



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di II grado del LAZIO (ex Commissione Tributaria Regionale del LAZIO) Sezione 7, riunita in udienza il 12/09/2022 alle ore 11:30 con la seguente composizione collegiale:

PANNULLO NICOLA, Presidente

LORETO RITA, Relatore

DI GIULIO ROSALBA, Giudice

in data 12/09/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2184/2022 depositato il 21/04/2022

proposto da

Salvati Assicurazioni Snc Di Salvati Francesco & Salvati Gia - 04426461002

Difeso da

Pierluigi Conte Conte Contepierluigi@studiocontepierluigi.it - CNTPLG68B14E958J

Rappresentato da Gianluca Salvati - SLVG68A30H501P

ed elettivamente domiciliato presso contepierluigi@pecodcec.roma.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 3

elettivamente domiciliato presso dp.3roma@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 12923/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 21 e pubblicata il 24/11/2021

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TK7021302078 IRAP 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società ha impugnato l'avviso di accertamento n. TK7021302078/2019 con cui l'Agenzia delle Entrate - D.P.3 di Roma ha accertato sulla base del c.d. "spesometro", nei confronti della società SALVATI ASSICURAZIONI SNC, ai sensi degli artt. 38 e 41bis del DPR n. 600/73, un reddito di impresa pari ad euro 156.149,00 derivante da recupero a tassazione di maggiori compensi e provvigioni, con conseguente ricalcolo di maggiori imposte IRPEF, Addizionali ed IRAP ed irrogate le relative sanzioni per l'anno di imposta 2015.

Nello specifico, la Compagnia di Assicurazione AXA dichiarava di aver corrisposto alla ricorrente società Salvati Assicurazioni s.n.c., l'importo di € 212.839,00, nell'anno di imposta in contestazione. Di contro, detta s.n.c., dichiarava invece ricavi per € 91.090,00 ed un reddito di impresa di € 34.400,00.

Con invito n°I00159/2019, l'Ufficio pertanto richiedeva alla società Salvati Assicurazioni s.n.c. chiarimenti in merito ai compensi effettivamente percepiti dalla Compagnia di Assicurazione AXA; seguiva deposito di documentazione da parte della contribuente, giudicata dall'Ufficio non idonea a fornire adeguate precisazioni in ordine alla differenza di compensi riscontrata tra il dato trasmesso dalla Compagnia AXA e quanto dichiarato nel relativo Modello Unico.

Per tale motivo, l'Ufficio accertava nei confronti della ricorrente s.n.c., un reddito di impresa pari ad € 156.149,00, derivante dal recupero a tassazione di maggiori compensi/ provvigioni per € 121.749,00.

Il ricorrente eccepiva l'assenza di contraddittorio preventivo e di un processo verbale di constatazione, in violazione dell'art. 12 della L. 212/2000; eccepiva, altresì, l'omessa motivazione dell'atto impugnato, in violazione dell'art. 7 della citata L. 212/2000.

La Commissione Tributaria Provinciale con sentenza n. 12923/21/21 depositata in data 24.11.2021 rigettava il ricorso e compensava le spese di giudizio.

Interponeva appello la contribuente, eccependo:

- il difetto di motivazione della sentenza in ordine alla ripartizione dell'onere probatorio, avendo egli dichiarato in primo grado di non essere soggetto, in qualità di agente monomandatario, né a fatturazione né a ritenuta d'acconto sui compensi ricevuti ed avendo prodotto all'Amministrazione tutta la documentazione di cui disponeva come stabilito dalla contabilità semplificata: Pertanto, sarebbe stato onere dell'Ufficio trovare riscontri precisi e concordanti per sostenere la presunzione semplice di una segnalazione fatta da un terzo (la Compagnia di Assicurazioni AXA s.p.a.);

- l'omessa pronuncia in ordine alla mancanza del rilascio di un PVC da parte dell'Ufficio, successivamente alla produzione della documentazione richiesta;

- la mancata convocazione dei due soci al contraddittorio per l'adesione;

- la violazione da parte dei primi giudici del litisconsorzio necessario originario tra la società ed i soci Salvati Gianluca e Salvati Francesco, i cui accertamenti sono stati notificati oltre due anni dopo la notifica dell'accertamento della snc, nonostante il principio dell'unitarietà dell'accertamento applicabile alle società di cui all'art. 5 del TUIR. Richiamava al riguardo pacifica giurisprudenza di legittimità (Cass. S.U. n.

14815/2008; Cass. Sez. V, n. 4586/2022), opponendo la nullità delle attività processuali compiute e concludendo per il regresso della causa in primo grado.

Si è costituito l'Ufficio, il quale ha sostenuto la correttezza della sentenza impugnata, evidenziando che, a suo avviso, l'appellante si limita con il gravame a riproporre le stesse eccezioni formulate in primo grado. In ordine alla eccepita violazione del litisconsorzio necessario, ne ha contestato la sussistenza in quanto non vi sarebbe alcun giudizio instaurato dai soci avverso gli accertamenti personali per l'anno di imposta 2015.

MOTIVI DELLA DECISIONE

In via preliminare il Collegio ritiene di dover esaminare l'eccezione di difetto di integrazione del contraddittorio e la conseguente violazione del litisconsorzio necessario formulata dalla Società.

L'eccezione è fondata, avendo il giudizio ad oggetto la pretesa impositiva nei confronti di una società di persone e non anche dei due soci, e pertanto il giudizio in primo grado risulta essersi svolto senza la necessaria partecipazione della società e di tutti i soci.

La Corte di cassazione, con giurisprudenza pacifica (cfr., da ultimo, Cass. ord. n. 4586/2022) ha avuto modo di precisare che nel processo tributario, nel caso di rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni ex art. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 817, sussiste il litisconsorzio necessario originario tra la società e tutti i soci della stessa, in ragione dell'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica e della conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi.

Le Sezioni unite hanno più volte chiarito come «l'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 TUIR e dei soci delle stesse [...] 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 [...] 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» (Cass. Sez. U. 18/01/2007, n. 1052). Successivamente, le stesse Sezioni unite hanno approfondito il tema, traendone le conseguenze specifiche per i casi quale quello qui in esame, avvisando come «ogni volta che, per effetto della norma tributaria o per l'azione esercitata dall'amministrazione finanziaria, l'atto impositivo debba essere o sia unitario, coinvolgendo nell'unicità della fattispecie costitutiva dell'obbligazione una pluralità di soggetti, ed il ricorso, pur proposto da uno o più degli obbligati, abbia ad oggetto non 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, ricorre un'ipotesi di litisconsorzio necessario nel processo tributario, ai sensi del d.lgs. n. 546 del 1992, art. 14, comma 1», la cui violazione si ripercuote sulla regolarità del contraddittorio, soggetta al controllo anche officioso del giudice in ogni stato e grado, comportando la «nullità di tutte le attività processuali conseguenti (art. 156 e 159 cod. proc. civ.) ed il regresso del processo al primo giudice» (Cass. Sez. U. 04/06/2008, n. 14815, poi ribadita da Cass. Sez. U. n. 3678/2009; Cass. sez. 5, 17/06/2015, n. 12547; Cass. sez. 5, 10/04/2015, n. 7212; Cass. sez. 5, 24/01/2018, n. 1689; Cass. sez. 5, 16/01/2019, n. 913; Cass. sez. 5, 24/03/2021, n. 8201; Cass. sez. 5, 31/01/2022, n. 2798).

Analogamente, in materia di Irap delle società di persone, le Sezioni unite (Cass. Sez. U. 22/05/2012, n. 10145) hanno precisato che si ripropone la medesima situazione di litisconsorzio necessario tra i soci e le società di persone già affermata dalle medesime Sezioni unite riguardo all'Ilor con la sentenza 04/06/2008, n. 14815, atteso che, allo stesso modo, sussiste una sostanziale coincidenza degli elementi economici che costituiscono i presupposti rispettivamente accertati a carico della società (Irap) e dell'imposta a carico dei

soci (Irpef) che vincola il tributo dovuto dai soci al giudicato sull'imposta a carico della società, con conseguente collegamento tra la pretesa tributaria ai fini Irap nei confronti della società, in ragione di maggiori ricavi, e la pretesa tributaria ai fini Irpef, nei confronti dei soci, in ragione di maggiori utili distribuiti, che giustifica sul piano razionale e dell'intrinseca ragionevolezza, il litisconsorzio necessario tra società e soci.

Nella fattispecie all'esame del Collegio, risulta appunto che il ricorso in primo grado è stato incardinato presso la CTP di Roma, Sezione 21[^], nel 2020 ad iniziativa della società, che ha impugnato per prima l'avviso di accertamento ricevuto in data 20.09.2019, mentre i soci hanno impugnato gli avvisi di accertamento solo nel 2022 ed i relativi ricorsi, per la medesima annualità, risultano ancora pendenti, essendo stati assegnati alla Sezione 35[^] della CTP di Roma, quanto a SALVATI Francesco (RG. n. 4170/2022), ed alla Sezione 24[^] della medesima CTP quanto a SALVATI Gianluca (RG. n. 4166/2022).

Orbene, alla data di discussione della udienza in primo grado, il Collegio della Sezione 21[^], in quanto adito per primo, avrebbe dovuto comunque disporre l'integrazione del contraddittorio nei confronti dei due soci (sebbene a quella data non avessero ancora impugnato i rispettivi avvisi), mediante la loro chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza (ai sensi dell'art. 14, comma 2, d.lgs. n. 546/1992), come diffusamente chiarito dalle Sezioni unite della Corte di cassazione con la sentenza n. 14815/2008, con la quale hanno, altresì, puntualizzato che "E' sufficiente che venga notificato ed impugnato almeno un avviso di accertamento, perché si verifichi il presupposto del litisconsorzio necessario" ove il ricorso venga proposto per contestare – come nella specie - il reddito della società o le modalità del suo accertamento. In definitiva, il fatto che l'amministrazione finanziaria non notifichi, o non notifichi contestualmente gli avvisi di accertamento a tutti i soggetti interessati, non può impedire la celebrazione del giudizio nella completezza del contraddittorio.

Pertanto, l'appello della società contribuente merita accoglimento, in quanto la mancata integrazione del contraddittorio nel caso di specie comporta la nullità di tutte le attività processuali compiute (artt. 156 e 159 c.p.c.), con conseguente nullità della sentenza impugnata ed il rinvio della causa al giudice di primo grado, ai sensi dell'art. 59 del d.lgs. n. 546/1992, affinché rinnovi, in diversa composizione, il giudizio di merito a contraddittorio integro. Spese di lite compensate.

P.Q.M.

Accoglie l'appello della contribuente e, per l'effetto, annulla la sentenza impugnata e rimette la causa alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, Sezione 21[^], affinché rinnovi, in diversa composizione, il giudizio di merito a contraddittorio integro.

Compensa le spese di lite.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 12 settembre 2022.

IL RELATORE

Rita Loreto

IL PRESIDENTE

Nicola Pannullo