

CIRCOLARE N. 10

OGGETTO: *Rinvio delle udienze e sospensione dei termini processuali a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 - Articolo 83 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 e articolo 36 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23 – Primi chiarimenti*

INDICE

Premessa.....	3
1.RINVIO DELLE UDIENZE.....	4
2.SOSPENSIONE DEI TERMINI	6
<i>2.1Sospensione del termine per la proposizione del ricorso di primo grado e del termine per la conclusione del procedimento di mediazione</i>	<i>11</i>
<i>2.2Termini che iniziano durante il periodo di sospensione.....</i>	<i>14</i>
<i>2.3Termini computati a ritroso.....</i>	<i>14</i>

PREMESSA

Al fine di fronteggiare la situazione di emergenza determinata dall'epidemia da COVID-19, sono stati emanati provvedimenti legislativi, che hanno previsto, tra l'altro, una specifica disciplina in materia di giustizia civile, penale, amministrativa, tributaria e militare.

In particolare, l'articolo 83 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, rubricato «*Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19*» (di seguito: *articolo 83*), contiene alcune disposizioni volte al differimento delle udienze e alla sospensione dei termini processuali.

Come rilevato nella Relazione illustrativa all'*articolo 83*, già con il precedente decreto-legge 8 marzo 2020, n. 11, recante «*Misure straordinarie ed urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19 e contenere gli effetti negativi sullo svolgimento dell'attività giudiziaria*» è stato previsto «*un differimento urgente delle udienze e una sospensione dei termini nei procedimenti civili, penali, tributari e militari*» dal 9 al 22 marzo 2020.

Tuttavia, in considerazione del «*rapidissimo mutamento del quadro epidemiologico in atto*», con l'*articolo 83* si è ritenuto «*di dover prorogare il predetto termine del 22 marzo al 15 aprile 2020*», inserendo «*in un unico articolo il contenuto degli articoli 1 e 2 [del decreto-legge n. 11 del 2020] con taluni adeguamenti nella formulazione al fine di chiarirne l'effettiva portata applicativa e le integrazioni necessarie per il completamento della disciplina emergenziale*».

In coerenza con le disposizioni del decreto-legge n. 18 del 2020 e con le finalità espresse nella Relazione illustrativa, al comma 22 dell'*articolo 83* è stabilita l'abrogazione dei citati articoli 1 e 2 del decreto-legge n. 11 del 2020.

Successivamente, con l'articolo 36 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23 (di seguito: *articolo 36*), recante «*Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali*», il termine del 15 aprile 2020 è stato prorogato all'11 maggio 2020.¹

Tanto premesso, con la presente circolare si forniscono chiarimenti in ordine al contenuto dell'*articolo 83* e dell'*articolo 36*.

1. RINVIO DELLE UDIENZE

L'*articolo 83*, comma 1, dispone che «*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*».

Ai sensi del comma 21 dell'*articolo 83*, «*Le disposizioni del presente articolo, in quanto compatibili, si applicano altresì ai procedimenti relativi alle commissioni tributarie e alla magistratura militare*» (grassetto aggiunto, n.d.r.).

Inoltre, l'*articolo 36*, comma 1, statuisce che «*Il termine del 15 aprile 2020 previsto dall'articolo 83, commi 1 e 2, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 è prorogato all'11 maggio 2020. Conseguentemente il termine iniziale del periodo previsto dal comma 6 del predetto articolo è fissato al 12 maggio 2020. Le disposizioni del presente articolo si applicano, in quanto compatibili, ai procedimenti di cui ai commi 20² e 21 dell'articolo 83 del decreto-legge n. 18 del 2020*».

Pertanto, in riferimento al processo tributario, le udienze che avrebbero dovuto tenersi nel periodo dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, parzialmente

¹ Nella Relazione illustrativa all'*articolo 36* si legge, infatti, che «*Il perdurare delle limitazioni imposte per far fronte all'emergenza epidemiologica in atto impone lo spostamento del termine fissato al 15 aprile dall'articolo 83 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18*».

² Il comma 20 dell'*articolo 83* attiene ai procedimenti di mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie civili e commerciali, di cui al decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28, ai procedimenti di negoziazione assistita, di cui al decreto-legge 12 settembre 2014, n. 132, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 novembre 2014, n. 162, e a «*tutti i procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie regolati dalle disposizioni vigenti*».

ricadente anche nell'intervallo temporale fissato dal citato decreto-legge n. 11 del 2020³, non sono celebrate.

Il generalizzato rinvio delle udienze disposto dal comma 1 dell'*articolo 83* presenta alcune eccezioni, elencate al comma 3, tra le quali, per quanto di interesse del contenzioso tributario, sono compresi i «*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*».

I citati articoli 283, 351 e 373 del codice di procedura civile disciplinano i procedimenti di sospensione cautelare della provvisoria esecutività delle sentenze oggetto di impugnazione, che possono interessare anche il processo tributario.

Invero, come evidenziato al paragrafo 1.12 della circolare n. 38/E del 29 dicembre 2015, per effetto della riforma di cui al decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, l'articolo 49 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546⁴, «*Fatta salva la disciplina specifica del processo tributario [...] ora contiene un generale rinvio alle norme del codice di procedura civile in tema di sospensione delle sentenze*»⁵ (grassetto aggiunto, n.d.r.).

Infatti, disposizioni specifiche relative al procedimento di sospensione dell'esecutività delle sentenze sono contenute negli articoli 52 e 62-*bis* del decreto legislativo n. 546 del 1992, relativi rispettivamente ai procedimenti cautelari di sospensione della sentenza di primo grado e della sentenza d'appello.

Costituiscono ulteriore eccezione alla disciplina sul rinvio d'ufficio delle udienze fissate nel periodo tra il 9 marzo e l'11 maggio 2020 i procedimenti cautelari finalizzati alla sospensione degli effetti dell'atto impugnato, di cui agli

³ Il decreto-legge n. 11 del 2020, come rilevato, aveva disposto il rinvio dal 9 al 22 marzo 2020.

⁴ L'art. 49 del decreto legislativo n. 546 del 1992, prevede che «*Alle impugnazioni delle sentenze delle commissioni tributarie si applicano le disposizioni del titolo III, capo I, del libro II del codice di procedura civile, e fatto salvo quanto disposto nel presente decreto*».

⁵ Nella circolare n. 38/E del 2015 si è precisato che «*La disposizione che più direttamente interessa la tutela cautelare è quella contenuta nel primo comma dell'articolo 337, secondo cui "l'esecuzione della sentenza non è sospesa per effetto dell'impugnazione di essa, salve le disposizioni degli articoli 283, 373, 401 e 407". Tale richiamo consente, quindi, di applicare le norme che disciplinano la sospensione cautelare delle sentenze di primo grado e d'appello in caso di impugnazione ordinaria e straordinaria*».

articoli 47, 52, comma 2, ultimo periodo e 62-bis, comma 1, ultimo periodo del decreto legislativo n. 546 del 1992, in quanto rientranti tra «*i procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti*». Per le medesime ragioni, si ritengono esclusi dal predetto rinvio d'ufficio anche i procedimenti cautelari di cui all'articolo 19⁶ del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, inerente alla sospensione dell'esecuzione nei giudizi innanzi alla Commissione tributaria regionale aventi ad oggetto provvedimenti sanzionatori, quali gli atti di contestazione o di irrogazione della sanzione emessi a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo n. 472 del 1997.

Altra fattispecie interessata dall'eccezione di cui all'*articolo 83*, comma 3, lettera a) è rappresentata, infine, dal procedimento finalizzato all'adozione delle misure cautelari dell'iscrizione di ipoteca o dell'esecuzione del sequestro conservativo di cui all'articolo 22⁷ del decreto legislativo n. 472 del 1997.

Tanto precisato, rimangono comunque ferme le misure organizzative che i capi degli uffici giudiziari adottano in conformità all'*articolo 83* e, in particolare, ai commi 3, lettera a), ultimo periodo⁸, nonché 5 e 7 di tale norma.

2. SOSPENSIONE DEI TERMINI

In via preliminare si rappresenta che l'articolo 29, comma 3, del decreto-legge n. 23 del 2020 è intervenuto in relazione all'articolo 67, comma 1, primo periodo del decreto-legge n. 18 del 2020, secondo cui «*Sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di*

⁶Secondo l'articolo 19 del decreto legislativo n. 472 del 1997, «1. ... 2. La commissione tributaria regionale può sospendere l'esecuzione applicando, in quanto compatibili, le previsioni dell'articolo 52 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. 3. La sospensione deve essere concessa se viene prestata la garanzia di cui all'articolo 69 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546».

⁷ L'articolo 22 del decreto legislativo n. 472 del 1997, al comma 1 dispone che «In base all'atto di contestazione, al provvedimento di irrogazione della sanzione o al processo verbale di constatazione e dopo la loro notifica, l'ufficio o l'ente, quando ha fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito, può chiedere, con istanza motivata, al presidente della commissione tributaria provinciale l'iscrizione di ipoteca sui beni del trasgressore e dei soggetti obbligati in solido, e l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo dei loro beni, compresa l'azienda.».

⁸ In base all'ultimo periodo della lettera a) del comma 3 dell'*articolo 83*, nei procedimenti la cui ritardata trattazione può produrre grave pregiudizio alle parti, «*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*».

controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori».

Più esattamente, il predetto articolo 29, comma 3, ha stabilito che *«In deroga al termine fissato dall'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, la proroga del termine di cui all'articolo 73, comma 1 [rectius: articolo 83, comma 2, n.d.r.], si applica anche alle attività del contenzioso degli enti impositori».*

In definitiva, le disposizioni sulla sospensione dei termini di cui all'articolo 83, comma 2, riguardano tutte le parti del processo tributario, senza distinzione alcuna⁹.

Dal combinato-disposto dell'articolo 83, comma 2, e dell'articolo 36, comma 1, deriva che, dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 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».*

Al riguardo nella Relazione illustrativa all'articolo 83 si sottolinea particolarmente *«l'amplissima portata che la sospensione ivi prevista deve avere»*, in quanto riferita a tutti i procedimenti e *«non certo ai soli procedimenti in cui sia stato disposto un rinvio di udienza»* ai sensi del precedente comma 1 dello stesso articolo 83. Inoltre, si evidenzia la necessità che vada *«considerata la straordinaria emergenza che l'aggravamento della situazione epidemica in*

⁹ Cfr., sul punto, paragrafo 2.8 della circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, in cui si precisa che l'articolo 67 del decreto-legge n. 18 del 2020 *«contiene una disciplina generale di riferimento per la sospensione dei termini delle attività degli enti impositori, fatte salve le specifiche deroghe previste dalle altre norme "speciali" contenute nel decreto stesso, quale ad esempio, appunto, l'articolo 83 del Decreto.*

Di conseguenza con riferimento a tutti i termini processuali e in particolare per la notifica del ricorso in primo grado e al termine per la conclusione del procedimento di mediazione risulta applicabile la specifica sospensione di cui al citato articolo 83, comma 2 del Decreto.».

atto sta producendo anche sulla funzionalità degli uffici», per cui la sospensione non può che operare «oltre i confini della “pendenza” del procedimento»¹⁰.

