

# La sopravvenienza di nuovi elementi non legittima la revoca dell'adesione

Il sistema normativo consente di riaccertare il periodo d'imposta ma mai di revocare il patto stipulato tra le parti

/ Gianpaolo VALENTE

Una volta stipulato l'[accertamento con adesione](#), l'**accordo** tra le parti non può essere messo in discussione, tant'è che, secondo un orientamento giurisprudenziale, se il contribuente sottoscrive l'accordo **ma non versa** le somme, è precluso il diritto al **ricorso** nonostante l'adesione, ai sensi dell'[art. 9](#) del DLgs. 218/97, si perfezioni con il pagamento della totalità degli importi o della prima rata, dunque tecnicamente non si sia ancora perfezionata (si veda "[La sottoscrizione dell'adesione blocca il ricorso](#)" del 3 novembre 2015).

L'[art. 2](#) comma 4 del DLgs. 218/97 consente però all'Ufficio di riaccertare il periodo d'imposta, ad esempio, quando la definizione riguarda un [accertamento parziale](#), o quando **sopravviene** la conoscenza di **nuovi elementi** che consentano di accertare un maggior reddito superiore al 50% del reddito definito e comunque non inferiore a 74.468,53 euro.

Dunque, se l'adesione riguarda un accertamento parziale (è pleonastico evidenziarlo, ma l'accertamento deve ritenersi parziale quando lo è davvero, ovvero se sussistono i requisiti dell'[art. 41-bis](#) del DPR 600/73 o dell'[art. 54](#) comma 5 del DPR 633/72, e non se è denominato tale dal funzionario) relativo ad esempio a costi non inerenti, è possibile riaccertare il contribuente andando a recuperare altri costi non inerenti, o **ricavi non dichiarati**.

Mai l'Agenzia delle Entrate, però, può mettere in discussione l'accordo: un conto è riaccertare il periodo d'imposta (cosa che, se ci sono le condizioni del quarto comma dell'[art. 2](#), può avvenire) un altro conto è revocare l'adesione.

Se l'Agenzia, ad esempio in base a una segnalazione della Guardia di Finanza, nota che i **rilievi** che sono stati **oggetto** di **adesione** si innestano all'interno di una [frode carosello](#), o potevano essere recuperati sulla base di una qualsiasi ragione diversa da quella che è stata posta alla base dell'adesione, il patto tra Fisco e contribuente non può essere toccato.

Potranno, sulla base di quella segnalazione, eventualmente essere recuperati ricavi neri, o altri costi, ma non gli stessi rilievi che hanno formato oggetto di adesione.

La fattispecie, in questo caso, non è disciplinata dal quarto comma bensì dal terzo comma dell'[art. 2](#) del DLgs. 218/97, secondo cui l'atto di adesione **nasce definitivo**, quindi, da un lato, non può essere impugnato

(nemmeno, come evidenziato prima, se non sono versati gli importi), dall'altro, non può essere **né integrato né modificato** dall'ufficio.

Sostenere che ciò possa avvenire in costanza delle condizioni che legittimano la possibilità di accertare di nuovo il contribuente è un *escamotage* per aggirare, in modo surrettizio, la previsione del terzo comma.

## Adesione "ritoccabile" solo se stipulata in difetto dei requisiti

Per non parlare, poi, della manifesta lesione del rapporto tra contribuente e Ufficio, nonché del [legittimo affidamento](#).

L'adesione può essere revocata solo in casi di scuola, come potrebbe essere il dolo di una delle parti, quindi la costrizione fisica alla sottoscrizione dell'accordo, oppure quando, *ab origine*, non sussistevano i requisiti per l'adesione, in base a dati oggettivi privi di un qualsiasi tipo di **discrezionalità**.

Pensiamo a un accertamento con adesione stipulato su una cartella di pagamento derivante da liquidazione automatica della dichiarazione, ipotesi vietata dall'[art. 2](#) comma 5 del DLgs. 218/97.

La giurisprudenza ha sul punto sancito che non è ammessa la **revoca** dell'atto di accertamento con adesione stipulato ai sensi dell'ormai abrogato [art. 2-bis](#) del DL 564/94 ove, successivamente all'accordo, l'Amministrazione finanziaria venga a conoscenza di reati tributari commessi dal contribuente (Cass. 16 ottobre 2009 n. [21973](#)).

Infatti, il sistema del DLgs. [218/97](#), applicandosi alle dichiarazioni presentate entro il 30 settembre 1994, rende inoperanti le cause ostative al perfezionamento dell'accordo contemplate dal DL [564/94](#), tra cui rientrava la presenza di fattispecie penali tributarie.

Attualmente, quindi, il sopravvenire di elementi **penalmente rilevanti** mai può intaccare l'accordo di adesione sottoscritto tra le parti. Non è stata riproposta, nel DLgs. 218/97, una disposizione simile a quella presente nell'[art. 2-bis](#) del DL 564/94, dunque mediante la possibilità di riaccertare il contribuente (se, come detto, sussistono i requisiti previsti dal quarto comma dell'[art. 2](#) del DLgs. 218/97) l'Ufficio non può fare "entrare dalla finestra" ciò che il legislatore ha fatto "uscire dalla porta".