

## Gli effetti sospensivi dell'istanza di adesione

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 4 Gennaio 2023

Ricordiamo che la **presentazione dell'istanza di accertamento con adesione** ha un **effetto sospensivo automatico** di 90 giorni, salva l'irrevocabile e chiara rinuncia del contribuente a tale richiesta.

La Corte di Cassazione ha chiarito alcuni rilevanti profili in tema di effetti sospensivi "automatici" dell'istanza di adesione.

Il termine di sospensione di novanta giorni per l'impugnazione dell'avviso segue automaticamente alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione e tale spatium deliberandi non può essere negato attraverso una valutazione ex post, ora per allora, di strumentalità della proposizione dell'istanza.



### Il caso

Nel caso di specie, la Commissione Tributaria Regionale aveva accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza di primo grado, che, a sua volta, aveva invece accolto il ricorso della società contribuente, nell'ambito di un contenzioso avente ad oggetto un avviso di accertamento per IVA, II.DD. e IRAP relativo all'anno di imposta 2007.

L'accertamento, adottato ex art. 39 comma 2, lett. d), del Dpr. n.600/73, era preceduto dal contraddittorio con la contribuente e dalla presentazione di istanza di adesione, e vedeva l'applicazione di una percentuale di redditività del 3,50% tratta dai valori medi di imprese simili, attive nel settore della lavorazione di pelli e cuoio.

La Commissione Tributaria Provinciale riteneva fondate nel merito le deduzioni della contribuente, mentre la Commissione Tributaria Regionale accoglieva la censura preliminare dell'Agenzia, dichiarando l'inammissibilità del ricorso introduttivo per tardività, in quanto proposto sull'erroneo presupposto della sospensione dei termini di cui all'art.6 comma 3 del Dlgs. n.218/97.

Avverso tale decisione la società contribuente proponeva infine ricorso per cassazione, deducendo la violazione e falsa applicazione degli artt.6, comma 3, del Dlgs. n.218/97 e 21 del Dlgs. n.546/92, per aver la Commissione Tributaria Regionale ritenuto inoperante la sospensione per 90 giorni dei termini, ritenendo che l'istanza di accertamento con adesione presentata dalla contribuente fosse da ritenersi meramente dilatoria.

Secondo la Suprema Corte la censura era fondata.

## **Gli effetti sospensivi automatici dell'istanza di adesione**

Evidenziano i giudici di legittimità che, in tema di accertamento con adesione, in mancanza di definizione consensuale, solo la formale ed irrevocabile rinuncia del contribuente all'istanza interrompe il termine di sospensione di novanta giorni previsto ai sensi degli artt. 6 e 12 del Dlgs. n. 218 del 1997, essendo lo stesso termine volto a garantire uno "*spatium deliberandi*" in vista dell'accertamento (cfr., Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 3278 del 05/02/2019).

Neppure la mancata comparizione del contribuente alla data fissata per la definizione in via amministrativa della lite, sia essa giustificata o meno, interrompe peraltro la sospensione del termine di 90 giorni per l'impugnazione dell'avviso di accertamento, in quanto detto comportamento è stato ritenuto dalla giurisprudenza non equiparabile alla formale rinuncia all'istanza, né è idoneo a farne venir meno "*ab origine*" gli effetti (cfr., Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 27274 del 24/10/2019).

In questa prospettiva, aggiunge la Cassazione, è stato anche ritenuto che il deposito dell'istanza di accertamento con adesione presso un ufficio territorialmente incompetente è comunque idoneo a determinare la sospensione del termine per la proposizione del ricorso giurisdizionale (cfr., Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 8178 del 22/03/2019).

In sostanza, il termine di sospensione di novanta giorni per l'impugnazione dell'avviso segue automaticamente alla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione e tale *spatium deliberandi* non può essere negato attraverso una valutazione *ex post*, ora per allora, di strumentalità

della proposizione dell'istanza.

Nel caso in esame, la decisione del giudice d'appello, conclude la Corte, non era dunque conforme all'insegnamento delineato dalla giurisprudenza di legittimità.

A prescindere dallo specifico caso processuale, sul tema giova comunque anche aggiungere quanto segue.

La sospensione di novanta giorni per la richiesta di accertamento con adesione, come visto, opera sempre, anche oltre la lettera della legge, salva l'irrevocabile e chiara rinuncia del contribuente a tale richiesta (cfr., Cassazione, n. 22185 del 13.07.2022; Cass. 12/10/2018 n. 25510, Cass. 12/10/2012 n. 17439).

## Un po' di giurisprudenza

In senso conforme alla decisione in commento, possiamo richiamare anche Cass., n. 21148 del 24/08/2018, secondo la quale, in tema di accertamento con adesione, la sospensione del termine di impugnazione dell'atto impositivo, per 90 giorni, non è interrotta neppure dal verbale di constatazione del mancato accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, poiché solo l'univoca manifestazione di volontà del contribuente può escludere, irrimediabilmente, tale soluzione compositiva.

La volontà “*rinunciataria*” del contribuente può esprimersi dunque solo attraverso la proposizione del ricorso, oppure con la formale ed irrevocabile rinuncia all'istanza di adesione già presentata.

Solo il contribuente può quindi rinunciare all'adesione e ai suoi effetti, e, una volta fatto, deve subirne le conseguenze.

Del resto, in considerazione delle finalità dell'istituto dell'accertamento con adesione, la sospensione dei termini per impugnare è diretta a favorire una soluzione concordata della controversia.

In tal senso, in mancanza di un'espressa disposizione normativa, il mancato accordo non può essere pertanto equiparato né ad una rinuncia all'istanza, né ad un epilogo conclusivo del procedimento.

E quindi, come detto, allo stesso non può riconoscersi il valore di atto idoneo all'interruzione del termine di sospensione di novanta giorni, connesso, ex se, alla presentazione dell'istanza di accertamento per

adesione.

Ancora la Corte di Cassazione, con l'Ordinanza n. 2218 del 30/01/2020, ha ricordato poi che, come anche evidenziato dall'Ordinanza della Corte Costituzionale n. 140 del 2011, l'istituto dell'adesione è diretto a favorire una soluzione concordata della controversia, laddove il termine di sospensione di novanta giorni è volto a garantire uno *spatium deliberandi* idoneo, che consenta cioè una effettiva possibilità di "rimeditazione" dell'accertamento (cfr., Cass., n. 3278 del 2019).

Sempre in tema di esatto computo dei termini di impugnazione si evidenzia, infine, che a tale sospensione si cumula anche la sospensione dei termini per il periodo feriale (cfr., Cass., Ord. n. 31683 del 06/12/2018), in conformità a quanto espressamente disposto dall'art. 7 quater, co.1 8, del Dl. n. 193/2016, convertito dalla L. n. 225/2016., disposizione che, peraltro, avendo natura processuale, è stata considerata applicabile anche per i procedimenti già in corso.

Fonte: [Corte di Cassazione, Ordinanza n. 36919 del 16/12/2022.](#)

A cura di *Giovambattista Palumbo*

Mercoledì 4 Gennaio 2023

NdR: Ricordiamo [il verbale di accertamento con adesione utilizzabile nel processo tributario](#)

NdR: Sempre di *Giovambattista Palumbo*, puoi leggere anche [Accertamento con adesione e termini di decadenza](#)