

Termini sospesi anche per gli accertamenti con adesione – Calcolo per la proposizione del ricorso

1. Sospensione dell'attività di controllo degli uffici degli enti impositori e sospensione dei termini processuali.

Come noto, con gli articoli 67 e 83 del Decreto Legge 17 marzo 2020, n. 18, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 70 del 17/03/2020 e in vigore a partire dal 17 marzo 2020, recante “Misure di potenziamento del servizio sanitario e di sostegno economico per le famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”, denominato decreto “Cura Italia”, è stata prevista la sospensione dei termini relativi alle attività di controllo degli uffici degli enti impositori nonché la sospensione dei termini processuali.

In particolare, il comma 1 dell'art. 67 del D.L. n. 18/2020 ha espressamente previsto che: ***“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.”***

L'art. 83, comma 2, del citato decreto, invece, nel prevedere la sospensione dei termini di impugnazione dal 9 marzo al 15 aprile 2020, ha testualmente stabilito: ***“Ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo.”***

Successivamente, con l'articolo 36 del D.L. 08 aprile 2020, n. 23, il termine del 15 aprile è stato prorogato all'11 maggio 2020.

Orbene, a seguito dei suddetti interventi legislativi, è sorta la problematica se anche all'accertamento con adesione, quale istituto deflattivo, si applichi la sospensione dei termini processuali, così come disciplinata dall'art. 83 del D.L. n. 18/2020.

Ad esprimere parere favorevole all'applicazione della sospensione dei termini processuali anche all'accertamento con adesione è stata l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 6/E del 23 marzo 2020, che di seguito verrà esaminata.

Peraltro, indipendentemente dai chiarimenti così come espressi nella suddetta circolare, a parere di chi scrive, si ritiene applicabile:

- o la sospensione dei termini processuali, laddove si tenga in considerazione la data del 31 maggio 2020, quale termine di sospensione dell'attività degli enti impositori;
- o, in ogni caso, il calcolo del residuo dei 60 giorni per la proposizione del ricorso, a seguito di proposizione dell'accertamento con adesione, a partire dal 12 maggio 2020, e tanto in virtù dell'interpretazione testuale dell'art. 83, comma 2, del D.L. n. 18/2020, nel modo che di seguito verrà esposto.

2. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6/E del 23 marzo 2020

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6/E del 23 marzo 2020 è intervenuta offrendo i primi chiarimenti sulla "Sospensione dei termini e accertamento con adesione – Articoli 67 e 83 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. decreto "Cura Italia").

Con tale circolare è stato chiarito che la sospensione dei termini si applica anche all'accertamento con adesione con la conseguenza che, 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 (ovvero di quanto previsto dal successivo articolo 36 del D.L. 08 aprile 2020, n. 23, con il quale il termine del 15 aprile è stato prorogato all'11 maggio 2020).

Da tanto ne discende che, dalla notifica dell'avviso di accertamento, nell'ipotesi di presentazione dell'istanza di accertamento con adesione, occorrerà calcolare ai fini del termine ultimo per la presentazione del ricorso:

- i **60 giorni** per l'impugnazione dell'atto impositivo;
- i **90 giorni** relativi all'istanza di accertamento con adesione;
- i **64 giorni** di sospensione previsti dall'art. 36 del D.L. 08 aprile 2020, n. 23 (ovvero la sospensione dei termini processuali dal 09 marzo 2020 all'11 maggio 2020).

Ad esempio, nel caso di un avviso di accertamento notificato il 03 dicembre 2019 e di istanza di accertamento con adesione presentata il 13 gennaio 2020, il termine per la proposizione del ricorso scade il 04 luglio 2020, considerato che:

- 1) alla data del 13 gennaio 2020 sono trascorsi 41 giorni dei 60 previsti per la proposizione del ricorso;
- 2) dal 13 gennaio 2020 iniziano a decorrere i 90 giorni di sospensione previsti dall'articolo 6, comma 3, D.Lgs. n. 218 del 1997, cui vanno sommati i residui 19 giorni risultanti dal precedente punto 1;
- 3) essendo intervenuta, dal 09 marzo all'11 maggio 2020, la sospensione dei termini processuali, alla data del 09 marzo risultano decorsi soltanto 55 giorni dei 90 e i rimanenti 35 giorni, unitamente ai residui 19 utili per produrre ricorso, iniziano a decorrere dal 12 maggio 2020, per cui il termine ultimo per la proposizione del ricorso è il 04 luglio 2020.

2.1. Sospensione dell'accertamento con adesione sino al 31 maggio 2020

Altra ipotesi potrebbe essere quella dell'applicazione della sospensione dell'accertamento con adesione sino alla data del 31 maggio 2020, con la

conseguenza che i termini per il calcolo dei 90 giorni o del residuo dei 90 più il residuo dei 60 giorni per la presentazione del ricorso, comincerebbero a decorrere a far data dall'01 giugno 2020.

Tanto in virtù del fatto che, come innanzi precisato, l'art. 67, comma 1, del D.L. n. 18/2020 ha previsto la sospensione dall'8 marzo al 31 maggio 2020 dei termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso da parte degli uffici degli enti impositori, con la conseguenza che sino al 31 maggio 2020 gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, in considerazione del periodo emergenziale, così come sollecitati anche da istruzioni interne 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, non svolgeranno quasi sicuramente attività in contraddittorio con il contribuente e/o suoi rappresentanti.

2.2. Calcolo del residuo dei 60 giorni per la presentazione del ricorso a far data dal 12 maggio 2020.

Infine, poiché vi è chi ritiene che, non essendoci stata un'espressa previsione normativa riguardante l'applicazione della sospensione processuale dal 09 marzo 2020 all'11 maggio 2020 anche per l'accertamento con adesione, che la circolare dell'Agenzia delle Entrate non ha carattere normativo, che nell'ipotesi di applicazione della sospensione feriale dei termini anche all'accertamento con adesione, laddove l'Agenzia delle Entrate si era espressa in senso favorevole (Circolare 65/E del 2001), viceversa la Corte di Cassazione (sentenza n. 11632 del 05 giugno 2015) ha ritenuto non applicabile il suddetto termine di sospensione, con la conseguenza di doversi distinguere una sospensione amministrativa da una sospensione giudiziaria, **si dovrà comunque, senza ombra di dubbio, tenere in considerazione la data del 12 maggio 2020 per il calcolo del residuo dei giorni**

restanti per la proposizione del ricorso, a seguito del decorso dei 90 giorni per l'accertamento con adesione.

Tanto anche in considerazione di quanto previsto dall'art. 83, comma 2, del D.L. n. 18/2020, che testualmente prevede: ***“Ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo.”***

Tornando all'esempio fatto prima di un ricorso notificato il 03 dicembre 2019, per il quale l'accertamento con adesione è stato presentato il 13 gennaio 2020, ovvero 19 giorni prima dello spirare del termine dei 60 giorni previsti per la presentazione del ricorso, una volta scaduti i termini per l'accertamento con adesione alla data del 13 aprile 2020, considerato che il decorso del termine (ovvero dei 19 giorni residui) ha inizio durante il periodo di sospensione e che, pertanto, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo (11 maggio 2020), occorre calcolare i 19 giorni residui a far data dal 12 maggio 2020, con la conseguenza che il termine per la presentazione del ricorso scade il 30 maggio 2020.

Lecce, 27 aprile 2020

Avv. Maurizio Villani

Avv. Alessandra Rizzelli

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
Patrocinante in Cassazione

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it