

---

# Automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio in proporzione alla quota di partecipazione agli utili

---

di [Commercialista Telematico](#)

Pubblicato il 27 Giugno 2008

La unitarietà dell'accertamento che è (o deve essere) alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società ed associazioni di cui all'art. 5 del T.U. n. 917/86 e dei soci delle stesse (art. 40 D.P.R. 600/1973) e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla percezione degli stessi, costituisce l'argomento di cui si è occupata la Corte di Cassazione a SS.UU. nella sentenza n. 14815 del 19 febbraio 2008, dep. il 4 giugno 2008.

Per le SS.UU. della Cassazione, il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società, anche avverso un solo avviso di rettifica, riguarda inscindibilmente la società ed i soci (salvo che questi prospettino questioni personali), i quali tutti devono essere parte nello stesso processo, e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi (art. 14, comma 1, del D. Lgs. n. 546/1992), perché non ha ad oggetto la singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì la posizione inscindibilmente comune a tutti i debitori rispetto all'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, cioè gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione.

Esaminialo l'importante pronunciamento che fissa principi che gli operatori aspettavano ormai da anni e che pone fine ad una lunga querelle giurisprudenziale (1).

## LA SENTENZA IN PILLOLE

L'ordinanza n. 0327 del 7 maggio 2007 aveva rimesso, ex art. 374, comma 2, del c.p.c., al Primo Presidente, perché ne valutasse l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite, la questione se nelle cause originate dall'impugnazione avverso gli avvisi di accertamento di un maggior reddito a carico di società di persone e dell'attribuzione del medesimo reddito, secondo le relative quote, ai singoli

soci, in base alla presunzione legale posta dall'ex art. 5 del D.P.R. n. 597/1973 (ora art. 5 del T.U. n. 917/86), sia necessaria la partecipazione di tutti i soci al contraddittorio relativo all'accertamento del maggior reddito a carico della società (ipotesi di litisconsorzio necessario) oppure operi la sospensione ex art. 295 del codice di procedura civile del contenzioso relativo ai singoli soci fino al passaggio in giudicato della sentenza che abbia deciso la controversia relativa al reddito attribuito alla società.

Oggi le Sezioni Unite della Cassazione hanno emesso una articolata e corposa sentenza, fissando dei principi di diritto di rilievo, che qui di seguito evidenziamo, partendo dal presupposto che trattasi di fattispecie di litisconsorzio necessario originario, poichè i fatti in contestazione sono sostanzialmente gli stessi in entrambi i processi:

IN PILLOLE	
1	Il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati, destinatario di un avviso di accertamento, apre la strada al giudizio necessariamente collettivo ed il giudice adito in primo grado deve ordinare l'integrazione del contraddittorio (a meno che non si possa disporre la riunione dei ricorsi proposti separatamente, ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. n. 546/1992);
2	Il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è nullo per violazione del principio del contraddittorio di cui agli artt. 101 c.p.c. e 111, secondo comma, della Cost.. Trattasi di nullità che può e deve essere rilevata in ogni stato e grado del procedimento, anche d'ufficio. Quando il socio di una società di persone impugni l'avviso di accertamento dei redditi della società contestando la qualità di socio o la quota lui spettante, gli altri soci (e non la società) sono litisconsorti necessari perché il venir meno di un socio (o una riduzione della sua quota) comporta un incremento del loro debito tributario;

3	<p>Quando ricorra un'ipotesi di litisconsorzio necessario originario, il giudice tributario deve attenersi alle seguenti regole:</p> <p>a) se tutte le parti hanno proposto autonomamente ricorso, il giudice deve disporre la riunione ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. n. 546/1992, se sono tutti pendenti dinanzi allo stessa commissione (la facoltà di disporre la riunione si trasforma in obbligo in considerazione del vincolo del litisconsorzio necessario). Altrimenti, la riunione va disposta dinanzi al giudice preventivamente adito, in forza del criterio stabilito dall'art. 39, c.p.c., anche perché con la proposizione del primo ricorso sorge la necessità di integrare il contraddittorio e quindi si radica la competenza territoriale, senza che possa opporsi la inderogabilità della stessa, sancita dall'art. 5, comma 1, del D. Lgs. n. 546/1992.</p> <p>b) Se, invece, una o più parti non abbiano ricevuto la notifica dell'avviso di accertamento, o avendola ricevuta, non l'abbiano impugnato, il giudice adito per primo deve disporre l'integrazione del contraddittorio, mediante la loro chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza (art. 14, comma 2, Del D.lgs. 546/1992).</p>
4	<p>Ove un litisconsorte necessario, cui non sia stato notificato l'atto impositivo, venga chiamato in giudizio, l'eventuale giudicato favorevole all'Amministrazione sarà a lui opponibile in ordine all'accertamento dei fatti, ma l'Amministrazione non può però procedere all'immediata riscossione del dovuto (salvo che per la qualità di obbligati solidali ai fini ILOR) dovendo previamente notificare (se ancora in termini) un avviso di accertamento.</p>
5	<p>Il litisconsorte necessario che non abbia tempestivamente impugnato l'avviso di accertamento a lui notificato e che venga chiamato in giudizio può opporre all'ufficio la sentenza favorevole in sede di impugnazione della cartella esattoriale o di opposizione agli atti esecutivi, con il solo limite dell'irripetibilità di quanto già versato.</p>

