

CONTENZIOSO

Accertamento verso società di persone e litisconsorzio necessario

di Luigi Ferrajoli

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 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 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 che si prospettino questioni personali.

Ne consegue che i soggetti anzidetti devono essere **tutti parte dello stesso procedimento** e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi. Di talché il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati **impone l'integrazione del contraddittorio** ai sensi dell'[articolo 14 D.Lgs. 546/1992](#) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorzi necessari è affetto da **nullità assoluta, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento**.

E' quanto affermato dalla Corte di Cassazione con la [sentenza n. 31130/2017](#) con cui è stato ribadito un orientamento consolidato della medesima Corte (cfr. [Cassazione, SS.UU., sentenza n. 14815/2008](#); Cassazione, Sez. V-VI, ordinanza n. 25300/2014; Cassazione, Sez. V, sentenza n. 23096/2012).

Nella fattispecie oggetto della pronuncia in esame una società aveva impugnato gli avvisi di accertamento, rettificativi dell'Irap e dell'Iva, conseguenti alla **verifica della Guardia di Finanza sui rapporti bancari di conto corrente** intestati ai soci e ad alcuni familiari, ed alla imputazione a ricavi sociali di tutti i movimenti in entrata ed uscita dei conti personali.

Il ricorso avverso gli atti accertativi era rigettato dalla Commissione Tributaria Provinciale di Udine e dal giudice d'appello e pertanto la società proponeva ricorso per cassazione.

Successivamente, i soci della società, destinatari di **distinti avvisi di accertamento**, con i quali era rettificato il loro reddito ai fini Irpef, addizionale regionale e addizionale comunale in conseguenza dell'accertamento inerente la società, avevano impugnato tali atti dinanzi alla medesima Commissione Tributaria Provinciale che, dopo avere riunito i soli giudizi instaurati dai soci, aveva erroneamente dichiarato la **litispendenza della causa** con quella introdotta dalla società e pendente dinanzi alla Corte di Cassazione e ne aveva ordinato la cancellazione dal ruolo; successivamente, su istanza dei contribuenti, aveva ordinato la riassunzione del processo dinanzi alla Corte medesima.

I soci avevano quindi proposto **ricorso in riassunzione** ex [articolo 50 c.p.c.](#)

La Cassazione decideva la peculiare vicenda dichiarando l'inammissibilità della riassunzione del processo già pendente dinanzi al giudice tributario di primo grado e rilevando la **nullità dell'intero giudizio** in quanto si trattava di ipotesi di **litisconsorzio necessario** che però nel caso di specie non era stato costituito.

La Cassazione ha ulteriormente precisato che il litisconsorzio può considerarsi rispettato anche qualora vi siano pronunce distinte riguardanti la società ed i soci, se queste siano state adottate **dallo stesso collegio in identica composizione**, nella medesima circostanza e nel contesto di una trattazione sostanzialmente unitaria, implicando la presunzione che si sia realizzata una **vicenda sostanzialmente esonerativa del litisconsorzio formale**: in tal caso deve ritenersi già soddisfatta l'esigenza del *simultaneus processus* nei gradi di merito, atteso che in essi i diversi ricorsi, trattati contestualmente e dal medesimo giudice seppur resi oggetto di distinte decisioni, hanno ugualmente ricevuto **completezza del contraddittorio** (cfr. [Cassazione Sez. V, sentenza n. 5108/2017](#); [Cassazione SS.UU., sentenza n. 14815/2008](#)).

Nella fattispecie oggetto della pronuncia in esame, invece, all'avviso di accertamento notificato alla società era seguito un processo, celebrato e definito nei gradi di merito e quindi approdato dinanzi alla Cassazione, senza che mai si fosse provveduto ad **integrare il contraddittorio con i soci** della società che avevano impugnato con **separati ricorsi** gli atti impositivi ad essi notificati.

I giudizi erano quindi proseguiti senza il rispetto del litisconsorzio necessario, **neppure nella forma della contestuale trattazione e decisione**; pertanto, essendo *“mancato nei gradi di merito quella contestualità di pronunce, adottate dallo stesso collegio in identica composizione e nella medesima circostanza e unitario contesto di trattazione, relative a tutti gli avvisi di accertamento che hanno attinto la società ed i soci”*, la Cassazione ne ha dichiarato la **nullità**.



Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO
CON LUIGI FERRAJOLI
Scopri le sedi in programmazione >