

CONTENZIOSO

Unitarietà dell'accertamento e litisconsorzio necessario

di Luigi Ferrajoli

Con la [**sentenza n. 21288 del 20 ottobre 2016**](#), la Quinta Sezione della Corte di Cassazione ha analizzato il tema del ricorso proposto avverso un avviso di rettifica concernente le **dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni** di cui all'[**articolo 5 del Tuir**](#) e ha statuito che il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'**integrazione del contraddittorio** ai sensi dell'[**articolo 14 del D.Lgs. 546/1992**](#).

Nel caso analizzato dalla Corte, l'Agenzia delle Entrate aveva emesso nei confronti di una S.a.s. un **avviso di accertamento** relativo al periodo di imposta 2004 e, al termine di **due distinti gradi di giudizio** intrapresi, rispettivamente, dal socio accomandatario titolare della quota del 99% e dalla S.a.s. in cui i medesimi avevano sostanzialmente contestato l'**illegittimità del recupero a tassazione effettuato dall'Ufficio**, i contribuenti avevano depositato, ciascuno, un proprio ricorso in Cassazione.

In entrambi i giudizi, si era **costituita con controricorso l'Agenzia delle Entrate** che aveva altresì proposto **ricorso incidentale** nel quale, con il primo motivo, aveva rilevato come nella fattispecie in esame ricorresse un'**ipotesi di litisconsorzio necessario** fra la **società ed i soci**, per cui i giudici tributari avrebbero dovuto disporre l'integrazione del contraddittorio nei confronti di questi ultimi.

Investita della questione, la Suprema Corte ha, innanzitutto, disposto la **riunione dei due procedimenti** anzidetti.

Senza entrare nel merito delle doglianze formulate dalle parti, la Cassazione ha esaminato **in via prioritaria**, stante il suo **carattere assorbente**, il primo motivo di ciascun ricorso incidentale formulato dall'Agenzia delle Entrate.

Sul punto, la Quinta sezione Civile ha rievocato l'orientamento della Corte di legittimità evidenziando come, 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 all'articolo 5 del D.P.R. 917/1986, 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 - salvo il caso cui i soci prospettino questioni personali - 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"**.

Sulla base di tale presupposto, tutti i soggetti menzionati **devono, pertanto, essere parte dello**

stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi, in quanto *“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 dell'[articolo 14 del D.Lgs. 546/1992](#) (fatta salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo articolo 29) ed 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 (in tal senso, [Cass. n. 14815/2008, n. 11459/2009, n. 13073/2012, n. 23096/2012, n. 1047/2013](#) e, da ultimo, [Cass. n. 27337/2014](#), che ha reputato sussistente il litisconsorzio necessario anche nei confronti del socio accomandante di società in accomandita semplice).

Poiché, nel caso di specie, i giudizi di primo e secondo grado si erano svolti l'uno nei confronti del socio accomandatario titolare della quota del 99% e l'altro nei confronti della società - rimanendo, quindi, **estraneo** ad entrambi il **socio accomandante** - la Suprema Corte **ha accolto il primo motivo** di ciascun ricorso incidentale proposto dall'Agenzia delle Entrate **con assorbimento sia degli ulteriori motivi che dei ricorsi principali**, in quanto l'intero rapporto processuale si era sviluppato in **violazione del citato articolo 14**.

Per tale ragione, la Cassazione ha **cassato le sentenze di primo e di secondo grado**, rinviando le cause riunite alla CTP in diversa composizione per consentire, previa integrazione del contraddittorio ai sensi dell'[articolo 14 del D.Lgs. 546/1992](#), la celebrazione del **giudizio di primo grado** nei confronti di tutti i litisconsorti necessari.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

OneDay Master

**IL GIUDIZIO DI SECONDO GRADO NEL PROCESSO TRIBUTARIO E
LA CONSULENZA GIURIDICA NEL GIUDIZIO DI CASSAZIONE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)