6	<p>Ove, in violazione dei principi del litisconsorzio necessario, si formino giudicati “parziali” relativi a singole posizioni, i rapporti fra il giudicato parziale e le posizioni dei soggetti nei cui confronti non si sia formato il giudicato debbono essere risolti in base ai principi del contraddittorio e del diritto di difesa per cui il terzo può trarre beneficio dal giudicato “inter alios”, ma non esserne pregiudicato. Perciò, il giudicato di annullamento (totale) dell’avviso relativo al reddito sociale impugnato dalla società di persone fa stato nel processo relativo ai soci, ove non sia stato pronunciato per vizi sussistenti solo nei confronti della società (e l’Ufficio non subisce alcuna lesione dei suoi diritti essendo stato parte nel giudizio promosso dalla società); il giudicato di annullamento parziale dell’avviso relativo al reddito sociale notificato alla società di persone fa stato nel processo relativo ai soci nei limiti in cui loro giovi. A meno che nei confronti dei soci non si sia già formato un giudicato. Ed analoghi principi risultano applicabili ove il giudicato favorevole si formi in favore di uno o più soci e l’annullamento non sia pronunciato per motivi specifici e relativi al singolo socio.</p>
7	<p>La sentenza passata in giudicato che decida su una sola delle posizioni coinvolte in un litisconsorzio necessario, può essere prodotta in altri giudizi aventi il medesimo oggetto e ove non produca gli effetti del giudicato dovrà formare oggetto di prudente accertamento da parte del giudice.</p>

IL PRINCIPIO DI DIRITTO

"La unitarietà dell'accertamento che è (o deve essere) alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società ed associazioni di cui all'art. 5 cit. TUIR e dei soci delle stesse (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 40) e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso proposto da uno dei soci o dalla società, anche avverso un solo avviso di rettifica, riguarda inscindibilmente la società ed i soci (salvo che questi prospettino questioni personali), i quali tutti devono essere parte nello stesso processo, e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 1), perché non ha ad oggetto la singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì la posizione inscindibilmente comune a tutti i debitori rispetto all'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, cioè gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione (Cass. SS.UU. 1052/2007); trattasi pertanto di fattispecie di litisconsorzio necessario originario, con la conseguenza che: il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati, destinatario di un atto impositivo, apre la strada al giudizio necessariamente collettivo ed il giudice adito in primo grado deve ordinare l'integrazione del contraddittorio (a meno che non si possa disporre la riunione dei ricorsi proposti separatamente, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 29); il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è nullo per violazione del principio del contraddittorio di cui all'art. 101 c.p.c. e art. 111 Cost., comma 2, e trattasi di nullità che può e deve essere rilevata in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio".

Concetta Pagano

27 Giugno 2008

---

NOTE

(1) Cfr. Cass. sentenza n. 14498 dell'11 ottobre 2002, secondo cui " l'accertamento compiuto nei confronti della società di persone è destinato a riverberare i suoi effetti sui soci, i quali, tuttavia, ove non abbiano preso parte (come nella specie) al giudizio relativo alla determinazione del reddito sociale, promosso dalla sola società, possono impugnare – sono tenuti a farlo, qualora intendano contestarlo – l'accertamento del loro reddito personale, facendo valere i propri diritti a prescindere dalle sorti dell'accertamento indirizzato alla società, e ancorché esso sia divenuto definitivo, esercitando il diritto di difesa a ciascuno di essi garantito dall'art.24 della Costituzione. L'atto di accertamento individuale emesso nei confronti del socio è, infatti, atto distinto, per cui su di esso non spiega effetti l'impugnazione dell'accertamento nei confronti della società, ove non sia effettuata anche dal socio".

La Corte Suprema ha accolto le doglianze dell'Amministrazione finanziaria in quanto "l'atto di accertamento individuale emesso nei confronti dei soci è un atto autonomo che, per non diventare definitivo (in tutta la sua portata), deve essere impugnato nelle forme di legge, non essendo previsto da nessuna norma che la voce di reddito di partecipazione in esso contenuta resta sospesa solo perché la società ha impugnato l'accertamento effettuato nei suoi confronti".

Pertanto, " i due atti di accertamento (quello emesso nei confronti della società e quello emesso nei confronti di un singolo socio, a titolo individuale e personale) sono distinti e separati, per cui l'impugnazione del primo, ove non effettuata anche dal socio, è ininfluenza nel caso di mancata impugnazione dell'altro ( da parte del socio)"; Cass. sentenza n. 5932 del 27 novembre 2006, depositata il 14 marzo 2007, secondo cui la comunanza dei presupposti di fatto esistenti fra il contenzioso attinente all'accertamento dei redditi di una società e quello riguardante l'accertamento dei relativi redditi di partecipazione da imputarsi ai soci, discende un nesso di consequenzialità, in virtù del quale, nel caso di distinta e autonoma instaurazione delle relative vertenze dinanzi al giudice tributario, si rende inevitabile che la decisione intervenuta nel primo dei suddetti contenziosi si rifletta sulla pronuncia afferente il secondo. Tuttavia, qualora sia gravata di appello la pronuncia riguardante il socio, il gravame non può essere deciso sulla base decisione intervenuta nel contenzioso riguardante la società, senza previamente accertare se questa sia passata in giudicato ovvero sia stata a sua volta impugnata; Cass. sentenza n. 10792 del 22 marzo 2007, depositata l'11 maggio 2007, secondo cui i ricorsi dei soci e della società di persone relativi ai redditi societari debbono essere riuniti (anche davanti alla Corte di Cassazione) poiché si tratta di cause inscindibili connesse da un vincolo di consequenzialità-pregiudizialità che vanno decise unitariamente in ossequio ai principi relativi al litisconsorzio necessario in materia tributaria.