**Civile Ord. Sez. 5 Num. 24255 Anno 2021**
**Presidente: VIRGILIO BIAGIO**
**Relatore: D'AURIA GIUSEPPE**
**Data pubblicazione: 09/09/2021**

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

**ORDINANZA**

sul ricorso 27783-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

***- ricorrente-***

***contro***

2020
3825

STUDIO LEGALE PALLESCHI ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, CORSO TRIESTE 87,

presso lo studio dell'avvocato BRUNO BELLI, rappresentato e difeso dall'avvocato FRANCESCO PALLESCHI;

***- controricorrente-***

sul ricorso 27959-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

***- ricorrente -***

***contro***

PALLESCHI FRANCESCO, elettivamente domiciliato in ROMA, CORSO TRIESTE 87, presso lo studio dell'avvocato BRUNO BELLI, rappresentato e difeso dall'avvocato FRANCESCO PALLESCHI;

***- controricorrente -***

sul ricorso 24291-2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

***- ricorrente -***

Nonché da:

PALLESCHI FRANCESCO, PALLESCHI MARIA, PALLESCHI SIMONETTA, eredi di PALLESCHI DIONISIO e DE VENDICTIS

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ANGELA, elettivamente domiciliati in ROMA, CORSO TRIESTE 87, presso lo studio dell'avvocato BRUNO BELLI, rappresentati e difesi dall'avvocato FRANCESCO PALLESCHI;

***- ricorrenti incidentali -***

***contro***

AGENZIA DELLE ENTRATE;

***- intimata -***

avverso le sentenze n. 530/2013, n. 531/2013 e n. 4783/2015 della COMM.TRIB.REG. LAZIO SEZ.DIST. di LATINA, depositate il 09/10/2013 le prime due, ed il 16/09/2015 la terza;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 29/10/2020 dal Consigliere Dott. GIUSEPPE D'AURIA;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

**FATTI DI CAUSA**

La vicenda giudiziaria trae origine dall'avviso di accertamento n. RC 2020200185\2008 per l'anno di imposta 2005 emesso nei confronti dello Studio legale Palleschi associazione professionale, con cui erano individuati maggiori redditi da lavoro autonomo ed un maggiore volume d'affari, da cui scaturiva una maggiore pretesa fiscale ai fini irap ed iva, nonché l'applicazione delle relative sanzioni.

La commissione provinciale di Frosinone, a seguito del ricorso del contribuente Studio Professionale Palleschi, annullava l'accertamento.

A seguito di appello dell'Agenzia delle entrate, la Ctr del Lazio (sentenza n. 530\39\13) confermava la decisione di primo grado.

Propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate, che si affida ad un solo motivo così rubricato: "Violazione e falsa applicazione degli artt. 32 e 39 comma 1 lett. D del dpr 600\73 e 54 del dpr 633\1972, in combinato disposto con gli artt. 2697 e 2729 cc., in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 cpc."

Si costituisce con controricorso l'associazione professionale, che *in primis* rileva la mancanza di doglianze della Agenzia circa la deducibilità delle spese postali e per i carburanti, ed in ordine al motivo inerente ai soli ricavi ne chiede il rigetto.

Tale associazione professionale presenta anche memoria ex art. 380 bis 1 cpc.

In relazione all'accertamento effettuato nei confronti dello Studio professionale Palleschi, l'Agenzia delle entrate provvedeva a recuperare la maggiore pretesa irpef nei confronti dei due associati Palleschi Dionisio (accertamento nr. RC2010200189\2008) e Palleschi Francesco (RC 2010200188\2008) in proporzione alla loro partecipazione alla associazione.

A seguito del ricorso di Francesco Palleschi, la Commissione provinciale di Frosinone annullava l'accertamento.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

A seguito di appello proposto dalla Agenzia delle entrate, la CTR del Lazio confermava la decisione di primo grado (sentenza n. 531\39\13).

L'Agenzia delle entrate impugna tale decisione con un motivo perfettamente sovrapponibile a quello proposto avverso quella inerente l'associazione professionale.

Si costituisce il contribuente chiedendo il rigetto del gravame con controricorso illustrato con memoria.

