

# Ordinanza del 12/08/2024 n. 22709 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Intitolazione:

Accertamento - Socio di fatto - Società cooperativa di produzione e lavoro - Illeciti vantaggi fiscali  
- Litisconsorzio necessario

### Massima:

Nel processo tributario, la controversia relativa alla configurabilità o meno di una società di fatto comporta il litisconsorzio necessario di tutti i soggetti coinvolti, che sussiste, oltre che nelle ipotesi espressamente previste dalla legge, nei casi in cui, per la particolare natura o configurazione del rapporto giuridico dedotto in giudizio e per la situazione strutturalmente comune ad una pluralità di soggetti, la decisione non possa conseguire il proprio scopo se non sia resa nei confronti di tutti. Pertanto, il litisconsorzio necessario sussiste anche quando, come nel caso in esame, la controversia verta anche sulla configurabilità o meno di una società di fatto, per il fatto che la particolare natura o configurazione del rapporto giuridico dedotto in giudizio configura una situazione strutturalmente comune ad una pluralità di soggetti e, di conseguenza, la decisione deve essere resa nei confronti di tutti i soggetti coinvolti.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

### Testo:

#### RILEVATO CHE

- Con la sentenza in epigrafe indicata la CTR della Puglia rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate contro la sentenza della CTP di Bari che aveva accolto il ricorso proposto da A.A. avverso l'avviso di accertamento, con il quale era stato rideterminato il reddito del predetto contribuente per l'anno d'imposta 2009, derivante dalla sua asserita partecipazione, in qualità di socio di fatto, alla CLV società cooperativa di produzione e lavoro;
- dalla sentenza impugnata si evince, per quanto qui ancora rileva, che:
- l'Ufficio aveva ipotizzato che la CLV fosse una società fittizia, istituita al solo fine di realizzare illeciti vantaggi fiscali;

- mancava la prova dell'ingerenza del contribuente nella gestione della CVL, non essendo sufficiente la circostanza che il predetto si fosse occupato di seguirne la contabilità e fosse stato presente nel corso della verifica fiscale, non essendo stata indicata dall'Ufficio alcuna condotta concreta dello stesso, atta a condizionare gli indirizzi operativi della società;
- né emerge dagli atti che l'A.A. avesse acquisito specifiche utilità o che gli fossero stati distribuiti, anche in forma occulta, dividendi o altro;
- altri analoghi giudizi tributari si erano conclusi favorevolmente per il contribuente che era stato anche assolto in sede penale;
- l'Agenzia delle entrate impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi;
- il contribuente resisteva con controricorso.

#### CONSIDERATO CHE

- Con il primo motivo di ricorso, la ricorrente Agenzia deduce la violazione dell'art. 14, comma 1, e 59 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , 5 del TUIR , 40, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973 e 25 del D.Lgs. n. 446 del 1997 , in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ. , rilevando la nullità della sentenza impugnata per mancata integrazione del contraddittorio fra la società di fatto, il contribuente e gli altri due soci, B.B. e C.C., ai quali erano stati imputati i redditi di partecipazione accertati nei confronti della società;
- con il secondo motivo, denuncia l'omessa pronuncia e la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. , in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ. , non essendosi la CTR pronunciata sul motivo di appello, con il quale era stato censurato il capo della sentenza di primo grado, che aveva ritenuto sussistente l'obbligo della instaurazione del contraddittorio preventivo;
- con il terzo motivo, deduce la violazione degli artt. 111 Cost , 115 cod. proc. civ., 2247, 2697, 2727, 2729 cod. civ., 5 TUIR , 39 del D.P.R. n. 600 del 1973 , 25 del D.Lgs. n. 446 del 1997 , 654 cod. proc. civ., 20 del D.Lgs. n. 74 del 2000 , 2909 e 324 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ. , per avere la CTR errato nell'escludere l'idoneità degli elementi addotti dall'Ufficio, al fine di dimostrare il ruolo dell'A.A. quale amministratore e socio della società di fatto dissimulata attraverso la cooperativa CLV, attribuendo valore decisivo al suo ruolo di commercialista e consulente del consorzio GEST. COMM., senza considerare che tale funzione era irrilevante e che la mancata esteriorizzazione del rapporto societario costituiva proprio il presupposto per configurare una società occulta, e non valorizzando la presenza del contribuente presso la sede di detta società al momento dell'accesso effettuato dai funzionari dell'Agenzia; censura, inoltre, il rilievo dato dai giudici di appello all'esito del procedimento penale e a quello di altri giudizi tributari analoghi, in violazione del principio di autonomia del procedimento penale rispetto a quello tributario e senza che fosse stata provata la definitività delle relative decisioni;

