

NEL DECRETO RILANCIO- 10 LUGLIO 2020 ORE 06:00

## Processo tributario: la sospensione straordinaria Covid-19 si cumula con quella feriale?

*Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca*

IN QUESTO ARTICOLO TROVI ANCHE:

Esempi e calcolo dei termini

La sospensione straordinaria dei termini processuali per l'emergenza sanitaria da Covid-19 (disposta dai decreti Cura Italia e Liquidità nel periodo dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020) è cumulabile con la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale (dal 1° al 31 agosto 2020)? Se la prudenza induce il difensore diligente a dare una risposta negativa al quesito per prevenire eventuali eccezioni di inammissibilità, bisogna tuttavia rilevare la sussistenza di argomentazioni a favore della cumulabilità tra le sospensioni.

**#ITALIA COMEFARE**

TUTTI GLI STRUMENTI PER AFFRONTARE IN SICUREZZA LE FASI DI RIPRESA

SCOPRI I SERVIZI →

In base all'art. 83 del **decreto Cura Italia** - nel testo modificato dall'art. 36, comma 1, del **decreto Liquidità** - dal 9 marzo all'11 maggio 2020 - si intendono **sospesi** "i **termini** stabiliti [...] 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", mentre, "ove il decorso del termine abbia inizio durante il periodo di sospensione, l'inizio stesso è differito alla fine di detto periodo".

Quando invece "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".

Infine, si intendono sospesi "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".

L'art. 158 del decreto Rilancio ha chiarito che la sospensione dei termini processuali *de qua* si intende **cumulabile** in ogni caso con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione.

## La sospensione dei termini processuali nel periodo feriale

La legge n. 742/1969 regola la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale, disponendo in particolare che “il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie ed 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”.

Secondo la giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass., sez. I civ., 1° dicembre 1998, n. 12170), tale sospensione opera di diritto e non è rinunciabile.

## Sospensione straordinaria Covid-19: si cumula con la sospensione feriale?

Alla luce della normativa ordinaria ed emergenziale *supra* illustrata sorge un quesito di notevole rilevanza pratica concernente la possibilità di fruire sia della sospensione straordinaria dei termini processuali per l'emergenza sanitaria da Covid-19 (dal 9 marzo 2020 al 31 maggio 2020) sia della sospensione dei termini processuali nel periodo feriale (dal 1° al 31 agosto 2020).

**Leggi anche** [Ancora sulla disastrosa disciplina emergenziale dei termini nel processo tributario](#)

### Un esempio: l'impugnazione della sentenza di primo grado

Supponiamo che il contribuente intenda impugnare una sentenza depositata prima del lockdown, ad esempio il 3 marzo 2020. Il termine semestrale di impugnazione scade il 5 ottobre 2020 applicando la sospensione feriale. Se si considera solo la sospensione straordinaria Covid-19 il termine è il 6 novembre 2020, mentre aggiungendo anche la sospensione feriale si arriva al 7 dicembre 2020.

#### Termine per il ricorso alla Commissione Tributaria Regionale contro una sentenza depositata il 3 marzo 2020

Alternativa n. 1: sospensione feriale	5 ottobre 2020
---------------------------------------	----------------

---

Alternativa n. 2: sospensione straordinaria Covid-19	6 novembre 2020
--	-----------------

---

Alternativa n. 3: sospensione feriale + sospensione straordinaria Covid-19	7 dicembre 2020
--	-----------------

---

È ovvio che il difensore diligente avrà comunque cura di porre in essere l'adempimento tenendo conto della **soluzione più prudente** al fine non prestare il fianco a eccezioni di inammissibilità.

Esistono tuttavia alcuni argomenti giuridici a favore della **cumulabilità** delle sospensioni.

## La ratio emergenziale è dirimente?

A favore della tesi della cumulabilità si può richiamare la difficoltà nell'individuazione del **termine prevalente** tra quello della sospensione straordinaria e quello della sospensione feriale.

Un ulteriore argomento può essere tratto dalla **ratio emergenziale** della sospensione emergenziale.

Nella Relazione illustrativa del decreto Cura Italia si richiama in proposito la necessità di escludere in ogni caso i dubbi interpretativi e "le prassi applicative" sorti in relazione all'abrogato art. 2, comma 2, del D.L. 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".

## Il caso della doppia sospensione feriale

Dalla disamina delle soluzioni elaborate dalla giurisprudenza in casi simili emerge l'orientamento consolidato della Corte di Cassazione in materia di termine di impugnazione ex art. 327 c.p.c. nel testo anteriore alle modifiche introdotte dalla legge n. 69/2009: secondo la Suprema Corte, il **termine annuale** di decadenza dall'impugnazione che, ove iniziato a decorrere prima della sospensione durante il periodo feriale, deve prolungarsi di quarantasei giorni per effetto della sospensione medesima (non dovendosi tener conto del periodo compreso tra il 1° agosto e il 15 settembre) è suscettibile di un **ulteriore analogo prolungamento** quando l'ultimo giorno di detta proroga venga a cadere dopo l'inizio del nuovo periodo feriale dell'anno successivo (Cass., sez. II civ., 8 gennaio 2001, n. 200; Cass., sez. III civ., 25 febbraio 2005, n. 4059; Cass., sez. III civ., 22 giugno 2005, n. 13383; Cass., sez. trib., 27 maggio 2009, n. 12373; Cass., sez. III civ., 28 settembre 2012, n. 16549; Cass., sez. trib., 4 ottobre 2013, n. 22699).

La criticità di tale argomento risiede nel fatto che, nel caso di specie, è stata sancita la **cumulabilità** di due **sospensioni** aventi la **medesima natura**.

## Il caso della definizione delle liti fiscali pendenti

La soluzione della cumulabilità può essere argomentata anche alla luce dell'orientamento recentemente espresso dalla Sezione tributaria della Corte di Cassazione con riferimento alla definizione delle liti fiscali pendenti.

L'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011 ha introdotto una sospensione legale delle liti pendenti fino al 30 giugno 2012.

Nell'ordinanza del 29 maggio 2020, n. 10252 viene esaminata l'ammissibilità dell'appello avverso una sentenza depositata il 20 dicembre 2010.

In pendenza del termine annuale per l'appello viene introdotta la **sospensione straordinaria de qua** dal 6 luglio 2011 al 30 giugno 2012, per un totale di 360. In tale sospensione eccezionale viene

**assorbita interamente anche quella feriale** dal 1° agosto 2011 al 16 settembre 2011.

Decorsa la sospensione legale di cui all'art. 39, comma 12, D.L. n. 98/2011, ha ricominciato a decorrere il termine annuale per l'appello con conseguente applicazione della **successiva sospensione feriale** dal 1° agosto 2012 al 16 settembre 2012. Il *dies ad quem* finale è stato identificato dal Collegio con il 29 gennaio 2013.

In motivazione la Suprema Corte ribadisce che “il **periodo di sospensione feriale**, 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 contraria previsione, perché detto periodo debba essere calcolato in aggiunta alla stessa (Cass. 28 giugno 2007, n. 14898; Cass. 11 marzo 2010, n. 5924; Cass. 24 luglio 2014, n. 16876)”. Diversa conseguenza si produce quando la sospensione feriale è successiva alla cessazione della sospensione straordinaria.

## La sospensione straordinaria Covid-19 si cumula con la sospensione per il procedimento con adesione

Come già indicato supra, l'art. 158 del decreto Rilancio ha chiarito che la sospensione dei termini processuali *de qua* si intende **cumulabile** in ogni caso con la sospensione del termine di impugnazione prevista dalla procedura di accertamento con adesione. La norma assurge al rango di **interpretazione autentica** per il richiamo all'art. 1, comma 2, legge n. 212/2000.

Già nella [circolare 23 marzo 2020, n. 6/E](#) l'Agenzia delle Entrate ha sostenuto che, nel caso di istanza di accertamento con adesione presentata dal contribuente a seguito di notifica di un avviso di accertamento, “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”. Tale esegesi è stata confermata nella [circolare 3 aprile 2020, n. 8/E](#).

Nella [circolare 6 maggio 2020, n. 11/E](#) l'Agenzia delle Entrate ha esposto l'esempio indicato nella tabella seguente:

Notifica dell'avviso di accertamento	21 gennaio 2020
Istanza di accertamento con adesione	20 febbraio 2020
Termine per l'impugnazione (90 giorni ex art. 6, D.Lgs. n. 218/1997 + sospensione straordinaria Covid-19 + sospensione feriale)	22 settembre 2020

L'Agenzia delle Entrate ritiene tale **interpretazione "coerente"** con il trattamento del termine di 90 giorni dell'adesione alla stregua di un termine processuale" e confermata dal riferimento al "termine per l'impugnazione contenuto nell'art. 6, comma 3, D.Lgs. n. 218 del 1997.

### **Anche l'Agenzia delle Entrate a favore della cumulabilità tra le sospensioni**

Nella circolare del 6 maggio 2020, n. 11/E l'Agenzia delle Entrate afferma che "risulta **applicabile anche il periodo di sospensione feriale** previsto dall'articolo 1 della legge 7 ottobre 1969, n. 742, ogni qual volta il periodo di sospensione di cui all'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, venga a ricadere nell'arco temporale che va dal 1° agosto al 31 agosto 2020", così fornendo **ulteriore conferma** in merito alla tesi della **cumulabilità delle sospensioni** dei termini.