Tanto chiarito in merito all'ambito di applicazione della sospensione dei termini processuali e con riferimento al processo tributario, dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, può considerarsi sospesa, tra l'altro, la decorrenza dei termini concernenti:

- la proposizione dell'atto di appello, di cui all'articolo 51, comma 1, e all'articolo 38, comma 3, del decreto legislativo n. 546 del 1992;
- la proposizione del ricorso per cassazione e del controricorso, di cui agli articoli 325, 327 e 370 del codice di procedura civile;
- la proposizione dell'atto di riassunzione innanzi alla Commissione tributaria provinciale o regionale, di cui all'articolo 63 del decreto legislativo n. 546 del 1992;
- la costituzione in giudizio del ricorrente e dell'appellante, di cui all'articolo 22, comma 1, e all'articolo 53, comma 2, del decreto legislativo n. 546 del 1992;
- la costituzione in giudizio del resistente e dell'appellato, nonché la proposizione dell'appello incidentale, di cui all'articolo 23, comma 1, e all'articolo 54 del decreto legislativo n. 546 del 1992;
- l'integrazione dei motivi di ricorso, di cui all'articolo 24 del decreto legislativo n. 546 del 1992;
- la proposizione del reclamo contro i provvedimenti presidenziali, di cui all'articolo 28 del decreto legislativo n. 546 del 1992;

¹⁰ Nella Relazione illustrativa si richiama in proposito la necessità di escludere in ogni caso i dubbi interpretativi e «*le prassi applicative*» sorti in relazione all'abrogato articolo 2, comma 2, del decreto-legge n. 11 del 2020, «*non adeguatamente sensibili rispetto all'evidente dato teleologico della norma, costituito dalla duplice esigenza di sospendere tutte le attività processuali allo scopo di ridurre al minimo quelle forme di contatto personale che favoriscono il propagarsi dell'epidemia, da un lato, e di neutralizzare ogni effetto negativo che il massivo differimento delle attività processuali disposto dal comma 1 avrebbe potuto dispiegare sulla tutela dei diritti per effetto del potenziale decorso dei termini processuali*».

- la trasmissione, da parte dell'Ufficio, delle osservazioni al ricorso per ottemperanza presentato dal contribuente, di cui all'articolo 70, comma 5, del decreto legislativo n. 546 del 1992.

Si possono considerare altresì sospesi, per il medesimo periodo che va dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, i termini contemplati nei confronti degli organi giurisdizionali e degli uffici di segreteria, quali ad esempio quelli inerenti alla pubblicazione della sentenza, di cui all'articolo 37 del decreto legislativo n. 546 del 1992.

La sospensione non opera, invece, per i termini relativi ai procedimenti cautelari, dei quali si è già detto al paragrafo 1 con riferimento al rinvio delle udienze.

Inoltre, la sospensione prevista dall'*articolo 83* non incide sui termini ai quali si applica la sospensione recata dall'articolo 6, comma 11, del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, in tema di definizione agevolata delle controversie pendenti¹¹.

Infatti, anche in tal caso occorre tener conto del consolidato indirizzo della Corte di cassazione¹², secondo cui la sospensione prevista per le impugnazioni delle sentenze interessate da definizioni agevolate, come nel caso della sospensione di nove mesi di cui al citato articolo 6, comma 11, non si cumuli con altre sospensioni di termini.

¹¹Ai sensi dell'articolo 6, comma 11, del decreto-legge n. 119 del 2018, relativamente alle liti definibili in via agevolata, sono automaticamente sospesi, per un periodo di nove mesi, «*i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra la data di entrata in vigore del presente decreto (24 ottobre 2018, n.d.r.) e il 31 luglio 2019*» (cfr. circolare n. 6/E del 1° aprile 2019, al cui paragrafo 9 si precisa che «*Dalla sospensione automatica sono invece esclusi tutti gli altri termini processuali, compresi quelli per la proposizione del ricorso in primo grado e quelli per la costituzione in giudizio del contribuente e dell'Ufficio in Commissione tributaria provinciale e regionale.*»).

