

CIRCOLARE N. 6/E

Roma, 23 marzo 2020

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*

Il decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (di seguito *decreto*) ha introdotto, tra le varie misure urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, la sospensione dei termini relativi alle attività di controllo degli uffici nonché di quelli processuali. Le disposizioni normative che rilevano in tal senso sono quelle previste dagli articoli 67 e 83 del *decreto*.

La presente circolare fornisce le prime indicazioni circa l'impatto della disciplina inerente alla sospensione dei termini sullo svolgimento dei procedimenti di accertamento con adesione.

L'articolo 67, al comma 1, prevede 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»*.

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 indicate¹, al fine di non sollecitare spostamenti fisici da parte dei contribuenti e loro rappresentanti, nonché del personale dipendente.

Il comma 4 del citato articolo 67 rinvia, inoltre, alle disposizioni presenti nell'ordinamento che prevedono la proroga biennale dei termini di decadenza che scadono entro il 31 dicembre dell'anno in cui è intervenuta la sospensione².

La disciplina appena richiamata va completata con le disposizioni del *decreto* che prevedono al comma 2 dell'articolo 83 la sospensione dei termini di impugnazione dal 9 marzo al 15 aprile 2020, precisando inoltre che *«ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo»*. Conseguentemente:

¹ Cfr. comunicato stampa Agenzia delle entrate del 12 marzo 2020. Fanno eccezione le attività urgenti o indifferibili.

² Il rinvio è all'articolo 12 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159.

- 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 gli stessi a decorrere dal 16 aprile;
- ii. per gli avvisi eventualmente notificati tra il 9 marzo e il 15 aprile 2020³, l'inizio del decorso del termine per ricorrere è differito alla fine del periodo di sospensione.

Sulla base del quadro normativo sopra rappresentato, si ritiene pertanto opportuno chiarire come il citato articolo 83 incida in particolare sullo svolgimento del procedimento di accertamento con adesione.

Nel caso di istanza di accertamento con adesione presentata dal contribuente⁴, a seguito della notifica di un avviso di accertamento, 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 «*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*.

Ad esempio, nel caso di un avviso di accertamento notificato il 21 gennaio 2020 e di istanza di accertamento con adesione presentata il 20 febbraio 2020, il termine per la sottoscrizione dell'atto di accertamento con adesione scade il 27 luglio 2020, considerato che:

- alla data del 20 febbraio sono trascorsi solo 30 giorni dei 60 previsti per la proposizione del ricorso;

³ Si fa riferimento, ad esempio, agli atti impositivi per i quali, alla data di pubblicazione del comunicato stampa citato nella precedente nota 1, era già stata avviata la relativa fase di notifica, oltre a quelli indifferibili o urgenti.

⁴ Ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo del 19 giugno 1997, n. 218.

- dal 20 febbraio iniziano a decorrere i 90 giorni di sospensione previsti dall'articolo 6, comma 3, del d.lgs. n. 218 del 1997, cui vanno sommati i residui 30 giorni risultanti dal precedente punto 1;
- essendo intervenuta, dal 9 marzo al 15 aprile, la sospensione dei termini prevista dall'articolo 83, comma 2, del *decreto*, alla data del 9 marzo risultano decorsi soltanto 17 giorni dei 90 e i rimanenti 73 giorni, unitamente ai residui 30 utili per produrre ricorso, iniziano a decorrere dal 16 aprile, per cui il termine finale per la sottoscrizione dell'accertamento con adesione scade il 27 luglio.

Ciò nondimeno, laddove ci sia in concreto un condiviso interesse a svolgere comunque il procedimento di accertamento con adesione, è possibile, in un'ottica di «*collaborazione e buona fede*»⁵ tra fisco e contribuente, dar seguito a tali esigenze laddove possibile.

Al riguardo si delineano indicativamente le procedure di gestione del procedimento di adesione in questo periodo emergenziale, che tuttavia vanno svolte accordando priorità all'esigenza di tutelare la salute dei dipendenti e dei cittadini, evitando contatti fisici e spostamenti.

Tali finalità possono essere contemperate attraverso la gestione del procedimento “a distanza”⁶ come indicato in termini generali nel seguito (privilegiando, laddove disponibile per il contribuente, l'impiego di posta elettronica certificata di cui al d.P.R. n. 68 del 2005, in luogo della posta elettronica ordinaria):

1. identificazione del contribuente o del suo rappresentante mediante invio, da parte dello stesso, tramite PEC o *mail*, della copia del documento di identità (nonché della procura, qualora non in possesso dell'ufficio). Ancorché il documento possa essere già in possesso dell'ufficio, la richiesta è necessaria

⁵ Comma 1 dell'articolo 10 della Legge 27 luglio 2000, n. 212: “*I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede*”.

⁶ Al termine del periodo emergenziale si potrà valutare, sulla base degli esiti dell'applicazione di queste indicazioni, la possibilità di adottarle in maniera ordinaria, subordinatamente alle dotazioni tecnologiche disponibili.

- per garantire, anche in questa fase, l'identificazione del contribuente o rappresentante che parteciperà alla sessione;
2. indicazione nella citata PEC o *mail* del numero e dell'intestazione dell'utenza telefonica o dell'eventuale strumento di videoconferenza (laddove disponibile) da utilizzare per il contraddittorio;
 3. effettuazione del contraddittorio telefonico o per videoconferenza;
 4. redazione del verbale del contraddittorio, dando atto delle modalità con cui lo stesso si è svolto e indicando gli indirizzi PEC o *mail* che saranno utilizzati per il successivo scambio del *file*;
 5. invio tramite PEC o *mail* del *file* al contribuente o suo rappresentante per la condivisione. La condivisione ha la finalità di rilevare eventuali errori presenti nella bozza di verbale e, di norma, sarebbe preferibile che l'intera procedura di contraddittorio a distanza, redazione del verbale e sottoscrizione dello stesso da parte del contribuente e dell'ufficio si concludesse nello stesso giorno;
 6. ciò anche nell'ottica, sotto riportata, che in termini generali, queste modalità di gestione del contraddittorio possono essere adattate caso per caso ad ogni altro procedimento tributario che richiede la partecipazione ovvero l'intesa col contribuente e, quindi, anche in sede di verifica e accertamento;
 7. dopo la condivisione, stampa del *file* ricevuto dall'ufficio e sottoscrizione (con una sigla su tutte le pagine) da parte del contribuente o del suo rappresentante;
 8. scannerizzazione del verbale sottoscritto e rinvio tramite PEC o *mail* all'Ufficio, con allegata copia del documento di identità di chi ha sottoscritto il verbale;
 9. stampa del *file* ricevuto e sottoscrizione da parte del verbalizzante dell'ufficio;
 10. invio via PEC o *mail* al contribuente o al suo rappresentante del verbale sottoscritto e protocollato.

11. le operazioni di sottoscrizione di cui ai punti 7 e 9 possono anche avvenire mediante utilizzo della firma digitale

Le indicazioni che precedono sono adattabili all'ipotesi di procedimento di accertamento con adesione avviato dall'ufficio, tramite invito al contribuente ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo del 19 giugno 1997, n. 218⁷, ovvero di istanza di adesione riferita a processo verbale di constatazione presentata dal contribuente ai sensi dell'articolo 6, comma 1, del medesimo decreto⁸. Le medesime considerazioni si rendono applicabili in ipotesi di adesione ai fini delle altre imposte indirette ai sensi degli articoli da 10 a 13 del d. lgs. n. 218 del 1997⁹.

Più in generale, queste indicazioni possono essere adattate caso per caso ad ogni altro procedimento tributario che richiede la partecipazione ovvero l'intesa col contribuente.

Si evidenzia, infine, che non è interessato dalla sospensione in argomento il termine (previsto dall'articolo 8 del d.lgs n. 218 del 1997) di *“venti giorni dalla redazione dell'atto di cui all'articolo 7”* entro cui versare le somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione¹⁰.

⁷ Il comma 1 dell'articolo 5 dispone, con riferimento alle imposte sui redditi e all'imposta sul valore aggiunto, che: *«L'ufficio invia al contribuente un invito a comparire, nel quale sono indicati: a) i periodi di imposta suscettibili di accertamento; b) il giorno e il luogo della comparizione per definire l'accertamento con adesione; c) le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi dovuti; d) i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte, ritenute e contributi di cui alla lettera c)»*.

⁸ Il comma 1 dell'articolo 6 prevede, con riferimento alle imposte sui redditi e all'imposta sul valore aggiunto, che *«Il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche ai sensi degli articoli 33»* del dPR n. 600 del 1972 e 52 del dPR n. 633 del 1972 *“può chiedere all'ufficio, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione»*.

⁹ Gli articoli da 10 a 13 del d.lgs. n. 218 del 1997 disciplinano il *«procedimento per la definizione di altre imposte indirette»*. L'articolo 10 individua l'*«ufficio competente»*, l'articolo 11 definisce l'*«avvio del procedimento»* e l'articolo 12 tratta la presentazione dell'*«istanza del contribuente»*.

¹⁰ Con esclusivo riguardo ai soggetti che, alla data del 21 febbraio, avevano il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nei comuni individuati nell'allegato 1) al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 1° marzo 2020, occorre tener conto delle disposizioni di cui all'articolo 1 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 24 febbraio 2020, che ha previsto la sospensione dei *“termini dei versamenti e degli adempimenti tributari [...] scadenti nel periodo compreso tra il 21 febbraio-2020 e il 31 marzo 2020”*, precisando che gli stessi *«devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione»*. Tali soggetti, quindi, nel caso di termine di versamento di cui all'articolo 8 del d.lgs n. 218 del 1997 scadente tra il 21 febbraio e il 31 marzo 2020, effettuano il relativo versamento entro il 30 aprile 2020.

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)