Anche Dionisio Palleschi proponeva ricorso contro l'accertamento e in sede di appello la Ctr del Lazio dichiarava deducibili le spese carburante e manutenzione solo nella misura del 50%, confermando nel resto la decisione impugnata che aveva annullato l'accertamento.

Propone ricorso per Cassazione l'Agenzia delle entrate con rifermento al maggior reddito accertato, con motivo analogo a quello già proposto nei confronti della associazione e dell'altro socio.

Si costituiscono con controricorso, illustrato con memoria, gli eredi di Dionisio Palleschi nonché di De Vendictis Angela, e cioè Francesco Palleschi, Maria Palleschi e Simonetta Palleschi, chiedendo il rigetto del ricorso principale e proponendo altresì ricorso incidentale in quanto le spese di manutenzione e per carburante erano state già dedotte al 50 % dalla associazione professionale.

**RAGIONI DELLA DECISIONE**

Il collegio in via preliminare, essendovi evidenti ragioni di connessione oggettiva e soggettiva, dispone la riunione dei procedimenti, in quanto l'accertamento fiscale nei confronti della associazione, priva di personalità giuridica, riverbera i suoi effetti sui redditi dei singoli associati. In tal modo la Corte intende aderire al principio giurisprudenziale, formatosi in sede di litisconsorzio relativo al caso di accertamento emesso nei confronti di società di persone, che poi per trasparenza coinvolge anche i singoli soci. In particolare nel processo di cassazione, come affermato, tra altre, da Cass. n. 29843 del 2017, "in presenza di cause decise separatamente



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

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, non va dichiarata la nullità per essere stati i giudizi celebrati senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari (società e soci) in violazione del principio del contraddittorio, ma va disposta la riunione quando la complessiva fattispecie, oltre che dalla 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, sia caratterizzata da: 1) identità oggettiva quanto a "causa petendi" dei ricorsi; 2) 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; 3) simultanea trattazione degli afferenti processi innanzi ad entrambi i giudici del merito; 4) identità sostanziale delle decisioni adottate da tali giudici. In tal caso, la ricomposizione dell'unicità della causa attua il diritto fondamentale ad una ragionevole durata del processo (derivante dall'art. 111, comma 2, Cost. e dagli artt. 6 e 13 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali), evitando che con la (altrimenti necessaria) declaratoria di nullità ed il conseguente rinvio al giudice di merito, si determini un inutile dispendio di energie processuali per conseguire l'osservanza di formalità superflue, perché non giustificate dalla necessità di salvaguardare il rispetto effettivo del principio del contraddittorio.

Va aggiunto, quanto al ricorso n. 24291/16, che la statuizione della CTR di rigetto dell'eccezione di violazione del litisconsorzio necessario non è stata oggetto di impugnazione in questa sede e pertanto su di essa si è formato il giudicato interno.

Ciò detto va anche rilevato che, con le sentenze emesse in appello con riguardo all'associazione e al socio Francesco Palleschi, era stato affermato che correttamente la associazione professionale aveva

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

portato in detrazione sia le spese postali che quelle inerenti al carburante e alla manutenzione.

Tale capo delle sentenze non è stato in alcun modo impugnato dalla Agenzia delle entrate ed è quindi ormai irrevocabile e non può non produrre effetti favorevoli anche nei confronti dell'altro socio Dionisio Palleschi, e per esso degli eredi, i quali pertanto non hanno interesse all'esame del ricorso incidentale concernente la detraibilità delle suddette spese, che è quindi inammissibile.

Pertanto occorre solo esaminare l'unico motivo del ricorso in cassazione proposto dalla Agenzia delle entrate circa i maggiori ricavi accertati, quali compensi professionali non dichiarati, proposto, in modo perfettamente sovrapponibile, in tutti e tre i ricorsi avverso le distinte decisioni pronunciate dalla Ctr in sede di appello da parte dell'Agenzia delle entrate.