- con il quarto motivo, deduce l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ. , per non avere la CTR considerato il ruolo di amministratore e socio dell'A.A. della società di fatto dissimulata mediante la cooperativa CVL e il fatto che le dichiarazioni fiscali della cooperativa erano state trasmesse dalla figlia di A.A.;

- preliminarmente va disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso, trasmesso a mezzo PEC, posto che, contrariamente a quanto sostenuto dal controricorrente, sulla prima pagina del ricorso risulta regolarmente apposta la firma digitale dell'avvocato dello Stato che lo ha redatto;

- va in ogni caso ricordato il recente orientamento di questa Corte a Sezioni Unite, secondo il quale, "Se privo dell'apposizione della firma digitale, il ricorso per cassazione in forma di documento informatico è affetto da un vizio di nullità, che è sanabile per raggiungimento dello scopo ogni qualvolta possa desumersi la paternità certa dell'atto processuale da elementi qualificanti, tra i quali la notificazione del ricorso nativo digitale dalla casella p.e.c. dell'Avvocatura generale dello Stato censita nel REGINDE e il successivo deposito della sua copia analogica con attestazione di conformità sottoscritta dall'avvocato dello Stato" (Cass. Sez. U. n. 6477 del 12/03/2024);

- altrettanto irrilevante è il fatto che il file digitale del ricorso per cassazione, notificato a mezzo PEC, rechi il formato "pdf" anziché "p7m" (Cass. n. 23951 del 29/10/2020);

- sempre in via preliminare va rigettata l'eccezione di inammissibilità, sollevata dal controricorrente con riferimento al primo motivo di ricorso, per violazione del principio di autosufficienza, in quanto il ricorso contiene tutti gli elementi necessari a rappresentare le ragioni per cui si chiede la cassazione della sentenza di merito e consente a questa Corte la valutazione della fondatezza di tali ragioni, senza la necessità di far rinvio ed accedere a fonti esterne allo stesso ricorso e, quindi, ad elementi od atti attinenti al pregresso giudizio di merito (Cass., Sez. U., 24 febbraio 1998, n. 1998);

- peraltro, gli atti e i documenti richiamati nel ricorso sono stati sufficientemente localizzati e, comunque, nel corpo del ricorso ne è stato riportato il contenuto nelle parti essenziali;

- altrettanto infondata è l'ulteriore eccezione della controricorrente di inammissibilità del ricorso per mancanza di specificità del primo motivo di ricorso, in quanto questo è stato sinteticamente, ma chiaramente illustrato;

- ciò premesso, il primo motivo del ricorso è fondato;

- la controversia, infatti, involge la configurabilità, o meno, di una società di fatto tra l'odierno ricorrente ed altri soci, sicché i due gradi del giudizio di merito avrebbero dovuto svolgersi con la partecipazione necessaria di tutti i soci, invece assenti;

- costituisce, infatti, principio consolidato di questa Corte quello per cui "nel processo tributario, la controversia relativa alla configurabilità o meno di una società di fatto comporta il litisconsorzio necessario di tutti i soggetti coinvolti, che sussiste, oltre che nelle ipotesi espressamente previste dalla Legge, nei casi in cui, per la particolare natura o configurazione del

rapporto giuridico dedotto in giudizio e per la situazione strutturalmente comune ad una pluralità di soggetti, la decisione non possa conseguire il proprio scopo se non sia resa nei confronti di tutti" (ex multis Cass. n. 23261 del 27/09/2018; Cass. n. 24025 del 03/10/2018; Cass. n. 14387 del 25/06/2014);

- 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 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 (Cass. 28/02/2018, n. 4580; Cass. 22/01/2018, n. 1472);

- il litisconsorzio necessario sussiste anche quando, come nel caso in esame, la controversia verte (anche) sulla configurabilità o meno di una società di fatto, venendo in rilievo non solo nelle ipotesi espressamente previste dalla Legge, ma anche in tutti i casi in cui, per la particolare natura o configurazione del rapporto giuridico dedotto in giudizio e per la situazione strutturalmente comune ad una pluralità di soggetti, la decisione non possa conseguire il proprio scopo se non sia resa nei confronti di tutti questi soggetti (Cass. 25/06/2014, n. 14387);

- in conclusione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, va dichiarata la nullità dell'intero giudizio di merito, con cassazione dell'impugnata sentenza e di quella di primo grado; la causa va rinviata, anche per le spese, alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Bari, in diversa composizione, che dovrà disporre l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 , D.Lgs. n. 546 del 1992 nei confronti dei litisconsorti pretermessi, procedere a nuovo esame dell'impugnazione originaria e provvedere anche alla regolazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, e, decidendo sul ricorso, dichiara la nullità dei giudizi di merito per omessa integrazione del contraddittorio, cassa la sentenza impugnata e quella di primo grado e rinvia, anche per le spese, alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Bari in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 30 maggio 2024.

Depositato in Cancelleria il 12 agosto 2024.

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza