

## ISTITUTI DEFLATTIVI

### **Accertamento con adesione: la responsabilità solidale nelle associazioni non riconosciute**

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

## **DEFINIZIONE LITI FISCALI PENDENTI: ULTIMI CHIARIMENTI**

[Scopri di più >](#)

La previsione normativa contenuta [nell'articolo 9 D.Lgs. 218/1997](#) ci rammenta che l'atto di adesione, redatto e sottoscritto dalle parti e di per sé validamente costituito, acquisisce gli effetti che gli sono propri solo attraverso l'ulteriore adempimento del **pagamento delle somme dovute** per la definizione.

L'atto di adesione, redatto e sottoscritto, è quindi vincolante solo per l'Amministrazione finanziaria.

Poiché il **perfezionamento** dell'adesione consegue esclusivamente al **pagamento** delle somme dovute, risulta evidente che solo il contribuente è in condizione di attribuire piena efficacia all'atto stesso, oppure rendere invalido l'intero procedimento, omettendo il relativo versamento; in tal caso, l'Amministrazione finanziaria si limiterà a prendere atto del *fallimento* del procedimento concordatario.

Per effetto di quanto previsto [dall'articolo 2, comma 5, D.Lgs. 218/1997](#), a seguito della definizione, le sanzioni per le violazioni concernenti i tributi oggetto dell'adesione commesse nel periodo d'imposta, nonché per le violazioni concernenti il contenuto delle dichiarazioni relative allo stesso periodo, si applicano nella misura di **1/3 del minimo previsto dalla legge**, ad eccezione di quelle applicate in sede di liquidazione delle dichiarazioni ai sensi dell'[articolo 36-bis D.P.R. 600/1973](#), e dell'[articolo 60, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), nonché di quelle concernenti la **mancata, incompleta o non veritiera risposta** alle richieste formulate dall'Ufficio.

Sulle somme dovute a titolo di **contributi previdenziali e assistenziali** non si applicano sanzioni e interessi.

Naturalmente le **sanzioni** si calcolano sull'imposta come determinata in sede di adesione.

L'[\*\*articolo 2, comma 2, D.Lgs. 159/2015\*\*](#), ha modificato le **regole per le modalità di pagamento** delle somme dovute a seguito di accertamento con adesione di cui all'[\*\*articolo 8, D.Lgs. 218/1997\*\*](#).

Fermo restando che, ai fini del **perfezionamento**, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve essere eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto, di cui all'[\*\*articolo 7\*\*](#), del medesimo D.Lgs. 218/1997, è stato previsto che:

- se le somme dovute superano i 50 mila euro, il **numero massimo di rate è pari a 16** (e non più 12), restando invece invariato, ovvero 8, il numero di rate ammesse per la rateazione di importi inferiori o uguali a tale soglia (già da tempo non è necessaria la fideiussione);
- le **rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre**.

Viene stabilito, inoltre, un **termine fisso per la decorrenza degli interessi di rateazione** dovuti sull'importo delle rate successive alla prima, individuandolo nel giorno successivo al termine di versamento della prima rata, indipendentemente dalla data in cui è stato eseguito il versamento che ha determinato il perfezionamento dell'adesione. In breve, il decorso degli interessi è ancorato al momento in cui è dovuto il **pagamento della prima rata**.

Nell'ipotesi di **accertamento con adesione perfezionato**, che investa una **associazione non riconosciuta, la responsabilità personale e solidale, prevista dall'[\*\*articolo 38 cod. civ.\*\*](#), di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta** è collegata **all'attività negoziale concretamente svolta**.

Pertanto, non può trarsi il convincimento che il rappresentante legale di un'associazione non riconosciuta possa andare esente, ai fini fiscali, da responsabilità solidale con l'associazione semplicemente **adducendo la mancata ingerenza nella concreta gestione dell'ente**.

È stato così deciso che *"La responsabilità personale e solidale del legale rappresentante per i debiti tributari di un'associazione non riconosciuta si ricollega non solo all'effettività dell'ingerenza esercitata nell'attività gestoria dell'ente, ma anche al corretto adempimento degli obblighi tributari sul medesimo incombenti, dovendosi in concreto accertare se il rappresentante, pur non essendosi ingerito nell'attività negoziale del sodalizio, abbia adempiuto agli obblighi tributari, solo in tal caso potendo andare immune da corresponsabilità (Cass. n. 22861/2018)"*.

Invero, i debiti di imposta non sorgono su base negoziale ma ex lege al verificarsi del relativo presupposto, di talché deve esserne chiamato a rispondere solidalmente, **tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per i tributi non corrisposti**, il soggetto che, **in forza del ruolo (di diritto) formalmente rivestito nel contesto dell'ente**, abbia diretto la complessiva gestione associativa nel periodo di imposta considerato.

Nella misura in cui la rappresentanza fiscale dell'ente spetta, per definizione, al legale rappresentante ex [articolo 36 cod. civ.](#), è costui che assume in via principale la qualità di soggetto passivo di imposta perché su di lui gravano gli obblighi tributari.

***“Quand’anche, pertanto, egli non si sia ingerito nell’attività dell’ente (sebbene civilisticamente non risponda delle obbligazioni assunte da altri) verso il Fisco egli resta condebitore, a meno che non dimostri di aver assolto agli adempimenti tributari di legge”*** (v. Cass. n. 19982/2019; Cass. n. 25650/2018).

E l'ordinanza della [Corte di Cassazione n. 5174 del 25.02.2021](#) ha precisato che nell'ipotesi in cui il contribuente, in qualità di legale rappresentante dell'associazione non riconosciuta, **abbia omesso il versamento dei tributi, peraltro accettati e riconosciuti per effetto dell'atto di adesione** redatto, è chiamato ***“a rispondere in solidi dei debiti tributi recepiti nella cartella esattoriale emessa a fronte del mancato versamento dei tributi concordati in sede di definizione concordata”*** (una volta perfezionato l'atto aveva omesso il versamento di più rate). **Né il contribuente può sottrarsi al debito tributario “invocando la nullità della cartella per omessa notifica dell'avviso di accertamento** nella sua qualità di responsabile solidale. Come correttamente **cepito dalla difesa erariale, il contribuente aveva comunque ricevuto la notifica della cartella, nella quale veniva dato atto della natura solidale dell'obbligazione tributaria”**.