

CONTENZIOSO

Litisconsorzio e sospensione del processo per le società di persone

- 1° parte

di Davide David

Nel contenzioso tributario la mancata riunione dei ricorsi nelle cause litisconsortili può comportare una disparità di trattamento nella tempistica del rimborso delle somme versate in pendenza di lite.

Anche per questo motivo è opportuno adoperarsi da subito per avere un unico processo tributario con presenti tutte le parti ovvero, qualora i giudici non provvedano in tal senso, per evitare che i processi incardinatisi in modo autonomo vengano sospesi in attesa del giudicato degli altri processi ad essi collegati.

Questa problematica si avverte, tra l'altro, nelle liti che riguardano gli accertamenti effettuati nei confronti delle società di persone e dei loro soci.

A titolo esemplificativo si pensi ad un accertamento operato nei confronti di una società con due soci, con la società e un socio domiciliati in una medesima provincia e l'altro socio in un'altra provincia.

In tale ipotesi può accadere, ad esempio, che non accorgendosi del litisconsorzio necessario vengano decise con esito favorevole ai contribuenti (sia in primo che secondo grado) le cause relative alla società e al socio domiciliati nella medesima provincia, mentre la CTP competente per l'altro socio decida di sospendere il processo tributario in attesa della sentenza della Cassazione sul ricorso promosso dall'Ufficio.

In una tale situazione si avrà che la società e il socio domiciliati nella medesima provincia si vedranno rimborsare le somme versate in pendenza di lite (a seguito della sentenza favorevole della CTP), mentre l'altro socio dovrà attendere il passaggio in giudicato della sentenza della CTR relativa alla società per vedersi rimborsare (qualora confermata la decisione dei giudici di appello) le somme versate in pendenza di lite.

Dato il non infrequente avverarsi di situazioni come quella sopradescritta si analizzano, con la dovuta sintesi, gli istituti del **litisconsorzio (in questa prima parte)** e della **sospensione del processo tributario (in una seconda parte)** per evidenziare se, e in che termini, possono trovare applicazione in tali situazioni.

Il litisconsorzio è un istituto che prevede lo svolgimento del processo tributario con la

presenza di più parti in ragione della accomunanza della materia del contendere.

La *ratio* è prevalentemente quella di evitare il contrasto di giudicati.

Il litisconsorzio è:

- **necessario**, quando l'oggetto del ricorso riguarda insindibilmente più soggetti. In tale ipotesi, a norma dell'art. 14 del D.Lgs. n. 546/1992, detti soggetti devono obbligatoriamente essere tutti parte dello stesso processo;
- **facoltativo**, quando il processo può (e non obbligatoriamente deve) svolgersi con più parti.

Il litisconsorzio necessario può essere a sua volta distinto in "iniziale", che si ha quando tutti i soggetti che devono essere parti necessarie dello stesso processo vi partecipino fin dall'inizio, ovvero "successivo", che si ha quando nella fase iniziale del processo manchi una parte necessaria, con il conseguente obbligo per i giudici di ordinare, a norma dell'art. 14 del D.Lgs. n. 546/1992, l'integrazione del contraddittorio mediante la chiamata in causa delle parti mancanti.

Vi è ora da dire che, **secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale (quale espresso, in particolare, nella nota sentenza delle SS.UU. della Corte di Cassazione n. 14815/08)**, una ipotesi di litisconsorzio necessario è anche quella che si verifica tra società di persone e relativi soci nelle liti relative al reddito della società imputato per trasparenza ai soci, laddove il ricorso venga proposto per contestare il maggior reddito accertato in capo alla società o le modalità del suo accertamento.

Invero tale orientamento è stato criticato da una certa parte della dottrina, nella convinzione che l'ammontare del reddito di impresa prodotto dalla società non costituisce il presupposto di un unico atto di accertamento bensì di atti di accertamento diversi per imposte diverse; da ciò la mancanza dei requisiti richiesti per l'esistenza di un litisconsorzio necessario.

Laddove si segua la linea del litisconsorzio necessario, va evidenziato che **il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta**, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento (vedasi, tra le altre, la sentenza della Cassazione n. 22700/13 e, specificatamente per il caso della società e dei soci, la già richiamata sentenza delle SS.UU. n. 14815/08).

Il litisconsorzio (sia necessario che facoltativo) comporta la riunione dei ricorsi, da disporsi con decreto da parte del Presidente della Commissione tributaria (a norma dell'art. 29 del D.Lgs. n. 546/1992); obbligatoriamente in caso di litisconsorzio necessario ovvero a discrezione del Presidente della Commissione in caso di litisconsorzio facoltativo.

La Corte di Cassazione (vedasi, tra le ultime, l'ordinanza n. 2014/14) ha peraltro affermato che la mancata riunione dei ricorsi in ipotesi di litisconsorzio necessario non comporta

l'annullamento delle sentenze laddove i giudizi, ancorché celebrati separatamente, siano stati decisi dal medesimo giudice in maniera coordinata e con identica motivazione, come sovente avviene nel caso dei ricorsi dei soci e della società di persone presentati dinanzi alla medesima Commissione tributaria.

La riunione dei ricorsi, stabilita dall'art. 29 del D.Lgs. n. 546/1992, è tuttavia prevista solo per i ricorsi pendenti dinanzi alla medesima Commissione tributaria.

La Cassazione, con la sentenza n. 14815/08, ha però affermato che **in caso di ricorsi pendenti dinanzi a più Commissioni tributarie, se vi è litisconsorzio necessario i ricorsi vanno comunque riuniti dinanzi alla Commissione Tributaria adita per prima.**

Con la medesima sentenza la Cassazione ha anche affermato, con specifico riferimento al caso delle società di persone, che in assenza della riunione dei ricorsi, l'annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società, sancito con sentenza passata in giudicato, spiega i suoi effetti a favore di tutti i soci, così come anche il giudicato di annullamento dell'accertamento, pronunciato a seguito di ricorso proposto dal singolo socio, per cause non personali, può essere opposto dalla società, e/o dagli altri soci, all'Amministrazione finanziaria.

Al contrario, l'Amministrazione finanziaria non può invece opporre il giudicato a lei favorevole se non a coloro che hanno partecipato al relativo processo.

In buona sostanza, **anche se in linea di principio la mancata riunione delle cause riguardanti società e soci comporta la nullità o annullabilità delle sentenze relative alle cause non riunite, comunque tale vizio risulta sanato con il passaggio in giudicato della sentenza relativa alla società, a condizione però che trattasi di sentenza favorevole alla società stessa.**