¹² Cfr., tra le altre, Cass. 19 luglio 2019, n. 19587, ove - in ordine alla non cumulabilità, con la sospensione feriale dei termini, della sospensione di sei mesi recata dall'articolo 11 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 – si pone in risalto che «*Questa Corte ha già avuto occasione di affermare, nella analoga fattispecie della sospensione dei termini ... stabilita dall'articolo 16 della legge 289/02 ..., che il periodo di sospensione feriale dell'anno 2003 ... cadente nella ben più ampia fase di sospensione stabilita dalla norma in esame, resta in essa assorbito, non ravvisandosi alcuna ragione, in assenza di espressa previsione, perché detto periodo debba invece essere calcolato in aggiunta alla stessa (Cass. 14898/07; Cass. 5924/10 cfr. in senso conforme Cass. 10741/2014; Cass. 16877/2014; Cass. 16876/2014; Cass. 23576/2012...)*».

Ne deriva che nell'ipotesi in cui, per effetto della sospensione prevista dall'articolo 6, comma 11, del decreto-legge n. 119 del 2018, il termine di impugnazione della pronuncia giurisdizionale tributaria o di riassunzione o di proposizione del controricorso in Cassazione sia originariamente destinato a scadere in data successiva all'11 maggio 2020, è opportuno non tener conto della sospensione dei termini stabilita dall'*articolo 83*.

Viceversa, qualora il predetto termine sia destinato a scadere nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e l'11 maggio 2020, esso scadrà, in ogni caso, il 12 maggio 2020¹³.

Si rappresenta, infine, che non è applicabile la sospensione dell'*articolo 83* in ordine al termine per la notifica del diniego della definizione agevolata delle controversie pendenti, trattandosi di adempimento non rientrante tra quelli contemplati da tale norma.

È opportuno, quindi, che gli Uffici osservino in ogni caso il termine del 31 luglio 2020, fissato dal comma 12 dell'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018 per la notifica del predetto diniego¹⁴.

Ovviamente la sospensione opererà per i termini di impugnazione del diniego già notificato al contribuente, nei casi in cui detti termini non siano già scaduti alla data dell'8 marzo 2020.

È inoltre escluso dall'ambito di applicazione della sospensione dell'*articolo 83* anche il termine del 31 maggio 2020 per il pagamento della quinta rata relativa alla definizione agevolata delle liti pendenti disciplinata dall'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018¹⁵. L'adempimento in questione

¹³ Ciò in applicazione della giurisprudenza di legittimità in tema di sospensione feriale, secondo cui il primo giorno dopo la sospensione non si considera *dies a quo* e pertanto va da subito computato nel conteggio del termine (Cass., SS.UU., 28 marzo 1995, n. 3668; Cons. St., Ad. Plenaria, 27 luglio 2016, n. 18).

¹⁴ Cfr. paragrafo 10 della circolare n. 6/E del 2019, ove si chiarisce che «*Nel caso in cui, in esito alle verifiche, l'Ufficio si determini a denegare la definizione, è necessario che tale determinazione sia formalizzata in un provvedimento, compiutamente motivato, il quale deve essere notificato al contribuente entro il termine perentorio del 31 luglio 2020, scaduto il quale la definizione deve ritenersi validamente perfezionata.*».

¹⁵ Si ricorda che, a norma del comma 6 dell'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018, il pagamento delle somme dovute per la definizione agevolata delle controversie pendenti, se superiori a mille euro, può essere effettuato in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo, di cui la prima è scaduta il 31

non rientra, infatti, tra quelli compresi nel medesimo *articolo 83* e, inoltre, le altre disposizioni del decreto-legge n. 18 del 2020 non prevedono differimenti relativamente alla scadenza di detto versamento¹⁶.

2.1 *Sospensione del termine per la proposizione del ricorso di primo grado e del termine per la conclusione del procedimento di mediazione*

L'ultimo periodo del comma 2 dell'*articolo 83* dispone che «*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.*».

Pertanto, sebbene nel secondo periodo del comma 2 dell'*articolo 83* la sospensione sia prevista anche «*per la proposizione degli atti introduttivi del giudizio*»¹⁷, l'ultimo periodo della stessa norma ribadisce l'applicazione della sospensione con testuale e specifico riferimento alla proposizione del ricorso di primo grado innanzi alla giurisdizione tributaria.

