



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Bari

## Sospensione dei termini nel procedimento di mediazione tributaria Chiarimenti dell' Agenzia delle Entrate - Circolare n. 10/E del 16 Aprile 2020

(Agnese Lore' - Presidente Commissione Accertamento e Procedure Deflattive del Contenzioso presso ODCEC di Bari)

### 1. Aspetti generali

La Circolare n. 10/E del 16 aprile 2020 dell' Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni primi chiarimenti sul **rinvio delle udienze** e sulla **sospensione dei termini del processo tributario**, a seguito dell'emergenza epidemiologica da **Covid-19**

Il documento dell'Amministrazione Finanziaria, successivo alla circolare n. 08/E/2020 (che ha chiarito i dubbi sull'applicazione della sospensione dei termini anche per il ricorso in primo grado e per la conclusione del procedimento di mediazione), analizza il contenuto dell' articolo n. 83 del Decreto Legge n. 18/2020 del 17/03/2020 ("*Decreto Cura Italia*") e dell'articolo n. 36 del Decreto Legge n. 23/2020 dell' 8 aprile 2020 ("*Decreto Liquidità*"), emanati in relazione all'emergenza sanitaria da coronavirus.

L'articolo 83, ai commi 1 e 2 del *Decreto Cura Italia* aveva disposto **dal 9 marzo al 15 aprile 2020** il rinvio d'ufficio rispettivamente di tutte le udienze dei procedimenti civili e penali pendenti presso tutti gli uffici giudiziari (con le eccezioni previste dal comma 3) e la sospensione dei termini per il compimento di qualsiasi atto dei procedimenti civili e penali, e dunque anche per la proposizione dei relativi atti introduttivi (con le eccezioni previste dal comma 3).

L'articolo 36 del *Decreto Liquidità* ha prorogato **all'11 maggio 2020** il predetto termine del 15 Aprile ed ha esteso la misura anche ai procedimenti di risoluzione stragiudiziale delle controversie, ai procedimenti relativi alle commissioni tributarie e alla magistratura militare.

Pertanto, la Circolare in esame sottolinea l'elevata ed ampia portata della sospensione, che si intende riferita a tutti gli adempimenti processuali e in rapporto al processo tributario viene chiarito **che dal 09 marzo e fino all' 11 maggio 2020** opera il blocco sia per la proposizione del ricorso da parte del contribuente che per la fase di reclamo-mediazione per la quale è sospeso anche il termine di 90 giorni; sia per la costituzione in giudizio, ordinariamente in 30 giorni, anche per l'ipotesi di mediazione non conclusa; che per la proposizione dell'appello e l'appello iperincidentale e la costituzione in giudizio; sia per il ricorso per cassazione e, in **generale, per ogni atto processuale, con uniche eccezioni, relative ai procedimenti cautelari.**

La sospensione, precisa infatti l'Amministrazione Finanziaria, non si applica:

- ai termini relativi ai **procedimenti cautelari**;
- ai termini soggetti alla sospensione di **nove mesi** prevista dall'art. 6 del DL n. 119/2018, in tema di **definizione agevolata** delle liti pendenti (nei termini di sospensione, ossia, non è ricompreso il differimento di 9 mesi della "**pace fiscale**");



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Bari

- al termine del 31 maggio 2020, inerente il pagamento della quinta rata relativa alla definizione agevolata delle liti pendenti.

Per quanto concerne i termini che iniziano durante il periodo di sospensione, viene chiarito che qualora il termine comincia 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**.

L'Agenzia delle Entrate specifica, infine, che la sospensione riguarda anche i termini a ritroso, quali il termine per il deposito di documenti e memorie, che il Codice del Processo Tributario fissa rispettivamente in 20 e 10 giorni liberi prima della data di trattazione o per l'istanza di trattazione in pubblica udienza da presentare entro 10 giorni liberi prima della data di trattazione.

## 2. Il procedimento di mediazione e sospensione dei termini

Con specifico riferimento al **reclamo-mediazione**, istituto deflattivo del contenzioso e che riguarda le controversie di valore non superiore a 50 mila euro, l'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 10/E del 2020 al paragrafo 2.1 ha fornito chiarimenti in merito alla sospensione dei termini, come da attuazione dell'art. 83 comma due del *Decreto Cura Italia*.

