



REPUBBLICA ITALIANA

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

ROBERTA CRUCITTI	Presidente
VALENTINO LENOCI	Consigliere
GIAN PAOLO MACAGNO	Consigliere
ROSANNA ANGARANO	Consigliere rel.
ALESSANDRO FAROLFI	Consigliere

Oggetto

Revocazione simulacro di
sentenza – utilizzo del
credito di imposta di soc. di
persona da parte del socio –
Principio di diritto

UP – 20/11/2025

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 21579/2012 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato,

– ricorrente –

contro

██████████ S.R.L. in persona del legale
rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. ██████████

██████████

– controricorrente –



avverso la sentenza della Commissione Tributaria di Bari, sezione staccata Lecce, n. 25/2012 depositata il 15 febbraio 2012;

nonché

sul ricorso iscritto al n. 26687/2016 R.G. proposto da:

██████████ ██████████ ██████████ S.R.L. in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocato

██████████

– ricorrente –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE,

– intimata –

avverso la sentenza della Corte di Cassazione n. 19103/2016 depositata il 28 settembre 2016;

udita la relazione della causa svolta nella udienza pubblica del 20 novembre 2025 dal consigliere Rosanna Angarano.

dato atto che il Sostituto Procuratore Generale, Michele di Mauro, ha chiesto con riferimento al ricorso 21579 del 2012 che la Corte di Cassazione, esclusa la ricorrenza di errore materiale, rinvi la causa a nuovo ruolo per carenza radicale di disamina del ricorso dell'A.E. e fissi nuovamente l'udienza di discussione su quest'ultimo, riservandosi all'esito di concludere nel merito e, con riferimento al ricorso n. 26887 del 2016, in via principale rinviarsi la causa a nuovo ruolo per trattazione congiunta con il ricorso iscritto al r.g. n. 21579 del 2012 e b) in subordine, dichiarare inammissibile l'impugnazione per revocazione; sentiti l'Avv. dello Stato, ██████████, per l'Agenzia delle entrate nel solo ricorso 21579 del 2012 e l'Avv. ██████████ per la società ██████████ s.r.l.



FATTI DI CAUSA

1. La [REDACTED] s.r.l. impugnava innanzi alla C.t.p. di Brindisi la cartella di pagamento, emessa ai sensi dell'art. 36-*bis* d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, con la quale l'Ufficio aveva recuperato a tassazione l'importo di un milione di euro disconoscendo il credito di imposta esposto nella dichiarazione del 2007, con riferimento all'anno di imposta 2006, maturato dalla società partecipata in ragione di quanto previsto dall'art. 8 legge n. 388 del 2000 a seguito di investimenti in aree svantaggiate. In particolare, tale credito era maturato in capo alla [REDACTED] s.r.l. poi trasformata in [REDACTED] s.a.s. di [REDACTED] ed era stato utilizzato da altra società - [REDACTED] s.r.l. poi incorporata nella [REDACTED] s.r.l. - [REDACTED] s.a.s.

2. La C.t.p. accoglieva il ricorso ed affermava che la trasformazione della società che aveva maturato il credito, da s.r.l. a s.a.s., non limitava la possibilità per i soci di quest'ultima di utilizzarlo in proporzione alla quota sociale.

L'Amministrazione spiegava appello con il quale, pur ammettendo che il credito si era legittimamente trasferito dalla s.r.l. alla s.a.s. in quanto la trasformazione non comportava la nascita di un nuovo soggetto, rilevava che restava comunque precluso ai soci l'utilizzo del credito di imposta della società.

3. La C.t.r. rigettava l'appello ed affermava che la tesi sostenuta dall'Amministrazione - secondo la quale non era possibile il trasferimento di un credito d'imposta da una s.a.s. ad un socio se questo non traeva origine della stessa società di persone - non aveva fondamento giuridico; che la trasformazione della società titolare del credito da società di capitali a società di persone non aveva dato luogo ad un nuovo ente; che l'operazione non aveva avuto finalità elusive.



Avverso detta sentenza spiegava ricorso per cassazione (R.G. 21579 del 2012) l'Agenzia delle entrate e la società resisteva a mezzo controricorso.

4. Questa Corte, con sentenza n. 19013 del 2016 così statuiva in motivazione: «Il ricorso è fondato. Occorre chiarire che secondo Sez. 5, Sentenza n. 24795 del 21/11/2014 "L'accertamento di maggior imponibile IVA a carico di una società di persone, se autonomamente operato, non determina, in caso di impugnazione, la necessità del "simultaneus processus" nei confronti dei soci e, quindi, un litisconsorzio necessario, mancando un meccanismo analogo a quello previsto dagli artt. 40, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, 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. Le considerazioni che precedono, pienamente condivisibili, inducono all'accoglimento del ricorso. La sentenza deve essere cassata senza rinvio e la causa può essere decisa nel merito ex art. 384 cpc non richiedendo ulteriori accertamenti in punto di fatto, con rigetto del ricorso introduttivo».

5. Avverso detta sentenza la società contribuente ricorre per revocazione, ex art. 391-*bis* cod. proc. civ. (R.G. n. 26887 del 2016), nei confronti dell'Agenzia delle entrate, che non ha svolto attività difensiva.

6. Con decreto del 07 ottobre 2024, il primo ricorso, formalmente definito con la sentenza n. 19103 del 2016 di questa Corte, è stato richiamato dall'archivio per la trattazione alla odierna udienza congiuntamente con il ricorso per revocazione.

7. La società contribuente ha depositato memoria in entrambi i giudizi.



RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il Collegio preliminarmente rileva che la sentenza n. 19013 del 2016 se pure corretta nella sua intestazione, nella parte espositiva e nella riproduzione del motivo di ricorso, nella motivazione sottesa all'accoglimento, si riferisce, all'evidenza, a tutt'altra controversia.

In fattispecie analoga, le Sezioni Unite (cfr. Cass. Sez. U. 26/04/2023, n. 11032) chiamate a valutare quale possa essere il rimedio più corretto per sopperire a siffatta dissonanza, hanno ritenuto che debba darsi continuità all'orientamento già espresso dalle sezioni semplici secondo il quale, poiché è mancata una pronuncia effettivamente riferibile al ricorso da esaminare, può dirsi che difetti il giudizio sulla proposta impugnazione e che il provvedimento emesso sia giuridicamente inesistente (o radicalmente nullo), sicché l'incompiuto esercizio della giurisdizione comporta che il giudice, cui è apparentemente da attribuire la pronuncia inesistente, può procedere alla sua rinnovazione, emanando un nuovo atto conclusivo del giudizio, questa volta valido.

Di conseguenza il ricorso, all'esito dell'odierna pubblica, e quindi nel pieno rispetto del contraddittorio, va deciso nel merito.

2. Sempre in via preliminare, atteso che i due giudizi – quello originario apparentemente deciso con un simulacro di provvedimento e quello avente ad oggetto la sua revocazione – sono chiamati alla medesima udienza pubblica, innanzi allo stesso collegio, si ravvisa l'opportunità, per ragioni di economia processuale, della loro riunione. Infatti, l'istituto della riunione di procedimenti relativi a cause connesse, previsto dall'art. 274 cod. proc. civ., essendo volto a garantire l'economia ed il minor costo del giudizio, oltre alla certezza del diritto, trova applicazione pure in sede di legittimità.

3. L'Agenzia delle entrate, con il primo ricorso (21579 del 2012), propone un unico motivo con il quale denuncia violazione e falsa



applicazione dell'art. 38-*bis* d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360 primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Afferma che la C.t.r. ha fatto riferimento al tema del trasferimento o del conferimento di azienda, estraneo all'oggetto del contendere, mentre non ha affrontato la questione controversa, ovvero la possibilità del socio di una società di persone di utilizzare il credito di imposta vantato dalla società. Evidenzia che la [REDACTED] s.a.s., derivante dalla trasformazione della [REDACTED] s.r.l., aveva deliberato il trasferimento del credito di imposta acquisito in favore dell'unico socio; che, tuttavia, tale operazione era illegittima; che, invece, non era in discussione la legittimità dell'acquisizione del credito della s.r.l. da parte della s.a.s. a seguito della trasformazione. Aggiunge, quanto alla trasferibilità del credito dalla società di persone al socio, che il principio di trasparenza di cui all'art. 5 t.u.i.r. è di stretta interpretazione e che resta vietata la compensazione intersoggettiva di utili e perdite.

4. La contribuente resiste con controricorso, eccependo, in via preliminare, l'inammissibilità del motivo; rileva che l'Agenzia delle entrate nei gradi di merito non aveva mai contestato l'astratta cedibilità del credito dalla società di persone al socio, avendo sostenuto che, nel caso concreto, il credito non fosse cedibile in quanto maturato in capo alla società di capitali.

5. Preliminarmente va disattesa l'eccezione di inammissibilità del motivo.

Nelle controdeduzioni in primo grado e nell'atto di appello l'Agenzia delle entrate aveva affermato espressamente che l'illegittimità del trasferimento del credito andava ravvisata nel passaggio del medesimo dalla società di persone al socio, [REDACTED] s.r.l., (società poi incorporata nella odierna ricorrente); è evidente, pertanto, che la questione proposta con il ricorso per cassazione era oggetto del *thema decidendum* dei gradi di merito.



6. Il motivo, piuttosto, è infondato nel merito.

6.1. In primo luogo, deve rilevarsi che l'Agenzia delle entrate, pur proponendo un unico motivo per violazione di legge, ha fatto valere sia la violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato – che avrebbe dovuto essere correttamente veicolati denunciando *error in procedendo* ex art. 360, primo comma, n. 4 cod. proc. civ. – sia la violazione di legge.

6.2. Ciò posto, la prima censura trova smentita nel tenore letterale della sentenza di secondo grado, la quale espressamente afferma, così pronunciandosi proprio sulla questione controversa, che la tesi dell'Amministrazione, per la quale non è possibile il trasferimento del credito di imposta dalla società di persone al socio, se questo non trae origine dalla stessa società di persone, non ha supporto normativo.

6.3. In ogni caso, anche a ritenere che la C.t.r. abbia male inteso l'assunto dell'Amministrazione – il quale, in effetti, si incentrava esclusivamente sulla intrasferibilità del credito dalla società al socio e non sulla originaria titolarità del credito stesso – alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 cod. proc. civ., una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori, accertamenti di fatto (Cass. 16/06/2023 n. 17416).

6.4. Al contrario di quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate, deve affermarsi che possono essere trasferite ai soci di società di persone le agevolazioni alle imprese concesse sotto forma di credito d'imposta, mediante attribuzione ai soci del credito non utilizzato dalla società. Va rilevato che la stessa Agenzia delle entrate, con la circolare n. 163/E del 2003, ha chiarito che ciò è diretta conseguenza del



principio di tassazione per trasparenza delle predette società, ai sensi dell'art. 5 t.u.i.r. Il reddito di partecipazione imputato ai soci, infatti, ha la stessa natura, di reddito d'impresa, di quello conseguito dal soggetto partecipato e ne rappresenta la mera ripartizione. Le società, quindi, possono indicare in dichiarazione il credito maturato e quello già utilizzato entro il termine di presentazione della dichiarazione stessa e disporre del residuo compensandolo direttamente con le imposte e i contributi da esse dovuti, oppure attribuendolo, in tutto o in parte, ai soci in proporzione alle quote di partecipazione agli utili. Infatti, l'attribuzione ai soci del credito maturato in capo alla società non configura un'ipotesi di cessione del credito d'imposta, ma ne costituisce solo una particolare forma di utilizzo.

6.5. Va, pertanto, affermato il seguente principio di diritto **«In tema di credito di imposta maturato da una società di persone, in virtù del principio di trasparenza di cui all'art. 5 t.u.i.r., è consentita l'attribuzione del medesimo, in tutto o in parte, ai soci in proporzione alle loro quote, non configurandosi un'ipotesi di cessione in senso proprio ma solo una particolare forma di utilizzo del medesimo».**

7. In conclusione, il ricorso 21579 del 2012 va rigettato.

La declaratoria dell'inesistenza giuridica della sentenza n. 19103 del 2016, in quanto mero simulacro di provvedimento fa venir meno l'oggetto del ricorso per revocazione proposto avverso la sentenza della C.t.r., con conseguente declaratoria della cessazione della materia del contendere (nello stesso senso Cass. Sez U. 08/11/2023, n. 31164).

8. Le spese del giudizio relativo al primo ricorso seguono la soccombenza e vanno liquidate come da dispositivo in favore dell'Avv. [REDACTED] [REDACTED] dichiaratosi antistatario; non deve provvedersi, invece, su quelle relative al giudizio di revocazione in quanto l'intimata non ha svolto attività difensiva.



Non si applica l'art. 13 comma 1-quater, d.P.R., 30 maggio 2002, n. 115 poiché nel primo giudizio risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere Amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato e nel secondo si verte in ipotesi di inammissibilità sopravvenuta alla proposizione del ricorso per cassazione.

P.Q.M.

La Corte, previa riunione del ricorso n. 26887 del 2016 al ricorso 21579 del 2012, rigetta il ricorso n. 21579 del 2012 e condanna l'Agenzia delle entrate a corrispondere alla controricorrente le spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 200, per esborsi, euro 15.000,00 a titolo di compenso, oltre il 15 per cento a titolo di rimborso forfetario spese generali, iva e cap come per legge, da distrarsi in favore dell'Avv. [REDACTED] dichiaratosi antistatario; dichiara cessata la materia del contendere del ricorso n. 26887 del 2016.

Così deciso in Roma, il 20 novembre 2025.

Il Consigliere est.
Rosanna Angarano

Il Presidente
Roberta Crucitti

