sulla quale vi è stata omessa pronuncia, potendo questa Corte, infatti, omettere di cassare la sentenza impugnata con rinvio, e decidere la causa nel merito, allorquando la questione di diritto sulla quale il Giudice di merito non ha pronunciato non richieda ulteriori accertamenti in fatto e risultati, per l'appunto, infondata, tanto alla stregua di una interpretazione dell'art. 384 c.p.c., comma 2, costituzionalmente orientata ai principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost. (cfr. Corte Cass. 2[^] sez. 1.2.2010 n. 2313; id. 1[^] sez. 22.11.2010 n. 23581; id. sez. lav. 3.3.2011 n. 5139).

Premesso che in tema di contenzioso tributario, il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 39, - secondo il quale il processo è sospeso soltanto "quando è presentata querela di falso o 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" -, regola unicamente i rapporti esterni, ovverosia i rapporti tra processo tributario e processi non tributari, mentre, in ordine ai rapporti tra processi tributari, trova applicazione, in virtù del disposto del citato D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, la disciplina dettata dall'art. 295 c.p.c. (cfr. Corte Cass. Sez. 5, Sentenza n. 17937 del 06/09/2004; id. Sez. 5, Sentenza n. 13082 del 01/06/2006; id. Sez., 5, Sentenza n. 18540 del 10/08/2010), costituisce principio consolidato di questa Corte che la sospensione necessaria del processo può essere disposta, a norma dell'art. 295 c.p.c., quando la decisione del medesimo dipenda dall'esito di altra causa, nel senso che questo abbia portata pregiudiziale in senso stretto, e cioè vincolante, con effetto di giudicato, all'interno della causa pregiudicata, ovvero che una situazione sostanziale rappresenti fatto costitutivo, o comunque elemento fondante della fattispecie di altra situazione sostanziale, sicché occorra garantire uniformità di giudicati, essendo la decisione del processo principale idonea a definire, in tutto o in parte, il "thema decidendum" del processo pregiudicato (cfr. Corte Cass. 1[^] sez. 26.5.1999 n. 5083 ; id. Sez. 6[^] - 3, Ordinanza n. 26469 del 09/12/2011; id. Sez. 6[^] - 5, Ordinanza n. 1865 del 08/02/2012; id. Sez. 5, Sentenza n. 21396 del 30/11/2012; id. Sez. 6[^] - 1, Ordinanza n. 21794 del 24/09/2013).

Nella specie la società ricorrente ha ommesso di specificare quale fosse il rapporto di pregiudizialità tra le cause pendenti ed in particolare l'effetto

pregiudicante che la decisione sulla causa promossa da xxxxxx s.r.l. sarebbe venuto a produrre sulla presente controversia, non essendo dato in ogni caso ravvisare un nesso di pregiudizialità tra cause, avuto riguardo tanto alle considerazioni precedentemente svolte nell'esame del primo motivo ai fini della esclusione di un litisconsorzio necessario tra la società committente e la società appaltatrice, quanto alla non coincidenza dell'oggetto dei due giudizi, tenuto conto in particolare che, come emerge dalla lettura delle sentenze relative ai gradi di merito emesse nei confronti di xxxxx al ricorso per cassazione, nella causa ritenuta dalla resistente "pregiudicante" non era stata in alcun modo posta in discussione dalla società appaltatrice la sovrapproduzione delle operazioni intercorse con la società committente, atteso che l'"unico motivo di impugnativa del merito" dell'atto impositivo concerneva esclusivamente le operazioni condotte da xx. con altra società (C. s.r.l.), estranee al predetto rapporto di appalto.

In conclusione il ricorso deve essere rigettato, non dovendosi procedere in ordine alle spese di lite in difetto difese svolte dalla Agenzia fiscale intimata.

p.q.m.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 30 giugno 2014.

La Nuova **Procedura Civile**
Direttore Scientifico: Luigi Viola

ADMAIORA
Editrice