Si ricorda che l'istituto della **mediazione tributaria** è previsto dall'articolo 17-bis, comma 2, del D. Lgs. n. 546 del 1992, ed è un efficace rimedio amministrativo per deflazionare il contenzioso relativo ad atti di valore di importo non superiore a Euro 50.000 impugnabili davanti alle Commissioni Tributarie

Attraverso la mediazione tributaria il contribuente e l'Ufficio cercano un accordo per risolvere la lite fiscale e quindi il contenzioso, in quanto il procedimento prevede da parte del contribuente, la presentazione obbligatoria di un'istanza all'Ufficio, che anticipa il contenuto del ricorso, in cui sostanzialmente si chiede l'annullamento totale o parziale dell'atto sulla base degli stessi motivi di fatto e di diritto che intenderebbe portare all'attenzione della Commissione Tributaria provinciale nella eventuale successiva fase giurisdizionale. L'Ufficio ha l'obbligo di esaminare sistematicamente l'istanza del contribuente e di riscontrarla in maniera espressa. Il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa

La mediazione tributaria è riservata ed è obbligatoria (pena improcedibilità del ricorso) per chi decide di impugnare atti di valore pari o inferiore a 50 mila euro e notificati a decorrere dal primo Aprile 2012

**Il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di 90 giorni dalla data di notifica, entro il quale deve essere conclusa la procedura di mediazione.**

Il ricorso a tale istituto non ha costi ulteriori in quanto in caso di mancata conclusione positiva della fase amministrativa della mediazione, la normativa considera l'azione giudiziaria già esercitata, richiedendo al contribuente, per l'attivazione del contenzioso, esclusivamente l'onere della costituzione in giudizio innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale.

Il comma 6 dello stesso art. 17-bis decreto legislativo n. 546 del 1992 stabilisce che la mediazione si **perfeziona** con il versamento, entro il termine di 20 giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo tra le parti, delle somme dovute ovvero della prima rata.



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Bari

Tanto premesso, la Circolare 10/E si sofferma sui termini della proposizione del ricorso e per la conclusione del procedimento di mediazione

L'art. 83 del *Decreto Cura Italia* prevede espressamente che dal **9 marzo 2020 all'11 maggio 2020** è sospeso

- sia termine per la proposizione del ricorso in primo grado, da parte del contribuente, alla Commissione tributaria provinciale territorialmente competente e alle Commissioni di primo grado di Trento e Bolzano;
- sia il termine di 90 giorni per la conclusione del procedimento di mediazione, riguardante le controversie di valore non superiore a 50.000 euro.

Inoltre la sospensione di cui all'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 in caso di mancato accordo, sia con riferimento al termine di 20 giorni per il versamento del totale o della prima rata delle somme dovute sulla base dell'accordo di mediazione raggiunto tra le parti.

Nel documento dell'Agenzia è precisato che dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020, è **sospeso il termine per la proposizione del ricorso** dinanzi alle Commissioni tributarie di primo grado, da parte del contribuente. Viene fatta l'ipotesi di un atto notificato il 14 febbraio 2020 ove 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).

Con riferimento alla **sospensione dei termini di 90 giorni per la conclusione del procedimento di mediazione**, l'Agenzia a titolo esemplificativo riporta il caso in cui il termine per la conclusione del procedimento di mediazione sia iniziato il 21 gennaio 2020, è poiché rimane sospeso dal 9 marzo all'11 maggio 2020, va a scadere il 23 giugno 2020, anziché il 20 aprile 2020.

Nel caso in cui la controparte l'Ufficio riceva in data **10 marzo 2020** il ricorso-reclamo notificato a mezzo pec nella medesima data dal contribuente, atteso che la data di ricezione è compresa nel periodo di sospensione 9 marzo - 11 maggio, il termine dei 90 giorni di conclusione del reclamo-mediazione **decorre dal 12 maggio 2020**.

La Circolare in oggetto ha tenuto a chiarire che la sospensione di cui all'art. 83 del *Decreto Cura Italia* opera anche 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, per la costituzione in giudizio nel caso in cui l'accordo non sia stato raggiunto.

Seguendo la scansione temporale, il periodo di **sospensione straordinario**, previsto dal decreto in questione, potrebbe combinarsi con la **sospensione feriale** ex art. 1 legge 742/69 e quindi allungare maggiormente la dilazione dei termini.



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Bari

Ad esempio, nell'ipotesi che l'Ufficio riceva in data 1° marzo 2020 il ricorso-reclamo notificato a mezzo pec nella medesima data dal contribuente, il decorso del termine dei 90 giorni del procedimento di reclamo-mediazione, risulta già iniziato prima dell'inizio del periodo di sospensione (9 marzo-11 maggio); subisce un'interruzione nel periodo compreso tra il 9 marzo 2020 e il 11 maggio 2020 di 64 giorni; riprende a decorrere dal 12 maggio e 2020.

Quindi, il termine dei 90 giorni scade il **02 Agosto 2020** (1° marzo 2020 + 90 giorni + 64 giorni).

Tuttavia, se si considera il cumulo con la sospensione feriale, allora il termine scade il **02 settembre 2020**.

Inoltre, in caso di mancato esito positivo della mediazione, il contribuente avrebbe altri 30 giorni per costituirsi in giudizio e quindi i termini scadrebbero il **02 ottobre 2020**.

Anche nel caso considerato dall'Agenzia, del reclamo notificato in data 14 febbraio, i 90 giorni scadrebbero il 17 luglio (14 febbraio + 90 giorni + 64 giorni) mentre il termine per la eventuale costituzione in giudizio, sospeso anche per la pausa feriale scadrebbe il 15 settembre (17 luglio 2020 +30 giorni +30 giorni sospensione feriale).

La Circolare, infine, chiarisce che la sospensione opera anche 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, di quanto dovuto o della prima rata, ai sensi dell'art. 17/bis comma 6 del dlgs 546/92 in quanto, secondo l'Agenzia delle Entrate, tale ultimo adempimento non solo è necessario ai fini del 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'Ufficio.

In particolare la sospensione dei termini di versamento di cui sopra, opera qualora una mediazione si è chiusa prima del 9 marzo 2020 con la sottoscrizione dell'accordo di mediazione, sempre che il termine dei 20 giorni per il versamento, ricada nel periodo di sospensione stessa (9 marzo-11 maggio).

Per chi ha sottoscritto l'accordo durante il periodo di sospensione a partire dal 09 marzo, i 20 giorni decorrono dal 12 maggio 2020 e quindi il versamento del dovuto o della prima rata va eseguito entro il 01/06/2020

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 (24/02/2020+20 giorni +64 giorni) anziché il 15 marzo 2020.

Si tratta di fatto di una **rimessione in termini** per i contribuenti che avendo sottoscritto accordi di mediazione a far data dal 18/02/2020, che però non hanno provveduto al pagamento di quanto dovuto entro il termine ordinario di 20 giorni. Per questi la data di scadenza del versamento parte appunto dal 12 maggio.



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Bari

### 3. Criticità

La Circolare ha precisato che la sospensione dei termini **non opera** per le rate della mediazione successive alla prima.

La sospensione **non opera** anche nei confronti dei contribuenti che, in luogo di un accordo di mediazione, abbiano sottoscritto una conciliazione giudiziale. E questo, in quanto, a parere dell'Agenzia, sono esclusi, altresì, dalla sospensione straordinaria i termini per il pagamento anche rateale delle somme dovute a seguito di conciliazione giudiziale, istituto, che al pari della mediazione tributaria, si inserisce pur sempre in un procedimento finalizzato alla definizione totale o parziale di una controversia che si considera pendente, in quanto già instaurata con la notifica del ricorso all'Ufficio.

L'Agenzia, tuttavia, ritiene non possa operare la dilazione sul termine di versamento in quanto la conciliazione è un istituto che non si perfeziona con il pagamento, come avviene per la mediazione tributaria, ma con la redazione del processo verbale o con la sottoscrizione dell'accordo.

Infine, come evidenziato inizialmente, la sospensione **non** si applica alle procedure di accertamento con adesione in relazione ai pagamenti dovuti sulla base dell'accordo.

Ci si aspetta che in sede di conversione dei decreti legge, anche su proposta dei commercialisti, vi possa essere una sospensione generalizzata, che elimini tali criticità, includendo nelle sospensioni anche le somme dovute per accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, acquiescenza agevolata delle sanzioni e altresì delle somme dovute per avvisi bonari, ad ora esclusi anche essi dalla sospensione dei termini di cui all'art. 83 del *Decreto Cura Italia*.