

Società di persone: modalità di adeguamento al nuovo istituto di accertamento con adesione

di Federico Gavioli

Pubblicato il 2 ottobre 2008

L'articolo 83, comma 18, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, così come convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, ha introdotto nel decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, l'articolo 5-bis che disciplina il nuovo istituto della **"adesione al processo verbale di constatazione"**. Il nuovo istituto, in presenza di processi verbali di constatazione relativi a violazioni in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto che consentano l'emissione di accertamenti parziali, attribuisce al contribuente la facoltà di accelerare la definizione del rapporto tributario conseguente alla constatazione delle dette violazioni. Ove il contribuente eserciti tale facoltà, il procedimento accertativo, di tipo "parziale", resta rapportato ai contenuti del processo verbale di constatazione e si traduce nella integrale trasfusione dei contenuti medesimi nell'atto di definizione dell'accertamento parziale il quale, una volta notificato, costituisce anche titolo per l'iscrizione a ruolo delle somme dovute.

Un caso particolare di adesione al nuovo istituto previsto dall'articolo 5-bis del D. Lgs. 218/97 è quello che riguarda le società di persone di cui all'5 del DPR 917/86 dove sono rubricati i redditi prodotti in forma associata; in particolare tale norma prevede che ai fini delle imposte sui redditi:

- le società di armamento sono equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice secondo che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza;
- le società di fatto sono equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici secondo che abbiano o non abbiano per oggetto l'esercizio di attività commerciali;
- le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni sono equiparate alle società semplici, ma l'atto o la scrittura può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione;

- si considerano residenti le società e le associazioni che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato. L'oggetto principale è determinato in base all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata, e, in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata.

In particolare, qualora il processo verbale di constatazione riguardi i soggetti che producono redditi in forma associata, come previsto dal citato articolo 5 del DPR 917/86, la comunicazione dell'adesione ai fini dell'art. 5-bis del D. Lgs. 218/97, deve essere effettuata dal legale rappresentante dei soggetti medesimi, entro i previsti termini. Coerentemente con quanto previsto dall'art. 4, comma 2 del decreto legislativo n. 218 del 1997, l'Ufficio competente alla definizione dell'accertamento nei confronti della società, dell'associazione o del titolare dell'azienda coniugale assume anche la competenza per l'emanazione dei conseguenti atti di definizione dell'accertamento parziale, riguardanti il reddito attribuibile ai soggetti partecipanti alla società, all'associazione o dell'azienda coniugale medesima. Ciò in perfetta analogia con quanto accade per l'ordinario accertamento con adesione, dove i detti soggetti sono chiamati a partecipare alla definizione del reddito loro attribuibile nell'ambito del contraddittorio cui l'Ufficio è tenuto ad invitarli. In presenza della definizione ex art. 5-bis, mancando la fase del contraddittorio, è l'Ufficio che deve comunque interpellare i soggetti in questione, al fine di conoscere se gli stessi intendano o meno aderire alla definizione del reddito loro attribuibile.

Dal punto di vista pratico il procedimento si dovrà articolare come segue:

- entro trenta giorni dalla consegna del processo verbale la società, l'associazione o il titolare dell'azienda coniugale presenta la comunicazione di adesione;
- una volta notificato l'atto di definizione alle società, all'associazione o il titolare dell'azienda coniugale, l'Ufficio invia tempestivamente a ciascun partecipante l'atto di definizione del reddito di partecipazione ad esso attribuibile, elaborato tenendo conto della definizione dei soggetti citati e recante l'indicazione delle imposte, sanzioni ed altre somme dovute dal partecipante ai fini della definizione;
- entro i trenta giorni successivi alla data di ricezione dell'atto di definizione, il soggetto partecipante può manifestare la volontà di definire la propria posizione, utilizzando il medesimo modello di comunicazione previsto per l'adesione al processo verbale (in tal caso, il riferimento contenuto nella comunicazione al

processo verbale redatto nei confronti dei soggetti citati, abbinato alle generalità del soggetto partecipante ed alla precisazione di tale posizione nel campo “in qualità di”, appare sufficiente ad identificare il contesto in definizione);

- entro i venti giorni successivi alla presentazione della comunicazione di adesione, il soggetto partecipante è tenuto a versare le somme risultanti dall’atto di definizione che lo riguarda, o la prima rata in caso di opzione per il pagamento rateale.

Il termine riservato al partecipante per valutare la opportunità di aderire alla definizione viene peraltro individuato in misura esattamente corrispondente a quella prevista dall’ art. 5-*bis* per l’originaria adesione al processo verbale, così come quello per il versamento, oltre ad essere uguale a quello fissato dall’art. 5-*bis*, viene fatto decorrere dal momento del perfezionamento della definizione, in tal caso coincidente con la presentazione della comunicazione da parte del soggetto partecipante. Nel caso in cui il partecipante non intenda definire la propria posizione troveranno applicazione gli ordinari poteri di accertamento che, per tale tipologia di reddito, si traducono nell’accertamento parziale di cui all’art. 41-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973 e nella irrogazione delle sanzioni in misura ordinaria. In tal caso, l’Ufficio, qualora non sia competente a gestire le posizioni dei singoli partecipanti, trasmette tempestivamente a quello, o a quelli competenti, gli elementi necessari per procedere alla rettifica del reddito di partecipazione. Dato che il procedimento ha come “fase di inizio”, l’adesione al processo verbale di constatazione, ed essendo quest’ultima riservata, come già detto, solo al legale rappresentante della società società, dell’associazione o del titolare dell’azienda coniugale, **non è possibile che i singoli soggetti partecipanti (che non rivestano la detta qualità) possano comunque chiedere di definire la propria posizione sulla base del processo verbale medesimo** (ciò a differenza di quanto può invece accadere nella ordinaria procedura di adesione, dove è possibile definire le posizioni dei soggetti partecipanti anche senza la definizione della società di persone o similare).

Federico Gavioli

2 ottobre 2008