Sentenza del 03/05/2022 n. 13907 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenze nn. 82 e 85/4/12, depositate il 13 novembre 2013 la Commissione tributaria regionale del Veneto rigettava gli appelli dell'Agenzia delle Entrate proposto avverso le sentenze nn. 30 e 31/7/10 della Commissione tributaria provinciale di Vicenza la quale aveva parzialmente accolto i ricorsi avanzati dai contribuenti, rispettivamente, D.M. Camiceria & Abbigliamento S.a.s. e D.M.F. socio e liquidatore avverso l'avviso di accertamento per IVA e IRAP 2003, e dal solo socio D.M.F. avverso l'avviso di accertamento per IRPEF 2003 portante il maggior reddito di partecipazione.

2. La società contribuente svolgeva attività di vendita al dettaglio di capi di abbigliamento, ponendo in essere per gli anni 2002, 2003, 2004 e 2005 - e dunque anche per l'anno di imposta oggetto degli accertamenti alla base dei processi in disamina - cessioni immobiliari omettendo la registrazione in contabilità dei ricavi corrispondenti.

Il giudice di primo grado rideterminava le riprese riconoscendo costi sulla base della documentazione versata dalla contribuente in giudizio. La CTP riteneva così che le fatture di vendita attinenti alle cessioni immobiliari riprese a tassazione come ricavi omessi ammontassero ad Euro 912.500,00 con IVA in misura pari ad Euro 182.500,00.

3. Il giudice d'appello con la sentenza n. 82 in via pregiudiziale escludeva la violazione del litisconsorzio necessario data la contemporanea trattazione in primo grado dei ricorsi dei soci e della società per il medesimo anno di imposta e, nel merito, confermava il riconoscimento dei costi nella misura operata dalla sentenza di prime cure. Con la sentenza n. 85, in conseguenza della conferma delle riprese nei confronti della società nella misura suddetta, che venivano considerate oggetto di accertamento definitivo, veniva confermata anche la ripresa IRPEF nei confronti del socio come rideterminata dal giudice di prime cure.

4. Avverso tali decisioni l'Agenzia delle Entrate ha proposto due ricorsi per cassazione deducendo, in quello iscritto all'RGN 930/14 relativo alle riprese IRAP e IVA quattro motivi e in quello iscritto all'RGN 958/14 avente ad oggetto la ripresa IRPEF cinque motivi. I contribuenti non hanno svolto difese nei due processi.

Motivi della decisione

5. Pregiudizialmente dev'essere disposta la riunione dei due ricorsi, relativi al medesimo periodo di imposta per connessione oggettiva e soggettiva, con riunione del ricorso RGN 958/14 più giovane al ricorso RGN 930/14 più risalente.

6. Il primo motivo del ricorso iscritto all'RGN 958/14 - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 -, deduce la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 14 e 59 e dell'art. 295 c.p.c. e dev'essere esaminato in via prioritaria rispetto gli altri su di un piano logico, perchè prospetta la nullità della sentenza impugnata per violazione del litisconsorzio necessario. Il motivo, infatti, se accolto è idoneo a determinare l'assorbimento delle restanti censure (c.d. ragione più liquida, Sez. U, Sentenza n. 26242 del 12/12/2014) articolate nei due ricorsi.

7. La censura è fondata. Va reiterato che "Nel processo di cassazione, in presenza di cause decise separatamente nel merito e relative, rispettivamente, alla rettifica del reddito di una società di persone ed alla conseguente automatica imputazione dei redditi stessi a ciascun socio, non va dichiarata la nullità per essere stati i giudizi celebrati senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari (società e soci) in violazione del principio del contraddittorio, ma va disposta la riunione quando la complessiva fattispecie, oltre che dalla piena consapevolezza di ciascuna parte processuale dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e delle difese processuali svolte dalle stesse, sia caratterizzata da: 1) identità oggettiva quanto a "causa petendi" dei ricorsi; 2) simultanea proposizione degli stessi avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società che di tutti i suoi soci e, quindi, identità di difese; 3) simultanea trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; 4) identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici. In tal caso, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'art. 111 Cost., comma 2, e dalla Convenzione Europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, artt. 6 e 13), evitando che con la (altrimenti necessaria) declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali per conseguire l'osservanza di formalità superflue, perchè non giustificate dalla necessità di salvaguardare il rispetto effettivo del principio del contraddittorio." (Cass. Sez. 5 -, Sentenza n. 29843 del 13/12/2017, Rv. 646522 - 01).

