

# Sentenza del 29/05/2023 n. 15006 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

### Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate emetteva nei confronti di A.A., titolare di una impresa individuale di elaborazione dati nonché socio accomandatario della Studio A. Sas di A.A. e C., due distinti avvisi di accertamento, uno per il 2006 e l'altro per il 2007, con i quali rettificava il reddito e determinava maggiori IRPEF, IVA e IRAP.
2. Il maggior reddito derivava da a) maggiori ricavi su accertamenti bancari, b) recupero a tassazione di costi non documentati, c) reddito da partecipazione ex art. 5 TUIR in relazione alla sua qualità di socio accomandatario, per una quota pari all'80%, nella Studio Aesse Sas , accertato con separato avviso.
3. Questi atti venivano impugnati dal contribuente che deduceva il difetto di motivazione degli atti, stante il rinvio per relationem al pvc, la violazione del principio di capacità contributiva per doppia imposizione in relazione a talune operazioni, indicava il beneficiario per svariati prelevamenti, contestava il carattere non reddituale di molteplici movimentazioni provenienti o destinate a propri familiari (coniuge e padre) e allegava la mancata notifica nei suoi confronti dell'atto di accertamento relativo alla società.
4. Avuta la costituzione dell'Agenzia delle Entrate, che provvedeva a rettificare l'accertamento, eliminando operazioni bancarie di segno opposto prive di rilievo reddituale, e dava atto della notifica dei due accertamenti societari al socio mediante compiuta giacenza, la Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Udine respingeva i ricorsi riuniti.
5. Proponeva appello il A.A., mentre l'Ufficio proponeva appello incidentale in quanto il primo Giudice si era pronunciato soltanto sull'anno 2006.
6. La CTR del Friuli Venezia Giulia, disposta ctu, accoglieva parzialmente gli appelli, confermando anche l'imputazione dei redditi derivanti da partecipazione.
7. Propone ricorso per cassazione il contribuente affidato a quattro motivi.
8. Resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso, contenente anche ricorso incidentale fondato su tre motivi.
9. Il contribuente deposita memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo il contribuente deduce violazione del principio del contraddittorio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in quanto non si era mai disposta l'integrazione del contraddittorio nei confronti della società Studio Aesse e del socio accomandante B.B..

Con il secondo motivo deduce violazione o falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1 e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 40 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, allegando la mancata conoscenza effettiva degli avvisi di accertamento relativi alla società che gli erano stati notificati soltanto mediante compiuta giacenza.

Con il terzo motivo deduce omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, denunciando una doppia imposizione, come reddito da partecipazione e come reddito da accertamento bancario, con riguardo alle movimentazioni bancarie relative ai suoi rapporti con la società Aesse.

Con il quarto motivo deduce violazione e/o falsa applicazione dell'art. 15 D.Lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella regolamentazione delle spese di lite.

2. Con il primo motivo del ricorso incidentale, l'Ufficio deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 2 e dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, con riguardo alla esclusione dal recupero delle movimentazioni con i familiari.

Con il secondo motivo deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, commi 4 e 5, D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, comma 5 e dell'art. 115 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, perchè era stata ammessa la produzione di documentazione che non era stata esibita in fase di verifica, nel corso dell'istruttoria, nonostante espresso richiesta da parte dell'Ufficio.

Con il terzo motivo deduce violazione o falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c. e del D.P.R. n. 546 del 1992, art. 36 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 in quanto nella determinazione del reddito imponibile la CTR era caduta in errore nel calcolo dei movimenti contestati, nel computo dell'IVA e dei costi deducibili.

3. E' fondato il primo motivo del ricorso principale, restano assorbiti gli altri, così come il ricorso incidentale dell'Ufficio.

3.1. E' noto che 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 litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (Cass. sez. un. 14815 del 2008; tra le tante successive, Cass. n. 23096 del 2012; Cass. n. 25300 del 2014; Cass. n. 7789 del 2016; Cass. n. 16730 del 2018; Cass. n. 27603 del 2018; Cass. n. 41265 del 2021).

3.2. La validità di tale principio non viene meno neppure in caso di eventuale cancellazione della società di persone dal registro delle imprese, come accaduto nel caso di specie in cui la Studio Aesse Sas di A.A. e C. è stata cancellata in data 18.1.2013 (v. controricorso pag. 7).

La cancellazione, infatti, determina l'estinzione della società e la priva della capacità di stare in giudizio, creando un fenomeno di tipo successorio, in forza del quale i rapporti obbligatori facenti capo all'ente non si estinguono ma si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, a seconda del regime giuridico dei debiti sociali cui erano soggetti pendente societate, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente. Ne consegue che, in tale evenienza, i soci, subentrano anche nella legittimazione processuale già in capo all'ente estinto, determinandosi una situazione di litisconsorzio necessario per ragioni processuali, a prescindere dalla scindibilità o meno del rapporto sostanziale. (Cass. n. 24955 del 2013; Cass. n. 6285 del 2018).

3.3. Pertanto, rilevata una violazione delle norme sul litisconsorzio necessario, non rilevata nè dal collegio di primo grado (che avrebbe dovuto disporre immediatamente l'integrazione del contraddittorio, ovvero riunire i processi in ipotesi separatamente instaurati dai litisconsorti necessari, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 29), nè dal collegio d'appello (che avrebbe dovuto rimettere la causa al primo giudice, ai fini dell'integrazione del contraddittorio, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992" art. 59, comma 1, lett. b, in modo da assicurare un processo unitario per tutti i soggetti interessati), deve disporsi, anche d'ufficio, l'annullamento delle pronunce emesse a contraddittorio non integro, con rinvio della causa al primo giudice, ai sensi dell'art. 333 c.p.c., u.c. (Cass., sez. un., n. 3678 del 2009; Cass. n. 12547 del 2015; Cass. n. 7212 del 2015; Cass. n. 18127 del 2013), che disporrà l'integrazione del contraddittorio, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14 in questo caso nei confronti del solo socio accomandante (v. Cass., n. 27337 del 2014), stante l'avvenuta estinzione della società.

4. Di conseguenza, accolto il primo motivo, assorbiti gli altri e il ricorso incidentale, la sentenza impugnata e quella della CTP devono essere annullate di conseguenza, rinviando alla Corte di giustizia primo grado di Udine, in diversa composizione, che deciderà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri e il ricorso incidentale, dichiara la nullità della sentenza impugnata e di quella di primo grado, rinviando alla Corte di giustizia di primo grado di Udine, in diversa composizione, che deciderà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

Conclusione

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione - T, il 24 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 29 maggio 2023

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza