

Cassazione civile sez. trib., 21/02/2025, n. 4615

FATTI DI CAUSA

1. In data 27 dicembre 2011 l'Amministrazione Provinciale di Torino I ha notificato a (omissis) ai sensi del combinato disposto degli artt. 5 DPR 917/86 E 41 bis DPR 600/73 L'invito di accertamento n. (omissis) relativo al maggior reddito di partecipazione per l'anno 2006, quale socio accomandante della S.a.s., il cui reddito era stato rideterminato con avviso di accertamento n. (omissis).

1.1. La società (omissis) S.a.s., allegava all'Ufficio, aveva omesso di presentare, per l'anno d'imposta 2006, le dichiarazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi, IRAP e IVA, nonostante vi fossero elementi inconfutabili che rivelavano l'esercizio dell'attività d'impresa, quali l'emissione di fatture, la vendita di un immobile e la conduzione di contratti di affitto.

1.2. L'Ufficio provvedeva quindi ad emendare l'invito di accertamento in via di autotutela, rettificando la quota di partecipazione del sig. (omissis) nella società dal 30%, erroneamente attribuitagli, al 25%.

2. Il contribuente proponeva ricorso avverso l'invito di accertamento personale, avanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Torino, deducendo che, a seguito della cessazione ed estinzione della società per scadenza del termine di durata previsto dall'atto costitutivo, l'attività eventualmente svolta dalla stessa non gli era opponibile; eccepeva altresì l'illegittimità delle sanzioni per la mancanza dell'elemento soggettivo.

3. L'Ufficio si costituiva in giudizio difendendo la legittimità del suo operato, in considerazione della prosecuzione dell'attività sociale anche dopo la scadenza del termine, desumibile dalle risultanze del registro delle imprese, oltre che dalla proprietà di alcuni immobili intestati alla società e di contratti di locazione dei quali la stessa era parte.

4. La Commissione provinciale, accertando in fatto l'attuale vigenza del contratto sociale e la sua operatività, respingeva il ricorso, confermando l'invito di accertamento impugnato così come emendato in via di autotutela.

5. La CTR del Piemonte, quindi, investita dell'appello del contribuente, con la sentenza n. 992/2016, depositata il 19/07/2016, accoglieva il gravame, ritenendo determinante, ai fini della perdita della qualità di socio, il mero compimento del termine di durata della società indicato nell'atto costitutivo.

6. Avverso la predetta sentenza ricorre l'Amministrazione delle entrate con unico motivo e resiste il contribuente con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli art. 2312 c.c. e 2495 c.c.

1.1. Lamenta la ricorrente l'errore di diritto nel quale sarebbe incorsa la CTR, nel considerare irrilevante la mancata cancellazione della società ai fini dell'estinzione, riconnettendo invece valenza estintiva alla fine della durata indicata dall'atto costitutivo, prevista fino al 2000. Ciò a maggior ragione, laddove la CTP aveva accertato, con una valutazione non riformata dalla CTR, che la società aveva continuato a operare in modo effettivo, ed era rimasta in capo al socio accomandante tale qualità secondo quanto emergente dalle risultanze del Registro delle imprese. Osserva la Difesa erariale che, in relazione all'anno di imposta in considerazione, l'estinzione non si era verificata, sia perché la cancellazione è avvenuta in epoca successiva, sia perché la società aveva comunque continuato a operare pur dopo la scadenza della durata dell'atto costitutivo.

2. Il motivo è fondato, nei termini che seguono.

2.1. L'art. 2295, n. 9 c.c. in tema di società in nome collettivo, applicabile anche alle società in accomandita semplice in virtù del rimando di cui all'art. 2315 c.c., prevede che nell'atto costitutivo delle società ne sia indicata anche la durata.

2.2. È pacifico che il termine di durata indicato nell'atto costitutivo determini, alla sua scadenza, ai sensi dell'art. 2272 c.c., una causa di scioglimento della società, ma ciò non implica automaticamente la sua estinzione. La società, anche se formalmente sciolta, prosegue nella fase di liquidazione, durante la quale vengono soddisfatti i creditori, ripartiti gli eventuali utili residui e definiti i rapporti patrimoniali tra i soci.

2.3. L'estinzione della società si verifica solo al termine del processo di liquidazione, con la cancellazione dal Registro delle Imprese, che ha effetti costitutivi in sostanza. Pertanto, fino a quel momento, la società continua a esistere come soggetto giuridico, seppur con limitazioni finalizzate alla liquidazione, e i soci (accomandanti compresi) mantengono la loro qualità, fatta salva l'ipotesi ulteriore della proroga tacita ex 2273 c.c., disposizione che prevede che «La società è tacita mente prorogata a tempo indeterminato quando, decorso il termine per cui fu contratta, i soci continuano a compiere le operazioni sociali». Prevede infine l'art. 2307, terzo comma, c.c. che «In caso di proroga tacita ciascun socio può recedere dalla società, dando preavviso a norma dell'art.

2285, e il creditore particolare può chiedere la liquidazione della quota del suo debitore ai sensi

dell'art. 2270 c.c.»..

2.4. In sintesi: a) La scadenza del termine indicato nell'atto costitutivo determina lo scioglimento della società, ma non la sua estinzione automatica; b) La qualità di socio (anche dell'accomandante) permane fino alla completa estinzione della società, che si realizza con la cancellazione dal Registro delle Imprese, indipendentemente dalla fattispecie di proroga.

2.5. Cos'è ricostruito il quadro normativo applicabile, ne discende che la Commissione regionale ha errato nel ritenere che la scadenza del termine di durata, ex se, abbia comportato l'estinzione della società, con liberazione del socio dalla obbligazione tributaria scaturente dall'art. 5 del Tuir, pur a fronte dello svolgimento, da parte della società, di operazioni commerciali con emissione di fattura, e ritenendo irrilevante l'elemento della permanenza della iscrizione al registro imprese, nell'anno in esame, della società e del ricorrente, in qualità di socio accomandatario.

2.6. Deve di conseguenza rilevarsi la violazione del principio, consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, per cui l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone 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 (cfr., per tutte, Cass., Sez. U, 2008, n. 14815). Siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario all'originario.

2.7. Pertanto, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14, d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio (cfr., altresì, da ultimo, Cass., ord., 28 febbraio 2018, n. 4580; Cass., ord., 22 gennaio 2018, n. 1472).

3. Va pertanto ribadito il principio di diritto che «Nel processo tributario, la controversia relativa alla configurabilità o meno di una società di fatto comporta il litisconsorzio necessario di tutti i soggetti coinvolti, che sussiste, oltre che nelle ipotesi espressamente previste dalla legge, nei casi in cui, per la particolare natura o configurazione del rapporto giuridico dedotto in giudizio e per la situazione strutturalmente comune ad una pluralità di soggetti, la decisione non

possa conseguire il proprio scopo se non sia resa nei confronti di tutti» (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 23261 del 27/09/2018; conformi, Cass., n. 14387/2014 e n. 24025/2018; Cass. n. 28729/2021).

4. Da tanto discende un vizio genetico di nullità dell'intero processo, che importa il rinvio della causa innanzi al giudice di primo grado.

5. In conclusione, va dichiarata la nullità dell'intero giudizio di merito, con cassazione dell'impugnata sentenza e rimessione delle parti avanti al giudice di primo grado, che dovrà disporre l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14, d. lgs. n. 546 del 1992 e procedere a nuovo esame dell'impugnazione originaria.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso, dichiara la nullità dell'intero giudizio; cassa la sentenza impugnata e dispone la remissione degli atti alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Torino, in diversa composizione, che provvederà in via preliminare ad ordinare l'integrazione del contraddittorio, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 05/02/2025.

Campi meta

Massima : *Nella società in accomandita semplice, la qualità di socio accomandante permane fino alla cancellazione della società dal Registro delle Imprese, anche dopo la scadenza del termine di durata indicato nell'atto costitutivo; in caso di accertamento fiscale, è necessario il litisconsorzio necessario di tutti i soci, pena la nullità del giudizio.*

Supporto Alla Lettura :

Società in accomandita semplice

La **società in accomandita semplice (S.a.s.)** è caratterizzata dalla presenza di due categorie di soci:

- gli **accomandatari**, ai quali spetta in via esclusiva l'amministrazione e la gestione della società. Essi hanno una responsabilità illimitata e solidale per l'adempimento delle obbligazioni sociali e, pertanto, sono in una situazione analoga a quella dei soci della S.n.c.;
- gli **accomandanti**, ai quali non spetta l'amministrazione, che rispondono per le obbligazioni sociali nei limiti della quota conferita, salve alcune eccezioni disciplinate dalla legge.

Il nome della società (ragione sociale) deve contenere il nome di almeno uno dei soci accomandatari e l'indicazione che si tratta di una S.a.s.. Se il socio accomandante acconsente a che il suo nome sia compreso nella ragione sociale, risponde di fronte ai terzi illimitatamente e solidalmente con i soci accomandatari per le obbligazioni sociali.