8. Il giudice d'appello ha mancato di riunire le cause avanti a lui proposte, originate dal medesimo sostanziale accertamento relativo allo stesso periodo di imposta nei confronti della società di persone e del socio. Inoltre, benchè l'istruzione e la decisione separata delle cause abbiano generato sentenze adottate contemporaneamente da parte del medesimo organo giudiziario nella medesima composizione, nondimeno le sentenze non sono sorrette da un'identica ratio decidendi, dal momento che la sentenza resa nei confronti del socio motiva l'esisto dell'appello ritenendo esistente la presunta definitivà dell'atto impositivo reso nei confronti della società.

9. Inoltre, su di un piano soggettivo, il litisconsorzio necessario non è integro e ciò decisivo. Infatti l'art. 2272 c.c., n. 4, dettato in materia di società semplici, prevede che la società si scioglie "quando viene a mancare la pluralità dei soci, se nel termine di sei mesi questa non è ricostituita".

Per le s.a.s. l'art. 2323 c.c., dopo avere richiamato l'art. 2308 c.c., precisa espressamente che la società si scioglie quando rimangono soltanto soci accomandanti o soci accomandatari, se nel termine di sei mesi non sia stato sostituito il socio che è venuto meno.

Dunque la s.a.s. non può avere un unico socio e pertanto il contraddittorio andava integrato sin dal primo grado nei confronti di tutti i soci, non essendo sufficiente la presenza del solo D.M.F.G.L.. D'altro canto, la stessa sentenza della CTR riporta che c'è un altro socio noto, il coniuge.

10. Con il primo motivo di ricorso RGN 930/14 - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 -, l'Agenzia deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, dell'art. 118 disp. att. c.p.c., del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4 e art. 61, per aver la CTR adottato una motivazione per relationem alla sentenza di primo grado che meramente si limita all'indicazione della fonte di riferimento, senza svolgere la necessaria attività di acquisizione della conoscenza e sua descrizione ai fini della decisione, con conseguente nullità della sentenza impugnata.

Con il secondo motivo di ricorso RGN 930/14 - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 -, l'Agenzia ricorrente deduce l'omessa motivazione in relazione a fatto controverso e decisivo per il giudizio, non avendo la CTR preso posizione sul motivo di appello con il quale l'Agenzia censurava la sentenza di primo grado per insufficiente motivazione sul valore della documentazione prodotta in giudizio dai contribuenti e utilizzata per il riconoscimento di costi in deduzione.

Con il terzo motivo del ricorso RGN 930/14 - in rapporto all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - si censura l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio oggetto di discussione tra le parti, rappresentato dall'esistenza di maggiori costi non dichiarati da parte della società, nonchè dall'indicazione in dichiarazione di costi non documentati.

Con la quarta censura del ricorso RGN 930/14 - agli effetti dell'all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. - si lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2710, 2719 c.c., del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d) e art. 41 bis, del D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 5-bis e 25, del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109, comma 4, lett. b), per error in iudicando commesso dal giudice d'appello.

11. Con il secondo motivo del ricorso RGN 958/14 - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, - l'Agenzia deduce la violazione dell'art. 295 c.p.c. per non aver la CTR sospeso il ricorso proposto dal socio in attesa della decisione del giudizio nei confronti della società.

Con il terzo motivo del ricorso RGN 958/14 - in rapporto all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - la ricorrente prospetta la violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, dell'art. 118 disp. att. c.p.c., del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4 e art. 61, per aver la CTR adottato una motivazione apparente.

Il quarto motivo del ricorso RGN 958/14 - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - lamenta comunque l'omessa motivazione in relazione ad un fatto controverso e decisivo del giudizio, motivo articolato in subordine al precedente.

Il quinto motivo del ricorso RGN 958/14 formulato dall'Agenzia - ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - prospetta l'omesso esame di un fatto controverso e decisivo del giudizio oggetto di

discussione tra le parti, con riferimento all'esistenza di maggiori ricavi non dichiarati dalla società.

12. Tutti i motivi summenzionati restano assorbiti dall'accoglimento del primo motivo del ricorso RGN 958/14 che determina la nullità del giudizio sin dal primo grado. Le sentenze impugnate devono così essere cassata con rinvio alla CTP di Vicenza, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo e per la liquidazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

riunisce al ricorso RGN 930/14 il ricorso RGN 958/14;

accoglie il primo motivo del ricorso RGN 958/14, assorbiti i restanti motivi dei due ricorsi e, dichiarata la nullità dei giudizi, cassa le sentenze impugnate, con rinvio alla CTP di Vicenza, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo e per la liquidazione delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 23 marzo 2022.

Depositato in Cancelleria il 3 maggio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza