Sentenza del 23/11/2021 n. 36363 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria regionale della Campania rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Napoli (n. 99/17/2011), che aveva accolto il ricorso presentato dal fallimento P.U. (quest'ultimo era stato dichiarato fallito quale socio della SHC s.a.s.) avverso l'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti dalla Agenzia delle entrate, ai fini Irpef, per l'anno 2000, notificato in data 30 dicembre 2008 alla curatela del fallimento, con cui era stato accertato un maggior reddito imponibile per Euro 764.985,26, quale reddito derivante dalla partecipazione del socio P.U. alla società Informatica & Sviluppo s.n.c. di C.R. & C., di cui il fallito era socio al 50%. Il giudice di prime cure riteneva fondata l'eccezione di decadenza sollevata dal fallimento, non potendosi ritenere che il termine per la notificazione dell'avviso di accertamento fosse raddoppiato ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1983, art. 43, comma 3, poichè l'Ufficio non aveva dimostrato di avere presentato denuncia in sede penale nei confronti del contribuente, restando assorbiti i restanti motivi di impugnazione. Il giudice d'appello, dopo aver accolto il gravame dell'Ufficio, ritenendo applicabile il raddoppio dei termini per la notifica dell'avviso di accertamento, non essendo necessaria la presentazione della denuncia penale, ma sussistendo invece i presupposti costitutivi del reato di cui al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4, a fronte di un reddito dichiarato pari a lire 19.681.000,00, ma accertato pari ad Euro 764.985,26, ha ritenuto fondato il ricorso del fallimento, in quanto all'avviso di accertamento emesso nei suoi confronti non era stato allegato l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società, in violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 42, e della L. n. 212 del 2000, art. 7. L'avviso di accertamento emesso nei confronti della società era stato notificato al socio P.U. (all'epoca fallito), ma non alla società, e quindi al suo amministratore P.L.. Tale avviso non poteva presumersi noto al socio e, dunque, alla curatela del socio fallito, perchè la notifica la società era irregolare, in quanto non eseguita nei confronti dell'amministratore pro tempore della società. Non era poi opponibile al fallimento la notifica personale al fallito, in quanto la notifica doveva essere effettuata nei confronti del curatore. La curatela non era stata messa in condizione di conoscere le ragioni dalle quali derivava la pretesa fiscale nei confronti del fallito, in assenza di regolare notifica dell'avviso di accertamento alla società.

2. Avverso tale sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate.

3. Il fallimento è rimasto intimato.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione l'Agenzia delle entrate deduce la "violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 5 e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 41-bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". P.U. è stato dichiarato fallito in data 24 novembre 2005, quale socio accomandatario della società SHC s.a.s.. Successivamente, il 30 dicembre 2008 l'Agenzia delle entrate, avvalendosi del raddoppio dei termini di decadenza in ragione della sussistenza di reati penali, ha notificato al curatore fallimentare l'avviso di accertamento, oggetto della presente controversia, con cui, per l'anno 2000, era stato accertato il reddito di partecipazione, quale socio al 50%, nella società Informatica & Sviluppo s.n.c. di C.R., di Euro 764.985,26, a fronte del reddito dichiarato pari a lire 19.181.000,00. Il prodromico avviso di accertamento n. REA020100379 è stato emesso nei confronti della società Informatica & Sviluppo s.n.c., nella sede della stessa in Piano di Sorrento, (---), nelle mani di P.U., sia in qualità di socio, sia in qualità di legale rappresentante. Quest'ultimo, dunque, pur essendo stato dichiarato fallito in proprio e, benchè già a far data dal 14 ottobre 2002 non ricoprisse più la carica di legale rappresentante, accettava la notifica, sottoscrivendo gli atti per avvenuta ricezione. Non sarebbe stata necessaria, dunque, la notifica al curatore fallimentare di P.U., in quanto la notifica dell'accertamento era stata effettuata nei confronti della società, Informatica e Sviluppo s.n.c. di C.R., in normale stato di attività. Invero, stante il potere gestionale dei soci di una società in nome collettivo, vi era presunzione legale assoluta di conoscenza dei soci circa l'attività svolta dalla società stessa e, quindi, dell'esistenza dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società. Sarebbe stato, dunque, onere della curatela richiedere notizie ed informazioni circa l'avviso di accertamento notificato alla società Informatica e Sviluppo s.n.c., società in normale stato di attività, di cui il P.U., fallito in proprio quale socio accomandatario di altra società (SHC s.a.s.), era socio. Peraltro, l'avviso di accertamento emesso nei confronti del socio fallito, notificato al curatore in data 30 dicembre 2008, riproduceva il contenuto dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società.

2. Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente lamenta la "violazione e/o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3". Invero, la L. n. 241 del 1990, art. 3, prevede che se le ragioni della decisione risultano da altro atto dell'Amministrazione richiamato dalla decisione stessa, insieme alla comunicazione di quest'ultima deve essere indicato e reso disponibile anche l'atto cui essa si richiama. Nel caso in esame, l'avviso di accertamento notificato al socio attraverso la curatela ha indicato i presupposti e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'Amministrazione, costituiti, in particolare, dal richiamo al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 5. L'avviso di accertamento emesso nei confronti della società è stato chiaramente indicato nell'atto impugnato e certamente reso disponibile, anche se la curatela ha preferito non avvalersi di tale disponibilità. Pertanto, la motivazione dell'avviso di accertamento per relationem a quello richiamato è da ritenere legittima, non avendo costituito ostacolo per la difesa del contribuente.

2.1. Deve essere pronunciata la nullità dell'intero giudizio in quanto v'è stata violazione del litisconsorzio necessario.

2.2. Invero, i fatti di causa sono pacifici. P.U. è stato dichiarato fallito, in estensione ai sensi della L. Fall., art. 147, il 24 novembre 2005 con sentenza del tribunale di Torre Annunziata, quale socio accomandatario della SHC s.a.s..

Successivamente, è stato emesso avviso di accertamento n. REA020100379 nei confronti della società Informatica & Sviluppo s.n.c., di cui P.U. era socio illimitatamente responsabile. L'avviso di accertamento nei confronti della società è stato notificato presso la sede della stessa in Piano di Sorrento (NA), (---), nelle mani di P.U., sia in qualità di socio, sia in qualità di legale rappresentante, benchè il P. fosse stato già dichiarato fallito in data 24 novembre 2005, in estensione del fallimento dichiarato nei confronti della società SHC s.a.s.

L'avviso di accertamento n. REA01C501757/08/08, relativo al reddito da partecipazione del socio, è stato, invece, notificato il 30 dicembre 2008 al curatore del fallimento P.U..

2.3. L'avviso di accertamento emesso nei confronti della società, per l'anno 2000, è stato impugnato dall'altro socio al 50 % C.R., il cui ricorso è stato rigettato dalla Commissione tributaria provinciale, con rigetto dell'appello della contribuente da parte della Commissione tributaria regionale della Campania (n. 1185/10/2018), e con decisione di questa Corte, n. 175/2021, depositata l'8 gennaio 2021, che ha dichiarato la nullità dell'intero giudizio, per violazione del principio del contraddittorio. Inoltre, quanto all'anno di imposta 2001, questa Corte, in accoglimento del ricorso di C.R., ha cassato la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania (n. 10646/51/2017), depositata il 27 novembre 2015, per omessa notifica dell'atto di appello alla società ed all'altro socio.

2.4. Pende, poi, presso questa Corte il giudizio sulla controversia sorta dall'impugnazione del medesimo avviso di accertamento da parte della società Informatica e Sviluppo di C.R. s.n.c. (n. 22142/2016).

3. Invero, per questa Corte, a sezioni unite, in materia tributaria, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 5, e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci - salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali -, sicchè tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi; siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14 (salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorzi necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (Cass., sez. un., 4 giugno 2008, n. 14815; in tema di Irap cfr. Cass., 20 giugno 2012, n. 10145).

4. Le spese vanno interamente compensate tra le parti in quanto la giurisprudenza di legittimità si è consolidata solo a decorrere dalla pronuncia a sezioni unite di questa Corte del 2008 suindicata.

P.Q.M.

Pronunciando sul ricorso, cassa l'impugnata sentenza e dichiara la nullità dell'intero giudizio, con rinvio per nuovo esame alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, in diversa composizione.

Compensa interamente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 10 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 23 novembre 2021

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza