

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13424 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: GUIDA RICCARDO

Data pubblicazione: 28/04/2022



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**QUINTA SEZIONE CIVILE**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Oggetto

FEDERICO SORRENTINO      Presidente  
ANDREINA GIUDICEPIETRO      Consigliere  
ROSITA D'ANGIOLELLA      Consigliere  
VALENTINO LENOCI      Consigliere  
RICCARDO GUIDA      Consigliere Rel.

IRPEF  
ACCERTAMENTO  
R.G. N. 12565/2014  
CC – 21/04/2022

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso n. 12565/2014 proposto da:

LISSIGNOLI RAFFAELE, LISSIGNOLI AUGUSTO, in proprio e quali soci della RAL SAS DI LISSIGNOLI RAFFAELE & C., rappresentati e difesi dall'avvocato Fausto Ciapparoni, elettivamente domiciliati presso il suo studio in Roma, viale Bruno Buozzi n. 99.

- ricorrenti -

Contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, con domicilio legale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato.

- controricorrente -



Avverso la sentenza della COMM.TRIB.REG. LOMBARDIA, sezione staccata di BRESCIA, n. 260/63/13, depositata il 12/11/2013.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 21 aprile 2022 dal consigliere Riccardo Guida.

**Rilevato che:**

1. Raffaele Lissignoli e Augusto Lissignoli, soci rispettivamente al 90% e al 10% della Ral S.a.s. di Lissignoli Raffaele & C., con distinti ricorsi impugnarono gli avvisi di accertamento con i quali a ciascuno di essi veniva imputato *pro quota*, per trasparenza, il reddito accertato nei confronti della società partecipata sulla base del disconoscimento di costi derivanti da operazioni inesistenti;

2. la Commissione tributaria provinciale di Brescia, riuniti i ricorsi, li rigettò con sentenza (n. 43/10/11) che è stata confermata dalla Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") della Lombardia (sezione staccata di Brescia) che, da un lato, ha respinto l'istanza degli appellanti di sospensione, ai sensi dell'art. 295, cod. proc. civ., del giudizio in pendenza del giudizio di impugnazione dell'avviso emanato nei confronti della società, e, dall'altro, ha negato la dedotta carenza di motivazione della pronuncia di primo grado, motivata *per relationem* alla pronuncia (di merito) emessa nel giudizio parallelo di opposizione all'avviso diretto alla società in ragione del fatto che, per la C.T.R., il reddito del socio è consequenziale a quello della società e che, inoltre, (cfr. pag. 5 della sentenza) «il giudice [non] può verificare la fondatezza o meno della motivazione della sentenza riguardante la società, né tanto meno andare di diverso avviso senza violare il [...] principio di *ne bis in idem*»;

3. i contribuenti propongono ricorso con sei motivi per la cassazione della sentenza di appello e l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso;



**Considerato che:**

1. con il primo motivo di ricorso [«Nullità della sentenza per violazione dell'art. 14 del d.lgs. n. 546/92 e dell'art. 101 c.p.c. (art. 62 d.lgs. n. 546/1992 e art. 360 n. 4 c.p.c.)»], i ricorrenti censurano l'*error in procedendo* commesso dalla C.T.R. non ha rilevato la sussistenza del contraddittorio necessario tra la società e i soci e non ha quindi ordinato l'integrazione del contraddittorio con conseguente nullità della decisione;

2. con il secondo motivo [«Nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 39 d.lgs. 546/92 nonché per omessa applicazione dell'art. 295 c.p.c. al processo tributario (art. 62 d.lgs. n. 546/1992 e art. 360 n. 4 c.p.c.)»], in subordine rispetto al motivo precedente, i ricorrenti censurano l'operato del giudice tributario d'appello che non ha sospeso il processo in pendenza del giudizio di cassazione avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di accertamento emanato nei confronti della società;

3. con il terzo motivo [«Violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. e dell'art. 2697 c.c. per mancata analisi dei fatti costitutivi posti a fondamento della domanda giudiziale (art. 62 d.lgs. n. 546/1992 e 360 n. 4 c.p.c.), nonché per omesso esame di fatti principali o sostanziali aventi rilevanza – anche sul piano probatorio – decisiva per il giudizio (art. 62 d.lgs. n. 546/1992 e art. 360 n. 5 c.p.c., come formulato prima e dopo la riforma 2012)»], i ricorrenti censurano la sentenza impugnata che, a causa del mero riferimento alla decisione del processo parallelo riguardante la società, per altro neppure definitiva, ha omesso di esaminare i fatti e gli elementi di prova riguardanti le posizioni dei soci;

4. con il quarto motivo [«Nullità della sentenza per violazione e falsa applicazione dell'art. 132, n. 4, c.p.c., dell'art. 111, sesto



comma, Cost. e dell'art. 36, c. 2 n. 4), d.lgs. 546/1992 per omessa, apparente, insufficiente ovvero contraddittoria motivazione (art. 62 d.lgs. n. 546/1992 e 360 n. 4 c.p.c.)»], si censura la motivazione apparente della sentenza impugnata;

5. con il quinto motivo [«Violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. per mancata analisi dei fatti costitutivi posti a fondamento della domanda giudiziale ovvero comunque omesso esame circa un fatto decisivo e controverso tra le parti (art. 62 del d.lgs. n. 546/1992, art. 360 n. 4 c.p.c. e art. 360 n. 5 c.p.c., come formulato prima e dopo la riforma 2012)»], si censura la sentenza impugnata che non ha considerato le eccezioni dei ricorrenti alla ricostruzione induttiva del reddito della società e la circostanza, dai medesimi allegata, che dal reddito d'impresa accertato dovevano comunque essere dedotti i relativi costi;

6. con il sesto motivo [«Violazione e falsa applicazione dell'art. 8 del d.l. 2.3.2012 n. 16 convertito nella l. 26.4.2012, dell'art. 14 l. 24.12.1993 n. 537 e degli artt. 56 e 109 tuir (art. 62 del d.lgs. n. 546/1992 e 360 n. 3 c.p.c.)»], i ricorrenti censurano la sentenza impugnata che ha tralasciato che, per effetto dello *ius superveniens* (art. 8 d.l. n. 16 del 2012), avente efficacia retroattiva, trattandosi (secondo la prospettazione erariale) di fatture emesse per operazioni soggettivamente inesistenti, i costi, inerenti e documentati, sono comunque deducibili/detraibili;

7. il primo motivo è fondato e gli altri motivi restano assorbiti;

7.1. per giurisprudenza consolidata della Corte (cfr. *ex multis* Cass. 28/05/2020, n. 10168; Cass. 30/12/2019, n. 34614; conf.: Cass. n. 23267/2018) «l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all'art. 5, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei



redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci - salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali -, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi (cfr., per tutte, Cass. sez. un., 2008, n. 14815); siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario; ne consegue che il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29), ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (cfr., altresì, da ultimo, Cass., ord., 28 febbraio 2018, n. 4580; Cass., ord., 22 gennaio 2018, n. 1472)»;

7.2. fin da Cass. 28/11/2014, n. 25300, si è chiarito che «È vero che questa Corte ha ripetutamente avuto modo di affermare che nel processo di cassazione, in presenza di cause decise separatamente nel merito e relative, rispettivamente, alla rettifica del reddito di una società di persone ed alla conseguente automatica imputazione dei redditi stessi a ciascun socio, non va dichiarata la nullità per essere stati i giudizi celebrati senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari (società e soci) in violazione del principio del contraddittorio, ma va disposta la riunione quando la complessiva



fattispecie, oltre che dalla piena consapevolezza di ciascuna parte processuale dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e delle difese processuali svolte dalle stesse, sia caratterizzata da: (1) identità oggettiva quanto a "*causa petendi*" dei ricorsi; (2) simultanea proposizione degli stessi avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società che di tutti i suoi soci e, quindi, identità di difese; (3) simultanea trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; (4) identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici. In tal caso, secondo la giurisprudenza in esame, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'art. 111, secondo comma, Cost. e dagli artt. 6 e 13 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali), evitando che con la (altrimenti necessaria) declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali per conseguire l'osservanza di formalità superflue, perché non giustificate dalla necessità di salvaguardare il rispetto effettivo del principio del contraddittorio (v. *ex plurimis*, Cass. n. 3830/2010).»;

7.3. nella presente controversia, tuttavia, non ricorrono le suaccennate condizioni perché risulta dagli atti che la trattazione della causa riguardante la società nel grado di merito è stata decisa, in appello, più di tre anni prima rispetto a quella qui in esame. Ne consegue che l'accertato difetto del *simultaneus processus* nei gradi di merito, peraltro rilevabile (anche) d'ufficio dalla Corte, comporta la nullità della sentenza impugnata e dell'intero processo;



8. in accoglimento del primo motivo e assorbiti i rimanenti, deve essere dichiarata la nullità dell'intero giudizio e la sentenza va cassata con rinvio al giudice di primo grado, anche per le spese del giudizio di legittimità;

**P.Q.M.**

accoglie il ricorso nei termini sopra indicati, dichiara la nullità dell'intero giudizio, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria provinciale di Brescia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 21 aprile 2022

Il Presidente  
(Federico Sorrentino)

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

