

**Oggetto:** Tributi –  
deducibilità costi – spese  
di pubblicità –  
litisconsorzio necessario  
– nullità intero giudizio

### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 8646–2019 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 in Roma, via dei Portoghesi n. 12, domicilia;

**- ricorrente -**

**contro**

**SERVICE s.r.l.**, in persona del legale rappresentante  
*pro tempore*;

**- intimata -**

avverso la sentenza n. 3851/01/2018 della Commissione tributaria  
regionale della SICILIA, depositata in data 18/06/2018;

udita la relazione svolta nella camera di consiglio non partecipata del 12/09/2023 dal Consigliere relatore dott. Lucio Luciotti;

**Rilevato che:**

1. In controversia avente ad oggetto l'impugnazione di un avviso di accertamento con cui l'amministrazione finanziaria recuperava a tassazione alcuni costi sostenuti nell'anno d'imposta 2006 dalla Service di Francesca Paola & C. s.a.s., ora Medical Service s.r.l., la CTR (ora Corte di giustizia tributaria di secondo grado) della Sicilia con la sentenza in epigrafe indicata, precisato che la società contribuente aveva contestato soltanto il recupero dei costi di partecipazione alle fiere, che riteneva trattarsi di costi di pubblicità e non di rappresentanza, accoglieva l'appello della società contribuente e condannava l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese processuali.

2. Avverso tale statuizione l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui non replica la società intimata.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., viene dedotta la nullità della sentenza impugnata per difetto assoluto di motivazione, in violazione e falsa applicazione degli artt. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992, 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., 112 cod. proc. civ. e 118 disp. att. cod. proc. civ. nonché, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in particolare delle «esaustive controdeduzioni dell'Ufficio all'appello di parte privata», «circostanza che si risolve», secondo la ricorrente, «in una palese violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. e del principio di perfetta corrispondenza tra chiesto e pronunciato».

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 108, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986 e 2697 cod. civ. sostenendo che i giudici di appello, omettendo «qualsivoglia analisi in relazione all'effettiva tipologia e natura dei costi sostenuti», avevano qualificato come di pubblicità i costi che la società contribuente aveva sostenuto per la partecipazione a mostre, fiere e congressi. Nel caso di specie, «le suddette spese risultavano imputate a reddito sulla base di un contratto di collaborazione stipulato con la TEAM SERVIZI SA, con sede in San Marino, in base al quale tale società avrebbe fornito alla contribuente un *«servizio di organizzazione e logistica del viaggio con pernottamento e voli aerei, necessario per consentire la partecipazione di personale particolarmente autorevole sotto il profilo umano, sociale, politico e soprattutto scientifico [...] che acquisendo il maggior numero di informazioni ottenibili anche sotto l'aspetto divulgativo di apparecchiature elettromedicali e su presidi medico-protesici, diffonda sul mercato la fornitura di prodotti commercializzati dalla stessa società»* ma che i verificatori avevano ricondotto a spese di rappresentanza per la genericità delle fatture e dei documenti di «programmazione attività», che non specificavano tempi, luoghi ed attività prestate né indicavano un corrispettivo omnicomprensivo, né «la quota di costo preventivata per ogni singola voce di spesa».

3. In via pregiudiziale va esaminata la questione, rilevabile anche d'ufficio in ogni grado e stato del giudizio, della nullità dell'intero giudizio per violazione del principio del contraddittorio di cui agli artt. 101 cod. proc. civ., 111, comma 2, Cost. e 14, d.lgs. n. 546 del 1992, non essendo stati evocati in giudizio né in primo né in secondo grado i soci della società contribuente che, al

momento della notifica dell'avviso di accertamento impugnato, era una società in accomandita semplice.

4. Al riguardo deve osservarsi che è la stessa ricorrente ad affermare, nell'esposizione dello svolgimento del processo, il giudizio avverso l'avviso di accertamento emesso nei confronti della società contribuente è «oggettivamente connesso ad altri» proposti avverso il medesimo avviso di accertamento societario dai soci, nominativamente individuati in Francesca Paola Salvatore Pizzo, Benedetta Pizzo e Benedetto ai quali il predetto atto impositivo era stato notificato «a fini meramente conoscitivi in considerazione della successiva attribuzione ex art. 5 del TUIR del maggior reddito di partecipazione (15%) ai fini Irpef addizionali» (ricorso, pag. 2).

5. Precisa la ricorrente che i soci-contribuenti avevano proposto autonome impugnazioni avverso l'avviso di accertamento societario ed i relativi autonomi giudizi si erano conclusi con sentenze, numericamente indicate, della medesima CTR, di cui due risultano essere state impugunate dinanzi a questa Corte e decise con le ordinanze n. 13301 del 2020 (ricorso proposto nei confronti di Benedetto e n. 1040 del 2021 (ricorso proposto nei confronti di Benedetta Pizzo), entrambi conclusi con dichiarazione di nullità del giudizio per difetto di integrità del contraddittorio e conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio al giudice di primo grado.

6. Orbene, ad analoga conclusione deve pervenirsi nel presente giudizio, alla stregua del principio giurisprudenziale secondo cui nel processo tributario, nel caso di rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni ex art. 5 d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 817, sussiste il litisconsorzio necessario originario tra la società e tutti i soci della stessa, in ragione dell'unitarietà dell'accertamento, che è alla base della

rettifica e della conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi (Cass. n. 6303 del 2018; in termini, Cass., Sez. U., n. 14815 del 2008 e numerose successive pronunce della Sezioni ordinaria, tra cui Cass. n. 11727 e n. 13737 del 2016; n. 2094 del 2015; n. 25300 e 27337 del 2014; n. 1047 del 2013; n. 13073, n. 17925 e n. 23096 del 2012; n. 11459 del 2009). Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 14 (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., cit.). Al riguardo va precisato che è del tutto irrilevante la successiva trasformazione della società contribuente in società di capitali (Cass. n. 7026 del 2018).

7. In sintesi, la sentenza impugnata va cassata con rimessione delle parti avanti al giudice di primo grado (Corte di giustizia tributaria di primo grado di Palermo), che dovrà disporre l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 nei confronti dei litisconsorti necessari (società e soci), o l'eventuale riunione dei giudizi proposti dai soci e dinanzi a sé pendenti e, quindi, procedere a nuovo esame, all'esito del quale provvederà anche sulle spese di lite relative al presente giudizio di legittimità.

#### **P.Q.M.**

pronunciando sul ricorso, dichiara la nullità dell'intero giudizio, cassa la sentenza impugnata e dispone la rimessione della causa alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Palermo, in diversa

composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma in data 12/09/2023