

Civile Sent. Sez. 5 Num. 13724 Anno 2022
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: GORI PIERPAOLO
Data pubblicazione: 02/05/2022

SENTENZA

462
2022
sul ricorso 28588/2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con do-
micilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

- ricorrente -

contro

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

4
1

DAL MASO CAMICERIA & ABBIGLIAMENTO S.A.S. DI FABRIZIO GIAN
LUCA DAL MASO, in persona del legale rappresentante p.t., FABRI-
ZIO GIAN LUCA DAL MASO,

- intimati -

avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DEL VENETO n.40/4/13, depositata il 24 aprile 2013;
nonché sul ricorso 28605/2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con do-
micilio eletto in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12;

- ricorrente -

contro

FABRIZIO GIAN LUCA DAL MASO,

- intimato -

avverso la sentenza della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DEL VENETO n.41/4/13, depositata il 24 aprile 2013;

udita la relazione della causa svolta in data 23/3/2022 dal Consiglie-
re PIERPAOLO GORI

viste le conclusioni del Pubblico Ministero in persona del Sostituto
Procuratore Generale dott. Giuseppe Locatelli, che ha concluso per
l'accoglimento dei ricorsi previa riunione.

Fatti di causa

1. Con sentenze nn. 40 e 41/4/13, depositate il 24 aprile 2013 la
Commissione tributaria regionale del Veneto rigettava gli appelli del-
l'Agenzia delle Entrate proposti avverso le sentenze nn. 36 e 69/7/10

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

42

della Commissione tributaria provinciale di Vicenza la quale aveva parzialmente accolto i ricorsi avanzati dai contribuenti, rispettivamente, Dal Maso Camiceria & Abbigliamento S.a.s. e Dal Maso Fabrizio socio e liquidatore avverso l'avviso di accertamento per IRAP 2005, e dal solo socio Dal Maso Fabrizio avverso l'avviso di accertamento per IRPEF 2005 portante il maggior reddito di partecipazione.

2. La società contribuente svolgeva attività di vendita al dettaglio di capi di abbigliamento, ponendo in essere per gli anni 2002, 2003, 2004 e 2005 - e dunque anche per l'anno di imposta oggetto degli accertamenti alla base dei processi in disamina - cessioni immobiliari omettendo la registrazione in contabilità dei ricavi corrispondenti.

In primo grado, a seguito del riconoscimento di costi sulla base di documentazione versata in giudizio da parte contribuente, veniva ridefinita la base imponibile IRAP nei confronti della società in Euro 186.297,00 e, nei confronti del socio, il reddito da partecipazione, in misura pari ad Euro 160.037,00.

3. Il giudice d'appello con la sentenza n.40 in via pregiudiziale escludeva la violazione del litisconsorzio necessario data la contemporanea trattazione in primo grado dei ricorsi dei soci e della società per il medesimo anno di imposta e, nel merito, confermava il riconoscimento dei costi nella misura operata dalla sentenza di prime cure. Con la sentenza n.41, in conseguenza della conferma delle riprese nei confronti della società nella misura suddetta, che venivano considerate oggetto di accertamento definitivo, veniva confermata anche la ripresa IRPEF nei confronti del socio come rideterminata dal giudice di prime cure.

4. Avverso tali decisioni l'Agenzia delle Entrate ha proposto due ricorsi per cassazione deducendo, in quello iscritto all'RGN 28588/13 relativo alla ripresa IRAP quattro motivi e in quello iscritto all'RGN 28605/13

avente ad oggetto la ripresa IRPEF cinque motivi. I contribuenti non hanno svolto difese nei due processi.

Ragioni della decisione

5. Pregiudizialmente dev'essere disposta la riunione dei due ricorsi, relativi al medesimo periodo di imposta per connessione oggettiva e soggettiva, con riunione del ricorso RGN 28605/13 più giovane al ricorso RGN 28588/13 più risalente.

6. Il primo motivo del ricorso iscritto all'RGN 28605/13 - in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ. -, deduce la violazione degli artt.14 e 59 del d.lgs. n.546 del 1992 e 295 cod. proc. civ. e dev'essere esaminato in via prioritaria su di un piano logico, perché prospetta la nullità della sentenza impugnata per violazione del litisconsorzio necessario. Il motivo, infatti, se accolto è idoneo a determinare l'assorbimento delle restanti censure (c.d. ragione più liquida, Sez. U, Sentenza n. 26242 del 12/12/2014) articolate nei due ricorsi.

7. La censura è fondata. Va reiterato 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 trattazio-*

ne degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; 4) identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici. In tal caso, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'art. 111, comma 2, 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.» (Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 29843 del 13/12/2017, Rv. 646522 - 01).