In particolare l'Agenzia deduce che l'accertamento, nella parte relativa ai maggiori ricavi, si basava su acquisizioni di sentenze presso vari uffici giudiziari, da cui emergeva che lo studio professionale aveva patrocinato varie difese, il che alla luce dell'art. 39, comma 1, lettera d, del dpr n. 600 del 1973 consentiva la rettifica analitica induttiva. Aggiunge che i risultati dell'accertamento erano stati oggetto di contraddittorio preventivo senza che gli associati fossero stati in grado di giustificare la mancata corresponsione dei compensi.

Il motivo, oltre che ammissibile in quanto, contrariamente a quanto eccepito nei controricorsi, è sufficientemente specifico ed autosufficiente, è anche fondato.

Invero, il fatto che non risultasse dalla contabilità il versamento di alcun compenso è irrilevante nel presente giudizio visto che tale tipo di accertamento in rettifica della dichiarazione prescinde dalla contabilità, anche se formalmente regolare, basandosi invece su presunzioni assistite dai requisiti previsti dall'art. 2729 cc.

A tal proposito, va osservato che secondo l'orientamento di questa Suprema Corte (Cass. civ., Sez. V, 11 agosto 2016, n. 16969) «In



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

tema d'imposte sui redditi, il corrispettivo della prestazione del professionista legale e la relativa spesa si considerano rispettivamente conseguiti e sostenuti quando la prestazione è condotta a termine per effetto dell'esaurimento o della cessazione dell'incarico professionale».

Ne consegue, pertanto, che il corrispettivo della prestazione del professionista legale si debba presumere conseguito quando la prestazione è condotta a termine per effetto dell'esaurimento o della cessazione dell'incarico professionale. Nel caso la prestazione professionale risulta proprio dalle sentenze acquisite.

La pronuncia censurata, pertanto, è viziata per violazione di legge per avere ritenuto che i compensi non risultavano effettuati.

Il fatto che l'Ufficio abbia utilizzato una presunzione per individuare il momento della effettiva percezione del reddito è legittimo, in quanto conforme al criterio generale posto dall'art. 2727 c.c.

In altri termini, in virtù della prova indiziaria suddetta era onere del contribuente dare la prova dell'insussistenza di tali ricavi, senza che ciò comportasse l'onere di fornire una prova negativa, giacché può parlarsi di prova negativa solo quando taluno per far valere un diritto fosse tenuto a dimostrare non solo i fatti costitutivi ma altresì la inesistenza di fatti estintivi. Non è certo questa la situazione del caso di specie. Qui l'Amministrazione ha fondato la pretesa fiscale su di una prova per presunzione ed il contribuente, per resistere, avrebbe dovuto contrastare tale prova e quindi, a questo fine, aveva l'onere di dimostrare di non aver percepito alcun reddito, per esempio producendo diffida ad adempiere o richieste di decreto ingiuntivo, o provare l'infruttuosità della esecuzione. In particolare era onere del contribuente dimostrare la esistenza di fattori che avevano impedito o che comunque erano stati idonei ad impedire l'incasso dei compensi.

Né vale obiettare che non risulta emessa la fattura, in quanto nel caso l'ufficio assume che il compenso vi sia stato e quindi appare ragionevole ritenere che tale fattura non sia stata emessa al fine proprio di sottrarsi al pagamento delle imposte.



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Pertanto, la doglianza della Agenzia è fondata non avendo la Ctr precisato perché non dovesse considerarsi idonea presunzione il fatto del pagamento del compenso per attività professionale portata a termine, ed avendo ritenuto necessari ulteriori riscontri probatori mediante accertamenti bancari.

In conclusione, in accoglimento dei ricorsi riuniti, le sentenze impugnate vanno cassate con rinvio alla Ctr del Lazio, in diversa composizione, che svolgerà un nuovo esame attenendosi alla motivazione suddetta.

**P.Q.M.**

La Corte riunisce al ricorso n. 27783/2014 i ricorsi n. 27959/2014 e n. 24291/16 e li accoglie; cassa le sentenze impugnate con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche in ordine alle spese processuali di questo grado.

Dichiara inammissibile per carenza di interesse il ricorso incidentale degli eredi di Palleschi Dionisio.

Sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti incidentali, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso incidentale, se dovuto.

Così deciso in Roma il 29 ottobre 2020

Corte di Cassazione - copia non ufficiale