

# LE MISURE DEL D.L. n. 18/2020 IN MATERIA DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA

di Maurizio Villani e Antonella Villani

## 1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Il D.L. n. 18/2020 del 17 marzo 2020 (cosiddetto “decreto Cura Italia”), recante «*Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19*», ha introdotto nuove misure connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

In particolare, in materia di giustizia tributaria, l'**art. 83 del D.L. n. 18/2020** - 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*”- ha modificato i segmenti temporali dettati dai precedenti Decreti Legge n. 9 del 2/03/2020 (limitato ad alcuni territori) e n. 11 del 8/03/2020 (relativo a tutto il territorio nazionale), individuando un primo periodo di sospensione decorrente dal 9 marzo al 15 aprile 2020 in relazione ad udienze e termini procedurali nonchè un secondo termine decorrente dal 16 aprile al 30 giugno 2020 in relazione a misure organizzative da adottare al fine di limitare al minimo l'accesso di persone negli Uffici giudiziari.

### Articolo 83

*“Nuove misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti in materia di giustizia civile, penale, tributaria e militare”*

1. Dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020 le udienze dei procedimenti civili e penali pendenti presso tutti gli uffici giudiziari sono rinviate d'ufficio a data successiva al 15 aprile 2020.
2. Dal 9 marzo 2020 al 15 aprile 2020 è sospeso il decorso dei termini per il compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali. Si intendono pertanto sospesi, per la stessa durata, i termini stabiliti per la fase delle indagini preliminari, per l'adozione di provvedimenti giudiziari e per il deposito della loro motivazione, per la proposizione degli atti introduttivi del giudizio e dei procedimenti esecutivi, per le impugnazioni e, in genere, tutti i termini procedurali. Ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo. Quando il termine è computato a ritroso e ricade in tutto o in parte nel periodo di sospensione, è differita l'udienza o l'attività da cui decorre il termine in modo da consentirne il rispetto. 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.
3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non operano nei seguenti casi:
  - a) cause di competenza del tribunale per i minorenni relative alle dichiarazioni di adottabilità, ai minori stranieri non accompagnati, ai minori allontanati dalla famiglia ed alle situazioni di grave pregiudizio; cause relative ad alimenti o ad obbligazioni alimentari derivanti da rapporti di famiglia, di parentela, di matrimonio o di affinità; procedimenti cautelari aventi ad oggetto la tutela di diritti fondamentali della persona; procedimenti per l'adozione di provvedimenti in materia di tutela, di amministrazione di sostegno, di interdizione, di inabilitazione nei soli casi in cui viene dedotta una motivata situazione di indifferibilità incompatibile anche con l'adozione di provvedimenti provvisori e sempre che l'esame diretto della persona del beneficiario, dell'interdicendo e dell'inabilitando non risulti incompatibile con le sue condizioni di età e salute; procedimenti di cui all'articolo 35 della legge 23 dicembre 1978, n. 833; procedimenti di cui all'articolo 12 della legge 22 maggio 1978, n. 194; procedimenti per l'adozione di ordini di protezione contro gli abusi familiari; procedimenti di convalida dell'espulsione, allontanamento e

*trattenimento di cittadini di paesi terzi e dell'Unione europea; procedimenti di cui agli articoli 283, 351 e 373 del codice di procedura civile e, in genere, tutti i procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti. In quest'ultimo caso, la dichiarazione di urgenza è fatta dal capo dell'ufficio giudiziario o dal suo delegato in calce alla citazione o al ricorso, con decreto non impugnabile e, per le cause già iniziate, con provvedimento del giudice istruttore o del presidente del collegio, egualmente non impugnabile;*

*b) procedimenti di convalida dell'arresto o del fermo, procedimenti nei quali nel periodo di sospensione scadono i termini di cui all'articolo 304 del codice di procedura penale, procedimenti in cui sono applicate misure di sicurezza detentive o è pendente la richiesta di applicazione di misure di sicurezza detentive e, quando i detenuti, gli imputati, i proposti o i loro difensori espressamente richiedono che si proceda, altresì i seguenti:*

*1) procedimenti a carico di persone detenute, salvo i casi di sospensione cautelativa delle misure alternative, ai sensi dell'articolo 51-ter della legge 26 luglio 1975, n. 354;*

*2) procedimenti in cui sono applicate misure cautelari o di sicurezza;*

*3) procedimenti per l'applicazione di misure di prevenzione o nei quali sono disposte misure di prevenzione.*

*c) procedimenti che presentano carattere di urgenza, per la necessità di assumere prove indifferibili, nei casi di cui all'articolo 392 del codice di procedura penale. La dichiarazione di urgenza è fatta dal giudice o dal presidente del collegio, su richiesta di parte, con provvedimento motivato e non impugnabile.*

*4. Nei procedimenti penali in cui opera la sospensione dei termini ai sensi del comma 2 sono altresì sospesi, per lo stesso periodo, il corso della prescrizione e i termini di cui agli articoli 303 e 308 del codice di procedura penale.*

*5. Nel periodo di sospensione dei termini e limitatamente all'attività giudiziaria non sospesa, i capi degli uffici giudiziari possono adottare le misure di cui al comma 7, lettere da a) a f) e h).*

*6. Per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenerne gli effetti negativi sullo svolgimento dell'attività giudiziaria, per il periodo compreso tra il 16 aprile e il 30 giugno 2020 i capi degli uffici giudiziari, sentiti l'autorità sanitaria regionale, per il tramite del Presidente della Giunta della Regione, e il Consiglio dell'ordine degli avvocati, adottano 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 adottate in materia con decreti del Presidente del Consiglio dei ministri, al fine di evitare assembramenti all'interno dell'ufficio giudiziario e contatti ravvicinati tra le persone. Per gli uffici diversi dalla Corte suprema di cassazione e dalla Procura generale presso la Corte di cassazione, le misure sono adottate d'intesa con il Presidente della Corte d'appello e con il Procuratore generale della Repubblica presso la Corte d'appello dei rispettivi distretti.*

*7. Per assicurare le finalità di cui al comma 6, i capi degli uffici giudiziari possono adottare le seguenti misure:*

*a) la limitazione dell'accesso del pubblico agli uffici giudiziari, garantendo comunque l'accesso alle persone che debbono svolgere attività urgenti;*

*b) la limitazione, sentito il dirigente amministrativo, dell'orario di apertura al pubblico degli uffici anche in deroga a quanto disposto dall'articolo 162 della legge 23 ottobre 1960, n. 1196 ovvero, in via residuale e solo per gli uffici che non erogano servizi urgenti, la chiusura al pubblico;*

*c) la regolamentazione dell'accesso ai servizi, previa prenotazione, anche tramite mezzi di comunicazione telefonica o telematica, curando che la convocazione degli utenti sia scaglionata per orari fissi, nonché l'adozione di ogni misura ritenuta necessaria per evitare forme di assembramento;*

*d) l'adozione di linee guida vincolanti per la fissazione e la trattazione delle udienze; e) la celebrazione a porte chiuse, ai sensi dell'articolo 472, comma 3, del codice di procedura penale, di tutte le udienze penali pubbliche o di singole udienze e, ai sensi dell'articolo 128 del codice di*

*procedura civile, delle udienze civili pubbliche;*

*f) la previsione dello svolgimento delle udienze civili che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori e dalle parti mediante collegamenti da remoto individuati e regolati con provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia. Lo svolgimento dell'udienza deve in ogni caso avvenire con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione delle parti. Prima dell'udienza il giudice fa comunicare ai procuratori delle parti e al pubblico ministero, se è prevista la sua partecipazione, giorno, ora e modalità di collegamento. All'udienza il giudice dà atto a verbale delle modalità con cui si accerta dell'identità dei soggetti partecipanti e, ove trattasi di parti, della loro libera volontà. Di tutte le ulteriori operazioni è dato atto nel processo verbale;*

*g) la previsione del rinvio delle udienze a data successiva al 30 giugno 2020 nei procedimenti civili e penali, con le eccezioni indicate al comma 3;*

*h) lo svolgimento delle udienze civili che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori delle parti mediante lo scambio e il deposito in telematico di note scritte contenenti le sole istanze e conclusioni, e la successiva adozione fuori udienza del provvedimento del giudice.*

*8. Per il periodo di efficacia dei provvedimenti di cui ai commi 5 e 6 che precludano la presentazione della domanda giudiziale è sospesa la decorrenza dei termini di prescrizione e decadenza dei diritti che possono essere esercitati esclusivamente mediante il compimento delle attività precluse dai provvedimenti medesimi.*

*9. Nei procedimenti penali il corso della prescrizione e i termini di cui agli articoli 303, 308 309, comma 9, 311, commi 5 e 5-bis, e 324, comma 7, del codice di procedura penale e agli articoli 24, comma 2, e 27, comma 6, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159 rimangono sospesi per il tempo in cui il procedimento è rinviato ai sensi del comma 7, lettera g), e, in ogni caso, non oltre il 30 giugno 2020.*

*10. Ai fini del computo di cui all'articolo 2 della legge 24 marzo 2001, n. 89, nei procedimenti rinviati a norma del presente articolo non si tiene conto del periodo compreso tra l'8 marzo e il 30 giugno 2020.*

*11. Dal 9 marzo 2020 al 30 giugno 2020, negli uffici che hanno la disponibilità del servizio di deposito telematico anche gli atti e documenti di cui all'articolo 16-bis, comma 1-bis, del decreto legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, sono depositati esclusivamente con le modalità previste dal comma 1 del medesimo articolo. Gli obblighi di pagamento del contributo unificato di cui all'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, nonché l'anticipazione forfettaria di cui all'articolo 30 del medesimo decreto, connessi al deposito degli atti con le modalità previste dal periodo precedente, sono assolti con sistemi telematici di pagamento anche tramite la piattaforma tecnologica di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.*

*12. Ferma l'applicazione dell'articolo 472, comma 3, del codice di procedura penale, dal 9 marzo 2020 al 30 giugno 2020, la partecipazione a qualsiasi udienza delle persone detenute, internate o in stato di custodia cautelare è assicurata, ove possibile, mediante videoconferenze o con collegamenti da remoto individuati e regolati con provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia, applicate, in quanto compatibili, le disposizioni di cui ai commi 3, 4 e 5 dell'articolo 146-bis del decreto legislativo 28 luglio 1989, n. 271.*

*13. Le comunicazioni e le notificazioni relative agli avvisi e ai provvedimenti adottati nei procedimenti penali ai sensi del presente articolo, nonché dell'articolo 10 del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, sono effettuate attraverso il Sistema di notificazioni e comunicazioni telematiche penali ai sensi dell'articolo 16 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, o attraverso sistemi telematici individuati e regolati con provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia.*

*14. Le comunicazioni e le notificazioni degli avvisi e dei provvedimenti indicati al comma 13 agli imputati e alle altre parti sono eseguite mediante invio all'indirizzo di posta elettronica certificata di sistema del difensore di fiducia, ferme restando le notifiche che per legge si effettuano presso il*

*difensore d'ufficio.*

*15. Tutti gli uffici giudiziari sono autorizzati all'utilizzo del Sistema di notificazioni e comunicazioni telematiche penali per le comunicazioni e le notificazioni di avvisi e provvedimenti indicati ai commi 13 e 14, senza necessità di ulteriore verifica o accertamento di cui all'articolo 16, comma 10, del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221.*

*16. Negli istituti penitenziari e negli istituti penali per minorenni, a decorrere dal 9 marzo 2020 e sino alla data del 22 marzo 2020, i colloqui con i congiunti o con altre persone cui hanno diritto i condannati, gli internati e gli imputati a norma degli articoli 18 della legge 26 luglio 1975, n. 354, 37 del decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 2000, n. 230, e 19 del decreto legislativo 2 ottobre 2018, n. 121, sono svolti a distanza, mediante, ove possibile, apparecchiature e collegamenti di cui dispone l'amministrazione penitenziaria e minorile o mediante corrispondenza telefonica, che può essere autorizzata oltre i limiti di cui all'articolo 39, comma 2, del predetto decreto del Presidente della Repubblica n. 230 del 2000 e all'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo n. 121 del 2018.*

*17. Tenuto conto delle evidenze rappresentate dall'autorità sanitaria, la magistratura di sorveglianza può sospendere, nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 ed il 31 maggio 2020, la concessione dei permessi premio di cui all'articolo 30-ter della legge 26 luglio 1975, n. 354, del regime di semilibertà ai sensi dell'articolo 48 della medesima legge e del decreto legislativo 2 ottobre 2018, n. 121.*

*18. Le sessioni delle Corti di assise e delle Corti di assise di appello di cui all'articolo 7 della legge 10 aprile 1951, n. 287, in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, sono prorogate fino alla data del 30 giugno 2020.*

*19. In deroga al disposto dell'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 28 febbraio 2008, n. 35, per l'anno 2020 le elezioni per il rinnovo dei componenti del consiglio giudiziario e del consiglio direttivo della Corte di cassazione si svolgono la prima domenica e il lunedì successivo del mese di ottobre.*

*20. Per il periodo di cui al comma 1 sono altresì sospesi i termini per lo svolgimento di qualunque attività nei procedimenti di mediazione ai sensi del decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28, nei procedimenti di negoziazione assistita ai sensi del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 132, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 novembre 2014, n. 162, nonché 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.*

*21. Le disposizioni del presente articolo, in quanto compatibili, si applicano altresì ai procedimenti relativi alle commissioni tributarie e alla magistratura militare.*

*22. Sono abrogati gli articoli 1 e 2 del decreto-legge 8 marzo 2020, n. 11.*

## **2. LA SOSPENSIONE DELLE UDIENZE E DEI TERMINI PROCEDURALI (dal 9 marzo al 15 aprile 2020)**

Procedendo ad una breve analisi di quelle disposizioni che più incidono nella materia del processo tributario, si osserva che il citato articolo 83 dispone due tipologie di sospensione connesse all'emergenza Covid-19:

### **a) sospensione relativa alle udienze (art. 83, co. 1)**

La sospensione deve intendersi sia per le udienze di merito, sia per le cautelari (richiesta sospensione del pagamento di una parte di quanto preteso nelle more del giudizio).

Con particolare riguardo alle udienze cautelari, occorre coordinare la sospensione di cui all'art. 83 co. 1, con la sospensione prevista dall'art. 68 del medesimo decreto per gli atti affidati all'agente della riscossione. A riguardo, infatti, l'art. 68 cit. per cartelle di pagamento e avvisi di accertamento ha disposto una sospensione dei versamenti scadenti dall'8 marzo al 31 maggio 2020, i quali dovranno essere effettuati in un'unica soluzione entro il mese successivo (30 giugno 2020). Questa disposizione potrebbe riguardare *prima facie* anche i provvedimenti oggetto di impugnazione, il cui obbligo di pagamento slitterebbe così al 30 giugno 2020. Tale circostanza ha destato non poche preoccupazioni tra gli operatori del diritto in quanto sarebbe potuta accadere l'assurda situazione in cui la fissazione dell'udienza di sospensione potesse essere rinviata ad una data successiva al 30 giugno 2020, con l'irragionevole conseguenza che il contribuente avrebbe dovuto pagare gli importi dovuti a titolo di riscossione provvisoria in pendenza di giudizio prima dell'udienza di sospensione. Tuttavia, tale ipotesi è stata esclusa dalla Circolare n. 5/E del 20 marzo 2020 con cui l'Agenzia delle Entrate ha precisato che << *una diversa lettura della disposizione, volta a ricomprendere nella sospensione fino al 31 maggio 2020 (recata dall'articolo 68) anche il termine di versamento degli importi dovuti a seguito della notifica dell'avviso di accertamento cosiddetto esecutivo da parte dell'Agenzia delle entrate, sarebbe peraltro incompatibile con le disposizioni del citato articolo 29 del D.L. n. 78 del 2010 che, come sopra illustrato, collegano il termine per il versamento, in sede di acquiescenza o in via provvisoria in pendenza di giudizio, al termine per la proposizione del ricorso che ai sensi dell'articolo 83 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 è sospeso invece fino al 15 aprile.>>.*

**b) sospensione relativa ai termini procedurali (art. 83, co. 2)**

Il secondo comma dell'art. 83 cit. dispone una **sospensione**, per la stessa durata, **del decorso dei termini per il compimento di qualsiasi atto**, rendendo evidente l'amplissima portata che la sospensione deve avere. Sul punto si osserva che l'art. 83, colmando una lacuna del precedente decreto 11/2020, chiarisce che la sospensione dei termini riguarda anche i processi e le azioni di nuova introduzione nonché le impugnazioni. Detta specificazione si è resa necessaria in seguito ai dubbi sorti in relazione al fatto che la sospensione potesse valere solo per i giudizi per i quali era stato disposto il rinvio dell'udienza e che detta sospensione non trovasse applicazione per le impugnazioni delle sentenze (posto che in quei casi non vi era alcuna udienza di rinvio). L'art. 83 in commento, prevedendo una sospensione generalizzata per tutti i giudizi e anche per le impugnative, sembra aver fuorviato ogni dubbio.

Pertanto, per il periodo dal 9 marzo al 15 aprile 2020, in materia di giustizia tributaria si intendono, sospesi:

- **i termini per l'adozione di provvedimenti giudiziari e per il deposito della loro motivazione;**
- **i termini per la proposizione degli atti introduttivi del giudizio e, in genere, tutti i termini procedurali.** Peraltro, il comma 2, ultimo periodo, con specifico riferimento alla materia tributaria, ha precisato che **si intendono altresì sospesi i termini per la notifica del ricorso in primo grado** innanzi alle Commissioni tributarie Provinciali e la **notifica del ricorso – reclamo** di cui all'articolo 17-bis,

comma 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546 (novanta giorni dalla data di notifica del ricorso per la conclusione della mediazione tributaria prevista per le controversie con valore fino a € 50.000,00).

Tale precisazione ha rischiato di generare non pochi dubbi interpretativi in quanto l'esplicita sottolineatura della sospensione alla sola notifica del ricorso (e ricorso-reclamo) in primo grado, avrebbe potuto comportare l'esclusione dalla sospensione delle impugnazioni, Si ritiene, tuttavia, che **si tratta di una precisazione volta a rafforzare la sospensione di tutte le fasi del contenzioso tributario**, con l'obiettivo di ricomprendere sia la fase della mediazione (per la quale si sarebbe potuta creare qualche perplessità) nonché la fase anche della notificazione del ricorso agli Uffici (in merito era già sorto un contrasto sul concetto di procedimento giudiziale, ovvero se questo iniziasse dalla costituzione in giudizio ovvero sin dalla notifica dell'impugnazione).

- **le impugnazioni (appelli, ricorsi per cassazione, riassunzioni, appelli incidentali, etc.)**

A riguardo, si segnala che **la Suprema Corte di Cassazione con provvedimento del 25 marzo 2020** (prot. n. 648/2020) – riguardante le modalità operative per l'accesso ai servizi per il periodo dal 26/03/2020 al 15/04/2020 - ha chiarito che la cancelleria centrale civile potrà ricevere in deposito dal 26 marzo fino al 15 aprile 2020, salvo proroghe, solo gli atti afferenti i procedimenti civili non sospesi ( si tratta dei procedimenti elencati all'articolo 83, comma3, lettera a del Dl 18/20). In materia tributaria, dunque, la sospensione si applicherà non solo alla notifica del ricorso o del controricorso, ma anche alla successiva costituzione con deposito del fascicolo presso la Cassazione, ove il ricorso o il controricorso siano già stati notificati (prima o immediatamente dopo l'inizio del periodo di sospensione).

#### **SCHEMA RIEPILOGATIVO DELLE SOSPENSIONI IN MATERIA DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA**

Di seguito si riportano schematicamente i punti salienti affrontati dall'art. 83 D.L. 18/2020 limitatamente al processo tributario.

- I. Per gli **avvisi notificati prima del 9 marzo 2020 ed il cui termine di impugnazione era ancora pendente a tale data**, il termine per ricorrere resta sospeso dal 9 marzo al 15 aprile, riprendendo a decorrere dal 16 aprile. Le modalità di computo dei giorni di sospensione dovrebbero esser simili a quella della sospensione feriale e quindi, di fatto, sommarsi ai termini ordinari.

##### **Esempio**

1. atto notificato il 10 febbraio 2020 (dunque, il termine ordinario per ricorrere scadrebbe il 10/04/2020);
2. si applica la sospensione straordinaria ex art. 83 D.L. 18/2020 dal 9 marzo al 15 aprile;
3. quindi il decorso dei termini riprende dal 16 aprile 2020, per poi scadere il 18 maggio 2020.

**II.** E' previsto che <<*ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo*>>. Ne discende che per gli avvisi notificati tra il 9 marzo e il 15 aprile 2020 l'inizio del decorso del termine per ricorrere è differito alla fine del periodo di sospensione e, dunque, il calcolo dei giorni per la proposizione del ricorso inizia a decorrere dal 16 aprile 2020.

**Esempio**

1. atto notificato il 10 marzo 2020;
2. si applica la sospensione straordinaria ex art. 83 D.L. 18/2020 dal 9 marzo al 15 aprile 2020;
3. quindi il termine di sessanta giorni per la presentazione del ricorso inizierà a decorrere dal 16 aprile 2020.

**III.** In caso di **termini computati a ritroso** ricadenti in tutto o in parte nel periodo di sospensione, è differita l'udienza o l'attività da cui decorre il termine in modo da consentirne il rispetto.

**Esempio**

1. udienza fissata il 30 aprile 2020: il termine a ritroso per il deposito di documenti fino a venti giorni - ai sensi dell'art. 32 D.Lgs. 546/1992 - scadrebbe il 10 aprile 2020;
2. si applica la sospensione straordinaria ex art. 83 D.L. 18/2020 dal 9 marzo al 15 aprile 2020;
3. quindi l'udienza verrà spostata e con essa il termine.

**IV.** Per gli **atti in scadenza nel periodo di sospensione** si opera un "differimento" dei termini. Ne discende che i termini che scadono tra il 9 marzo e il 15 aprile, slitteranno al 16 aprile 2020.

**V.** La sospensione è applicabile anche alla fase di **accertamento con adesione**.

Nel silenzio della norma, tale circostanza era stata oggetto di difformi interpretazione che, tuttavia, sono state chiarite dalla **Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6/ E del 23 marzo 2020**, 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*>>. In particolare la citata Circolare precisa che:

**1.** a seguito della notifica di un avviso di accertamento, nel caso in cui il contribuente abbia presentato istanza di accertamento con adesione, si applica anche la sospensione disciplinata dall'articolo 83 del decreto. Pertanto, al termine di impugnazione si applicano cumulativamente:

- sia la sospensione del termine di impugnazione di 90 gg. dalla data di presentazione dell'istanza del contribuente (termine ordinario ex art. 6, co. 3, D.lgs. n. 218 del 1997);
- sia la sospensione prevista dall'art. 83 del decreto.

2. è prevista una gestione del **procedimento “a distanza”**. A riguardo con la citata circolare, l’Agenzia delle Entrate ha indicato le modalità di gestione del procedimento a distanza, con la precisazione che tale sistema può trovare applicazione ad ogni altro procedimento tributario che richiede la partecipazione ovvero l’intesa col contribuente.

Di seguito gli step individuati dall’Agenzia delle Entrate per il contraddittorio a distanza che, come precisato dalla stessa, sarebbe preferibile si concludesse nello stesso giorno (redazione del verbale e sottoscrizione dello stesso da parte del contribuente e dell’ufficio):

- **IDENTIFICAZIONE DEL CONTRIBUENTE:** il contribuente (ovvero il suo rappresentante) invia tramite pec o mail copia del documento di identità (nonché della procura, qualora non in possesso dell’ufficio). E’ preferito, laddove disponibile per il contribuente, l’impiego di pec in luogo della posta elettronica ordinaria. L’invio è obbligatorio anche se l’Ufficio è già in possesso del documento identificativo;
- **INDICAZIONE DELL’INTESTAZIONE DELL’UTENZA TELEFONICA O DELL’EVENTUALE STRUMENTO DI VIDEOCONFERENZA DA UTILIZZARE PER IL CONTRADDITTORIO;**
- **EFFETTUAZIONE DEL CONTRADDITTORIO** che può avvenire con modalità telefonica o per videoconferenza;
- **REDAZIONE DEL VERBALE DEL CONTRADDITTORIO:** il verbale deve contenere la specificazione delle modalità con cui lo stesso si è svolto e indicare gli indirizzi pec o mail che saranno utilizzati per il successivo scambio del file;
- **CONDIVISIONE DEL FILE:** l’Ufficio invia tramite pec o mail il file al contribuente (o al suo rappresentante) per la condivisione al fine di rilevare eventuali errori presenti nella bozza di verbale;
- **STAMPA E SOTTOSCRIZIONE DEL FILE RICEVUTO DA PARTE DEL CONTRIBUENTE:** il file contenente il verbale di adesione inviato dall’ufficio deve essere stampato e siglato su ogni singola pagina dal contribuente (o suo rappresentante). La sottoscrizione può avvenire anche mediante utilizzo della firma digitale;
- **SCANNERIZZAZIONE DEL VERBALE SOTTOSCRITTO E RINVIO TRAMITE PEC O MAIL ALL’UFFICIO DA PARTE DEL CONTRIBUENTE:** al verbale scansionato deve essere allegata copia del documento di identità di chi ha sottoscritto il verbale;
- **STAMPA DEL FILE RICEVUTO E SOTTOSCRIZIONE DA PARTE DEL VERBALIZZANTE DA PARTE DELL’UFFICIO:** la sottoscrizione può avvenire anche mediante utilizzo della firma digitale;
- **INVIO DEL VERBALE SOTTOSCRITTO E PROTOCOLLATO** al contribuente o al suo rappresentante.

3. la sospensione non si applica al termine previsto dall’articolo 8 del D.lgs n. 218 del 1997 e cioè non sono sospesi i 20 giorni (decorrenti dalla redazione dell’atto) previsti per il versamento delle somme dovute per effetto dell’accertamento con adesione.

**VI.** La sospensione si applica anche al **pagamento del tributo in pendenza di giudizio** (nel caso di impugnazione) **ovvero al pagamento delle sanzioni in misura ridotta** (nel caso di acquiescenza all’atto) per gli avvisi di accertamento cosiddetti esecutivi, il cui termine per la presentazione del ricorso era ancora pendente alla data del 9 marzo.

Com’è noto, in seguito alla notifica degli accertamenti esecutivi, il contribuente può decidere entro il termine di presentazione del ricorso (60 gg) alternativamente se:

- rinunciare all’impugnazione ed effettuare il pagamento prestando acquiescenza al medesimo atto (così usufruendo della riduzione delle sanzioni ai sensi dell’articolo 15



D.Lgs 218/1997)

- impugnare l'atto mediante proposizione del ricorso innanzi alla Commissione tributaria versando gli importi dovuti a titolo di riscossione provvisoria in pendenza di giudizio.

A riguardo è intervenuta la Circolare 5/E del 20 marzo 2020 con cui l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che <<la sospensione del termine per ricorrere ai sensi del citato articolo 83, sulla base delle disposizioni sopra riportate in tema di accertamento cosiddetto esecutivo, comporta anche la sospensione del termine per il versamento degli importi recati dall'avviso di accertamento dovuti:

– in sede di acquiescenza all'atto ai sensi dell'articolo 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218; oppure,

– in caso di impugnazione, a titolo di versamento provvisorio in pendenza di giudizio.>>

In conclusione, la sospensione dei termini per ricorrere comporta anche la sospensione del versamento del dovuto in caso sia di acquiescenza (sanzioni ridotte) ovvero della riscossione frazionata in caso di impugnazione dell'accertamento (versamento provvisorio in pendenza di giudizio).

**VII.** Il comma 10 dell'art. 83, dispone che ai fini dell'articolo 2 della legge 89/2001 (**legge Pinto**), nei procedimenti nei quali vi sia stato il differimento dell'udienza, non si tiene conto del periodo intercorrente tra la data dell'8 marzo e il 30 giugno 2020.

**VIII.** Infine, il comma 11 dell'articolo 83, interviene anche nella disciplina della modalità di **pagamento del contributo unificato**, precisando che dal 9 marzo al 30 giugno 2020 gli obblighi di pagamento del CUT connessi al deposito degli atti con le modalità telematiche devono essere assolti con sistemi telematici di pagamento anche tramite la piattaforma tecnologica Pago PA.

### **3. L'ORGANIZZAZIONE DEGLI UFFICI GIUDIZIARI SUCCESSIVAMENTE AL PERIODO DI SOSPENSIONE (dal 16 aprile al 30 giugno 2020)**

L'art. 83 in commento fornisce altresì indicazioni in relazione alle misure organizzative da adottare per la fase successiva a quella della sospensione. A riguardo è stato previsto che a decorrere dal 16 aprile 2020 e fino al 30 giugno 2020, al fine di evitare assembramenti all'interno degli uffici e contatti ravvicinati tra le persone, i capi degli uffici giudiziari, sentiti l'autorità sanitaria regionale e il Consiglio dell'ordine degli avvocati della città dove ha sede l'Ufficio, possono adottare 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 adottate in materia con DPCM.

Tra i provvedimenti organizzativi potranno essere adottate misure riguardanti : a) la limitazione dell'accesso del pubblico agli uffici giudiziari, garantendo comunque l'accesso alle persone che debbono svolgervi attività urgenti; b) la limitazione dell'orario di apertura al pubblico degli uffici ovvero, in via residuale e solo per gli uffici che non erogano servizi urgenti, la chiusura al pubblico; c) la predisposizione di servizi di prenotazione per l'accesso ai servizi, anche tramite mezzi di comunicazione telefonica o telematica, curando che la convocazione degli utenti sia scaglionata per orari fissi, nonché l'adozione di ogni misura ritenuta necessaria per evitare forme di assembramento; d) l'adozione di linee guida vincolanti per la fissazione e la trattazione delle

udienze; e) la celebrazione a porte chiuse delle udienze pubbliche; f) la previsione dello svolgimento delle udienze con remotizzazione mediante uso di strumenti informatici con modalità idonee a salvaguardare il contraddittorio e l'effettiva partecipazione all'udienza; g) il rinvio d'ufficio delle udienze a data successiva al 30 giugno 2020; h) lo svolgimento delle udienze che non richiedono la presenza di soggetti diversi dai difensori delle parti mediante lo scambio e il deposito in telematico di note scritte contenenti le sole istanze e conclusioni, e la successiva adozione fuori udienza del provvedimento del giudice.

Con particolare riguardo alla **partecipazione delle udienze con remotizzazione nella materia tributaria**, l'articolo 16, comma 4, del decreto legge n. 119/2018, convertito in legge, con modifiche, dalla L. 17.12.2018, n. 136, ha introdotto nel processo tributario telematico la possibilità di svolgimento dell'**udienza c.d. a distanza**, così disponendo:

*<< (...) 4. La partecipazione delle parti all'udienza pubblica di cui all'articolo 34 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, può avvenire a distanza, su apposita richiesta formulata da almeno una delle parti nel ricorso o nel primo atto difensivo, mediante un collegamento audiovisivo tra l'aula di udienza e il luogo del domicilio indicato dal contribuente, dal difensore, dall'ufficio impositore o dai soggetti della riscossione con modalità tali da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti in entrambi i luoghi e la possibilità di udire quanto viene detto. Il luogo dove la parte processuale si collega in audiovisione è equiparato all'aula di udienza. Con uno o più provvedimenti del direttore generale delle finanze, sentito il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria e l'Agenzia per l'Italia Digitale, sono individuate le regole tecnico-operative per consentire la partecipazione all'udienza a distanza, la conservazione della visione delle relative immagini, e le Commissioni tributarie presso le quali attivare l'udienza pubblica a distanza. Almeno un'udienza per ogni mese e per ogni sezione è riservata alla trattazione di controversie per le quali è stato richiesto il collegamento audiovisivo a distanza.>>.*

Come chiarito dalla citata norma, tale facoltà è subordinata all'emanazione dei provvedimenti attuativi del Direttore Generale delle Finanze, sentito il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria e l'Agenzia per l'Italia Digitale, con cui devono essere individuate le regole tecnico-operative per consentire la partecipazione all'udienza a distanza. Tuttavia, ad oggi non risulta adottato alcun decreto in materia.

Ebbene, stante l'emergenza epidemiologica in atto, mai quanto in questo momento appare necessario porre in essere tutti i provvedimenti amministrativi al fine di individuare le modalità tecniche per l'avvio dell'udienza telematica innanzi agli organi della giurisdizione tributaria.

**Lecce, 27 marzo 2020**

**Avv. Maurizio Villani**

**Avv. Antonella Villani**