

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22917 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: TARTAGLIONE GIULIANO
Data pubblicazione: 08/07/2026

Oggetto: IRPEF 2007 - Art. 5
t.u.i.r. - Società di persone -
Giudicato favorevole ottenuto
da un socio - Estensione agli
altri - Condizioni

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13955/2016 R.G. proposto da:

CASTELLO GRACE HELENE, CASTELLO CARLO e PONZIO CATERINA,
quali eredi di CASTELLO ALFREDO, rappresentati e difesi dall'Avv.
Enzo Morelli;

– *ricorrenti* –

contro

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

– *controricorrente* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia, n. 874/05/2016, depositata in data 17 febbraio 2016.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 2 luglio 2026
dal Consigliere Giuliano Tartaglione.

FATTI DI CAUSA

1. A seguito dell'esame di documentazione bancaria prodotta
dalla società Marghera 14 s.r.l. per l'anno di imposta 2007, l'Agenzia
delle entrate emetteva un avviso di accertamento nei confronti della

's.n.c. A. e C. Castello e M.G. Rossetto', con il quale accertava un reddito di impresa per Euro 367.908,55 (a fronte di Euro 234.645,00 dichiarati), per effetto della plusvalenza derivante dalla vendita di un immobile alla Marghera 14 s.r.l.. L'avviso veniva notificato alla società, cessata in data 22 maggio 2007, il 18 dicembre 2012.

Sulla base dell'art. 5 t.u.i.r. l'Ufficio emetteva l'avviso di accertamento n. T9D013B07144/2012 nei confronti di Alfredo Castello, con il quale veniva imputato al contribuente, nella sua veste di socio al 34% delle quote della società, e, quindi, recuperato a tassazione, ai fini IRPEF per l'anno 2007, il maggior reddito accertato nei confronti della società.

Gli eredi di Alfredo Castello impugnavano l'avviso innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano (d'ora in poi, per brevità, CTP), evidenziando i vizi dell'accertamento sottostante (notificato alla società 5 anni e mezzo dopo la cessazione) e deducendo diversi vizi (motivazione *per relationem*, mancanza di contraddittorio preventivo) dell'avviso del socio.

La CTP rigettava il ricorso.

2. Gli eredi interponevano gravame alla Commissione tributaria regionale della Lombardia (d'ora in poi, per brevità, CTR) chiedendone l'integrale riforma.

Anche la CTR riteneva corretto l'operato dell'Ufficio.

3. Per la cassazione della citata sentenza i contribuenti hanno proposto ricorso affidato ad otto motivi. L'Ufficio resiste con controricorso.

Fissata l'adunanza camerale per il 4 luglio 2025 i ricorrenti depositarono memoria ex art. 380bis1 c.p.c. eccependo il sopravvenuto giudicato favorevole al socio Maria Grazia Rossetto (ord. Cass. n. 21460/2022), e chiedendo la condanna dell'Ufficio al risarcimento dei danni ex art. 96 c.p.c.

Con ordinanza n. 26050/2025 questa Corte rinviava la causa a nuovo ruolo, disponendo l'acquisizione dei fascicoli di merito.

Acquisiti i fascicoli di merito dei precedenti gradi, è stata fissata l'adunanza camerale per il 2 luglio 2026.

In data 19-20 giugno 2026 i ricorrenti hanno depositato nuova memoria ex art. 380bis1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo i ricorrenti lamentano la «violazione e/o falsa applicazione degli articoli 2495 e 2312 del Codice Civile, ai sensi dell'art. 360, co. 1, n. 3 c.p.c.», per non avere la CTR affermato l'illegittimità dell'avviso di accertamento societario, in quanto notificato a distanza di oltre 5 anni e mezzo dalla sua estinzione.

2. Con il secondo motivo deducono la «violazione e/o falsa applicazione dell'art.12, co. 7, della Legge N°212 del 27//2000, art. 24 della L. n. 4/1929, artt. 24 e 97 della Costituzione e art. 41, co. 2, della Carta UE dei diritti fondamentali, ai sensi dell'art. 360, co. 1, n.3 c.p.c.» per non avere la CTR rilevato l'illegittimità dell'avviso di accertamento societario per il mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni previsto dall'art. 12, comma 7. L. 212/2000.

3. Con il terzo motivo denunciano la «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7, comma 1, della Legge N°212 del 27/7/2000 e dell'art. 24 della Costituzione, ai sensi dell'art. 360, co.1, n.3 c.p.c.» per non avere la CTR affermato la nullità dell'avviso di accertamento impugnato, al quale non erano allegati gli atti sui quali si fonda.

4. Con il quarto motivo i ricorrenti lamentano la «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 10, comma 1, della Legge N°212 del 27/7/2000, dell'art. 2 del D.P.R. 12 aprile 2006 n. 184 e degli articoli 2697 e 2909 del Codice Civile, ai sensi dell'art. 360, co.1, n.3 c.p.c.». Sostengono, da un lato, che la documentazione depositata dall'Ufficio solo in primo grado (e, perciò, inammissibile) sarebbe comunque inidonea a provare gli addebiti alla società; dall'altro, che gli altri due soci avevano impugnato i rispettivi avvisi di accertamento, ottenendone l'annullamento con decisioni della CTR, passate in giudicato, i cui effetti si estendono al presente giudizio.

5. Con il quinto motivo denunciano la «violazione e/o falsa applicazione dell'art. 86, comma 2, del DPR 22 dicembre 1986 N°917, ai sensi dell'art. 360, co.1, n.3 c.p.c.» ribadendo gli errori di calcolo 'macroscopici' rilevati nell'accertamento impugnato.

6. Con il sesto motivo i ricorrenti lamentano la «violazione dell'art. 267 del trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, ai sensi dell'art. 360, co.1, n.3 c.p.c.» per non avere la CTR rilevato che l'avviso di accertamento societario aveva ad oggetto anche l'IVA e, pertanto, sussisteva l'obbligo di contraddittorio endoprocedimentale.

7. Con il settimo motivo denunciano la «violazione dell'art. 132 c.p.c. e art. 36 D.Lgs. n.546 del 1992» in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., per avere la CTR erroneamente affermato che la sentenza n. 2452/2015 della CTR lombarda aveva accertato un maggior reddito societario per Euro 40.863,55, mentre detto importo corrispondeva a quello scomputato dalla maggiore base imponibile.

8. Con l'ottavo (ed ultimo) motivo i ricorrenti lamentano l'«omesso esame circa fatti decisivi per il giudizio che sono stati oggetto di discussione tra le parti [art.360, co.1, n.5 c.p.c.]» per non avere la CTR considerato le sentenze favorevoli emesse nei confronti degli altri due soci.

9. Osserva la Corte che non rileva nella specie la questione, preliminare all'esame dei motivi di ricorso e rilevabile d'ufficio da questa Corte, dell'eventuale mancato rispetto dell'integrità del contraddittorio nei gradi di merito.

9.1. Questa Corte regolatrice ha ripetutamente statuito, anche pronunciando a Sezioni Unite, che *«in materia tributaria, 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 d.P.R. 22/12/1986 n. 917 e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il*

ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci - salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali -, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi; siffatta controversia, infatti, 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, con conseguente configurabilità di un caso di litisconsorzio necessario originario. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 d.lgs. 546/92 (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 di ufficio» (Cass., Sez. U., 04/06/2008 n. 14815; conf., tra le tante, Cass. 25/6/2018 n. 16730). Ne consegue che «in materia tributaria, l'unitarietà dell'accertamento del maggior reddito delle società di persone e dei soci delle stesse, ex art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986, comporta un litisconsorzio necessario tra società e soci, in difetto del quale la sentenza, anche di appello, è affetta da radicale nullità ed il procedimento deve essere rinviato al giudice di primo grado» (Cass. 22/01/2018 n. 1472).

9.2. Invero questa Corte di legittimità non ha mancato di precisare che «nel processo di cassazione, in presenza di cause decise separatamente nel merito e relative, rispettivamente, alla rettifica del reddito di una società di persone ed alla conseguente automatica imputazione dei redditi stessi a ciascun socio, la violazione del litisconsorzio necessario tra società e soci determina la rimessione della causa al primo giudice che, tuttavia, non è necessaria ove in sede di legittimità possa disporsi la ricomposizione del contraddittorio mediante la riunione; ciò si verifica quando, oltre

a sussistere la piena consapevolezza di ciascuna parte processuale dell'esistenza e del contenuto dell'atto impositivo notificato alle altre parti e delle difese processuali svolte dalle stesse, la complessiva fattispecie sia caratterizzata da: identità oggettiva quanto a "causa petendi" dei ricorsi; simultanea proposizione degli stessi avverso il sostanzialmente unitario avviso di accertamento costituente il fondamento della rettifica delle dichiarazioni sia della società che di tutti i suoi soci e, quindi, identità di difese; simultanea trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici» (Cass. 24/2/2022 n. 6073).

9.3. Se i giudizi nei confronti della società e dei soci si sono svolti nei gradi merito separatamente, ma contestualmente, non sarebbe violato il litisconsorzio: *«in tema di rettifica del reddito di una società di persone, l'inosservanza del litisconsorzio necessario tra la stessa ed i soci non spiega effetti quando le pronunce rese sui ricorsi siano sostanzialmente identiche ed adottate dallo stesso collegio nel contesto di una trattazione unitaria: ne deriva che la riunione dei giudizi può avvenire in sede di gravame, atteso che il rinvio al giudice di primo grado non sarebbe giustificato dalla necessità di salvaguardare il contraddittorio e si porrebbe in contrasto con il principio della ragionevole durata del processo»* (Cass. 15/02/2018, n. 3789).

9.4. Nella specie, i giudizi relativi ai singoli soci sono stati trattati separatamente, e la mancata partecipazione degli altri due soci (Maria Grazia Rossetto e Carlo Castello) ai gradi di merito del giudizio concluso con la sentenza qui impugnata dovrebbe essere rilevata d'ufficio la nullità della sentenza impugnata, e quella dell'intero giudizio.

Tuttavia, contrasta con tale conclusione la circostanza che l'altro socio (Maria Grazia Rossetto) ha già impugnato, con separato giudizio (del quale non era parte il socio Castello Alfredo) l'accertamento emesso nei suoi confronti (per vizi anche dell'avviso

presupposto, ossia quello emesso nei confronti della società), e che la decisione di secondo grado della CTR di Milano, che ha accolto l'appello (e, quindi, il ricorso originario), è divenuta irrevocabile, in quanto confermata da questa Corte (cfr. ord. n. 21460/2022, allegata dai ricorrenti alla memoria ex art. 380bis1 c.p.c.).

Ferma restando l'eccezione, sulla quale *infra*, del contribuente in ordine all'opponibilità, in rito e nel merito, di tale giudicato, l'irrevocabilità della pronuncia sul ricorso dell'altro socio costituisce un dato incontestato e documentato.

Inoltre, pacifico che la società risulta estinta e cancellata, e ben prima rispetto allo stesso avviso di accertamento (precisamente in data 19 dicembre 2007), e che l'avviso è stato correttamente notificato ai soli soci, è evidente che nessun litisconsorzio è configurabile con la società, soggetto non più esistente e privo di legittimazione.

Pertanto, sotto il profilo dell'integrità del contraddittorio, non vi è necessità (né opportunità, considerato il principio di economia processuale, costituzionalmente rilevante ai sensi dell'art. 111, secondo comma, Cost., con riferimento alla ragionevole durata del processo) di retrocedere questo giudizio al primo grado, al fine di far partecipare ad esso altre parti, sulle cui posizioni si è ormai già prodotta una decisione irrevocabile all'esito di altro giudizio. Ed invero, si noti *ad abundantiam*, nessuna delle parti di questo giudizio ha manifestato l'interesse alla retrocessione dell'intero giudizio alla fase di primo grado, in ragione della mancata integrazione del litisconsorzio necessario tra tutti i soci e la società nel merito.

10. Diversa questione, da trattare in sede di decisione delle censure proposte dai ricorrenti, è se il predetto giudicato favorevole, formatosi nei confronti di un socio/litisconsorte necessario, possa essere esteso agli altri soci.

10.1. Va, preliminarmente, affermata l'ammissibilità dell'istanza formulata dai ricorrenti nella memoria ex art. 380bis1 c.p.c., stante la sopravvenienza del giudicato, rispetto

all'introduzione del presente grado di giudizio (Cass. 22/01/2018, n. 1534).

10.2. Decidendo sul ricorso proposto dal socio Maria Grazia Rossetto avverso il proprio avviso di accertamento, questa Corte (con l'ordinanza n. 21460/2022) ha confermato l'accoglimento dello stesso da parte della CTR ritenendo la nullità dell'atto di accertamento derivante dall'aver l'Agenzia delle entrate notificato lo stesso anteriormente al decorso del termine di sessanta giorni sopra indicato, non essendo in proposito sufficiente, per configurarsi l'urgenza che giustifica l'anticipazione, l'imminenza del decorso del termine di decadenza. Questa Corte ha affermato che «in effetti un costante orientamento della giurisprudenza di legittimità esclude che costituisca l'estremo dell'urgenza, idoneo a consentire la notifica dell'accertamento anteriormente alla scadenza del termine dilatorio di sessanta giorni stabilito dall'art. 12, comma 7, l. n. 212/2000, l'imminente scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa (da ultimo Cass. 06/04/2022, n. 11110)».

10.3. Ciò posto, è opportuno riportare i principi affermati da questa Corte in tema di estensione del giudicato nell'ipotesi di accertamento nei confronti della società e dei soci ex art. 5 t.u.i.r.

10.3.1. In termini generali si è affermato che:

- il giudicato favorevole all'Amministrazione, maturato sull'accertamento nei confronti della società di persone, non può estendersi all'atto impositivo conseguente emesso, in materia di Irpef, per la stessa annualità nei confronti del socio, ove questi sia rimasto estraneo al procedimento introdotto dalla società;

- il giudicato favorevole alla società, invece, si estende al giudizio instaurato dal singolo socio avverso l'avviso di accertamento personale;

- in ordine a tali possibili evenienze (derivanti comunque dalla disfunzione processuale consistita nella mancata integrazione del contraddittorio nel giudizio introdotto dalla società), questa Corte (Cass. Sez. Un., Sentenza n. 14815 del 04/06/2008) ha, infatti, così

argomentato: «l'eventuale formazione di giudicati parziali (riferiti, cioè, a singole posizioni), saranno valutati tenendo conto dei limiti soggettivi stabiliti dall'art. 2909 c.c.. Il principio del contraddittorio e il diritto di difesa impediscono di opporre il giudicato a chi non ha partecipato al processo o non è stato messo in grado di essere parte nello stesso. Il terzo, se una norma lo prevede (come l'art. 1306 c.c.) può beneficiare del giudicato *inter alios*, ma non può esserne pregiudicato. [...] si deve ritenere che il giudicato di annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società, fa stato nel processo relativo ai soci, in ragione del carattere oggettivamente pregiudiziale dello stesso, in relazione al quale la mancata partecipazione al giudizio dei soci non è stato di alcun pregiudizio agli stessi. La pregiudizialità dell'accertamento non subisce i limiti soggettivi del giudicato nei confronti dei soggetti i quali, per quanto non abbiano partecipato al contraddittorio, siano totalmente vittoriosi. In altri termini, l'annullamento dell'avviso di accertamento notificato alla società, giova ai soci che non hanno partecipato al giudizio, in quanto se avessero partecipano non avrebbero potuto fare di meglio. L'ufficio ha partecipato al giudizio (o è stato messo in condizione di parteciparvi) introdotto dal ricorso della società o di un socio e, quindi, non può invocare alcun limite del giudicato nei propri confronti. Analoghe considerazioni valgono in relazione all'eventuale annullamento parziale dell'atto di accertamento "presupposto", che giova ai soci che non siano stati parte nel giudizio, senza pregiudicarli nel giudizio di annullamento totale. Si può dire che nella specie si verifica una sorta di pregiudizialità *secundum eventum litis*, che non giustifica la sospensione del processo pregiudicato, ma produce effetti, positivi e negativi, nei confronti dei soggetti che abbiano partecipato al processo ed effetti soltanto positivi nei confronti dei litisconsorti rimasti estranei al giudizio. I limiti soggettivi del giudicato garantiscono che nessuna statuizione pregiudizievole venga adottata senza che il destinatario di tali statuizioni si sia potuto difendere»;

- a ben vedere anche il giudicato favorevole ottenuto da un solo socio, per cause non personali, può essere opposto dalla società, e/o dagli altri soci, all'amministrazione finanziaria. Questa, infatti, è parte necessaria in tutti i ricorsi e, quindi, non può eccepire alcuna violazione del principio del contraddittorio o del diritto di difesa. Vale a dire, i contribuenti possono opporre all'amministrazione finanziaria ogni decisione di annullamento dell'avviso di accertamento del reddito imputato alla società (che non sia stata pronunciata per cause non estensibili), perché non vi osta il limite soggettivo del giudicato (Cass. 14/03/2022, n. 8211).

10.3.2. Applicazione di tale «pregiudizialità secundum eventum litis» è, nella sostanza, anche l'arresto giurisprudenziale secondo il quale «nel processo di cassazione, in presenza di cause decise separatamente nel merito (nella specie relative, rispettivamente, alla rettifica dei redditi di una società di persone e alla conseguente automatica imputazione degli stessi a ciascun socio), la nullità dei giudizi relativi agli accertamenti nei confronti dei soci per essere stati celebrati senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari (società e soci), in violazione del principio del contraddittorio, non va dichiarata qualora sia divenuto ormai definitivo, in conseguenza della formazione del giudicato, l'annullamento dell'accertamento nei confronti della società, atteso che, in tale caso, disporre la rimessione al giudice di primo grado contrasterebbe con i principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo, che hanno fondamento costituzionale; pertanto tali giudizi sono definibili in sede di legittimità con decisione nel merito di annullamento anche dell'accertamento nei confronti del socio» (Cass. n. 32220 del 10/12/2019).

10.3.3. Calando i suddetti principi nella fattispecie, deve ritenersi che il giudicato favorevole formatosi nei confronti del socio Maria Grazia Rossetto debba estendere i suoi effetti anche nel presente giudizio, avente ad oggetto l'avviso di accertamento

personale dell'altro socio Castello Alfredo, che presuppone l'avviso di accertamento societario, dichiarato illegittimo nel giudizio promosso dalla Rossetto per effetto del mancato rispetto del termine dilatorio di 60 giorni.

11. In base alle considerazioni svolte la sentenza di appello va cassata, e, non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito ex art. 384 c.p.c. con l'accoglimento, tenuto conto dell'intervenuto giudicato, dell'originario ricorso degli eredi del contribuente.

12. Stante il sopravvenuto giudicato sussistono i presupposti per compensare le spese dell'intero processo tra le parti.

Non sussistono invece i presupposti per la condanna al risarcimento di cui all'art. 96, ult. comma, c.p.c., per il solo fatto che l'Agenzia delle entrate non abbia annullato in via di autotutela l'avviso di accertamento impugnato, non integrando, all'evidenza, tale comportamento una condotta processuale, sanzionabile ai sensi della citata norma.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, e, tenuto conto dell'intervenuto giudicato, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso degli eredi del contribuente.

Compensa le spese dell'intero processo tra le parti.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 2 luglio 2026.

Il Presidente

Roberta Crucitti