Sentenza del 19/05/2021 n. 13565 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:
Societa' - Di persone fisiche (nozione, caratteri, distinzioni) - Societa' in accomandita semplice (nozione, caratteri, distinzioni) - Norme applicabili - Soci accomandatari - Responsabilita' per le obbligazioni sociali credito dell'amministrazione finanziaria - Responsabilità diretta del socio accomandante - Esclusione - Limiti - Fondamento

Massima:

In tema di società in accomandita, il socio accomandante è privo di legittimazione - attiva e passiva - rispetto alle obbligazioni tributarie (nella specie IVA e IRPEF) riferibili alla società, salvo le deroghe alla regola di cui all'art. 2313 c.c., il quale, nel limitare la responsabilità dell'accomandante per le obbligazioni sociali alla quota conferita, non autorizza i creditori sociali, incluso l'erario, ad agire direttamente nei suoi confronti, limitandosi tale disposizione a disciplinare i rapporti interni alla compagine sociale.

CED, Cassazione, 2021

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. La signora (XXXXX) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia n. 38/35/12, depositata il 20 marzo 2012, che, in accoglimento dell'appello dell'Ufficio e in riforma della sentenza di primo grado, ha rigettato l'originario ricorso della contribuente avverso un avviso di accertamento IVA e IRPEF relativo all'anno 1999.

2. Il ricorso e' affidato a otto motivi.

3. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n.

546, articolo 51, nonche' un vizio di motivazione in ordine alla verifica della data di notificazione dell'atto d'appello.

2. Con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione degli articoli 2313, 2318, 2322 c.c.

3. Con il terzo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione dell'articolo 102 c.p.c., del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 5, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 40, sostenendo la nullita' delle sentenze di merito per omessa integrazione del contraddittorio nei confronti dei soci accomandatari e della societa', litisconsorti necessari.

4. Con il quarto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 43, del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 57, 112 c.p.c., in ordine alla decadenza dell'Amministrazione dall'accertamento.

5. Con il quinto motivo di ricorso, e sempre con riferimento alla decadenza dall'accertamento, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223, articolo 37, commi 24 e 25, nonche', ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il difetto di motivazione su un punto essenziale del giudizio ex articolo 112 c.p.c.

6. Con il sesto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione dell'articolo 102 c.p.c., degli articoli 2313, 2322, 2320 c.c.

7. Con il settimo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione dell'articolo 102 c.p.c., del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 56.

8. Con l'ottavo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione dell'articolo 102 c.p.c., del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 16 e 17.

9. Il primo motivo e' infondato, poiche' la stessa ricorrente riconosce che la sentenza di primo grado e' stata notificata all'Agenzia delle Entrate il 22 marzo 2011 e che l'appello e' stato consegnato per la spedizione il 23 maggio 2011. Dato che il termine di sessanta giorni, decorrente dal 22 marzo 2011, scadeva il 21 maggio 2011 e che tuttavia tale ultima data cadeva di sabato, il termine per l'appello era prorogato di diritto ex articolo 155 c.p.c., commi 4 e 5, al lunedi' successivo, 23 maggio 2011, data di tempestiva spedizione dell'appello.

10. Il secondo e il sesto motivo, da esaminarsi congiuntamente, sono fondati.

11. La ricorrente fa valere la circostanza che, nell'anno di imposta cui si riferisce l'accertamento (1999), ella rivestiva la qualita' di socia accomandante della societa' di persone (XXXXX) s.a.s.; ne scaturirebbe la carenza della propria legittimazione passiva a ricevere l'avviso di accertamento relativo alla societa', dato che ex articolo 2313 c.c. nella societa' per accomandita semplice il socio accomandante risponde verso i terzi solo nei limiti della quota conferita, salva l'ipotesi di ingerenza dell'amministrazione, che qui non ricorre.

12. In effetti, la CTR ha ritenuto la integrale responsabilita' della (XXXXX) per l'obbligazione tributaria della societa' sul solo presupposto che ella ne fosse socia (accomandante).

13. In tal modo, la CTR ha violato l'articolo 2313 c.c.

14. Tale disposizione, nello stabilire la responsabilita' illimitata e solidale dei soci accomandatari per le obbligazioni sociali, ma quella dell'accomandante limitata alla quota conferita, non autorizza i creditori sociali, incluso l'erario, ad agire direttamente nei confronti dell'accomandante; essa si limita a fissare la responsabilita' dell'accomandante nei confronti della societa', a regolare cioe' i rapporti interni alla compagine sociale.

