



Litisconsorzio necessario: conseguenze processuali

a cura dell'Avv. Maurizio Villani

La Corte di Cassazione – Sez. Tributaria – ha sempre ritenuto che deve essere esaminata, anche d'ufficio, la questione della corretta instaurazione del contraddittorio in presenza di un litisconsorzio necessario ex art. 102 c.p.c. e della conseguente nullità della sentenza di appello.

La Corte di Cassazione, infatti, ha più volte osservato che l'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi della società di persone e di quelle dei singoli soci e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed a prescindere dalla percezione degli stessi (art. 5 DPR n. 917/86), comporta, in linea di principio, la configurabilità di un litisconsorzio necessario tra tutti i soggetti (società e tutti i soci) ai quali il suddetto accertamento si riferisce.

Ed invero, qualora sia proposto ricorso tributario anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società, la controversia, salvo il caso in cui i soci prospettino questioni personali, 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.

Per il che, il giudice investito dal ricorso proposto da uno (o da alcuni) soltanto dei soggetti interessati deve procedere all'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 546/92, pena la nullità assoluta del giudizio celebratosi senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del procedimento (cfr. Cass. SS.UU. 14815/08, Cass. 2907/10).

Tale principio è stato confermato anche per gli accertamenti aventi ad oggetto l'IRAP (Cassazione – Sez. Tributaria – sentenza n. 18690/2016).

Le Sezioni Unite della Cassazione hanno, infatti, stabilito:

“L'Irap è imposta assimilabile all'Ilor, in quanto essa ha carattere reale, non è deducibile dalle imposte sui redditi ed è proporzionale, potendosi, altresì, trarre profili comuni alle due imposte dagli art. 17, comma 1, e 44 del D.Lgs. n. 446 del 1997.

Ne consegue che, essendo l'Irap imputata per trasparenza ai soci, ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. n. 917 del 1986, sussiste il litisconsorzio necessario dei soci medesimi nel giudizio di accertamento dell'Irap dovuta dalla società.” (Cass. SS.UU. n. 10145/2012).

Quanto all'IVA, 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 dal combinato disposto di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 40, comma 2, e D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 5 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.

Qualora, tuttavia, l'Agenzia abbia contestualmente proceduto, con unico atto, ad accertamenti sul reddito, IVA ed IRAP a carico di una società di persone, fondati su elementi comuni, il profilo dell'accertamento impugnato concernente l'imponibile IVA, non suscettibile di autonoma definizione in funzione di aspetti ad esso specifici, non si sottrae al vincolo necessario di *simultaneus processus*, attesa l'inscindibilità delle due situazioni (in termini, Cass., ord. 19 maggio 2010, n. 12236; Cass. 25 marzo 2011, n. 6935; richiama questi principi anche Cass. 29 luglio 2011, n. 16661).

Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 del DLGS n.546/1992 (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 d'ufficio (Cass. sent. n. 23096/2012).

In conclusione, la violazione delle norme sul litisconsorzio necessario, non rilevata dal giudice di primo grado che non ha disposto l'integrazione del contraddittorio, né da quello di appello che non ha provveduto a rimettere la causa al primo giudice ex art. 354 c.p.c., impone l'annullamento della pronuncia emessa a contraddittorio non integro, ed il conseguente rinvio della causa al giudice di primo grado in composizione diversa, ai sensi dell'art. 383, u.c. c.p.c. (Cass. 8825/07, 5063/10), che provvederà alla decisione, previa integrazione del contraddittorio ai soci presenti nella compagine sociale all'epoca presa in esame dall'accertamento ed alla liquidazione delle spese di lite.

