Sentenza del 17/09/2020 n. 19364 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 5.12.2014 l'Agenzia delle Entrate notificava a (---) e (---), in qualita' di soci della societa' di persone (---) sas, gia' operante nel settore delle costruzioni edilizie ed estinta in data 28.12.2009, un avviso di accertamento per l'anno di imposta 2009 con il quale rettificava il reddito di impresa, accertando un maggior imponibile di Euro 251.450 e determinando le conseguenti maggiori imposte Irap ed Iva, oltre interessi e sanzioni.

Contro l'avviso di accertamento i soci (---) e (---) proponevano ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Avellino che lo accoglieva con sentenza n. 581 del 2015.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello alla Commissione tributaria regionale della Campania che lo accoglieva con sentenza n. 2231 del 10.3.2017, confermando l'avviso di accertamento impugnato. Il giudice di appello riteneva che " gli avvisi di accertamento riferiti ad una societa' di persone che, al momento dell'emissione dell'atto si sia estinta, devono essere notificati ai soci, che subentrano nei rapporti giuridici pendenti e di conseguenza nella legittimazione processuale facente capo all'ente" e che " essendo prevista per la societa' in accomandita semplice la responsabilita' illimitata -anche dopo l'estinzione della societa'- dei soci accomandatari, mentre i soci accomandanti rispondono nei limiti di quanto ricevuto dal bilancio di liquidazione, sussiste in capo ad essi soci, e non in capo all'ufficio l'onere di dimostrare che dal piano di riparto ci sia stata o meno assegnazione di beni o utili"

Contro la sentenza di appello (---) e (---) ricorrono per cassazione sulla base di sei motivi.

L'Agenzia delle Entrate, intimata, non si e' costituita.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Va rilevata d'ufficio la ritualita' della notificazione del ricorso per cassazione effettuata direttamente presso l'Agenzia delle Entrate, rimasta intimata, e non presso l'Avvocatura dello Stato.

1.II primo motivo denuncia:"Nullita' del giudizio per mancata osservanza dell'obbligo di applicazione dell'istituto del litisconsorzio necessario in violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 14 in riferimento alla presente controversia e a quella separata instaurata personalmente da (OMISSIS) in qualita' di socia, denunciabile ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 4", in quanto il giudice di appello non ha proceduto alla riunione del presente giudizio con quello pendente davanti alla C.T.R. avente ad oggetto il ricorso proposto da (---) contro l'autonomo

avviso di accertamento ai fini Irpef relativo alla attribuzione alla socia, in proporzione della quota di partecipazione, del reddito di impresa accertato in capo alla societa'.

Il motivo e' infondato La pacifica partecipazione di entrambi i soci ((---) e (---)) alla causa avente ad oggetto il reddito di impresa accertato in capo alla societa' di persone estinta ed alla conseguente determinazione delle imposte Irap ed Iva dovute, ha assicurato il contraddittorio integrale tra tutti i soggetti interessati (vale a dire i soci, attesa la estinzione della societa' antecedente alla notificazione dell'atto impositivo). Semmai sussiste un rapporto di pregiudizialita' tra la presente causa (avente ad oggetto il reddito di impresa della societa' di persone ai fini Irap ed Iva) e la causa per il reddito di partecipazione ai fini Irpef della socia (---), questione affatto diversa dal dedotto vizio (insussistente) di mancata integrazione del litisconsorzio necessario.

2.11 secondo motivo denuncia:" Vizio di violazione di legge. Nullita' della sentenza per mancanza dei presupposti per procedere ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39, comma 1, lettera a) e articolo 41, del Decreto Legislativo n. 446 del 1997, articoli 24 e 25 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54, letti in correlazione all'articolo 2324 c.c. e al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, ad accertamento nei confronti della societa' estinta e dei relativi soci in materia di imposte sui redditi, dell'Irpeg e dell'Iva denunciabile ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.", nella parte in cui l'atto di accertamento riferito alla societa' estinta (---) sas risulta essere rivolto ad un soggetto inesistente e in quanto rivolto ai soci risulta infondato per mancanza dell'atto presupposto che doveva essere costituito da un atto di accertamento in precedenza validamente formato e notificato alla societa' di persone; erroneo riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36 regolante la sola responsabilita' dei soci di societa' di capitali; la pretesa e' stata fatta valere nei confronti dell'accomandante "senza avere fornito alcuna prova delle eventuali quote delle liquidazioni percepite ed anzi ingenerando un inammissibile inversione dell'onere della prova".

3. Il terzo motivo denuncia:"Vizio di violazione di legge. Nullita' della sentenza per erronea applicazione del combinato disposto di cui agli articoli 2324 e 2697 c.c. in materia di onere probatorio denunciabile ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 (inversione dell'onere della prova)", per erronea applicazione della regola di distribuzione dell'onere della prova.

Il secondo ed il terzo motivo, da esaminare congiuntamente, sono infondati. Come affermato da Sez. U, Sentenza n. 6070 del 12/03/2013, l'estinzione della societa' di persone non determina l'estinzione della obbligazione tributaria della societa' ma il suo trasferimento in capo ai soci che, nel caso di societa' di persone, rispondono illimitatamente dei debito sociali (articolo 2291 richiamato dall'articolo 2318 per i soci accomandatari della s.a..). Pertanto l'ente impositore, nella pacifica estinzione della societa' ha correttamente notificato l'atto impositivo relativo ai debiti della societa' (per le imposte Irap ed Iva) ai soci della stessa, illimitatamente responsabile dei debiti tributari della s.as. quanto al socio accomandatario e responsabile limitatamente alla quota conferita quanto al socio accomandante (ex articolo 2313 c.c.). In senso conforme questa Corte ha stabilito che l'atto impositivo emesso nei confronti di una societa' di persone e' validamente notificato, dopo l'estinzione della stessa, ad uno dei soci, poiche', analogamente a

quanto previsto dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 65, comma 4, per l'ipotesi di morte del debitore, cio' si correla al fenomeno successorio che si realizza rispetto alle situazioni debitorie gravanti sull'ente e realizza, peraltro, lo scopo della predetta disciplina di rendere edotto almeno uno dei successori della pretesa azionata nei confronti della societa'. (Sez. 5 -, Ordinanza n. 25487 del 12/10/2018; conforme Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 23534 del 20/09/2019).

Con riferimento alla contestazione della responsabilita' Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ex articolo 36, e' vero quanto affermato dai ricorrenti circa la riferibilita' di tale tipo di responsabilita' ai soli soci delle societa' aventi personalita' giuridica, che antecedentemente alla liquidazione della societa' hanno ricevuto in assegnazione denaro o beni sociali prima che fossero esattamente adempiute l'obbligo di pagamento delle imposte con il ricavato della liquidazione; infatti, come risulta testualmente dal citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36, comma 1, la responsabilita' ivi prevista riguarda espressamente "i soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche". Tuttavia per le societa' di persone vige il principio della responsabilita' illimitata dei soci per le obbligazioni sociali (articolo 2291) con la specificazione della responsabilita' dei soci per i crediti non soddisfatti sopravvissuti alla estinzione della societa', forma di responsabilita' piu' ampia e comprensiva della minore responsabilita' di cui al citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36 prevista per i soci della societa' di capitali dotate di personalita' giuridica. In tal senso deve essere corretta in diritto l'affermazione del giudice di merito circa la responsabilita' dei socio accomandante limitatamente a quanto risulta dal bilancio di liquidazione, anziche' limitatamente alla quota conferita.

4. Il quarto motivo denuncia:"Error in procedendo. Nullita' della sentenza per motivazione apparente in violazione dell'art.132 c.p.c., comma 2, n. 4, dell'articolo 118 disp. att. c.p.c. e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 36, con riferimento al combinato disposto di cui al D.R.P. 602 del 1973, articolo 36 e dell'articolo 2324 c.c., denunciabile ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4 "

Il motivo e' infondato perche' la ratio decidendi adottata dal giudice e' comprensibile ed intellegibile, tanto da essere stata sottoposta a specifica censura con i precedenti motivi di doglianza.

5.11 quinto motivo denuncia: "Vizio di Violazione di legge. Nullita' della sentenza per violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, articolo 36 denunciabile ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.", nella parte in cui ha ritenuto applicabile la norma ai fini della responsabilita' dei soci di societa' di persone.

Il motivo e' assorbito dall'esame dei motivi secondo e terzo.

6.11 sesto motivo denuncia:"Error in procedendo per mancata pronuncia su questione essenziale della controversia, in violazione dell'articolo 112 c.p.c. denunciabile ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4", nella parte in cui la C.T.R. non si e' pronunciata sulla eccezione di inammissibilita' dell'atto di appello della Agenzia delle Entrate perche' proposto nei

confronti delle sole persone fisiche dei soci e non anche contro la (---) e per effetto del giudicato formatosi a seguito dell'annullamento sancito dai Giudici di primo grado.

Il motivo e' inammissibile. Secondo la giurisprudenza di questa Corte il vizio di omessa pronuncia non e' configurabile su questioni processuali ma solo in caso di mancato esame di questioni di merito (Sez. 2, Ordinanza n. 1876 del 25/01/2018; Sez. 3 Sentenza n. 25154 del 11/10/2018). Il mancato esame da parte del giudice di appello di una questione meramente processuale non puo' dar luogo a un vizio di omessa pronuncia, configurabile soltanto in caso di mancato esame delle domande di merito, e non puo' assurgere a causa autonoma di nullita' della sentenza impugnata, potendo semmai prospettarsi una nullita' della decisione per violazione di norme processuali diverse da quella di cui all'articolo 112 c.p.c. in quanto sia errata la soluzione implicitamente data dal giudice alla questione sollevata dalla parte (Sez. 1, Sentenza n. 10073 del 25/06/2003). Il motivo e' anche infondato. La pacifica estinzione della societa' di persone costituiva causa ostativa alla proposizione di una impugnazione nei confronti di un soggetto inesistente. L'impugnazione da parte dell'ente impositore della decisione di primo grado, nella sua integralita', ha precluso il formarsi di qualsiasi giudicato anche parziale o implicito.

Nulla sulle spese in mancanza di attivita' difensiva da parte della Agenzia delle Entrate intimata.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater si da' atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale a norma dello stesso articolo 13, comma 1 bis, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza