Sentenza del 24/02/2022 n. 6073 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Risulta dalla sentenza impugnata nel proc. n. 22664/2011 R.G. che il contribuente O.A., in qualità di socio accomandatario di M. SAS di A.O., società successivamente trasformatasi in M. SRL, ha impugnato un avviso di accertamento relativo al periodo di imposta 2003 - all'epoca del quale la società assumeva la forma di società di persone - con il quale è stato accertato un maggior reddito della società, oltre che maggiori IVA e IRAP, con ripresa del reddito IRPEF da partecipazione per trasparenza in capo ai soci, oltre sanzioni e accessori. L'atto impositivo traeva origine da un'indagine penale a carico di una società terza, qualificata "cartiera" (Metalberio di A.A. & C. SAS), avente ad oggetto l'emissione di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti, circostanza portata a conoscenza della società contribuente con PVC in data 30 gennaio 2007. Per l'effetto, venivano riprese a tassazione l'indebita detrazione delle fatture di acquisto relative alle operazioni inesistenti, nonchè i conseguenti costi in quanto indeducibili. Il contribuente ha dedotto l'omessa integrazione del contraddittorio nei confronti della società accertata, nel frattempo trasformatasi in società di capitali, contestando l'atto impositivo nel merito e rilevando, in particolare, come lo stesso fosse fondato unicamente sugli atti del procedimento penale a carico di terzi e allegando l'effettività delle operazioni sottostanti. Il contribuente ha anche impugnato l'avviso di accertamento personale di rettifica per maggior reddito da partecipazione per trasparenza D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ex art. 5.

2. La CTP di Milano ha rigettato il ricorso, osservando come la società contribuente non avesse impugnato l'atto impositivo.

3. La CTR della Lombardia, con sentenza in data 24 marzo 2011, ha rigettato l'appello della società contribuente. Ha ritenuto il giudice di appello rispettato il contraddittorio con la società, non avendo quest'ultima impugnato l'avviso notificatole. Ha, poi, ritenuto il giudice di appello integrato il diritto di difesa del contribuente, essendosi lo stesso difeso sui rilievi contenuti nel PVC, rilevando ulteriormente che nell'atto impugnato fossero state trascritte le operazioni contestate alla società contribuente. Ha, poi, osservato il giudice di appello che la documentazione prodotta dal contribuente, anche con riferimento a quella prodotta in appello, fosse insufficiente a provare l'effettività delle operazioni, avuto anche riguardo al fatto che si trattava di prestazioni in buona parte pagate con strumenti di pagamento non tracciabili.

4. Propone ricorso per cassazione il contribuente, affidato a sei motivi, ulteriormente illustrati da memoria, cui resiste con controricorso l'Ufficio.

5. Risulta dalla sentenza impugnata nel proc. n. 19717/2012 R.G. che la contribuente O.M., in qualità di socio accomandante di M. SAS di A.O., ha impugnato l'avviso di accertamento emesso

nei suoi confronti in tale spiegata qualità.

6. Rigettato il ricorso dalla CTP di Milano, l'appello della contribuente è stato accolto dalla CTR della Lombardia con sentenza del 14 giugno 2011. Nel prendere atto della definizione della controversia proposta dall'altro socio O.A., il giudice di appello ha rilevato come la definitività dell'avviso di accertamento nei confronti della società non fosse opponibile al socio accomandante. Nel merito la CTR ha ritenuto fondato l'appello, osservando come gli elementi indiziari forniti dalla appellante relativamente alla natura fittizia dell'attività svolta dal terzo Metalberio SAS fossero privi di pregnanza indiziaria e, d'altro canto, come gli elementi di prova addotti dalla appellante dessero contezza delle singole operazioni svolte, sia alla luce delle scritture contabili della società M. SRL (già M. SAS), sia della ulteriore documentazione relativa agli esiti delle indagini penali svolte nei confronti di Master SRL. 7. Impugna la sentenza l'Agenzia delle Entrate con due motivi di ricorso, al quale resiste la contribuente con controricorso.

8. Le due cause, chiamate all'udienza del 9 gennaio 2019, sono state rinviate a nuovo ruolo, prendendo atto dell'intenzione dei contribuenti di addivenire alla definizione agevolata a termini del D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, art. 6.

9. La causa n. 19717/2012 R.G., già chiamata all'udienza del 6 dicembre 2020, è stata rinviata a nuovo ruolo e chiamata alla presente udienza, anche per valutare l'eventuale riunione alla causa n. 22664/2011 R.G..

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo del ricorso n. 22664/2011 R.G. si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione del D.P.R. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 14, commi 2, 3 e 6, D.P.R. n. 917 del 1986, art. 5, art. 102 c.p.c. per non avere la sentenza impugnata integrato il contraddittorio nei confronti di M. SRL. Il ricorrente deduce che la mancata integrazione del contraddittorio nei confronti di M. SRL è in contrasto con la unitarietà dell'accertamento per imposte dirette e IRAP nei confronti di società di persone, il cui reddito viene imputato ai soci per trasparenza, con conseguente nullità processuale della sentenza.

1.2. Con il secondo motivo del medesimo ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, artt. 10 e 12 per avere la sentenza impugnata omesso di valutare il diritto del ricorrente ad essere messo a conoscenza degli atti intermedi e che hanno fatto da presupposto all'emissione del PVC del 30 gennaio 2007, in quanto soggetto terzo rispetto alle indagini e agli accertamenti eseguiti. Rileva, inoltre, la natura di rango "paracostituzionale" dello Statuto del contribuente.

1.3. Con il terzo motivo del medesimo ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, vizio di motivazione, nella parte in cui la sentenza impugnata ha omesso di valutare gli elementi di prova addotti dal contribuente, sia con riferimento alla documentazione relativa alla società M. SAS (fatture di acquisto, fatture di vendita, DDT, estratto del libro giornale, estratti conto), sia con riferimento all'attività svolta dal terzo Metalberio SAS, sia con riferimento agli esiti degli atti di indagine eseguiti presso il Tribunale di Monza e il Tribunale di Milano. Il

ricorrente, pur deducendo che gli esiti delle indagini penali non sono trasponibili nel procedimento tributario, evidenzia come gli stessi non siano stati tenuti in considerazione da parte del giudice impugnato.

1.4. Con il quarto motivo del medesimo ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione dell'art. 115 c.p.c., per avere il giudice impugnato accertato l'omesso pagamento delle fatture, adducendo che l'avvenuto pagamento con rimessa diretta non sarebbe stato oggetto di contestazione in primo grado.

1.5. Con il quinto e il sesto motivo del medesimo ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, error in procedendo e vizio di motivazione per avere il giudice di appello ritenuto assorbiti tutti gli altri profili denunciati dal ricorrente.

1.6. Con il primo motivo del ricorso n. 19717/2012 R.G., il patrono erariale deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, error in procedendo per essersi la sentenza impugnata pronunciata sull'avviso di accertamento emesso nei confronti della socia O.M., laddove l'atto di appello e il giudizio vertessero sull'avviso di accertamento emesso nei confronti della società.

1.7. Con il secondo motivo del medesimo ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, error in procedendo per avere la CTR omesso di disporre l'integrazione del contraddittorio nei confronti del socio O.A. e nei confronti della società M. SRL.

2. Va preliminarmente disposta la riunione dei ricorsi, trattandosi di cause connesse ex art. 274 c.p.c., norma che trova applicazione anche in sede di legittimità, non solo per garantire economia processuale e minor costo del giudizio, oltre al principio di certezza del diritto, ma soprattutto, a maggior ragione, in presenza di sentenze pronunciate in grado di appello riguardo a contenzioso litisconsortile (sul quale si tornerà infra) e impugnate, ciascuna, con separati ricorsi per cassazione (Cass., Sez. VI, 15 febbraio 2018, n. 3789; Cass., Sez. I, 31 ottobre 2011, n. 22631).

3. Il secondo motivo del ricorso n. 18717/2012 R.G. assume ruolo preliminare. Si osserva al riguardo come i ricorsi proposti dai due soci O.A. e O.M. - il socio O.A. impugnante sia l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società, sia quello emesso nei suoi confronti come socio accomandatario - sono stati trattati separatamente, sia in primo grado (oggetto di due diverse pronunce), sia in grado di appello, trattate da differenti collegi di due diverse sezioni in date diverse. Le cause erano state trattate in primo grado dalla medesima sezione della CTP di Milano, ma non risultano prodotte entrambe le sentenze di primo grado, allo scopo di verificare la trattazione unitaria in primo grado delle stesse e l'identicità delle questioni trattate.

4. Come anche osservato dal Pubblico Ministero, la ricomposizione successiva del contraddittorio in sede di legittimità di cause decise separatamente nel merito (senza la originaria partecipazione congiunta di tutti i litisconsorti necessari) richiede, peraltro - oltre che alla 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, all'identità oggettiva quanto a causa petendi e alla simultanea proposizione degli stessi avverso l'unitario avviso di accertamento posto a fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società sia

di tutti i suoi soci - anche la simultanea trattazione dei processi innanzi ad entrambi i giudici del merito e la identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici (Cass., Sez. V, 13 dicembre 2017, n. 29843; Cass., Sez. V, 10 novembre 2011, n. 26648; Cass., Sez. V, 18 febbraio 2010, n. 3830). La mancanza di trattazione unitaria - resa sin anche evidente dalle contrastanti decisioni assunte dai giudici di appello - e l'impossibilità di verificare una completa identità delle questioni trattate comporta la violazione del litisconsorzio necessario, con conseguente rimessione della causa al primo giudice, non potendo la causa essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto dei litisconsorti (Cass., Sez. U., 4 giugno 2008, n. 14815).

5. Va, pertanto, accolto il secondo motivo del ricorso proposto nella causa n. 19717/2012 R.G., dichiarandosi assorbiti gli ulteriori motivi, rimettendosi la causa al primo giudice per la trattazione unitaria dei ricorsi nel contraddittorio tra società e soci, giudice al quale competerà anche la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte dispone la riunione del ricorso n. 19717/2012 R.G. al ricorso n. 22664/2011 R.G.; accoglie il secondo motivo del ricorso n. 13717/2012 R.G. e dichiara assorbiti gli ulteriori motivi; cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla CTP di Milano per l'integrazione del contraddittorio nei confronti della società e di entrambi i soci, nonchè per la regolazione e la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 12 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 24 febbraio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza