



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ANGELINA-MARIA PERRINO	Presidente
FRANCESCO FEDERICI	Consigliere
GIANLUCA GRASSO	Consigliere
SALVATORE LEUZZI	Consigliere Rel.
RAFFAELLA BROGI	Consigliere

Oggetto:

*IVA E IMPOSTE DIRETTE ACCERTAMENTO Ad.12/06/2025 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sui ricorsi riuniti, iscritti ai nn. 25194/2016, 25195/2016 e 25205/2016 R.G.

Il ricorso n. 25194/2016 R.G. è stato proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro



-intimato-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. DELLA SARDEGNA n. 359/2015 depositata il 27/10/2015.



Il ricorso iscritto al n. 25195/2016 R.G. è stato proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

& C SNC

-intimata-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. DELLA SARDEGNA n. 358/2015 depositata il 27/10/2015.

Il ricorso iscritto al n. 25205/2016 R.G. è stato proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

-intimato-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. DELLA SARDEGNA n. 357/2015 depositata il 27/10/2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 12/06/2025 sui tre ricorsi nn. 25194/2016, 25195/2016 e 25205/2016 R.G. dal Consigliere SALVATORE LEUZZI;



Udita la relazione svolta dal medesimo Consigliere nella
riconvocazione del 12/09/2025 sui tre ricorsi.

FATTI DI CAUSA

Con riferimento ai procedimenti iscritti ai nn. 25194/2016 R.G., 25195/2016 R.G. e 25205/2016 R.G., risulta che la società [REDACTED] s.n.c. di [REDACTED] e C., esercente l'attività di ristorazione (ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie, birrerie con cucina), è stata sottoposta a verifica fiscale da parte dell'Agenzia delle entrate con riguardo all'anno d'imposta 2003.

La verifica si è conclusa con la redazione di un processo verbale di constatazione, notificato il 31 marzo 2005 al legale rappresentante della società, dal quale sono emerse irregolarità nella compilazione del registro dei corrispettivi, nonché l'esistenza di corrispettivi incassati mediante carte di credito non documentati fiscalmente. Sono stati inoltre contestati costi non inerenti relativi a utenze elettriche, nonché l'indebita deduzione di canoni di *leasing*. L'Agenzia ha quindi proceduto ad accertamento analitico-induttivo, ricostruendo il volume d'affari e determinando maggiori ricavi, con conseguente maggiore debito d'imposta sia ai fini delle imposte dirette, sia ai fini Iva.

Nel procedimento n. 25195/2016 R.G., la società [REDACTED] s.n.c. ha impugnato l'avviso di accertamento emesso nei propri confronti. La Commissione tributaria provinciale di Sassari ha accolto il ricorso, decisione confermata dalla Commissione tributaria regionale della Sardegna, che ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle entrate. Avverso tale decisione l'Agenzia ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, nei confronti della contribuente, rimasta intimata.

Nel procedimento n. 25194/2016 R.G., [REDACTED], socio della medesima società, ha impugnato l'avviso di accertamento a lui notificato per conoscenza in relazione alla pretesa fiscale avanzata



nei confronti della società. Anche in questo caso la Commissione tributaria provinciale di Sassari ha accolto il ricorso, e la Commissione tributaria regionale ha respinto l'appello dell'Ufficio. L'Agenzia ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi, a cui il contribuente non ha resistito.

Nel procedimento n. 25205/2016 R.G., infine, [REDACTED] ha impugnato un ulteriore avviso di accertamento, notificatogli nel 2006, finalizzato al recupero del maggior reddito di partecipazione, relativo all'anno d'imposta 2003. Anche in questo giudizio il ricorso del contribuente è stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale, e l'appello proposto dall'Agenzia è stato rigettato dalla Commissione regionale. L'Agenzia ha quindi proposto ricorso per cassazione, articolato in due motivi, nei confronti dell'intimato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Quanto alle censure articolate nel procedimento n. 25194/2016 R.G., esse si sviluppano nei seguenti termini.

Con il primo motivo, si deduce, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione o falsa applicazione degli artt. 29 e 14 del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché dell'art. 102 c.p.c., sostenendosi che la sentenza impugnata sarebbe affetta da nullità assoluta per mancata integrazione del contraddittorio, in violazione del principio del litisconsorzio necessario.

Con il secondo motivo, si allega, ancora ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione o falsa applicazione dell'art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986 e dell'art. 40 del d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'utilizzo, ritenuto necessario da parte dell'Amministrazione, di una specifica modalità di notifica idonea a rendere palese che l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società fosse destinato al socio solo a fini conoscitivi.

Con riguardo al procedimento n. 25195/2016 R.G., le doglianze si articolano come segue.



Con il primo motivo, è denunciata, ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione o falsa applicazione degli artt. 29 e 14 del d.lgs. n. 546 del 1992, deducendosi la nullità della sentenza di appello per omessa integrazione del litisconsorzio necessario.

Con il secondo motivo, si lamenta la violazione o falsa applicazione dell'art. 62-sexies del d.l. n. 331 del 1993, dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972, assumendosi che la Commissione regionale avrebbe erroneamente subordinato la legittimità dell'accertamento analitico-induttivo alla previa contestazione della contabilità o all'infedeltà dei dati dichiarati.

Con il terzo motivo, si prospetta la violazione dell'art. 112 c.p.c., in quanto la CTR non si sarebbe pronunciata su specifiche questioni sollevate in giudizio, relative alla deduzione di costi non inerenti per utenze elettriche e ai canoni di leasing indebitamente detratti.

Infine, nel procedimento n. 25205/2016 R.G., le doglianze sono declinate nei seguenti termini.

Con il primo motivo, è dedotta, ex art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione o falsa applicazione dell'art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986 e dell'art. 40 del d.P.R. n. 600 del 1973, per avere la CTR erroneamente preteso, da parte dell'Ufficio, una forma di notifica idonea a dimostrare che l'avviso destinato alla società fosse comunicato al socio solo per conoscenza legale.

Con il secondo motivo, si denuncia la violazione o falsa applicazione dell'art. 62-sexies del d.l. n. 331 del 1993, dell'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972, per avere la Commissione regionale ritenuto necessaria una contestazione esplicita della contabilità o dell'infedeltà della dichiarazione quale presupposto per procedere alla ricostruzione indiretta del reddito.

Con il terzo motivo, si deduce, infine, la violazione dell'art. 112 c.p.c., per omessa pronuncia sulle censure concernenti la



deduzione di costi non inerenti per utenze elettriche e di canoni di leasing, questioni dedotte nel giudizio di merito e non esaminate nella sentenza impugnata.

In via preliminare, va disposta la riunione delle cause n. 25195/2016 e 25205/2016 R.G. alla causa n. 25194/2016 R.G.

Benché i giudizi richiamati non investano la medesima sentenza, essi riguardano tuttavia provvedimenti fra loro connessi, ancorché distinti; sono, inoltre, ravvisabili ragioni di economia processuale e configurabili profili di unitarietà sostanziale e processuale delle controversie (Cass., Sez. U., 23 gennaio 2013, n. 1521; Cass., 30 ottobre 2018, n. 27550; Cass., 15 settembre 2022, n. 27158). D'altronde, l'istituto della riunione di procedimenti relativi a cause connesse, previsto dall'art. 274 cod. proc. civ., essendo volto a garantire l'economia e il minor costo del giudizio, oltre alla certezza del diritto, trova applicazione anche in sede di legittimità, sia in relazione a ricorsi proposti contro sentenze diverse pronunciate in separati giudizi, sia — a maggior ragione — in presenza di sentenze pronunciate in grado di appello in un medesimo giudizio, legate l'una all'altra da un rapporto di pregiudizialità e impugnate, ciascuna, con separati ricorsi per cassazione (cfr. Cass., 31 ottobre 2011, n. 22631; Cass., Sez. U., 23 gennaio 2013, n. 1521).

Tanto premesso, va rilevata, nei tre giudizi riuniti, la mancata integrità del contraddittorio, per violazione dell'art. 14 del d.lgs. n. 546/1992, in relazione agli artt. 5 del d.P.R. n. 917/1986, 40 del d.P.R. n. 600/1973 e 62 del d.lgs. n. 546/1992, stante la sussistenza di una ipotesi di litisconsorzio necessario tra la società e i soci, e il mancato coinvolgimento nel giudizio dell'intera pluralità di questi ultimi, essendo stato evocato in giudizio il solo [REDACTED], il quale, tuttavia, risulta essere socio solo al 30%. Ed invero, a pagina 3, righe 12-13-14, della sentenza n. 357/8/15, depositata dalla CTR della Sardegna in data 27 ottobre 2015, è dato testualmente leggere dell'«avviso di accertamento notificato a



[REDACTED] *in qualità di socio nella misura del 30%*". Nel ricorso

dell'Agenzia, a pagina 5, righe 3-4-5, si legge – coerentemente – di *"un maggior reddito di partecipazione pari a €. 43.892,00 (30% del maggior reddito accertato in capo alla società)";* sempre nel ricorso, poco oltre, a pagina 9, righe 8-9, si torna a leggere dell'avviso *"notificato a [REDACTED] in qualità di socio nella misura del 30%".*

Orbene, secondo l'orientamento consolidato di questa Corte (Cass., Sez. Un., 23 giugno 2008, n. 14815; Cass., 13 novembre 2014, n. 25300; Cass., 17 dicembre 2012, n. 23096), che il Collegio condivide e intende ribadire, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all'art. 5 del d.P.R. n. 917/1986, nonché dei soci delle stesse, e la conseguente automatica imputazione del reddito a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione effettiva degli stessi, comportano che il ricorso tributario proposto, anche avverso un singolo avviso di rettifica, da uno dei soci, riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci (salvo che vengano dedotte questioni personali).

Ne consegue che tutti i soggetti interessati devono essere parte del medesimo procedimento, e che la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto, in quanto essa non ha ad oggetto una posizione debitoria individuale del o dei ricorrenti, bensì gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione tributaria dedotta nell'atto impugnato. Tale configurazione impone, pertanto, la riconduzione del rapporto processuale nell'alveo del litisconsorzio necessario originario, con conseguente obbligo di integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. n. 546/1992.

Il giudizio celebrato in assenza di tutti i litisconsorti necessari è, dunque, affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado



del procedimento, anche d'ufficio, e comporta la necessità del rinvio al giudice di primo grado affinché il processo sia rinnovato nel rispetto delle regole del contraddittorio (Cass., 13 febbraio 2018, n. 3523; Cass., 23 gennaio 2018, n. 1472).

In conclusione, va dichiarata la nullità dei tre procedimenti in esame per violazione del contraddittorio; le sentenze d'appello che li hanno definiti vanno cassate, e le cause, riunite in un unico giudizio, vanno rinviate alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Sassari, affinché provveda alla rinnovazione integrale del processo, previa integrazione del contraddittorio tra la società e tutti i soci.

P.Q.M.

La Corte, decidendo sui ricorsi riuniti, cassa le sentenze impugnate e dichiara la nullità dei relativi giudizi. Rinvia le cause riunite innanzi alla Corte di giustizia di primo grado di Sassari affinché provveda all'integrazione del contraddittorio fra la società [REDACTED] s.n.c. di [REDACTED] & C. e i relativi soci, rinnovi il giudizio e provveda sulle spese del medesimo anche con riferimento alla presenta fase di legittimità.

Così deciso in Roma, il 12/06/2025 e il 12/09/2025.

La Presidente

ANGELINA-MARIA PERRINO

