

## Le sospensioni feriali 2023

### Sommario

<i>Premessa</i> .....	2
<i>Sospensione feriale del contenzioso</i> .....	2
<i>Sospensione feriale nelle definizioni</i> .....	5
<i>Reclamo e mediazione</i> .....	5
<i>Casi di esclusione della sospensione</i> .....	6
<i>Altre sospensioni</i> .....	7
<i>Conclusioni</i> .....	7

## Premessa

Il mese di agosto vede la “Giustizia tributaria” al pari di quella civile, chiudere per ferie. Come vedremo, la sospensione feriale è prevista per quasi tutti gli atti processuali.

La normativa tributaria attinge dalla procedura civile e, pertanto, nel mese di agosto sono sospese le udienze e tale mese si trova ad essere un periodo del quale si deve tenere conto nel conteggio dei “giorni” al fine di poter correttamente adempiere ai dettami nell’ambito della Giustizia tributaria.

È da notare come la “sospensione feriale” non è sempre favorevole al contribuente in quanto, in alcune situazioni, è necessario anticipare i termini: ciò avviene, ad esempio, per il deposito di documenti, memorie o brevi repliche laddove l’adempimento deve essere compiuto 20, 20 o 5 giorni prima della data fissata per l’udienza.

La sospensione feriale non coinvolge solamente il processo tributario, ma interesserà anche la sospensione dei termini di pagamento dei preavvisi di irregolarità sia nei controlli automatizzati ex art. 36/bis del DPR 600/1973 o 54/bis del DPR 633/1973, che dei preavvisi da controlli formali ex art. 36/ter del DPR 600/1973 e della liquidazione delle imposte su redditi a tassazione separata. Quindi, la Giustizia Tributaria godrà di un periodo di sospensione dell’attività, ai sensi e per gli effetti dell’articolo 1, comma 1, della Legge n. 742/1969.

A ben vedere però, come ogni buona norma emanata dal Legislatore, anche in questo caso ci sono delle fattispecie che possono trarre in inganno.

È, infatti, necessario tener presente che la “sospensione feriale” non trova applicazione per ogni tipo di atto; il conteggio dei termini, infatti, si sospende per:

- ricorsi e appelli;
- fase della mediazione tributaria;
- deposito di memorie e brevi repliche;
- costituzioni in giudizio;
- definizioni in via breve.

Si vuole, quindi, analizzare con puntualità ciò che la normativa prevede in ambito fiscale con riferimento al periodo di sospensione feriale.

## Sospensione feriale del contenzioso

Per il periodo che va dal 1° al 31 di agosto opera la cosiddetta sospensione feriale dei termini relativi ai procedimenti della giustizia civile, amministrativa e tributaria, disposta dall’articolo 1, comma 1, Legge n. 742/69, il quale testualmente sancisce che: *“Il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e a quelle amministrative è sospeso di diritto dal 1° al 31 agosto di ciascun anno, e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione. Ove il decorso abbia inizio durante il periodo di sospensione, l’inizio stesso è differito alla fine di detto periodo”*.

Di conseguenza, durante questo periodo tutti i termini processuali si sospendono.

Come premesso, in linea di principio generale, i termini di sospensione:

- operano con riferimento a tutti i termini previsti nel processo tributario e a quelli che ad essi rinviando, vale a dire:

- ricorso;
- presentazione dell'istanza di reclamo / mediazione;
- costituzione in giudizio;
- deposito di memorie e documenti;
- proposizione dell'appello;
- **non operano** con riferimento ai termini aventi "natura" amministrativa, vale a dire:
  - comunicazione di adesione ai PVC;
  - fasi precedenti il contenzioso diversi da quelli sopra indicati;
  - controversie di lavoro;
  - presentazione all'Ufficio della documentazione richiesta a seguito del controllo formale delle dichiarazioni, per anomalie nei dati degli Studi di Settore, ecc.

Partiamo con il ricorso e l'appello, ripercorrendo brevemente i termini processuali.

Per ciò che concerne il ricorso si deve ricordare che:

- la presentazione deve essere proposta entro 60 giorni dalla data di notifica al contribuente dell'atto che egli intende impugnare, a pena di inammissibilità;
- per il calcolo dei termini a giorni si deve:
  - escludere il giorno iniziale;
  - considerare il giorno finale, cioè il sessantesimo.

Ai sensi dell'articolo 155 del Codice di Procedura Civile, qualora il giorno di scadenza sia festivo, la medesima è prorogata di diritto al primo giorno non festivo successivo (la festività del Santo patrono non costituisce giorno festivo, fatta eccezione per il Comune di Roma – cfr. Circolare Agenzia delle Entrate n. 12/E del 12.03.2010).

Al pari il sabato è considerato giorno festivo e, in quanto tale, fa slittare in avanti il termine di presentazione del ricorso al lunedì successivo (sempre che non sia anch'esso festivo).

L'articolo 2, comma 1, lettera f), della Legge 28.12.2005, n. 263, prevede che la proroga prevista per le scadenze coincidenti con il giorno festivo si applica altresì ai termini per il compimento degli atti processuali, svolti fuori dall'udienza, che scadono nella giornata di sabato.

Per contro, tutti i giorni festivi intermedi si calcolano nei termini; si deve comunque fare riferimento al calendario comune.

Per effetto del disposto ex articolo 1, comma 1, della Legge 07.10.1969, n. 742, il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie e speciali è sospeso dal 1° agosto e fino al 31 agosto, riprendendo il decorso dal 1° settembre (Cassazione, 28.03.1995, n. 3668).

Per questo motivo, per una notifica di un accertamento avvenuta il 14 luglio 2023, bisognerà effettuare il seguente calcolo:

- numero giorni fino al 31 luglio (cioè 16 giorni);
- sospensione fino al 31 agosto;
- numero giorni fino al 60°; nel caso di specie il ricorso andrà presentato il 13 ottobre 2023.

Una volta presentato il ricorso presso l'Ufficio impositore (a mezzo PEC come previsto nel processo tributario telematico), il contribuente (o il suo difensore abilitato), dovrà, nei 30 giorni successivi, costituirsi in giudizio.

La costituzione in giudizio avviene con modalità telematica<sup>1</sup>, mediante il deposito del fascicolo nel portale SEGIT.

Al pari della presentazione del ricorso, anche la costituzione in giudizio gode della sospensione feriale.

Pertanto, nel caso di un ricorso notificato tramite PEC all'Agenda delle Entrate il 14 luglio 2023, si avrà tempo fino al 13 settembre per il deposito del fascicolo nel portale SIGIT.

La sospensione feriale opera anche qualora il contribuente, a seguito della fissazione dell'udienza per la trattazione della controversia, intenda depositare documenti, presentare memorie, ovvero brevi repliche o notificare l'istanza di pubblica udienza.

In questo caso però la sospensione feriale gioca a sfavore del contribuente.

Infatti, come precisato degli articoli 32 e 33 del D.lgs. n. 546/1992, il deposito degli atti appena descritti ha un termine anticipato rispetto all'udienza, per permettere al Giudice e alla controparte di prenderne visione.

Nello specifico, il Legislatore ha fissato i seguenti termini ordinari:

Tipo atto	Termine
Deposito di documenti	20 giorni liberi prima dell'udienza
Deposito di memorie	10 giorni liberi prima dell'udienza
Deposito di brevi repliche	5 giorni liberi prima dell'udienza
Istanza di pubblica udienza	10 giorni liberi prima dell'udienza

Per il conteggio dei giorni valgono le seguenti regole:

- non si deve considerare nel computo sia il giorno iniziale che il giorno finale;
- nel caso il termine scada di sabato o di domenica, si deve retrocedere al venerdì precedente.

Esempio: se l'udienza è fissata per il 2 settembre 2023, avremo le seguenti scadenze:

Tipo atto	Termine
Deposito di documenti	12 luglio 2023
Deposito di memorie	21 luglio 2023 (si deve retrocedere al primo giorno non festivo antecedente)
Deposito di brevi repliche	28 luglio 2023
Istanza di pubblica udienza	21 luglio 2023 (si deve retrocedere al primo giorno non festivo antecedente)

<sup>1</sup> Dal 1/7/2019 tutti i processi tributari devono essere incardinati con modalità telematica.

Infine si segnala per completezza che, con la richiesta di pubblica udienza:

1. l'istanza va notificata alla controparte e depositata in Commissione nei 10 giorni liberi prima dell'udienza;
2. la copia resa conforme dell'istanza va depositata con modalità telematica nel SOGIT allegando prova della notifica alla controparte.

## Sospensione feriale nelle definizioni

Finora abbiamo considerato la sospensione solo con riferimento alle fasi contenziose; questa però trova applicazione anche rispetto a tutti gli atti che sono collegati con un accertamento.

La scadenza del termine processuale di presentazione dei ricorsi vale infatti anche come termine per fruire del pagamento delle sanzioni ridotte ad 1/3 del minimo edittale<sup>2</sup>, qualora si decida di dare acquiescenza ad un atto di accertamento.

Di conseguenza, per beneficiare di tale riduzione, qualora il termine dei 60 giorni cada all'interno del periodo feriale, si potrà definire il pagamento entro 91 (60 + 31) giorni.

La sospensione feriale spetta di diritto, pertanto, in tutte le fattispecie di giurisdizione, essa viene obbligatoriamente considerata.

Dove in un primo momento la Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 11632/15, aveva interpretato che gli atti estranei al procedimento tributario (es. accertamento con adesione), non potesse fruire della sospensione feriale, con una interpretazione autentica fornita dall'art. 7/quarter del DL 22/10/2016, n. 193 (convertito dalla L. 1/12/2016, n. 225), il Legislatore ha precisato che la presentazione dell'istanza di accertamento con adesione e tutta la fase del procedimento godono della sospensione feriale.

## Reclamo e mediazione

L'inserimento dell'articolo 17-bis nel D.lgs. n. 546/1992 effettuata dall'articolo 39, comma 9, del D.L. n. 98/2011, ha visto introdurre nell'ordinamento giudiziario – tributario l'istituto del reclamo e della mediazione.

Come sappiamo questo istituto interessa tutte le liti di valore non superiore a euro 50.000.

Di fatto, ora, non è più necessaria la presentazione dell'apposita istanza di reclamo in quanto, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 29.12.2015, n. 38/E, l'impugnazione produce, oltre agli effetti sostanziali e processuali tipici del ricorso, anche quelli del reclamo / mediazione.

Ricordiamo che il contribuente tenuto a presentare il ricorso vede sospendere i termini per la costituzione in giudizio presso la Commissione Tributaria Provinciale per 90 giorni.

In questo lasso temporale dovrebbe intervenire la mediazione con l'Ufficio al fine di evitare il contenzioso.

Decorsi i 90 giorni, l'azione giudiziaria può essere proseguita attraverso la costituzione in giudizio che deve intervenire nei 30 giorni successivi. Il conteggio di tale termine va calcolato a partire dal giorno successivo a quello di compimento dei 90 giorni dall'invio dell'istanza di reclamo e mediazione. Nessuna interruzione si produce qualora una delle parti rigetti la proposta di

---

<sup>2</sup> Articolo 16, comma 3, D.lgs. n. 472/1997

mediazione offerta dall'altra. Ciò per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 611, della Legge n. 147/2013 (Legge di Stabilità per il 2014).

Infatti, con la nuova versione del citato comma 9 si dovranno sempre computare tutti i 90 giorni (viene cioè applicata la stessa regola prevista per l'accertamento con adesione). In buona sostanza i 90 giorni per la mediazione vanno sempre fruiti; infatti, potrebbe accadere che, anche qualora una delle parti rifiuti la proposta di mediazione, nei 90 giorni vena proposta una nuova mediazione. Ecco che la nuova proposta di mediazione potrebbe essere più favorevole ed accettabile dalla controparte. Il tutto deve, comunque avvenire all'interno dei 90 giorni.

Nel caso in cui il contribuente riceva comunicazione del provvedimento di rigetto della mediazione dopo la scadenza del novantesimo giorno, il termine di trenta giorni per la costituzione in giudizio decorrerà comunque dal giorno successivo a quello di compimento dei novanta giorni (e non dal ricevimento della comunicazione dell'Ente impositore).

Quanto sopra rileverà ai fini del calcolo dei 30 giorni per la costituzione in giudizio mediante il deposito sul portale del SIGIT del ricorso e dei suoi allegati.

Se i 30 giorni cadono all'interno della sospensione feriale, si vedrà lo slittamento come sopra precisato ed il calcolo dei giorni riprenderà il 1° settembre.

## Casi di esclusione della sospensione

Vi sono infine delle fattispecie, ulteriori rispetto all'istanza di accertamento con adesione di cui si è detto in precedenza, per le quali la sospensione feriale dei termini non espleta il proprio effetto.

In particolare parliamo delle:

- istanze di autotutela;
- istanze d'interpello.

