

A cura di Marco Brugnolo

Covid-19: la sospensione speciale dei processi tributari

Problematiche concernenti l'impugnazione degli atti impositivi

Categoria: **Finanziaria**
Sottocategoria: **Covid-19**

L'emergenza epidemiologica derivata dalla diffusione dei contagi da COVID-19 ha paralizzato anche l'attività degli uffici giudiziari, tanto da indurre il legislatore ad assumere iniziative sostanziali sia sul fronte organizzativo degli stessi uffici, sia sul piano funzionale, investendo così procedimenti e processi in corso. Il "Decreto Cura Italia" interviene in modo esteso sui termini del processo tributario, introducendo una sospensione speciale di 38 giorni per il decorso dei medesimi termini.

La Circolare n. 5/E diramata dall'Agenzia delle entrate in data 20 marzo sembra risolvere alcune criticità emerse in ordine all'operatività della "sospensione speciale" anche alle fasi prodromiche all'impugnazione dell'atto impositivo, prima fra tutte quella dell'accertamento con adesione, soluzione che risulta poi confermata nella successiva Circolare n. 6 del 23 marzo scorso.

Di cosa si tratta?

Premessa.....	2
Le misure sospensive "parziali" del D.L. n. 11/2020	3
L'art. 83 del "Decreto Cura Italia": l'ulteriore rinvio delle udienze pendenti	4
La sospensione del decorso dei termini processuali	5
Sospensione dei termini per il deposito di documenti e memorie illustrative	6
Sospensione dei termini per la mediazione tributaria	8
Il problema dell'accertamento con adesione	9
I recenti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate	11
La sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori.	13
Riferimenti normativi.....	14
Allegato 1	
L'Esperto risponde.....	15

Premessa

L'emergenza epidemiologica derivata dalla diffusione dei contagi da COVID-19 ha paralizzato anche l'attività degli uffici giudiziari, tanto da indurre il legislatore ad assumere iniziative sostanziali sia sul fronte organizzativo degli stessi uffici, sia sul piano funzionale, investendo così procedimenti e processi in corso.

Una prima risposta al problema era intervenuta con il varo del D.L. 8 marzo 2020, n. 11 rubricato *"Misure straordinarie ed urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenere gli effetti negativi sullo svolgimento dell'attività giudiziaria"*, contenente misure rivelatesi assolutamente insufficienti a disciplinare la complessa materia.



Il "Decreto Cura Italia"

oltre a prevedere in modo ampio, diffuso e diversificato una serie di sospensioni e proroghe di scadenze previste dalla normativa tributaria, interviene anche sui termini del processo tributario, in modo più esteso e completo, rispetto a quanto stabilito dal citato D.L. n. 11/2020.

Con specifico riferimento alla materia del contenzioso tributario, dalla lettura combinata delle varie disposizioni del D.L. n. 18/2020 si rilevano, tuttavia, una serie di criticità, tanto che ne deriva un quadro assai singolare, se non paradossale, ove il regime sospensivo dei termini connessi ai procedimenti/processi tributari, nonché alle prodromiche procedure accertative, appare viaggiare a due velocità, in base al profilo di osservazione: quello degli uffici impositori (art. 67) e quello del contribuente (art. 83).

Le Circolari n. 5/E e 6/E, diramate dall'Agenzia delle Entrate, rispettivamente, in data 20 marzo e in data 23 marzo, risolvono senza dubbio alcune criticità emerse in ordine all'operatività della "sospensione speciale" anche alle fasi prodromiche all'impugnazione dell'atto impositivo, prima fra tutte quella dell'accertamento con adesione.



Le misure sospensive "parziali" del D.L. n. 11/2020



Il D.L. n. 11/2020

rubricato "Misure straordinarie ed urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenere gli effetti negativi sullo svolgimento dell'attività giudiziaria", ha trattato il tema dei processi pendenti in soli quattro commi e in maniera superficiale, caotica e assolutamente insufficiente.

All'art. 1, primo comma	→	viene previsto il rinvio d'ufficio delle udienze dei procedimenti civili e penali pendenti presso tutti gli uffici giudiziari, già fissate nel periodo dal 9 al 22 marzo, a data posteriore al 22 marzo, con una serie di eccezioni disciplinate al successivo art. 2, comma 2, lett. g).
Il secondo comma	→	dispone la sospensione dei termini per il compimento di qualsiasi atto dei procedimenti indicati al comma 1 (ferme restando le eccezioni ivi indicate).
al quarto comma	→	viene espressamente prevista l'estensione del regime sospensivo ai processi tributari pendenti.



OSSERVA - l'interpretazione letterale della disposizione contenuta nel richiamato secondo comma evidenzia la portata "parziale" della disciplina in commento, in quanto trascura *de plano* tutta la fase procedimentale, prodromica alla fissazione dell'udienza (sia essa di sospensione che di trattazione), compresa tra la notifica dell'atto impugnato (o da impugnare) e, appunto, la fissazione della data di udienza.

La disciplina in commento, peraltro, si innesta nel regime delle sospensioni processuali già in vigore per effetto di quanto disposto dall'art. 10 del D.L. 2 marzo 2020, n. 9, limitatamente ai primi Comuni gravemente colpiti dall'emergenza epidemiologica, elencati all'allegato 1 al D.P.C.M. 1° marzo 2020.



L'art. 2 del D.L. n. 11/2020 contiene una serie di disposizioni rivolte ai capi degli uffici giudiziari, delegati ad adottare, per il periodo dal 23 marzo al 31 maggio, sentita l'Autorità sanitaria,

- ↳ "le misure organizzative, anche relative alla trattazione degli affari giudiziari, necessarie per consentire il rispetto delle indicazioni igienico-sanitarie fornite dal Ministero della salute, anche d'intesa con le Regioni, dal Dipartimento della funzione pubblica della Presidenza del Consiglio dei ministri, dal Ministero della giustizia e delle prescrizioni di cui all'allegato 1 al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 8 marzo 2020, al fine di evitare assembramenti all'interno dell'ufficio giudiziario e contatti ravvicinati tra le persone".

Il secondo comma dell'art. 2

→

detta tutta una serie di misure che possono essere adottate dagli uffici giudiziari per assicurare le finalità di cui al comma 1, compresa la previsione del rinvio delle udienze a data successiva al 31 maggio 2020, con tutta una serie di eccezioni (cfr lett. g) per le udienze relative a procedimenti caratterizzati da urgenza, tipici del rito penale.

L'art. 83 del "Decreto Cura Italia": l'ulteriore rinvio delle udienze pendenti

L'art. 83 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18

rubricato **"Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare"**, va di fatto a sostituire gli artt. 1 e 2 del D.L. n. 11/2020, espressamente abrogati dal comma 22 del "Decreto Cura Italia", rendendo la disciplina più coerente e razionale rispetto alle esigenze operative della difesa in genere e della difesa tributaria in particolare.

Trattasi di una disposizione molto articolata (formata da ben 22 commi), che va a disciplinare insieme sia i procedimenti civili sia quelli penali, riti che hanno peculiarità, dinamiche ed esigenze procedurali assai diversificate.

In particolare, le disposizioni che interessano i dottori commercialisti o, comunque, i difensori tributari, sono espressamente contenute nei commi 1, 2, 20 e 21 del nuovo decreto.

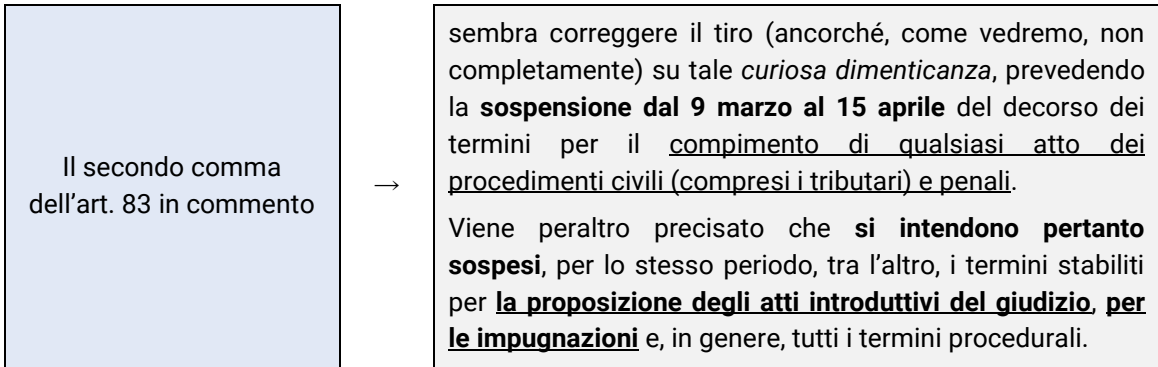
Dal combinato disposto dai commi 1 e 21 del dell'art. 83 in commento, si rileva l'ulteriore rinvio d'ufficio delle udienze dei procedimenti tributari pendenti al 9 marzo 2020 a **data successiva al 15 aprile 2020**.

In altri termini, il disposto normativo da ultimo citato non fa altro che posticipare ulteriormente le date per le udienze relative ai procedimenti pendenti (al 9 marzo), dal 22 marzo al 15 aprile, ma non aggiunge altro rispetto al primo comma dell'art. 1 del D.L. n. 11/2020.



La sospensione del decorso dei termini processuali

Come dianzi accennato, il secondo comma dell'art. 1 del D.L. n. 11/2020 presentava notevoli criticità, derivanti dalla portata assolutamente parziale e insufficiente della disciplina sulla sospensione dei termini.



OSSERVA - qualora, peraltro, il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione (ossia dal 9 marzo al 15 aprile), l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo.

La chiave di lettura va individuata nella prima parte della norma ove si parla di "procedimenti civili" e non di "processi"

ciò porta ad attrarre nel perimetro della disposizione anche le fasi precedenti e prodromiche rispetto a quella, più propriamente, processuale (cioè svolta dinanzi al giudice).



In ogni caso, in sede di stesura definitiva del comma in commento, il legislatore ha inteso inserire una precisazione alla fine (onde dipanare ogni dubbio in merito), ai sensi della quale

- ↳ **"si intendono altresì sospesi, per la stessa durata indicata nel primo periodo, i termini per la notifica del ricorso in primo grado innanzi alle Commissioni tributarie e il termine di cui all'articolo 17-bis, comma 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546".**

Trattasi di una “**sospensione speciale**” di **38 giorni** che assume (*quasi*) la stessa natura e valenza della sospensione feriale di 31 giorni, di cui all’art. 1 della Legge n. 742/1969.



NOTA BENE - sotto il profilo tributario, la disposizione *de qua* è fondamentale, in quanto va a risolvere il problema delle impugnazioni degli atti di cui all’art. 19 del D.Lgs n. 546/1992, nonché delle sentenze del grado precedente.



Ad esempio, viene sospesa l’impugnazione degli atti impositivi e delle cartelle di pagamento notificati nel periodo compreso tra il 9 gennaio e il 9 marzo 2020 (in quanto il termine per la proposizione del ricorso ricade automaticamente nel periodo di “sospensione speciale”).

Pensiamo ad un avviso di accertamento ai fini Iva e Imposte sui redditi notificato al contribuente in data 21/02/2020; Il termine “ordinario” per l’impugnazione dell’atto sarebbe in scadenza al 21 aprile 2020; tuttavia, per effetto della “sospensione speciale” di cui all’art. 83, comma 2 in commento, l’impugnazione dell’atto potrà avvenire entro il 29 maggio 2020, ossia dopo gli ulteriori 38 giorni di sospensione previsti dalla norma.

Sospensione dei termini per il deposito di documenti e memorie illustrative

Pensiamo, ora, ai procedimenti già incardinati presso le commissioni tributarie al 9 marzo 2020, per i quali l’udienza di trattazione è già stata fissata in data successiva al 15 aprile 2020.



Tali udienze, per quanto previsto al commentato primo comma dell’art. 83, non sarebbero di per sé interessate del rinvio d’ufficio ivi previsto.



Ai sensi dell’art. 32 del D.Lgs n. 546/1992, ciascuna delle parti processuali può depositare documenti fino a 20 giorni liberi prima della data di trattazione; inoltre, fino a 10 giorni liberi prima della data di trattazione, ciascuna di esse può presentare memorie illustrative (mediante deposito presso la segreteria della Commissione tributaria).

In virtù di quanto previsto dall'art. 16-bis del D.Lgs n. 546/1992

l'intero procedimento concernente il deposito del ricorso per la costituzione in giudizio e degli atti successivi avviene con modalità telematiche, attraverso la piattaforma "Sigit" della Giustizia Tributaria; tuttavia, va precisato che la disposizione è divenuta obbligatoria per l'intero territorio nazionale con riferimento ai ricorsi notificati dal 1° luglio 2019.

Allo stato, di conseguenza, coesistono accanto a processi tributari *in toto* "gestiti" in telematico, processi che seguono le vecchie regole, che comportano *ancora* il deposito presso le segreterie delle Commissioni tributarie di atti e memorie in modalità cartacea.

Il secondo comma dell'art. 83 in commento contiene una disposizione fondamentale, tesa a garantire alle parti il corretto esplicarsi del diritto al contraddittorio processuale, sancito dall'art. 32 del decreto sul contenzioso tributario.

Viene, in particolare, previsto che quando il termine è computato a ritroso e ricade in tutto in parte nel periodo di sospensione, è differita l'udienza da cui decorre il termine in modo da consentirne il rispetto.

Così ad esempio, se la Commissione avesse già fissato la data d'udienza per il 17 aprile 2020 (udienza posta oltre il periodo di "sospensione speciale" e, pertanto, non rinviabile d'ufficio, ex art. 83, primo comma), detta udienza dovrà essere comunque rinviata di almeno 20 giorni a partire dal 16 aprile 2020, in modo tale da consentire alle parti il "tempestivo" deposito di documenti o memorie illustrative in vista dell'udienza, nel rispetto dei termini previsti dal citato art. 32 del D.Lgs n. 546/1992.

In conclusione, le udienze di trattazione dovrebbero, in via generale, essere rinviate a data successiva non al 15 aprile, ma in data successiva 5 maggio 2020, a garanzia del diritto delle parti di depositare documenti e memorie illustrative.



Sospensione dei termini per la mediazione tributaria

Un'ulteriore disposizione fondamentale per chi si occupa di difesa tributaria, va ricercata nel combinato disposto dai commi 2 e 20 dell'art. 83 del "Decreto Cura Italia".

La disposizione da ultimo citata


sancisce la sospensione (ancora dal 9 marzo al 15 aprile) dei **termini per lo svolgimento di qualunque attività**, tra l'altro, **in tutti i procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie regolati dalle disposizioni vigenti, quando i predetti procedimenti siano stati promossi entro il 9 marzo 2020 e quando costituiscono condizione di procedibilità della domanda giudiziale**. Sono conseguentemente sospesi i termini di durata massima dei medesimi procedimenti.




OSSERVA - la disposizione in commento, a parere di chi scrive, è sufficiente di per sé a risolvere il tema della mediazione tributaria, ex art. 17-bis del D.Lgs n. 546/1992, per le vertenze di valore non superiore a 50.000 euro, pendenti al 9 marzo 2020 (ossia, per le quali, entro tale data, è stato notificato ricorso introduttivo all'ente o ufficio impositore, ovvero all'agente della riscossione).



In sede di stesura definitiva dell'art. 83 in commento, come si è già accennato, il legislatore ha comunque inteso inserire nel secondo comma un ulteriore periodo atto a dirimere (*ab origine*) ogni dubbio circa l'applicazione della sospensione *anche* al rito della mediazione tributaria; si legge infatti:

- 
"Si intendono altresì sospesi, per la stessa durata indicata nel primo periodo, i termini per la notifica del ricorso in primo grado innanzi alle Commissioni tributarie e il termine di cui all'articolo 17-bis, comma 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546".

Ai sensi del richiamato secondo comma dell'art. 17-bis,

- 
"il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di novanta giorni dalla data di notifica, entro il quale deve essere conclusa la procedura di cui al presente articolo. Si applica la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale".



Ipotizziamo, a titolo esemplificativo, che il contribuente abbia notificato all'Agenzia delle entrate, ricorso tributario contenente istanza di reclamo e mediazione, in data 24 dicembre 2019; da tale data decorrono i 90 giorni per il perfezionamento della mediazione che, quindi, si chiuderebbe (secondo la regola ordinaria) in data 23 marzo 2020 (data ricompresa nel periodo della "sospensione speciale").

Ora, per effetto dei commi 2 e 20 dell'art. 83 in commento, opera la sospensione dei termini per il completamento del periodo di 90 giorni previsto per la mediazione che, di conseguenza, dovrà trovare la propria conclusione entro il più ampio termine del 30 aprile 2020.



Da tale data, in caso di esito negativo del procedimento stragiudiziale, decorre il termine di 30 giorni per il deposito del ricorso presso la Commissione Tributaria Provinciale, che dovrà avvenire, in modalità telematica, entro il 30 maggio 2020.



OSSERVA - la costituzione eseguita prima del 1° maggio 2020, per effetto della "sospensione speciale", renderebbe il ricorso improcedibile, per quanto previsto dall'art. 17-bis, comma 2 del decreto sul contenzioso tributario, espressamente richiamato dal secondo comma dell'art. 83 in commento.

Il problema dell'accertamento con adesione



Ipotizziamo, ora, che al contribuente sia stato notificato un avviso di accertamento ai fini Iva e Imposte sui redditi, emesso senza il preventivo esperimento del procedimento di adesione ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs n. 218/1997, in data 22/11/2019; e ipotizziamo che in data 13/01/2019 lo stesso contribuente abbia presentato presso l'Ufficio impositore istanza di accertamento con adesione, ex art. 6, comma 2 del medesimo D.Lgs n. 218/1997.

Per quanto stabilito al successivo terzo comma del medesimo decreto



il termine per l'impugnazione dell'atto impositivo, è sospeso per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente.

Per ritornare all'esempio proposto, il termine per l'impugnazione rimane sospeso (a garanzia del corretto svolgersi del contraddittorio stragiudiziale) fino al 12 aprile 2020 (ossia per 90 giorni dalla data di presentazione dell'istanza).



NOTA BENE - se il termine dei 90 giorni per presentare ricorso ricadesse all'interno della sospensione feriale di cui all'art. 1 della Legge n. 742/1969, opererebbe *ex lege* una proroga di 31 giorni del termine per il completamento della procedura di adesione ex art. 6, commi 2 e 3 del D.Lgs n. 218/1997.



Ciò poiché la sospensione feriale opera anche per l'accertamento con adesione, per effetto di quanto previsto dall'art. 7-quater, comma 18 del D.L. n. 196/2016, convertito dalla legge n. 225/2016, ai sensi del quale

- ↳ *"i termini di sospensione relativi alla procedura di accertamento con adesione si intendono cumulabili con il periodo di sospensione feriale dell'attività giurisdizionale".*

Ora, poiché il disposto di cui al citato art. 7 quater, comma 18 non viene affatto richiamato dall'art. 83 in commento, secondo la lettera della norma la sospensione speciale di 38 giorni non sembrerebbe applicabile al procedimento di accertamento con adesione.



Per ritornare all'esempio proposto, secondo un'interpretazione stretta e letterale dell'art. 83 in commento, il calendario da rispettare per la difesa del contribuente dovrebbe essere il seguente:

22/11/2019	Data di notifica dell'avviso di accertamento.
13/01/2020	Data di presentazione dell'istanza di accertamento con adesione (nel frattempo sono decorsi 52 giorni per impugnare l'atto).
12/04/2020	Termine di conclusione della procedura di adesione, ex art. 6, commi 2 e 3 del D.Lgs n. 218/1997.
15/04/2020	Termine di scadenza della sospensione ex art. 83, comma 2 del D.L. n. 18/2020 (in altri termini, il contribuente potrà beneficiare solo di 3 giorni di sospensione del termine per impugnare l'atto mediante notifica del ricorso introduttivo).
16/04/2020	Ripresa del decorso del termine per impugnare l'atto.
23/04/2020	Termine per la notifica via PEC del ricorso all'Ufficio impositore.

Come si evince dall'esempio sviluppato il contribuente, nonostante gli sia stato notificato un avviso di accertamento in data antecedente al periodo di sospensione speciale di cui all'art. 83 del D.L. n. 18/2020, potrebbe beneficiare di tale sospensione solo successivamente al decorso del termine di 90 per il perfezionamento del procedimento di adesione, in quanto tale procedimento rimane (secondo, si ribadisca, la lettera della norma) insensibile alla medesima sospensione speciale.

I chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate




Al problema dell’accertamento con adesione durante il periodo della “sospensione speciale”, una risposta (coraggiosa, se vogliamo) viene fornita dal Direttore dell’Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 5/E pubblicata il 20 marzo scorso.

La circolare reca nell’oggetto


“Primi chiarimenti in merito ai termini per il pagamento degli importi dovuti a seguito di accertamenti esecutivi - Articoli 83 e 68 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (cd. Decreto “Cura Italia”)”.

A pagina 3 del recente documento di prassi si legge:



- 
“In altri termini, per gli avvisi di accertamento cosiddetti esecutivi, il cui termine per la presentazione del ricorso era ancora pendente alla data del 9 marzo resta sospeso anche il relativo termine di pagamento e lo stesso ricomincia a decorrere dal 16 aprile; ad esempio, per un atto notificato il 10 febbraio, il termine per ricorrere: resta sospeso dal 9 marzo al 15 aprile, riprende a decorrere dal 16 aprile, per poi scadere il 18 maggio”.



Ma se questo era un aspetto, tutto sommato, ovvio nel contenuto dell’art. 83 del D.L. n. 18/2020, maggiore interesse riveste, invece, il testo della **nota 3** inserita nel documento in esame, ove viene chiarito che

- 
“la sospensione del termine per la proposizione del ricorso recata dal citato articolo 83, fra l’altro, rileva anche in relazione al decorso del termine per la formulazione dell’istanza di accertamento con adesione che ai sensi dell’articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 può essere formulata “anteriormente all’impugnazione dell’atto innanzi la commissione tributaria provinciale” e dell’ulteriore termine di novanta giorni previsto dal comma 3 della medesima disposizione per la proposizione del ricorso a seguito della presentazione dell’istanza”.

Il richiamo espresso al secondo e al terzo comma dell’art. 6 del D.Lgs n. 218/1997, porta a ritenere che la sospensione speciale di 38 giorni operi anche ai fini del compimento dei 90 giorni previsti per il perfezionamento del procedimento di accertamento con adesione:

- 
 sia con riferimento alle istanze presentate durante il periodo di sospensione (dal 9 marzo al 15 aprile);
- 
 sia con riferimento alle istanze presentate prima del decorso del periodo di sospensione.



Ma, a dirimere ogni eventuale residuo dubbio

è intervenuta la Circolare n. 6/E del 23 marzo, avente ad oggetto "Sospensione dei termini e accertamento con adesione - Articoli 67 e 83 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (cd. decreto "Cura Italia") - Primi chiarimenti".

Nell'ultimo documento di prassi si evidenzia come l'art. 83 del D.L. n. 18/2020 incida anche sullo svolgimento del procedimento di accertamento con adesione; di conseguenza, nel caso di istanza di accertamento con adesione presentata dal contribuente, ex art. 6, co. 2 del D.Lgs n. 218/1997, a seguito della notifica di un avviso di accertamento, si applica anche la "sospensione speciale" disciplinata dal medesimo art. 83 del decreto.

Pertanto, secondo l'Agenzia, al termine di impugnazione si applicano cumulativamente:

- ⇒ sia la sospensione del termine di impugnazione «per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente», prevista ordinariamente dal comma 3 dell'articolo 6 del d.lgs. n. 218 del 1997,
- ⇒ sia la sospensione prevista dall'art. 83 del decreto.



Ma allora, riprendendo l'esempio riportato nel precedente paragrafo, il calendario da rispettare per la difesa tributaria dovrebbe essere il seguente:

22/11/2019	Data di notifica dell'avviso di accertamento
13/01/2020	Data di presentazione dell'istanza di accertamento con adesione (nel frattempo sono decorsi 52 giorni per impugnare l'atto).
20/05/2020	Termine di conclusione della procedura di adesione, ex art. 6, commi 2 e 3 del D.Lgs n. 218/1997 (90 giorni per il procedimento ordinario + 38 giorni per la sospensione speciale).
28/05/2020	Termine per la notifica via PEC del ricorso all'Ufficio impositore.



NOTA BENE - in ogni caso, considerata la delicatezza della questione e le conseguenze pregiudizievoli (per il contribuente) nel caso in cui, per qualche motivo, i termini d'impugnazione dovessero essere ritenuti dall'Ufficio decaduti, il consiglio, per chi si trovi in questo periodo a dovere gestire un accertamento con adesione, ex art. 6, commi 2 e 3 del D.Lgs n. 218/1997, è quello di prendere contatti tempestivamente con l'Ufficio che ha prodotto l'atto impositivo, chiedendo espressamente (meglio se con PEC) conferma del "calendario" secondo il ragionamento sopra esposto.

La sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori

Nella disciplina delle sospensioni regolata dal commentato art. 83 del D.L. n. 18/2020, si interseca quella prevista dal precedente art. 67, dedicata all'attività degli uffici degli enti impositori.

Per quanto sancito al primo periodo dell'art. 67, co. 1 citato

"sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori"



OSSERVA - alla luce di tale disposizione, sotto il profilo delle attività connesse ai contenziosi pendenti, emerge una paradossale conseguenza: mentre i termini per il compimento degli atti processuali per il contribuente rimangono sospesi per 38 giorni, per l'Ufficio impositore (e non anche per l'agente della riscossione) la sospensione opererebbe per ben 85 giorni!

A questo punto, ci si chiede quale atteggiamento adotterà l'Ufficio nel coltivare i contenziosi pendenti, una volta decorso il termine di sospensione speciale previsto al 15 aprile 2020, e ciò con riferimento a diversi profili processuali, tra cui:

- ⇒ la costituzione in giudizio;
- ⇒ il deposito di documenti e memorie illustrative;
- ⇒ la partecipazione alle udienze;
- ⇒ l'impugnazione delle sentenze del grado inferiore.



Una risposta in merito all'atteggiamento operativo dell'Ufficio sembra giungere dalla citata Circolare n. 6/E del 23 marzo, limitatamente al procedimento di accertamento con adesione; si legge infatti:

↘ *"La citata previsione normativa non sospende, né esclude, le attività degli Uffici, ma disciplina la sospensione dei termini relativi alle attività di controllo e di accertamento. Tuttavia, in questo periodo emergenziale gli uffici dell'Agenzia delle entrate sono stati destinatari di istruzioni volte ad evitare lo svolgimento delle attività sopra indicate, al fine di non sollecitare spostamenti fisici da parte dei contribuenti e loro rappresentanti, nonché del personale dipendente"*.

Quanto all'attivazione e alla prosecuzione del procedimento di accertamento con adesione

tali finalità possono essere contemperate, afferma l'Agenzia, attraverso la gestione del procedimento "a distanza", privilegiando, laddove disponibile per il contribuente, l'impiego di posta elettronica certificata, in luogo della posta elettronica ordinaria.

A conclusione del documento di prassi in esame, l'Agenzia precisa opportunamente che non è interessato dalla "sospensione speciale" di 38 giorni il termine (previsto dall'articolo 8 del D.Lgs n. 218/) di "venti giorni dalla redazione dell'atto di cui all'articolo 7" entro cui versare le somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione; in altri termini, una volta sottoscritto l'atto di adesione, il versamento va effettuato perentoriamente entro il successivi 20 giorni, pena il mancato perfezionamento dell'istituto.

Riferimenti normativi

- Artt. 67 e 83 del [D.L. n. 18/2020](#);
- artt. 1 e 2 del [D.L. n. 11/2020](#);
- [Circolare Agenzia delle Entrate n. 5/E del 20/03/2020](#);
- [Circolare Agenzia delle Entrate n. 6/E del 23/03/2020](#).

Allegato 1**L'Esperto risponde...**

Oggetto: Termine per presentare ricorso contro la cartella di pagamento

DOMANDA

Mi è stata notificata una cartella di pagamento in data 20 febbraio 2020. Ho intenzione di impugnarla in quanto non ho mai ricevuto l'atto presupposto dell'Agenzia delle entrate. Qual è il termine da rispettare, alla luce delle misure contenute nell'art. 83 del D.L. n. 18/2020?

RISPOSTA

Il termine ordinario per la proposizione del ricorso sarebbe in scadenza il 20/04/2020.

Tuttavia, per quanto stabilito dal combinato disposto dai commi 2 e 21 dell'art. 83 del D.L. n. 18/2020, in tale caso opera la sospensione speciale di 38 giorni, determinata dall'emergenza da COVID-19.

In pratica, ai canonici 60 giorni previsti per l'impugnazione della cartella se ne aggiungono altri 38: in tal modo, il ricorso potrà essere presentato entro 98 giorni dalla data di notifica della cartella.

In conclusione, la notifica del ricorso all'Agente della riscossione dovrà avvenire, via PEC, entro il 28 maggio 2020.