Ciò comporta che, dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, è sospeso il termine per la proposizione del ricorso, da parte del contribuente, alla Commissione tributaria provinciale territorialmente competente e alle Commissioni di primo grado di Trento e Bolzano.

maggio 2019 e quelle successive alla prima vanno a scadere «*il 31 agosto, 30 novembre, 28 febbraio e 31 maggio di ciascun anno*».

¹⁶ Peralto, l'articolo 68, comma 3, del decreto-legge n. 18 del 2020 prevede, in relazione alla c.d. rottamazione-*ter* dei carichi affidati all'agente della riscossione, l'espresso differimento al 31 maggio 2020 del «*termine per il versamento del 28 febbraio 2020 di cui all'articolo 3, commi 2, lettera b), e 23, e all'articolo 5, comma 1, lettera d), del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, nonché all'articolo 16-bis, comma 1, lettera b), n. 2, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, e il termine di versamento del 31 marzo 2020 di cui all'articolo 1, comma 190, della legge 30 dicembre 2018, n. 145*». Tale circostanza contribuisce a rafforzare la conclusione che il termine del 31 maggio 2020 per la corresponsione della quinta rata di pagamento delle somme dovute a seguito della definizione agevolata delle controversie pendenti non può beneficiare di alcuna sospensione.

¹⁷ Peralto, nella Relazione illustrativa al decreto-legge n. 18 del 2020 si precisa che, «*Con riguardo al riferimento alla "pendenza" dei giudizi (di cui all'abrogato articolo 1 del decreto-legge n. 11 del 2020, n.d.r.) – che aveva indotto in alcuni il dubbio circa, ad esempio, l'estensione della sospensione al termine per la proposizione dell'impugnazione delle sentenze – si è ritenuto di riformulare la previsione, si da eliminare ogni motivo di dubbio e, al contempo, estendere gli effetti della sospensione anche agli atti introduttivi del giudizio, ove per il loro compimento sia previsto un termine.*».

Ad esempio, per un atto notificato il 14 febbraio 2020, il termine di 60 giorni per la presentazione del ricorso resta sospeso dal 9 marzo all'11 maggio 2020 e riprende a decorrere dal 12 maggio 2020, con conseguente scadenza alla data del 17 giugno 2020 (anziché del 14 aprile 2020).

Sempre per espressa previsione normativa, è sospeso il termine di 90 giorni per la conclusione del procedimento di mediazione, di cui all'articolo 17-*bis*, comma 2, del decreto legislativo n. 546 del 1992, riguardante le controversie di valore non superiore a 50.000 euro¹⁸.

Ad esempio, il termine per la conclusione di un procedimento di mediazione iniziato il 21 gennaio 2020, poiché rimane sospeso dal 9 marzo all'11 maggio 2020, va a scadere il 23 giugno 2020 (anziché il 20 aprile 2020).

Dalla scadenza di tale termine, peraltro, decorre il termine di 30 giorni per il deposito del ricorso, nel caso in cui non venga raggiunto l'accordo di mediazione o l'accordo di mediazione raggiunto non venga perfezionato.

Si evidenzia, infatti, che l'articolo 17-*bis*, comma 6, del decreto legislativo n. 546 del 1992 stabilisce che «*la mediazione si perfeziona con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo tra le parti, delle somme dovute ovvero della prima rata.*».

Al riguardo si rileva che la sospensione dell'*articolo 83* opera sia con riferimento al termine di 30 giorni – da quello della conclusione del procedimento di mediazione – entro il quale a pena di inammissibilità il ricorso deve essere depositato innanzi alla Commissione tributaria provinciale, sia con riferimento al termine di 20 giorni per il versamento del totale ovvero della prima rata delle somme dovute sulla base dell'accordo di mediazione raggiunto tra le parti. Tale ultimo adempimento infatti non solo è necessario ai fini del

¹⁸ Ai sensi del comma 1 dell'articolo 17-*bis* del decreto legislativo n. 546 del 1992, «*1. Per le controversie di valore non superiore a cinquantamila euro, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa.*». Inoltre, in base al comma 2 del medesimo articolo 17-*bis*, «*2. 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.*».

perfezionamento della mediazione stessa ma si inserisce nello specifico procedimento finalizzato alla definizione totale o parziale della controversia che si considera pendente, in quanto già instaurata con la notifica del ricorso all'Ufficio¹⁹.

