Giurisprudenza

Litisconsorzio: senza associati l'intero giudizio è nullo

27 Luglio 2021

Il ricorso tributario proposto da uno dei soci o dalla società, anche avverso un solo atto impositivo, riguarda inscindibilmente sia l'una che gli altri

immagine generica illustrativa

Nella controversia introdotta dallo studio notarile associato, relativa all'indeducibilità dal reddito dei contributi versati alla Cassa nazionale, i giudici di legittimità, anche d'ufficio, devono dichiarare la nullità dell'intero giudizio qualora non abbiano partecipato i singoli associati, cassare la sentenza impugnata e rinviare la causa alla Commissione provinciale. Lo ha affermato la Cassazione con ordinanza n. 15341 del 3 giugno 2021.

I fatti

Con avviso di accertamento emesso nei confronti uno studio associato di notai per l'anno d'imposta 2009, l'ufficio ha recuperato a tassazione l'Irap ritenendo che non fossero deducibili le somme versate alla Cassa del Notariato e quelle relative alla tassa archivio.

Lo studio notarile ha proposto ricorso lamentando l'illegittimità dell'atto per la sola parte relativa alle somme versate alla cassa notarile e rilevando che altre precedenti pronunce di merito avevano affermato, invece, la deducibilità di tali somme.

Nei gradi di merito, l'esito è risultato altalenante.

La Commissione provinciale, infatti, ha accolto il ricorso, evidenziando che i contributi versati dai notai si determinano sugli onorari "repertoriali" e non sul reddito dichiarato e, inoltre che, essendo obbligatorio il versamento di tali contributi, si trattava di spese necessarie e inerenti al reddito prodotto.

La Commissione regionale, invece, ha accolto l'appello dell'ufficio, ritenendo che il contributo previdenziale versato alla Cassa nazionale del notariato costituisca un onere deducibile dal reddito complessivo Irpef, ex articolo 10 del Tuir e non un componente negativo del reddito professionale

da determinare ex articolo 54 del Tuir.

Lo studio ha proposto ricorso per cassazione deducendo violazione e falsa applicazione degli articoli 2 e 5 del Dlgs n. 446/97, e degli articoli 10 e 54 del Tuir in quanto il giudice *a quo* avrebbe erroneamente reputato che i contributi versati dai notai alla Cassa nazionale, non costituendo costi inerenti all'attività esercitata, non fossero deducibili dalla base imponibile dell'Irap.

I giudici di legittimità hanno rilevato preliminarmente che *“dalla sentenza impugnata e dallo stesso ricorso per il quale si procede risulta che l'unica parte privata del giudizio di merito è stata lo “Studio Associato... Notai...”, che coincide con il medesimo soggetto che, in persona del suo legale rappresentante, ha proposto ricorso per cassazione.”* (Cassazione, n. 15341/2021).

Osservazioni

I giudici di piazza Cavour hanno deciso la controversia sulla base della questione preliminare relativa alla regolare costituzione del contraddittorio in giudizio e hanno dichiarato, con pronuncia di rito, la nullità dell'intero giudizio di merito, ritenendo superfluo esaminare i motivi di ricorso per cassazione proposti dallo studio ricorrente.

Al riguardo hanno richiamato il proprio consolidato orientamento secondo il quale *“nelle controversie aventi ad oggetto l'IRAP dovuta da uno studio professionale associato, trattandosi di imposta imputata per trasparenza agli associati, sussiste il litisconsorzio necessario tra l'associazione ed i propri associati”*.

Tale orientamento si è formato sulla base del principio di legittimità (cfr. Cassazione, n. 23267/2018; n. 34614/2019; n. 10168/2020) secondo il quale l'unitarietà dell'accertamento (che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni ex articolo 5 Tuir, e dei soci/associati) e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione degli stessi, comportano che il ricorso tributario proposto da uno dei soci o dalla società, anche avverso un solo atto impositivo, riguardi inscindibilmente sia la società che tutti i soci (salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali).

Di conseguenza, società e soci devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa solo limitatamente ad alcuni di loro (cfr., per tutte, SS.UU., n. 14815/2008), avendo ad oggetto non 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'ipotesi di litisconsorzio necessario originario.

La Cassazione (n. 1472 e n. 4580 del 2018), infatti, ha più volte affermato che il ricorso proposto da uno soltanto dei soggetti interessati impone al giudice l'integrazione del contraddittorio ex articolo 14, Dlgs n. 546/1992 (salva poi la possibilità di riunione ex articolo 29, Dlgs n. 546 cit.). In mancanza, e cioè se il giudizio viene 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 (Cassazione, n. 2765/2021).

Le conclusioni appena esposte, per espressa affermazione dei giudici di piazza Cavour, trovano applicazione anche per l'Irap dovuta dalle associazioni senza personalità giuridica, costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, le quali, ex articolo 3, comma 1, lettera b), Dlgs n. 446/1997 - attraverso il rinvio espresso all'articolo 5, comma 3, lettera c) Tuir - sono da ritenersi equiparate alle società semplici.

La Corte, infatti, ha precisato che, *"in materia di accertamento dell'IRAP dovuta da uno Studio professionale associato, trattandosi d'imposta imputata per trasparenza agli associati, sussiste il litisconsorzio necessario sostanziale tra l'associazione e i suoi associati"* (Cassazione, n. 29320/2018 e n. 25643/2019).

In particolare, è stato chiarito che, qualora al giudizio abbiano partecipato tutti gli associati, il contraddittorio non deve essere integrato nei confronti dell'associazione, poiché quest'ultima deve ritenersi ritualmente partecipe della lite non avendo la stessa distinta personalità giuridica (Cassazione, n. 29128/2018).

Di conseguenza, nei giudizi nei quali è parte un'associazione, ai fini della rituale instaurazione del contraddittorio, è sufficiente, dal punto di vista sia sostanziale che processuale, la presenza in giudizio di tutti i soci, *"la cui presenza in giudizio configura presenza della società"* (Cassazione, n. 25860/2011).

Nella fattispecie in esame, invece, nessuno degli associati risulta aver preso parte personalmente al giudizio di merito. La Corte, quindi, sussistendo la violazione del litisconsorzio necessario e, non risultando essere stata rilevata né 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 articolo 354, comma 1, cpc/articolo 59, comma 1, lettera b), Dlgs. n. 546/1992), ha affermato che ne è rimasto *"...viziato l'intero processo e s'impone, in sede di giudizio di cassazione, l'annullamento, anche d'ufficio, delle pronunce emesse ed il conseguente rinvio della causa al giudice di prime cure ex art. 383, comma 3, c.p.c."* (Cassazione, n. 23315/2020).

di

Romina Morrone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/litisconsorzio-senza-associati-lintero-giudizio-e-nullo>