

CONTENZIOSO

Studio associato e litisconsorzio necessario

di **Luigi Ferrajoli**

In materia di **accertamento dell'Irap dovuta da uno studio professionale associato**, trattandosi di imposta imputata per trasparenza agli associati, sussiste il **litisconsorzio necessario sostanziale tra questi ultimi e l'associazione**; tuttavia, ove nel giudizio siano stati parti tutti gli associati della medesima associazione professionale, quest'ultima deve ritenersi **ritualmente partecipe della lite**, difettando essa di **distinta personalità giuridica**.

E' quanto statuito dalla Corte di Cassazione con l'[ordinanza n. 25643 dell'11.10.2019](#), emessa nel giudizio relativo all'impugnazione di un **avviso di accertamento** di un maggior reddito d'impresa emesso nei confronti di uno **studio associato** di consulenza tributaria ed amministrativa, nonché degli avvisi di accertamento emessi nei confronti dei due soci per i **redditi di partecipazione nella predetta associazione**, in proporzione delle rispettive quote.

La CTR aveva accolto l'appello proposto dai contribuenti avverso la sentenza di primo grado e la vicenda giungeva in cassazione; tuttavia la Suprema Corte, senza esprimersi nel merito della questione, cassava d'ufficio la sentenza impugnata per **nullità dell'intero giudizio, per mancato rispetto del principio del litisconsorzio necessario**.

Secondo la Suprema Corte, infatti, nel caso di specie tutti gli associati dovevano essere parte dello stesso procedimento e la controversia non poteva essere decisa limitatamente ad alcuno soltanto di essi, come invece era avvenuto.

A sostegno della propria decisione la Cassazione richiama il **principio consolidato nella propria giurisprudenza** a partire dalla sentenza delle [Sezioni Unite n. 14815/2008](#) e successivamente ribadito dalle **sezioni semplici** (cfr., *ex multis*, [Cass. n. 27337/2014](#); [n. 11459/2009](#); [n. 13073](#), [n. 17925](#) e [n. 23096/2012](#); [n. 1047/2013](#); [n. 25300](#) e [27337/2014](#); [n. 2094/2015](#); [n. 11727](#) e [n. 13737/2016](#)), secondo cui *"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 al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 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 -, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi"*.

Secondo la Cassazione, infatti, la predetta tipologia di controversia non ha ad oggetto la

singola posizione debitoria bensì gli **elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione** dedotta nell'atto 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 D.Lgs. 546/1992](#) e fatta salva la **possibilità di riunione ai sensi dell'articolo 29 del medesimo Decreto**.

Il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari deve quindi, nell'interpretazione della Suprema Corte, ritenersi affetto da **nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio**.

La Corte di Cassazione precisa inoltre che nel caso in cui l'accertamento riguardi esclusivamente un **maggior imponibile Iva** a carico di una società di persone, **non sussiste la necessità del *simultaneus processus*** nei confronti dei soci, mancando un meccanismo analogo a quello previsto dal combinato disposto di cui all'[articolo 40, comma 2, D.P.R. 600/1973](#) e all'[articolo 5 D.P.R. 917/1986](#), di unicità di accertamento ed **automatica imputazione dei redditi della società ai soci in proporzione alla partecipazione agli utili**, con connessa comunanza di base imponibile tra i tributi a carico della società e dei soci; tuttavia, **se l'Agenzia abbia contestualmente proceduto con un unico atto impositivo ad accertamenti per Iva e Irap a carico di una società di persone**, fondati su elementi (anche in parte) comuni, il profilo dell'accertamento impugnato concernente l'imponibile Iva, ove non suscettibile di autonoma definizione in funzione di aspetti ad esso specifici, non si sottrae al vincolo necessario del *simultaneus processus*, attesa l'inscindibilità delle due situazioni.

Tali principi risultano applicabili anche per le imposte dovute dalle **associazioni senza personalità giuridica**, costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, che sono da ritenersi **equiparate alle società semplici**.



Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

Scopri le sedi in programmazione >