L'applicabilità della sospensione nel caso di specie comporta, quindi, che, per un accordo di mediazione concluso, ad esempio, il 24 febbraio 2020, il termine di 20 giorni per il pagamento della prima rata o dell'intera somma dovuta scade il 18 maggio 2020 (anziché il 15 marzo 2020).

Analogamente a quanto precisato circa le rate dovute per la definizione agevolata delle controversie pendenti di cui all'articolo 6 del decreto-legge n. 119 del 2018, si ritiene che la sospensione non operi, invece, per le rate della mediazione successive alla prima. Nello specifico, tenuto conto che in tal caso il perfezionamento si è verificato in data antecedente al periodo di sospensione, non si è in presenza di un adempimento rientrante tra quelli previsti dall'*articolo 83* né altre disposizioni del decreto-legge n. 18 del 2020 contemplano eventuali differimenti in proposito di termini di versamento.

Sono infine esclusi dalla sospensione i termini per il pagamento anche rateale delle somme dovute a seguito di conciliazione giudiziale, istituto che si perfeziona, peraltro, non con il pagamento, bensì con la redazione del processo verbale ovvero con la sottoscrizione dell'accordo, a seconda che si tratti di conciliazione in udienza o fuori udienza (cfr. articoli 48 e 48-*bis* del decreto legislativo n. 546 del 1992).

¹⁹ Le medesime considerazioni non si ritengono applicabili in relazione al termine di 20 giorni per il versamento delle somme dovute per il perfezionamento di altri istituti deflativi del contenzioso, come ad esempio l'accertamento con adesione di cui al decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, in quanto esperibili esclusivamente in fase amministrativa, a differenza della mediazione che, come detto, si inserisce nel procedimento contenzioso dopo l'avvenuta proposizione del ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, vale a dire in una fase in cui l'atto è stato ormai impugnato e la controversia è già pendente.

2.2 *Termini che iniziano durante il periodo di sospensione*

Il secondo periodo del comma 2 dell'*articolo 83* afferma che «*Ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo*».

Pertanto, nelle ipotesi in cui il termine cominci a decorrere nel periodo temporale compreso tra il 9 marzo 2020 e l'11 maggio 2020, l'inizio di tale stesso termine è automaticamente posticipato al 12 maggio 2020.

Così, ad esempio, qualora il termine di 60 giorni per l'impugnazione di un atto o di una sentenza decorra dal 19 marzo 2020, la data di inizio della relativa decorrenza è differita al 12 maggio 2020. Ne deriva che, in tal caso, la scadenza del termine di impugnazione si verifica alla data del 10 luglio 2020 (anziché alla data del 18 maggio 2020).

Ancora, per un accordo di mediazione eventualmente concluso durante il periodo di sospensione, ad esempio, in data 9 marzo 2020, il termine per il versamento dell'intera somma dovuta o della prima rata decorre dal 12 maggio 2020, con scadenza alla data del 31 maggio 2020²⁰.

2.3 *Termini computati a ritroso*

Ai sensi del penultimo periodo del comma 2 dell'*articolo 83*, «*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*».

La sospensione riguarda, dunque, anche i termini c.d. a ritroso, quali il termine per il deposito di documenti e memorie, che l'articolo 32 del decreto legislativo n. 546 del 1992 fissa rispettivamente in 20 e 10 giorni liberi prima della data di trattazione o per l'istanza di trattazione in pubblica udienza, di cui al

²⁰ Poiché il 31 maggio 2020 ricade di domenica, il termine è automaticamente spostato al lunedì successivo, 1° giugno 2020.

successivo articolo 33, da presentare entro 10 giorni liberi prima della data di trattazione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)