CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 6-7-2011 N° 14926

IRPEF – base imponibile - redditi prodotti in forma associata – art. 9 bis, comma 18 DL 79/1997 – definizione del reddito da parte di società di persone – titolo per l'accertamento nei confronti dei soci – configurabilità – applicabilità del principio anche in relazione ai periodi d'imposta anteriori

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

14926 11

Oggetto

TRIBUTI

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 30869/2006

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 14926

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. MARCO PIVETTI - Presidente - Ud. 08/03/2011

Dott. SALVATORE BOGNANNI - Consigliere - PU

Dott. ANTONIO GRECO - Consigliere -

Dott. ANTONELLO COSENTINO - Consigliere -

Dott. FRANCESCO TERRUSI - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 30869-2006 proposto da:

MINISTERO DELL' ECONOMIA E FINANZE in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende ope legis;

2011

772

- ricorrenti -

contro

[redacted];

- intimato -

avverso la sentenza n. 146/2005 della COMM.TRIB.REG.

di [redacted] depositata il 20/09/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 08/03/2011 dal Consigliere Dott. FRANCESCO TERRUSI;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ENNIO ATTILIO SEPE, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Svolgimento del processo

Cosimo [redacted] propose ricorso avverso un avviso di accertamento per Irpef 1992, notificatogli dall'ufficio imposte dirette di Grosseto sul presupposto della di lui partecipazione, con quota del 35 %, alla [redacted] s.n.c., la quale aveva aderito al cd. concordato di massa di cui al d.l. 30.9.1994, n. 564, conv. con mod. in legge n. 656 dello stesso anno.

La commissione tributaria provinciale di Grosseto accolse l'impugnazione.

Questa decisione fu confermata dalla commissione tributaria regionale della Toscana con sentenza in data 20.9.2005, sulla considerazione che, all'atto dell'adesione della s.n.c. al concordato di massa, nessuna norma prevedeva che la sua definizione, ai fini dell'Ilor, facesse stato - come poi stabilito dall'art. 9-bis, 18° co., del d.l. 28.3.1997 n. 79 - quanto all'imponibile Irpef dei singoli soci.

Il Ministero dell'economia e delle finanze e l'agenzia delle entrate propongono ora ricorso per cassazione affidato a un motivo.

L'intimato non ha svolto difese.

Motivi della decisione

I. - Con unico motivo, si deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 5 del Tuir, 3 del d.l. 564/1994, 9-bis del d.l. n. 79/1997, 41-bis e 43 del d.p.r. 699/1973, "nonché dei principi generali in materia di condono e di redditi da partecipazione in società di persone", in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c.

L'impugnata sentenza viene censurata per contrasto col principio giurisprudenziale, già da questa Corte fissato, secondo cui l'intervenuta definizione del reddito da parte della società di persone costituisce titolo per l'accertamento nei confronti delle persone fisiche che non hanno a loro volta definito i redditi prodotti in forma associata, ancorché in relazione a periodi d'imposta anteriori all'entrata in vigore del d.l. n. 79 del 1997.

II. - Preliminarmente va osservato che il ricorso è inammissibile nella misura in cui è proposto dal Ministero dell'economia e finanze, che non fu parte degli anteriori gradi di merito e che è soggetto distinto dall'agenzia fiscale, ente a sua volta dotato di autonomia soggettiva di diritto pubblico ex d. lgs. n. 300 del 1999. Risulta dalla sentenza esservi stata, negli anteriori gradi di merito, assunzione in via esclusiva, da parte dell'agenzia delle entrate, della gestione del contenzioso, con conseguente spettanza a essa soltanto dell'esercizio dei correlati poteri processuali in ordine all'impugnazione in sede di legittimità (per tutte, sez. un. n. 3116/2006).

III. - Ancora preliminarmente devesi dar seguito all'orientamento giurisprudenziale secondo il quale, "in tema di imposte sui redditi, una volta divenuto incontestabile il reddito della società di persone a seguito della definizione agevolata di cui all'art. 9 bis d.l. 28 marzo 1997 n. 79, convertito, con modificazioni, nella l. 28 maggio 1997 n. 140, nel giudizio di impugnazione promosso dal socio avverso l'avviso di rettifica del reddito da partecipazione non è

configurabile un litisconsorzio necessario con la società e gli altri soci" (Cass. n. 2827/2010).

L'affermazione registra il dissenso di Cass. n. 3576/2010. Ma, a giudizio del collegio, non appare superabile in considerazione del rilievo che l'esigenza di unitarietà dell'accertamento - che giustappunto identifica la *ratio* del litisconsorzio necessario anche nella peculiare ottica rilevante in materia (sez. un. 14815/2008), ove la inscindibilità è determinata dall'oggetto del ricorso nello specifico nesso tra atto impositivo e contestazione del contribuente (e v. infatti sez. un. 1052/2007) - viene meno con l'intervenuta definizione da parte della società, costituente titolo per l'accertamento nei confronti delle persone fisiche, ai sensi dell'art. 41 bis d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.

Sicché, non controvertendosi della qualità di socio, ovvero della quota partecipativa a ciascuno spettante, ma, unicamente, degli effetti della definizione agevolata da parte della società su ciascun dei soci, ognuno di questi può opporre, a una definizione che costituisce titolo per l'accertamento nei suoi confronti, soltanto ragioni di impugnativa specifiche e quindi di carattere personale.

IV. - Il ricorso dell'agenzia delle entrate è fondato stante che il principio sancito dall'art. 9 bis, 18° co., del d.l. 28 marzo 1997 n. 79, conv. in l. 28 maggio 1997 n. 140, secondo cui l'intervenuta definizione del reddito da parte delle società di persone costituisce titolo per l'accertamento, ai sensi dell'art. 41 bis d.P.R. 29 settembre

1973 n. 600, nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata, è applicabile anche in relazione ai periodi d'imposta anteriori all'entrata in vigore della l. n. 140 del 1997.

Questa Corte si è già espressa in tal senso (v. Cass. n. 14418/2005) e al relativo principio di diritto va data continuità. Invero il reddito di partecipazione agli utili del socio di società di persone costituisce, ai fini dell'Irpef, reddito proprio del contribuente (art. 5 Tuir), al quale è imputato sulla base di una presunzione di effettiva percezione.

Pertanto, ove il socio non abbia dichiarato, per la parte di sua spettanza, il reddito societario nella misura risultante dalla rettifica operata dall'amministrazione finanziaria a carico della società i fini dell'Ilor, residua a suo carico l'obbligazione di pagamento del supplemento d'imposta (v. sez. un. n. 125/1993 e, dopo questa, per tutte Cass. 9461/2002).

Indipendentemente allora dal disposto del citato art. 9-bis [che, con efficacia per gli accertamenti successivi, stabilisce che l'intervenuta definizione dell'accertamento con adesione da parte di società di persone costituisce titolo per l'accertamento nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata], deve ritenersi che al socio è attribuita per la medesima annualità la quota parte dell'imponibile risultante dall'imposta versata dalla società per la definizione della lite fiscale, costituendo, l'imputazione detta, un riflesso

della corretta applicazione del principio di trasparenza di cui all'art. 5 del Tuir. Di modo che, in definitiva, nell'art. 9-bis del d.l. n. 79 del 1997, conv. in l. 140 del 1997, altro non si trova che una ricezione del suddetto preesistente orientamento giurisprudenziale applicabile anche agli accertamenti anteriori.

V. - In ultimo devesi osservare che non rileva il richiamo operato dal giudice di appello all'art. 9-bis, 17° co., del d.l. cit., dal momento che trattasi di disposizione che, in tal caso, semplicemente fa salvi - a seguito della riapertura, disposta dall'anteriore 12° co., del termine (15 dicembre 1995) a suo tempo fissato per la definizione dell'accertamento con adesione (art. 3 del d.l. 564/1994) - gli effetti delle definizioni già perfezionate a quella data. Avendo dunque come destinatari soltanto i soggetti che hanno provveduto alla definizione dell'accertamento con adesione (*id est*, per quanto di interesse, la società), non può, codesta disposizione, rilevare nella fattispecie, posto che in questa si discorre della posizione del socio.

VI. - La sentenza impugnata non si è uniformata ai principi in precedenza enunciati, sicché va cassata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, a norma dell'art. 384, 2° co., c.p.c., con il rigetto dell'originario ricorso avverso l'avviso di accertamento.

L'esiguo valore della controversia costituisce motivo di compensazione delle spese processuali.

p.q.m.

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

La Corte dichiara inammissibile il ricorso del Ministero dell'economia e finanze. Accoglie il ricorso dell'agenzia delle entrate; cassa l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso avverso l'avviso di accertamento. Compensa le spese.

Deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, addì 8 marzo 2011.

Il Consigliere estensore

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL ..... - 8 LUG 2011 .....
- 6 LUG 2011
Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona