

Civile Sent. Sez. 5 Num. 11545 Anno 2022

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: D'ANGIOLELLA ROSITA

Data pubblicazione: 08/04/2022



**REPUBBLICA ITALIANA**  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
**CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta da

Oggetto: art. 295  
e art. 337 cpc –  
accertamento  
pregiudicante

Ettore Cirillo	Presidente	
Rosita D'Angiolella	Consigliere Rel. Est.	
Michele Cataldi	Consigliere	R.G.N. 26516/13
Luigi D'Orazio	Consigliere	u.p. 09/03/22
Raffaele Rossi	Consigliere	

ha pronunciato, ai sensi dell'art. 23, comma 8 *bis*, del d.l. n. 137 del 2020, conv. con mod. l. n. 176 del 2020, la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso n. R.G. 26516/2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende *ope legis*

ricorrente

contro

IORIO ANTONIO, rappresentato e difeso, giusta procura in margine al ricorso, dall'Avv.to Gennaro Macrì e dall'Avv.to Fiorita Iasevoli, con domicilio eletto in Roma, Via Golametto n. 4, presso lo studio dell'Avv.to Domenico De Stefano Donzelli.



controricorrente

avverso la sentenza n. 276/48/12, della Commissione tributaria regionale della Campania, depositata il 28/09/2012;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 9 marzo 2022 dal Consigliere Rosita D'Angiolella.

Viste le conclusioni del Sostituto Procuratore Generale, Giuseppe Fichera, rese ex art. 23, comma 8-bis, d.l. n. 137 del 2020, convertito con modificazioni dalla legge n. 176 del 2020, di rigetto del primo motivo di ricorso e di accoglimento del secondo motivo di ricorso.

### **FATTI DI CAUSA**

1. L'Agenzia delle entrate emetteva avviso di accertamento n. RF03T301115, per Ires, Iva ed Irap, per l'anno d'imposta 2004, nei confronti della società Promo Center s.r.l. contestando un maggior reddito d'impresa, per euro 710.636,00, in relazione a maggiori ricavi non contabilizzati per euro 526.406,00, costi non inerenti per euro 9.089,00, oltre costi non di competenza per euro 15.247,00. Conseguentemente, emetteva altro avviso di accertamento (n. RF01T300171) con il quale imputava per l'anno d'imposta 2004, al signor Antonio Iorio, in qualità di socio della stessa Promo Center s.r.l., nella misura del 60% del capitale sociale, un reddito di capitale per euro 126.337,00 che, sommato ad altri redditi accertati, formava un reddito complessivo accertato di euro 203.302,00, a fronte a quello dichiarato di euro 28.224,00.

2. Il contribuente, Antonio Iorio, proponeva ricorso eccependo l'illegittimità formale e sostanziale dell'atto impositivo; la Commissione tributaria provinciale adita con la decisione n. 468/28/09 del 18 giugno 2009 accoglieva parzialmente il ricorso rideterminando il reddito della società nella minor somma di euro 24.336,00.

3. L'Agenzia delle entrate interponeva appello eccependo, tra l'altro, la necessità della riunione dei giudizi riguardanti la società ed i



soci. La Commissione Tributaria Regionale della Campania (di seguito, CTR) con la sentenza in epigrafe, nel presupposto che «il ricorso proposto da uno dei socio o dalla società anche avverso un solo avviso di rettifica riguarda inscindibilmente la società e dei soci i quali tutti devono essere parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitata ad alcuni soltanto di essi», ha confermato la decisione di prime cure in quanto “completa, motivata non censurabile”.

4. L’Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

5. Antonio Iorio ha resistito con controricorso.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo di ricorso, l’Agenzia delle entrate denuncia, ai sensi dell’art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell’art. 295 cod. proc. civ. poiché la CTR non ha disposto la sospensione del processo instaurato dal socio nonostante la pendenza di altro giudizio riguardante l'impugnazione dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società Promo Center s.r.l. per la rettifica del reddito di impresa e di cui il contribuente era socio.

1.2. Col secondo motivo di ricorso si denuncia, in relazione all’art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per motivazione apparente, per violazione degli artt. 111 Cost., 1, 2 e 36 del d.lgs. 31/12/1992 n. 546, 132, 274 cod. proc. civ., 118 disp. att. cod. proc. civ., là dove i secondi giudici si sono limitati a rinviare alla sentenza di prime cure per rigettare l’appello senza, tuttavia, trarre le conseguenze di tale ragionamento disponendo o la riunione con altra causa pendente tra il Fisco e la società o la sospensione del giudizio in attesa della pronuncia su tale ultima controversia.

2. Il ricorso è fondato nei limiti di cui appresso.



2.1. Va dato atto, preliminarmente, che, come risulta dalla consultazione dell'archivio *Italggiureweb* delle decisioni di questa Corte - consultazione che costituisce corredo del Collegio giudicante nell'adempimento della funzione nomofilattica di cui all'art. 65 dell'ordinamento giudiziario e del dovere di prevenire contrasti tra giudicati, in coerenza con il divieto del *ne bis in idem* (v. Cass. 04/12/2015 n. 24740) - il giudizio instaurato dalla società Promo Service s.r.l., avente ad oggetto l'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti, è stato definito con ordinanza di questa Corte del 31 marzo 2017 n. 8387, con la quale è stata disposta la cassazione con rinvio della sentenza impugnata per motivazione parvente.

2.2. Non v'è dubbio che tra i giudizi in questione vi sia un rapporto di connessione che fa sì che gli esiti dell'accertamento emesso nei confronti della società Promo Service s.r.l. costituiscano un indispensabile antecedente logico-giuridico dell'accertamento emesso nei confronti del socio Antonio Iorio, in virtù dell'unico atto amministrativo di rettifica dei redditi societari da cui entrambi gli avvisi di accertamento e, quindi, entrambe le rettifiche, promanano.

