

Società di persone: accertamento contro la società ed effetti dell'accertamento contro i soci, compresi quelli non partecipanti al giudizio

di [Ignazio Buscema](#)

Pubblicato il 13 Maggio 2015

il giudicato di annullamento (totale o parziale) dell'avviso relativo al reddito sociale impugnato dalla società di persone quando fa stato anche nel processo relativo all'accertamento contro i soci?

Giudicato di annullamento dell'avviso relativo al reddito sociale

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.**

L'Ufficio non subisce, in tal caso, alcuna lesione dei suoi diritti essendo stato parte nel giudizio promosso dalla società. Ove gli avvisi di accertamento emessi nei confronti dei soci siano basati sull'imputazione ai soci medesimi, pro quota, del reddito accertato nei confronti della società (art. 5 TUIR) e i soci abbiano impugnato tali avvisi di accertamento **non per ragioni personali**, ma contestando l'accertamento operato nei confronti della società: la definizione dell'impugnativa dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società **vincola** la definizione dell'impugnativa degli avvisi di accertamento emessi nei confronti dei soci (Corte di Cassazione sentenza del 18 marzo 2015, n. 5336). Il giudicato che si forma sulla sentenza di annullamento dell'avviso di accertamento emesso nei confronti della società impone l'annullamento degli avvisi di accertamento emessi per trasparenza nei confronti dei soci¹. A seguito dell'avvenuto accoglimento del ricorso proposto dalla società, **i ricorsi autonomamente proposti dai soci successivamente riuniti**, risentono del benefico effetto del giudicato sostanziale determinatosi in capo alla società (CTR Roma, Sez. XXXVIII, 11-02-2014, n. 767).

Ragioni di annullamento non rapportabili ai soci

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, i quali possono opporlo alla amministrazione finanziaria, che è stata parte in causa nel relativo processo (esercitando quindi, senza limitazioni di sorta il diritto di difesa). A meno che l'annullamento non sia stato pronunciato per tardiva notifica dell'atto

impositivo (decadenza), **o per altra causa non rapportabile ai soci** (i.e. nullità della notifica, vizi di motivazione dell'atto notificato alla società che non ricorra anche nell'avviso notificato ai soci).

E' esclusa ogni ipotesi di litisconsorzio necessario quando sia eccepita, da chiunque (società o soci), l'intempestività della notifica dell'avviso di accertamento e, quindi, la decadenza dell'ufficio dal potere impositivo nei confronti del singolo destinatario dell'atto, senza che ciò comporti ripercussioni per gli altri.

Contrasto di giudicati

Nel giudizio relativo all'accertamento del reddito di partecipazione, i soci di una società di persone possono giovare del giudicato di annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società (**pronunciato per motivi diversi da vizi di notifica o da cause non rapportabili ai soci**), che ha carattere oggettivamente pregiudiziale, anche se non abbiano partecipato al relativo giudizio, in quanto essi non hanno ricevuto alcun danno dalla mancata partecipazione, **mentre l'Ufficio non può invocare alcun limite all'efficacia del giudicato, avendo partecipato al giudizio o essendo stato messo in condizione di farlo**. Analogamente, il giudicato di annullamento parziale dell'atto di accertamento notificato alla società giova ai soci che non siano stati parte nel giudizio, senza pregiudicarli nel giudizio di annullamento totale (Cass. 24-07-2009 n. 17368 sez. T).

Gli effetti del giudicato di annullamento totale non si estendono, tuttavia, al socio nei cui confronti sia intervenuto, intanto, un **giudicato diretto di segno contrario**, che abbia avallato l'accertamento effettuato dall'ufficio. 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 sia già formato un giudicato.

Giudicato di annullamento: effetti per i soci non partecipanti al giudizio – possibilità di giovare dei soli effetti favorevoli

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.

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, col solo limite dell'irripetibilità di quanto già versato.

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 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 (Sent. n. 14815 del 4 giugno 2008 della Corte Cass., SS.UU. civ.)².

Prudente accertamento da parte del giudice

La sentenza passata in giudicato che decida su una sola delle posizioni coinvolte in un litisconsorzio necessario ben può essere prodotta in altri giudizi aventi il medesimo oggetto ed ove non produca gli effetti del giudicato dovrà formare oggetto di prudente accertamento da parte del giudice (Sent. n. 14815 del 19 febbraio 2008 dep. il 4 giugno 2008 della Corte Cass., SS.UU. Civ.). L'eventuale produzione in giudizio di sentenze passate in giudicato che, a causa dei limiti soggettivi del giudicato stesso, non abbiano efficacia vincolante (i.e. sentenza pronunciata nel giudizio relativo alla società o a singoli soci) nei confronti del contribuente ricorrente (un socio e/o la società che non abbia partecipato al giudizio), pur non producendo gli effetti tipici del giudicato non è *tamquam non esset*. Il contenuto della decisione prodotta in giudizio dovrà essere oggetto di autonoma valutazione e di specifica motivazione, come accade per la produzione di qualsiasi documento rilevante nel giudizio, esclusa, quindi, la possibilità della mera motivazione per *relationem* (Cass. 18-05-2009 n.11459 sez. T).

Rettifica del reddito della società e imputazione ai soci: cause da riunire

Nel caso in cui il ricorso della società e quello dei soci si fondino sulla stessa causa petendi, attingano il medesimo accertamento, siano stati trattati contestualmente nelle fasi di merito sia in primo che in secondo grado e siano stati decisi dai giudici di merito con sentenze in buona parte identiche, non va dichiarata la nullità dei pregressi gradi di giudizio (nè, di conseguenza, vanno rimesse le cause al giudice di primo grado), perchè tale provvedimento conseguirebbe unicamente l'effetto di ritardare la decisione della controversia, essendosi ormai ricomposta l'unicità della causa innanzi al giudice di legittimità per effetto della riunione delle cause (Corte di cassazione, Ordinanza 19 febbraio 2015, n. 3309).

13 maggio 2015

Ignazio Buscema

1In materia tributaria l'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica della dichiarazione dei redditi delle società di persone e delle associazioni e dei loro soci, comporta che la controversia instaurata non abbia ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, ma gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto impositivo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Ove la decisione relativa all'avviso di accertamento nei confronti della società è divenuta definitiva, con conseguente impossibilità della trattazione unitaria delle posizioni, l'irrevocabilità della definizione del contenzioso in senso favorevole alla facoltà è rilevante per il socio per ovviare alla determinazione di un inammissibile contrasto di giudicati (Sentenza del 09/06/2014 n. 379, CTR per il Lazio, Sezione 10).

2 Il giudicato di annullamento, anche parziale, dell'avviso di accertamento notificato alla società ha effetto anche nei confronti dei soci che non hanno preso parte al giudizio, mentre l'Amministrazione finanziaria non può opporre il giudicato ad essa favorevole nei confronti di chi non ha partecipato al processo tributario. Il giudicato di annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società rileva anche per i soci che non hanno partecipato al giudizio «in quanto se avessero partecipato non avrebbero potuto fare di meglio. Lo stesso principio vale in caso di annullamento parziale. Con la conseguenza che anche i soci "inerti" possono fare valere tale situazione. Questo a meno che l'annullamento non risulti pronunciato per tardiva notifica dell'atto impositivo o per altra causa non riferibile ai soci. La sentenza 14815/2008 della Corte di cassazione rileva che l'amministrazione finanziaria non può opporre il giudicato a lei favorevole, se non a coloro che hanno partecipato al relativo processo tributario.