15. Tale interpretazione, che trova il conforto della dottrina maggioritaria e piu' recente, e' confermata dalle deroghe a tale regola che pure il codice contempla: l'articolo 2314 c.c., che prevede la responsabilita' illimitata di fronte ai terzi del socio accomandante che consenta all'inserimento del proprio nome nella ragione sociale; l'articolo 2320 c.c., che tale illimitata e solidale responsabilita' fa derivare dalla violazione del divieto di immistione da parte dell'accomandante; l'articolo 2324 c.c., che consente ai creditori di far valere i propri crediti nei confronti dei soci accomandanti in sede di liquidazione.

16. Nella specie, nessuna di tali circostanze e' stata dedotta; l'unico passaggio della sentenza impugnata in cui si fa riferimento al ruolo dell'accomandante in quanto tale e' quello in cui si afferma che "essendo socia accomandante, la (XXXXX), secondo l'Ufficio aveva un obbligo di vigilanza e conoscenza dei bilanci", quasi a ritenere, erroneamente, che la sua responsabilita' derivi da un non meglio precisato obbligo di vigilanza.

17. Va dunque ribadito quanto gia' affermato da questa S.C. in altra precedente occasione, ossia che "il socio accomandante e' privo di legittimazione - attiva e passiva - rispetto alle obbligazioni tributarie riferibili alla societa' in accomandita semplice, fra le quali rientra quella concernente l'IVA che, alla stregua delle considerazioni sopra esposte, non puo' avere effetti riflessi sul socio accomandante, a nulla poi rilevando, in punto di legittimazione attiva, la notifica dell'avviso al socio accomandante" (Cass. 24/01/2013, n. 1671, cui ha fatto seguito Cass. 22/0572020, n. 9429).

18. In senso contrario non depone la giurisprudenza di questa S.C. che pure ha affermato la responsabilita' diretta del socio accomandante verso l'erario o che comunque ha riconosciuto all'accomandante la qualita' di contribuente (v. Cass. 23/12/2014, n. 27337 per tutte).

19. Tali pronunce sono state infatti rese in materia di imposte sul reddito.

20. Anche con riferimento alla responsabilita' del socio accomandante occorre operare quella distinzione che, sia pure ad altri fini, viene fatta, con riferimento alle societa' di persone, tra

obbligazioni tributarie in materia di IVA e obbligazioni tributarie che nascono dall'accertamento dei redditi d'impresa.

21. In questo secondo caso, secondo la nota regola dettata dall'articolo 5 TUIR, i redditi delle societa' di persone, incluse le societa' in accomandita semplice, "sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili". Rispetto alle imposte sul reddito, la norma prevede l'imputazione per trasparenza del reddito della societa' a ciascun socio e non fa differenza tra le diverse tipologie di societa' di persone (con il conseguente litisconsorzio necessario tra soci e societa').

22. Devono dirsi pertanto coerenti con tale regola le sentenze in materia di ILOR o di altre imposte sui redditi, che hanno affermato la responsabilita' per il debito tributario direttamente anche del socio accomandante.

23. In materia di IVA, invece, fermo restando che la responsabilita' dei soci e' comunque sussidiaria rispetto a quella della societa', l'obbligazione tributaria si plasma sulla struttura della responsabilita' della singola societa' di persone.

24. Ne consegue che, per la societa' in nome collettivo, tutti i soci rispondono solidalmente delle obbligazioni sociali tributarie connesse all'IVA (con esclusione tuttavia del litisconsorzio necessario - Cass. 11/05/2016, n. 9527) perche' l'articolo 2291 c.c. prevede una responsabilita' illimitata di tutti i soci (v. Cass. 06/07/2016, n. 13805).

25. Per la societa' in accomandita semplice invece tale responsabilita' illimitata vale, appunto in base all'articolo 2213 c.c., solo per gli accomandatari e comun (v. Cass. 13710/2011, n. 21074; piu' di recente in materia previdenziale v. Cass. 25/02/2019, n. 5428).

26. Cio' e' sufficiente a viziare la sentenza impugnata, che ha ritenuto che in capo all'accomandante la qualita' di socio sia sufficiente a fondare la sua responsabilita' verso i creditori sociali.

27. I restanti motivi devono considerarsi assorbiti. La carenza di legittimazione del socio accomandante, unico ricorrente, rende infatti invalido "ab origine" l'avviso di accertamento impugnato, giustificando la cassazione della sentenza impugnata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la decisione della causa nel merito, con l'accoglimento dell'originario ricorso della (XXXXX).

28. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il primo motivo, accoglie il ricorso in relazione al secondo e sesto motivo, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso della contribuente; condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimita', liquidandole in complessivi Euro 10.000,00, oltre spese forfettarie, IVA e CPA; compensa le spese dei giudizi di merito.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza