Civile Ord. Sez. 5 Num. 27558 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: MARCONI DANIELA
Data pubblicazione: 22/10/2026

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 4376/2017 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato presso i cui uffici a Roma, via dei Portoghesi n.12, è domiciliata;

-ricorrente-

contro

CORTESE CONCETTA, rappresentata e difesa dall'avv. Vincenzo Polisi per procura speciale a margine del controricorso;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 7033 del 2016, depositata il 19 luglio 2016, non notificata.
Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 14 ottobre 2026 dal Consigliere Daniela Marconi.

FATTI DI CAUSA

1. La vicenda trae origine dall'impugnazione da parte della contribuente Concetta Cortese dell'avviso di accertamento n. TF3020506327/2013, notificatole dall'Agenzia delle entrate nella sua qualità di socia accomandante, emesso per l'anno di imposta 2008, nei confronti della Sporting Shoes s.a.s. di Nappi Emanuele, cessata il 19 maggio 2011, in relazione alla pretesa di una maggiore imposta IVA di euro 174.937,00 dovuta su operazioni di vendita illegittimamente considerate non imponibili.

2. La CTP di Napoli aveva accolto il ricorso della contribuente che aveva eccepito il proprio difetto di legittimazione passiva, non rivestendo più la qualità di socia al momento dell'estinzione della società, oltre che la nullità dell'atto impositivo per mancanza di motivazione, ed aveva annullato l'avviso di accertamento perché illegittimamente notificato al socio accomandante non illimitatamente responsabile per le obbligazioni sociali.

3. La CTR della Campania, adita in appello dall'Agenzia delle entrate, aveva accolto il gravame con cui l'amministrazione aveva lamentato l'erroneità della motivazione "*perché i giudici, anziché dichiarare l'inefficacia dell'avviso di accertamento perché notificato ad un soggetto privo di legittimazione passiva, ne hanno dichiarato la nullità per un difetto di motivazione che non è mai stato appurato*", dichiarando "*l'inefficacia dell'avviso di accertamento nei confronti di Cortese Concetta*".

4. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidandosi a due motivi, e la contribuente si è difesa depositando il controricorso.

4.1. Successivamente, il 10 settembre 2026, il Pubblico Ministero in persona del Sostituto procuratore generale Giuseppe Fichera ha concluso, ai sensi dell'art. 381 *bis*-1 c.p.c., per il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente deve essere disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso per cassazione sollevata dalla controricorrente sostenendo il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

difetto dell'interesse ad impugnare dell'Agenzia delle entrate, totalmente vittoriosa nel giudizio di appello, ai sensi dell'art. 100 c.p.c.

1.1. Il principio sancito dalla norma richiamata secondo cui per proporre una domanda o per resistere in giudizio è necessario avervi interesse, si applica anche al giudizio di impugnazione ove l'interesse ad impugnare la sentenza si ricollega necessariamente alla soccombenza, anche parziale, nel precedente grado di giudizio a nulla rilevando un interesse di mero fatto alla riforma della sentenza o l'interesse della parte vittoriosa alla modificazione della motivazione della pronuncia per esigenze teoriche di correttezza formale che non tenda alla rimozione di un pregiudizio effettivo (Cass. n. 16865 del 2002).

1.2. Tuttavia, nel caso di specie, come si desume dal raffronto tra il contenuto dell'atto di appello riportato dalla stessa controricorrente e la pronuncia della CTR, al di là del proclamato accoglimento dell'appello, la sentenza impugnata, limitandosi a modificare la formula dell'annullamento dell'atto impositivo con quella dell'inefficacia, ha disatteso la richiesta dell'ufficio di riformare la sentenza di primo grado nella parte in cui aveva annullato l'avviso di accertamento e compensato fra le parti le spese processuali e di "*dichiarare legittimo l'operato dell'Ufficio con vittoria di spese ed onorari di giudicato, ex art.15 Dlgs 546/92.*".

1.3. In sostanza, l'appellante Agenzia delle entrate è integralmente soccombente sulla domanda di accertamento della legittimità dell'atto impositivo che è stato, invece, dichiarato inefficace dalla CTR ed ha, pertanto, piena legittimazione ed interesse ad impugnare la sentenza di appello.

Deve, quindi, procedersi all'esame dei motivi di ricorso.

2. Con il primo motivo la ricorrente ha lamentato, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli articoli 2312, 2313 e 2324 c.c. per aver la CTR erroneamente ritenuto l'inefficacia dell'avviso di accertamento notificato ad un soggetto privo della qualità di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

socio al momento dell'estinzione della società e, quindi, privo di legittimazione passiva, sul presupposto che la cancellazione della società in accomandita semplice e la sua estinzione avrebbero fatto venir meno retroattivamente la responsabilità della socia accomandante che, invece, sulla base della disciplina richiamata risponderebbe *pro* quota delle obbligazioni tributarie sorte fino alla data della cancellazione. La CTR non avrebbe, quindi, dovuto dichiarare semplicemente l'inefficacia dell'avviso di accertamento ma avrebbe dovuto pronunciarsi sul debito della *ex* socia accomandante per le imposte evase dalla società nell'anno di imposta 2008 nei limiti della quota sociale pari al 10 per cento.

3. Con il secondo motivo la ricorrente ha dedotto, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 4 c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., avendo la CTR mancato di pronunciare nel merito e di rideterminare l'obbligazione tributaria gravante sulla socia accomandante nei limiti della quota sociale, come previsto dall'art. 2313 c.c.

3.1. I due motivi di ricorso sono entrambi incentrati sulla lamentata violazione della disciplina del codice civile che delinea il regime di responsabilità del socio accomandante per le obbligazioni tributarie della società e possono essere esaminati congiuntamente.

3.2. I motivi sono ammissibili ma infondati.

3.3. Non ricorrono, infatti, le ragioni di inammissibilità dedotte dalla controricorrente in ordine alla novità della questione dal momento che la motivazione della sentenza impugnata fa cenno anche all'individuazione del regime della responsabilità del socio accomandante né sussiste il difetto di specificità ed autosufficienza del ricorso, redatto con la tecnica del c.d. assemblaggio di altri atti processuali o documenti di causa, perché entrambi i motivi sono, comunque, illustrati in modo da consentire la comprensione delle questioni sottoposte all'esame della Corte.

3.4. L'amministrazione finanziaria lamenta la violazione della disciplina della responsabilità del socio accomandante per i debiti tributari della

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

società sorti nel periodo antecedente alla sua uscita dalla compagine sociale e denuncia l'omessa pronuncia da parte della CTR, con riferimento al dovere del giudice tributario di rideterminazione della pretesa fiscale all'esito della declaratoria di inefficacia dell'atto impositivo, partendo dal presupposto che, durante la vita della società, il socio accomandante risponda direttamente dei debiti nei confronti dei creditori sociali sia pure nei limiti della sua quota di partecipazione, ai sensi dell'art. 2313 c.c.

3.5. La norma stabilisce che nella s.a.s. mentre i soci accomandatari rispondono solidalmente e illimitatamente per le obbligazioni sociali, i soci accomandanti rispondono limitatamente alla quota conferita e delinea, quindi, un regime generale di responsabilità diverso per i soci accomandatari che rispondono nei confronti dei creditori sociali illimitatamente, cioè anche con il loro patrimonio, e per i soci accomandanti che rispondono invece solo nei limiti di quanto hanno conferito nel patrimonio sociale.

3.6. Il conferimento a cui è tenuto nei confronti della società è, dunque, il limite della responsabilità patrimoniale del socio accomandante per le obbligazioni sociali che potrà essere fatta valere dal creditore sociale solo dopo lo scioglimento del vincolo all'esito della liquidazione del patrimonio sociale. Ne deriva che, *pendente societatis*, il socio accomandante non risponde delle obbligazioni sociali direttamente nei confronti dei creditori sociali ma solo attraverso il conferimento che è obbligato ad eseguire nei confronti della società mentre dopo lo scioglimento del vincolo, all'esito della liquidazione, i creditori sociali rimasti insoddisfatti nella liquidazione possono far valere i loro crediti anche nei confronti dei soci accomandanti, limitatamente alla quota di liquidazione percepita, ai sensi dell'art. 2324 c.c. Di conseguenza il socio accomandante, nel corso della vita della società, è privo di legittimazione passiva rispetto alle obbligazioni della società ed il creditore sociale solo dopo lo scioglimento della società potrà far valere il

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

suo diritto verso il socio accomandante nei limiti della quota percepita all'esito della liquidazione del patrimonio sociale.

3.7. I principi richiamati valgono anche per i debiti sociali tributari, salva la specifica disciplina dell'imputazione ai soci per trasparenza del reddito della società di persone ai fini della determinazione della base imponibile dell'Irpef prevista dall'art. 5 t.u.i.r.

3.8. Al riguardo, l'orientamento della Corte è consolidato nell'affermare che «In tema di società in accomandita, il socio accomandante è privo di legittimazione - attiva e passiva - rispetto alle obbligazioni tributarie (nella specie IVA e IRPEF) riferibili alla società, salvo le deroghe alla regola di cui all'art. 2313 c.c., il quale, nel limitare la responsabilità dell'accomandante per le obbligazioni sociali alla quota conferita, non autorizza i creditori sociali, incluso l'erario, ad agire direttamente nei suoi confronti, limitandosi tale disposizione a disciplinare i rapporti interni alla compagine sociale.» (Cass. n. 13565 del 2021; Cass. n. 21554 del 2025; Cass. n. 16844 del 2026).

3.9. Ne deriva che l'erario non può agire direttamente nei confronti della socia accomandante per il recupero delle imposte non pagate dalla società se non dopo lo scioglimento della società e nei limiti della quota di liquidazione percepita.

3.10. È, invece, estranea alla fattispecie in esame ogni questione concernente il subingresso del socio nella posizione sostanziale e processuale della società disciplinato dall'art. 2495 c.c., essendo pacifico che la socia accomandante è uscita dalla compagine sociale prima della cancellazione della società dal registro delle imprese e, quindi, prima dell'estinzione dell'ente così come è inconfigurabile, per la stessa ragione, la responsabilità del socio per i debiti tributari della società estinta, prevista dall'art. 36 d.P.R. n. 602 del 1973, che presuppone la sua permanenza nella compagine sociale sino all'esito della liquidazione.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

3.11. La CTR ha, quindi, adottato una decisione corretta sul piano giuridico allorché ha sostanzialmente respinto il gravame proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato l'avviso di accertamento impugnato, pur avendo redatto in modo errato e contraddittorio la motivazione. Deve applicarsi, quindi, la previsione dell'art. 384 ultimo comma c.p.c. che, secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata della norma, consente alla Corte di correggere o integrare la motivazione della decisione, escludendo la necessità della cassazione della sentenza impugnata.

4. Il ricorso deve, pertanto, essere respinto.

5. Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

6. Poiché risulta soccombente l'Agenzia delle Entrate che, come amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, è ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, non si applica l'articolo 13 comma 1 *quater* del d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della legge n. 228 del 2012 (Cass. n. 1778 del 2016).

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate a corrispondere a Cortese Concetta le spese del giudizio di legittimità che liquida in euro 5.600 per compenso, euro 200 per esborsi oltre al 15 per cento per spese generali e oneri di legge.

Così deciso a Roma, nella camera di consiglio del 14 ottobre 2026.

Il Presidente

ROBERTA CRUCITTI

Corte di Cassazione - copia non ufficiale