Questi istituti, di carattere prettamente amministrativo, non usufruiscono della sospensione dei termini giudiziari, pertanto, il contribuente che attiva una di queste procedure, non avrà diritto di usufruire dei 31 giorni di "prolungamento" dei termini processuali riconosciuti per la procedura di "accertamento con adesione" e di "reclamo e mediazione".

Nel caso della presentazione di un'istanza in autotutela per l'annullamento o la rettifica di un atto impugnabile, sarà necessario porre adeguata attenzione al termine prescrizione dei 60 giorni per la proposizione del ricorso, i quali vanno calcolati dalla data di notifica dell'atto da impugnare (avviso di accertamento, atto di liquidazione, ecc.). Infatti, qualora l'accoglimento dell'istanza non pervenga, il ricorso dovrà comunque essere proposto entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento.

Chiaramente, se il 60° giorno dalla notifica dell'accertamento cade o comprende il periodo feriale, il contribuente potrà:

- pagare quanto addebitato dall'Amministrazione Finanziaria godendo del prolungamento derivante dalla sospensione feriale;
- oppure presentare ricorso nei maggiori termini di 91 giorni (60 + 31).

Ove possibile, si può presentare, in data successiva all'autotutela, un'istanza di accertamento con adesione. La locuzione "ove possibile" sta a significare che si dovrà analizzare la tipologia di atto

accertativo al fine di comprendere se sia ammessa la presentazione di un'istanza di accertamento con adesione. In tutti i casi in cui tale opzione non sia esercitabile, l'unica via percorribile sarà quella di presentare il ricorso.

Le fattispecie più comuni ove è inibito l'accesso alla procedura prevista dall'articolo 6 del D.lgs. n. 218/1997, ossia l'istanza di accertamento con adesione, sono:

- atto di liquidazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali;
- cartella di pagamento notificata da Equitalia a fronte, per esempio, di una liquidazione della dichiarazione (IVA, redditi o IRAP);
- atti di riscossione dei tributi locali (ICI, IMU, ecc.), fatti salvi i casi in cui i regolamenti dei tributi approvati dai Comuni prevedano l'attivazione della procedura di accertamento con adesione;
- un avviso di accertamento che sia stato preceduto da un invito al contraddittorio formulato dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 5 del D. LGS. 2018/1997.

## Altre sospensioni

Il Legislatore ha previsto delle ulteriori sospensioni degli adempimenti nel periodo feriale. In particolare con il DL 193/2016 troviamo la sospensione dei termini dal 1° agosto al 4 settembre per le seguenti previsioni:

- trasmissione di documenti e di richieste di informazioni, quando queste vengono notificate in tale periodo;
- termini di pagamento delle somme dovute a seguito dei controlli automatici (avvisi di liquidazione) ai sensi dell'art. 36/bis del DPR 600/1973 per le imposte sui redditi e dell'art. 54/bis del DPR 633/1972 per quanto attiene l'IVA;
- termini di pagamento delle somme dovute a seguito di controlli formali avvenuti ai sensi dell'art. 36/ter del DPR 600/1973.

## Conclusioni

Come abbiamo potuto constatare, per tutto quanto rappresentato finora, è fondamentale porre particolare attenzione alla verifica della sussistenza del periodo di sospensione feriale ed alla possibilità della sua fruizione.

In linea di principio generale è palese che il Legislatore, per il mese di agosto, ha concesso al contribuente più tempo per fronteggiare la pretesa tributaria, ma le insidie non sono poche.

Addirittura, come si è visto più sopra, esistono casi in cui tale sospensione ha effetti negativi; abbiamo infatti notato che, con riferimento agli atti finalizzati al deposito di documenti, di memorie, di brevi repliche e di istanze di pubblica udienza, gli ordinari tempi previsti dalle norme sono addirittura anticipati.

Essendo il procedimento giudiziario-tributario di natura formale e cartolare, si dovrà aver cura ad effettuare tutti i calcoli con molta attenzione al fine di non vedersi dichiarare inammissibile il ricorso o l'appello o vedersi non valutabili i documenti, le memorie e le repliche depositati oltre i termini.

Allo stesso modo devono essere presi in considerazione anche tutti quegli atti che non possono godere della sospensione dei termini legata al mese di agosto: una distrazione comporterebbe la decadenza dal beneficio della riduzione sanzionatoria prevista per l'acquiescenza.