

Cass. civ., Sez. V, Ord., (data ud. 12/01/2023) 16/02/2023, n. 5007

IMPOSTA SUI REDDITI › Accertamento

INTERVENTO IN CAUSA E LITISCONSORZIO

IMPOSTA SUI REDDITI › Imposta reddito società

Intestazione

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CRUCITTI Roberta - Presidente -

Dott. DE ROSA Maria Luisa - Consigliere -

Dott. DI MARZO Paolo - rel. Consigliere -

Dott. CRIVELLI Alberto - Consigliere -

Dott. ANGARANO Rosanna - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

A.A., rappresentato e difeso, giusta procura speciale stesa su foglio separato allegato al ricorso, dall'Avv. Giuseppe Nitto del Foro di Napoli, che ha indicato recapito PEC, ed elettivamente domiciliato presso lo studio dell'Avv. Giuseppe Puglisi alla via Cola di Rienzo n. 212 in Roma;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa, ex lege, dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- controricorrente -

Avverso la sentenza n. 1189/14/2018, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale di Napoli il 18.04.2017, e pubblicata l'8.02.2018;

ascoltata la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio.

la Corte osserva:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate notificava il 31.10.2014 (ric., p. 1) a A.A. l'avviso di accertamento n. (Omissis), attinente ad Irpef, Iva, Irap ed accessori (sent. CTR, p. II), in relazione all'anno di imposta 2007, per l'importo dichiarato di Euro 729.236,00. Mediante l'atto impositivo l'Amministrazione finanziaria attribuiva al contribuente la qualità di socio nonché amministratore occulto della FG Group Sas di B.B.,

d i cui erano soci di diritto C.C. e B.B., società cancellata dal registro delle imprese il 10.10.2008. L'Amministrazione finanziaria, sul fondamento di dati emergenti anche da procedimenti penali, riteneva accertata la partecipazione della società ad operazioni oggettivamente inesistenti per un valore di Euro 2.863.365,00 (sent. CTR, p. II).

2. L'avviso di accertamento era impugnato da A.A., insieme con il consocio C.C., innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, mentre non proponeva impugnazione il socio B.B.. I soci ricorrenti contestavano, tra l'altro, la violazione del litisconsorzio necessario tra la società ed i soci, la violazione dello Statuto del contribuente in materia di garanzie difensive, l'illegittimità dell'applicazione del raddoppio dei termini di accertamento, l'invalidità dell'atto impositivo perchè emesso nei confronti di società già estinta, la violazione del [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 40](#) ma censuravano pure il calcolo della ripartizione dei proventi come arbitrariamente operato dall'Amministrazione finanziaria. La CTP accoglieva il ricorso ed annullava l'atto impositivo, ritenendo che l'Amministrazione finanziaria fosse decaduta dal potere di esercitare la pretesa tributaria, non potendo avvalersi del raddoppio dei termini conseguente alla ipotizzata commissione di reati, a causa della mancata produzione della denuncia presentata all'autorità giudiziaria competente.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello, avverso la pronuncia interamente sfavorevole conseguita, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Campania. Si costituivano per resistere i soci C.C. e A.A., che domandavano la conferma della pronuncia di primo grado, e comunque rinnovavano tutte le loro censure. Il giudice dell'appello riformava la decisione della CTP ritenendo, innanzitutto, che ricorressero i presupposti per il raddoppio dei termini di accertamento, la cui operatività doveva però escludersi con riferimento al tributo dell'Irap. Reputava peraltro corretta la ripartizione del provento dell'attività illecita così come operato dall'Ente impositore. La CTR accoglieva pertanto, parzialmente, il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, riaffermando la piena legittimità ed efficacia dell'accertamento tributario, ad eccezione di quanto preteso a titolo di Irap. 4. Avverso la decisione assunta dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione il solo A.A., che si affida a quattro strumenti di impugnazione. Resiste mediante controricorso l'Amministrazione finanziaria.

Motivi della decisione

1. Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'[art. 360](#) c.p.c., comma 1, n. 4, il contribuente contesta la nullità della decisione adottata dalla CTR, per non aver pronunciato sulla specifica domanda relativa alla nullità dell'accertamento tributario, perchè emesso nei confronti di una società già estinta, in violazione o falsa applicazione dell'[art. 2495](#) c.c..

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ancora ai sensi dell'[art. 360](#) c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente censura la nullità della sentenza emessa dal giudice dell'appello, per non essersi pronunciato su specifica domanda, relativa alla nullità dell'intero procedimento in conseguenza della violazione del litisconsorzio necessario di cui all'[art. 102](#) c.p.c..

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'[art. 360](#) c.p.c., comma 1, n. 4, il contribuente critica sempre la nullità della decisione adottata dal giudice dell'appello, per non aver pronunciato sulla domanda di voler dichiarare l'invalidità dell'accertamento tributario a causa della violazione del disposto di cui al [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 40](#) perchè alla rettifica delle dichiarazioni presentate dalle società ed associazioni occorre procedere con un unico atto, nei confronti dell'ente collettivo e dei partecipi.

4. Mediante il suo quarto strumento di impugnazione, introdotto ancora ai sensi dell'[art. 360](#) c.p.c., comma 1, n. 4, il ricorrente contesta la nullità della decisione adottata dalla CTR per non aver pronunciato sulla specifica domanda relativa alla violazione del contraddittorio preventivo nei suoi confronti.

5. Con il suo primo strumento d'impugnazione il contribuente censura la nullità della sentenza emessa

dal giudice dell'appello per non essersi pronunciato sulla specifica domanda relativa alla nullità dell'avviso di accertamento emesso nei confronti di una società quando la stessa era già estinta, ed era stata cancellata dal registro delle imprese, dato incontestato nel presente giudizio.

Mediante il secondo motivo di ricorso la società lamenta ancora l'omessa pronuncia della CTR su una domanda, in particolare quella relativa alla violazione del litisconsorzio necessario nel giudizio sull'accertamento tributario del maggior reddito societario, tra la società di persone e tutti i soci.

Con il terzo strumento d'impugnazione il contribuente lamenta la violazione della regola che ritiene applicabile, secondo cui alla rettifica delle dichiarazioni presentate dalle società ed associazioni deve procedersi con un unico atto, nei confronti dell'ente collettivo e dei partecipi.

Mediante il quarto motivo di ricorso contesta ancora la nullità della decisione adottata dalla CTR, per non aver pronunciato in materia di ritenuta violazione del contraddittorio pre-dibattimentale nei suoi confronti.

6. Tutti gli strumenti di impugnazione presentano motivi di connessione e pure omogeneità della contestazione proposta, e possono essere trattati congiuntamente per ragioni di chiarezza e sintesi espositiva.

Occorre quindi osservare come appaia indubbio che le contestazioni relative alla ritenuta invalidità di un avviso di accertamento emesso nei confronti di società estinta, alla violazione della disciplina del litisconsorzio necessario tra la società di persone ed i suoi soci, alla violazione del [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 40](#) ed alla violazione dei diritti così come disciplinati dallo Statuto del contribuente, siano state proposte dai ricorrenti in grado di appello, tra cui l'odierno ricorrente A.A., nel corso del primo grado del giudizio, le riporta anche la CTR nel suo riassunto dello svolgimento del processo (sent. CTR, p. II).

6.1. Deve anche prendersi atto che i contribuenti hanno riproposto in sede di appello tutte le contestazioni introdotte nel primo grado del giudizio. Scrive infatti la CTR che i contribuenti, nel loro atto di impugnazione hanno richiesto, "ritenendo attuali e pertinenti gli altri motivi di ricorso, in subordine, invitano la CTR a tenerne conto, rinviando a quanto interamente rappresentato e contestato nell'atto introduttivo" (sent. CTR, p. V). Nella decisione della CTR non vi è però traccia di pronuncia sulle domande, neppure implicita, come ipotizzato dalla difesa dell'Ente impositore.

In conseguenza le contestazioni di omessa pronuncia proposte da A.A. sono fondate e devono essere accolte.

7. Tanto premesso, nel presente giudizio l'intervenuta celebrazione dei gradi di merito del processo, relativo alla contestazione dell'avviso di accertamento attinente al reddito percepito da una società di persone, esclusivamente nei confronti di alcuni soci, ma non di tutti, risulta pacifica e non richiede ulteriori accertamenti di fatto.

La censura relativa alla violazione del litisconsorzio necessario tra la società di persone ed i soci, peraltro, individua una questione di puro diritto, rilevabile anche d'ufficio, che è stata decisa in questo giudizio solo dalla CTP la quale, seguendo il riassunto della decisione proposto dalla CTR, ha sostenuto che la violazione del litisconsorzio necessario non si sarebbe verificata, nel caso di specie, "non avendo prodotto alcuna autonoma impugnativa nè il sig. B.B. nè la FG Group Sas" (sent. CTR, p. III). Questa decisione non risulta conforme alla condivisibile valutazione ripetutamente espressa da questa Corte regolatrice, secondo cui "in tema di contenzioso tributario, l'impugnazione dell'avviso di accertamento relativo ad IRPEF ed IRAP, dovute dalla società di persone e dai soci, riguarda inscindibilmente sia l'una che gli altri anche se proposto dal socio occulto di società di persone per contestare tale posizione, atteso il principio dell'unitarietà, su cui si basa la rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e dei soci, con automatica imputazione dei redditi a ciascuno di essi, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla loro percezione, sicchè il giudizio è

affetto da nullità assoluta, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento, in caso di mancata integrazione del contraddittorio nei confronti di tutti soci, che sono litisconsorti necessari", [Cass. sez. V, 27.7.2016, n. 15566](#); e non si è mancato, più di recente, di ribadire che "il giudizio di impugnazione dell'avviso di accertamento promosso dal socio di fatto di una società di persone, che pure contesti tale qualità, deve svolgersi nel contraddittorio tra la società ed i soci della stessa, perchè la relativa decisione non può conseguire il suo scopo, ove non sia resa nei confronti di tutti questi soggetti", [Cass. sez. V, 3.10.2018, n. 24025](#).

Da tanto discende un vizio genetico di nullità dell'intero processo, che importa il rinvio della causa innanzi al giudice di primo grado.

8. Il ricorso proposto da A.A. deve essere pertanto accolto, annullandosi l'intero processo, con rinvio innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, che procederà a nuovo giudizio.

La Corte:

P.Q.M.

accoglie il ricorso proposto da A.A., cassa la decisione impugnata e rinvia innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli perchè, in diversa composizione, proceda a nuovo giudizio nel rispetto dei principi innanzi esposti, provvedendo anche a liquidare le spese di lite del giudizio di legittimità.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 12 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 16 febbraio 2023