2.3. E' principio consolidato di questa Corte che «in tema di sospensione del giudizio per pregiudizialità necessaria, salvo i casi in cui essa sia imposta da una disposizione normativa specifica che richieda di attendere la pronuncia con efficacia di giudicato sulla causa pregiudicante, quando fra due giudizi esista un rapporto di pregiudizialità e quello pregiudicante sia stato definito con sentenza non passata in giudicato, la sospensione del giudizio pregiudicato non può ritenersi obbligatoria ai sensi dell'art. 295 cod. proc. civ. (e, se disposta, può essere proposta subito istanza di prosecuzione ex art. 297 cod. proc. civ.), ma può essere adottata in via facoltativa, ai sensi dell'art. 337, secondo comma, cod. proc. civ., applicandosi, nel caso del sopravvenuto verificarsi di un conflitto tra giudicati, il disposto



dell'art. 336, secondo comma, cod. proc. civ.» (così, Sez. U, 29/07/2021, n. 21763; conf. Sez. U, Sentenza 19/06/2012, n. 10027; nel contenzioso tributario v.: Sez. 5, Sentenza 17/07/2014, n. 16329; Sez. 6-5, 05/09/2016, n. 17613; Sez. 6-5, 06/10/2017, n. 23480).

2.4. Pertanto, la previsione di cui all'art. 337 cod. proc. civ. «deve essere interpretata nel senso che essa impone al giudice l'alternativa di tenere conto della sentenza invocata - che è quella sulla quale può essere fondata un'azione o un'eccezione - senza alcun impedimento derivante dalla sua impugnazione o dalla sua impugnabilità, o di sospendere il processo nell'esercizio del suo potere discrezionale» (così, Sez. 5, 17/11/2021, n. 34966).

2.5. La sentenza impugnata riferisce una pretesa inscindibilità delle posizioni tra società e soci («inscindibilità delle decisioni che verranno emesse tra i soci e la società»), situazione che appare piuttosto riferibile a norme che riguardano il diverso regime fiscale delle società di persone (articolo 5 t.u.i.r.), improntato al principio di trasparenza, per il quale il reddito della società è tassato imputando direttamente a ciascun socio, in proporzione alla propria quota di possesso, gli utili o le perdite generate dalla società, a prescindere dall'effettiva percezione. Nel caso di specie, invece, si tratta di una società di capitali nella forma di una "s.r.l.", per la quale il regime fiscale di trasparenza, è, sì, applicabile ma alla ricorrenza dei presupposti di cui agli artt. 115 e 116 del t.u.i.r. (ovvero per le società di capitali i cui soci sono altre società di capitali, ex art. 115 del d.P.R. n. 917/86, e società s.r.l. i cui soci sono esclusivamente persone fisiche, ex art. 116 d.P.R. n. 917/86, ossia per le società a "ristretta base societaria"). In altri termini, per una società s.r.l., la tassazione (ordinaria) riguarda unicamente la società, ovvero l'ente che ha prodotto il reddito. Al contrario, con il regime di trasparenza fiscale, il reddito prodotto dalla



società è imputato a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione del reddito da parte del socio, ed in proporzione alla propria quota di partecipazione agli utili.

3. Con riguardo al secondo motivo di ricorso, la motivazione resa («(...) esaminata la decisione emessa dai primi giudici la ritiene completa, motivata e non censurabile. Gli stessi infatti hanno analizzato minuziosamente i singoli rilievi che hanno comportato la rettifica dell'accertamento operato giungendo ad un'esatta, giusta e puntuale decisione che questi giudici condividono pienamente. Inoltre, l'ufficio nulla contesta in merito alle motivazioni emesse a supporto della decisione dei primi giudici e si limita esclusivamente a considerare viziata di nullità in insanabile senza contestarle») si iscrive nel paradigma delle sentenze con motivazione apparente avendo il giudice d'appello totalmente tralasciato di considerare i motivi di appello e indicare le ragioni per le quali ha ritenuto di rigettare il gravame (*ex pluribus*, v. Cass. 18/06/2018, n. 16057). Ed invero, è principio pacifico che la nullità della sentenza ricorra, oltre che l'ipotesi difetto assoluto di motivazione, anche quando si è in presenza di una motivazione meramente parvente ravvisabile ogni qualvolta le ragioni poste a base della decisione siano radicalmente idonee ad esprimere la sua *ratio decidendi* (*ex multis*, Sez. 6-5, 07/04/2017, n. 9105), o siano inidonee a risalire gli elementi in base a quali il giudice ha desunto il proprio convincimento, ovvero pur individuando questi elementi non procede ad una loro disamina logica giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito (v. Sez. 5, 20/12/2018, n. 32980).

3.1. Considerato, dunque, che la sentenza riguardante l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società Promo Center s.r.l. è *sub iudice*, a seguito della cassazione con rinvio disposta da questa Corte giusta ordinanza del 31 marzo 2017 n. 8387 - occorre cassare la sentenza impugnata e rinviare alla CTR della Campania, in diversa



composizione, affinché riesamini, ex art. 337 cod. proc. civ., il rapporto tra i due giudizi (società e soci) anche alla luce della predetta ordinanza di questa Corte. Il giudice di rinvio è tenuto a provvedere anche in ordine alle spese di lite del presente giudizio.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso per quanto in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Campania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese di lite.

Così deciso, nella camera di consiglio della Quinta sezione civile della Corte di Cassazione, in data 9 marzo 2022.

Il Consigliere estensore

Rosita D'Angiolella

Il Presidente

Ettore Cirillo

