

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)


Analisi e commenti

L'accertamento sul consolidato. Il "nuovo" procedimento (8)

31 Agosto 2011

Si chiude, con questo intervento, la serie di articoli dedicata alle modalità di controllo dei soggetti aderenti alla fiscal unit, profondamente innovate dal 78/2010

La società consolidata e la consolidante sono litisconsorti necessari.

 Tale disposizione rappresenta il corollario a chiusura dell'insieme di modifiche che hanno interessato il procedimento di accertamento e il successivo contenzioso per i soggetti consolidati. All'unicità dell'atto di accertamento, notificato sia al soggetto il cui reddito è stato oggetto di rettifica e sia alla società o ente consolidante, corrisponde, innanzi al giudice tributario, un unico giudizio.

La previsione del litisconsorzio per i due soggetti consegue alla responsabilità solidale per gli obblighi derivanti dall'atto unico e ha lo scopo di garantire, anche nella fase processuale, la gestione unitaria dell'obbligazione tributaria e di evitare decisioni fra loro contrastanti sulla medesima pretesa impositiva.

Al contenzioso, instaurato avverso l'atto unico di accertamento previsto dall'articolo 40-*bis* del Dpr 600/1973, si applica l'istituto del litisconsorzio previsto dal primo comma dell'articolo 14 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546: *"se l'oggetto del ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essi"*.

A seguito della notifica dell'atto unico di accertamento, sia la consolidante sia la consolidata - o entrambe - possono proporre ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente all'emissione dell'atto unico.

Le parti del processo, pertanto, sono da un lato necessariamente più attori, ovvero la consolidata e la consolidante, dall'altro un solo convenuto, l'ufficio competente.

Si ricorda che sia la formulazione dell'istanza di accertamento con adesione dopo la notifica dell'atto unico, sia la presentazione del modello Ipec, sospendono il termine di impugnazione per entrambi i soggetti.

Litisconsorzio e contraddittorio

Fondamento del litisconsorzio necessario è il rispetto del principio del contraddittorio, che richiede la presenza contestuale nel processo di tutti i soggetti necessari, oltre che dell'ufficio che ha emesso l'atto unico di accertamento. In mancanza, si determina la *"...nullità di tutte le attività processuali conseguenti (artt. 156 e 159 c.p.c.) ed il regresso del processo in primo grado"*, in quanto *"il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari è nullo per violazione del principio del contraddittorio ..."* (così la Corte di cassazione a sezione unite, con la sentenza 4 giugno 2008, n. 14815).

Il contraddittorio deve essere garantito, quindi, anche nei confronti del soggetto che non abbia impugnato l'avviso di accertamento, o non lo abbia impugnato nei termini; tuttavia, anche se tale soggetto, ritualmente chiamato in causa, scelga di non costituirsi in giudizio, la successiva sentenza emessa produrrà ugualmente i propri effetti nei suoi confronti.

Le fattispecie che possono originarsi sono le seguenti:

Tipologia	Modalità	Osservazioni
Ricorso collettivo	viene proposto un unico ricorso congiuntamente dalla consolidata e dalla consolidante avverso l'atto unico di accertamento	se il ricorso collettivo fosse tardivo per uno solo dei ricorrenti, è eccepita la tardività al fine di rilevare le eventuali decadenze riferibili ai motivi di ricorso riguardanti eccezioni personali della co-parte che ha tardivamente impugnato

<p>Distinti e autonomi ricorsi</p>	<p>vengono presentati distinti e autonomi ricorsi dalla consolidata e dalla consolidante, nel rispetto dei termini di impugnazione.</p>	<p>il giudice, d'ufficio o su istanza di parte, dispone la riunione dei ricorsi, essendo i processi pendenti dinanzi alla stessa commissione tributaria</p>
<p>Unico ricorso</p>	<p>il ricorso, entro i termini di impugnazione, viene presentato da un solo dei soggetti legittimati</p>	<p>il giudice ordina l'integrazione del contraddittorio. Se l'ordine non viene adempiuto nel termine fissato, il processo si estingue. Si applica l'ultimo comma dell'articolo 14 del Dlgs 546/1992 per cui <i>"le parti chiamate in causa o intervenute volontariamente non possono impugnare autonomamente l'atto se per esse al momento della costituzione è già decorso il termine di decadenza"</i></p>
<p>Unico ricorso dell'unico soggetto legittimato (la consolidante per rettifiche dei redditi propri)</p>	<p>viene presentato un unico ricorso, nel rispetto dei termini di impugnazione, dalla consolidante avverso l'atto unico contenente le rettifiche dei redditi propri, in qualità di soggetto appartenente al consolidato</p>	<p>la coincidenza soggettiva esclude, ovviamente, la necessità del litisconsorzio e vi sarà un solo soggetto ricorrente, anche se nella duplice qualità di consolidata e consolidante</p>

Impugnazione dell'atto unico e ipotesi di iscrizioni a ruolo

In presenza di ricorso avverso l'atto unico di accertamento, la riscossione frazionata in pendenza di giudizio è effettuata nei confronti di consolidata e consolidante, indipendentemente dalla presenza effettiva di ambedue nel processo, proprio in considerazione della responsabilità solidale

per l'unica obbligazione tributaria.

Si applicano, pertanto, le regole generali di iscrizione in pendenza di giudizio, come pure le disposizioni ordinariamente previste per l'iscrizione in ruolo straordinario, in caso di fondato pericolo della riscossione.

Definizione dell'obbligazione tributaria

L'articolo 40-bis del Dpr 600/1973 espressamente prevede che *"Il pagamento delle somme scaturenti dall'atto unico estingue l'obbligazione sia se effettuato dalla consolidata che dalla consolidante"*. Parimenti, anche con riferimento all'adesione di cui all'articolo 9-bis del Dlgs 218/1997, l'atto di adesione, sottoscritto anche da una sola delle parti interessate, si perfeziona con il pagamento, entro venti giorni, dell'intero importo contenuto nell'atto di adesione o della prima rata, da chiunque dei soggetti effettuato.

Nell'ipotesi in cui una delle parti (consolidata o consolidante) effettui il pagamento dell'intero importo dovuto o della prima rata, mentre l'altra parte proponga ricorso innanzi alla Commissione tributaria competente, poiché il pagamento per espressa previsione normativa estingue la pretesa tributaria, è eccepita:

- l'inammissibilità del ricorso se, al momento dell'impugnazione dell'atto, il pagamento ha già estinto l'obbligazione tributaria
- la cessata materia del contendere se il pagamento viene effettuato successivamente alla proposizione del ricorso.

Qualora, nell'ipotesi di rateazione della pretesa tributaria, non vengano pagate le rate successive alla prima, sono iscritte a ruolo le somme residue dovute, a carico di entrambi i soggetti. Anche in tale caso, infatti, la pretesa si è definita, per espressa disposizione normativa, con il comportamento di almeno uno dei soggetti destinatari dell'atto che ha effettuato il pagamento di una o più rate; ciò è sufficiente per cristallizzare la responsabilità di entrambi.

Conciliazione delle controversie

Anche in ipotesi di conciliazione della controversia relativa all'atto unico, si applicano i medesimi principi stabiliti in materia di accertamento con adesione. Alla conciliazione partecipano sia la consolidante sia la consolidata costituite in giudizio e l'atto di conciliazione (processo verbale o proposta di conciliazione) può essere sottoscritto anche da una sola di esse; il momento del perfezionamento coincide con il versamento delle somme dovute da qualunque delle parti effettuato e i suoi effetti si estendono nei confronti dell'altro soggetto, anche se non ha preso parte al procedimento.

La conciliazione può essere proposta all'ufficio sia dalla consolidata che dalla consolidante, anche disgiuntamente. Dall'altra parte l'ufficio propone la conciliazione a entrambe le parti costituite, adoperandosi affinché sia garantita la partecipazione di ambedue al procedimento volto alla definizione della conciliazione.

di

Donatella Libranti

Antonino Giuseppe Graci

URL: <https://fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/laccertamento-sul-consolidato-nuovo-procedimento-8>