8. Il giudice d'appello ha mancato di riunire le cause avanti a lui proposte, originate dal medesimo sostanziale accertamento relativo allo stesso periodo di imposta nei confronti della società di persone e del socio. Inoltre, benché l'istruzione e la decisione separata delle cause abbiano generato sentenze adottate contemporaneamente da parte del medesimo organo giudiziario nella medesima composizione, nondimeno le sentenze non sono sorrette da un'identica *ratio decidendi*, dal momento che la sentenza resa nei confronti del socio motiva l'esito dell'appello ritenendo esistente la presunta definitività dell'atto impositivo reso nei confronti della società.

9. Inoltre, su di un piano soggettivo, il litisconsorzio necessario non è integro e ciò decisivo. Infatti il n. 4 dell'art. 2272 cod. civ. dettato in materia di società semplici, prevede che la società si scioglie «quando viene a mancare la pluralità dei soci, se nel termine di sei mesi questa non è ricostituita».

Per le s.a.s. l'art. 2323 cod. civ., dopo avere richiamato l'art. 2308 cod. civ., precisa espressamente che la società si scioglie quando rimangono soltanto soci accomandanti o soci accomandatari, se nel

termine di sei mesi non sia stato sostituito il socio che è venuto meno.

Dunque la s.a.s. non può avere un unico socio e, pertanto, il contraddittorio andava integrato sin dal primo grado nei confronti di tutti i soci, non essendo sufficiente la presenza del solo Fabrizio Gian Luca Dal Maso.

10. Con il primo motivo di ricorso RGN 28588/13 - in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ. -, l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 132 comma 2 n.4 cod. proc. civ., 118 disp. att. cod. proc. civ., 36 comma 2 n.4 e 61 del d.lgs. n. 546 del 1992 per aver la CTR adottato una motivazione *per relationem* alla sentenza di primo grado che meramente si limita all'indicazione della fonte di riferimento, senza svolgere la necessaria attività di acquisizione della conoscenza e sua descrizione ai fini della decisione, con conseguente nullità della sentenza impugnata.

Con il secondo motivo di ricorso RGN 28588/13 - ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ. -, l'Agenzia ricorrente deduce l'omessa motivazione in relazione a fatto controverso e decisivo per il giudizio, non avendo la CTR preso posizione sul motivo di appello con il quale l'Agenzia censurava la sentenza di primo grado per insufficiente motivazione sul valore della documentazione prodotta in giudizio dai contribuenti e utilizzata per il riconoscimento di costi in deduzione.

Con il terzo motivo del ricorso RGN 28588/13 - in rapporto all'art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. - si censura l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, rappresentato dall'esistenza di maggiori costi non dichiarati da parte della società, nonché dall'indicazione in dichiarazione di costi non documentati.

Con la quarta censura del ricorso RGN 28588/13 - agli effetti dell'art.360 primo comma n.3 cod. proc. civ. - si lamenta la violazione e

falsa applicazione degli artt. 2697, 2710, 2719 cod. civ., 39 comma 1 lett. d) e 41 bis del d.P.R. n.600 del 1973, 5-bis e 25 del d.lgs. n.446 del 1997, 109 comma 4 lett. b) del d.P.R. n.917 del 1986 per *error in iudicando* commesso dal giudice d'appello.

11. Con il secondo motivo del ricorso RGN 28605/13 - in relazione all'art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ. - l'Agenzia deduce la violazione dell'art.295 cod. proc. civ. per non aver la CTR sospeso il ricorso proposto dal socio in attesa della decisione del giudizio nei confronti della società.

Con il terzo motivo del ricorso RGN 28605/13 - in rapporto all'art.360 primo comma n.4 cod. proc. civ. - la ricorrente prospetta la violazione degli artt. 132 comma 2 n.4 cod. proc. civ., 118 disp. att. cod. proc. civ., 36 comma 2 n.4 e 61 del d.lgs. n.546 del 1992 per aver la CTR adottato una motivazione apparente.

Il quarto motivo del ricorso RGN 28605/13 - in relazione all'art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. - lamenta comunque l'omessa motivazione in relazione ad un fatto controverso e decisivo del giudizio, motivo articolato in subordine al precedente.

Il quinto motivo del ricorso RGN 28605/13 formulato dall'Agenzia - ai fini dell'art.360 primo comma n.5 cod. proc. civ. - prospetta l'omesso esame di un fatto controverso e decisivo del giudizio oggetto di discussione tra le parti, con riferimento all'esistenza di maggiori ricavi non dichiarati dalla società.

12. Tutti i motivi summenzionati restano assorbiti dall'accoglimento del primo motivo del ricorso RGN 28605/13 che determina la nullità del giudizio sin dal primo grado. Le sentenze impugnate devono così essere cassata con rinvio alla CTP di Vicenza, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo e per la liquidazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

riunisce al ricorso RGN 28588/13 il ricorso RGN 28605/13;
accoglie il primo motivo del ricorso RGN 28605/13, assorbiti i restanti motivi dei due ricorsi e, dichiarata la nullità dei giudizi, cassa le sentenze impugnate, con rinvio alla CTP di Vicenza, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo e per la liquidazione delle spese di lite.

Roma, Così deciso in data 23 marzo 2022

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

43