

---

## Sospensione feriale dei termini nel processo tributario: alcuni effetti pratici

---

di [Commercialista Telematico](#)

**Publicato il 5 Agosto 2014**

Dal primo agosto sono sospesi i termini processuali fino al 15 settembre: gli effetti pratici della sospensione sul contenzioso tributario, con particolare attenzione al calcolo dei termini, e sui pagamenti tributari che nascono da contenzioso

### La Sospensione Feriale dei Termini nel processo tributario

In tempi come questi, di marcata flessione economica, il quotidiano arrivo della posta, per il momento ancora mediante il tradizionale, e tanto vituperato postino, genera non poca apprensione ed ansia nel povero e malcapitato contribuente.

Con le famigerate buste color verde malva, di nota provenienza, si scatenano infatti guai a non finire. Finalmente, come di consueto, giunge la pausa estiva, che interessa anche i termini relativi alle liti in essere, o soltanto potenziali col fisco.

Se quindi le tristi notifiche potranno proseguire, avremo almeno più tempo per riflettere sulle contromosse da approntare.



### Riferimenti normativi – Estensione al contenzioso tributario della sospensione feriale

L'articolo 1 della legge n. 742 del 7 ottobre 1969 recita testualmente: "il decorso dei termini processuali relativi alle giurisdizioni ordinarie ed a quelle amministrative, è sospeso di diritto dal 1° agosto al 15 settembre di ciascun anno, e riprende a decorrere dalla fine del periodo di sospensione".

Siccome, non di rado, i termini giuridici sono piuttosto criptici, e suscettibili di crearci non pochi mal di pancia, non appare superfluo effettuare una precisazione in merito.

Se un approccio letterale alla norma, potrebbe infatti farci dedurre l'esclusione della sua applicazione al giudizio tributario, di fronte ad un successivo approfondimento, possiamo sostenere che la giurisprudenza dominante (Cassazione, sentenze nn. 2880 del 02.07.77 e 4541 del 30.07.84), se pur ormai datata, ritiene che le Commissioni Tributarie, pur avendo una giurisprudenza speciale, diversa da quelle ordinaria ed amministrativa, sono a pieno titolo soggette alle disposizioni di cui alla legge n. 472 del 1969.

Quanto precede, stante la portata generale della stessa legge: concetto peraltro ribadito, a più riprese (Cassazione, sentenze nn. 3438 del 26.05.80 e 4174 del 17.07.79), da ulteriori pronunce della Suprema Corte .

### ***Ratio della disposizione sulla sospensione feriale dei termini***

La sospensione feriale dei termini ha una funzione di garanzia nei riguardi della parte interessata, e rappresenta una manifestazione del diritto inviolabile alla difesa, come espresso dall'articolo 24 della Costituzione, e la sua ratio è compiutamente richiamata da quanto affermato dalla Corte Costituzionale, nella propria sentenza n. 49 del 02.02.90.



Nel corso della predetta sentenza, si afferma che la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale trova la propria ragion d'essere nell'esigenza di garantire un periodo di riposo agli avvocati ed ai procuratori legali. Di converso, quindi, tale sospensione va collegata alla particolare difficoltà di ottenere l'assistenza di un difensore durante tale periodo.

Dunque la sospensione feriale si rende necessaria ogni qual volta la possibilità di agire in giudizio costituisca per il titolare l'unico rimedio per far valere, a pena di decadenza, un suo diritto : e questo è il caso, purtroppo spesso, dei rapporti tra contribuenti e fisco.

### **Ipotesi nelle quali non trova applicazione la sospensione feriale: cenni**

Per esplicita previsione degli articoli 2 e 5 della legge n. 742 del 1969, la sospensione non trova applicazione in diverse ipotesi, che concernono la materia penale, civile ed amministrativa. Limitandosi ad un cenno al solo ambito civilistico, si pensi tra le tante fattispecie interessate, alle cause in materia di:

- alimenti ;
- procedimenti cautelari in materia di sospensioni dell'esecutività di un atto impositivo ;
- provvedimenti di interdizione o inabilitazione ;
- procedimenti di sfratto e di opposizioni all'esecuzione ;
- dichiarazione e revoca di fallimento ;
- controversie di lavoro ;
- controversie in materia di previdenza obbligatoria.

### **Le principali ipotesi di applicazione della sospensione dei termini**

Passiamo ora ad esaminare con attenzione **le più frequenti ipotesi applicative e le implicazioni del periodo di sospensione** di cui è oggetto il presente contributo.

La sospensione, come si è già accennato, ha valenza per la giurisdizione tributaria in genere, ma è necessario contestualizzarne la portata con una serie di esemplificazioni pratiche legate alla realtà operativa .

Da notare che la medesima ha valenza, sia :

- con riferimento agli atti da notificare alla controparte (ricorsi, appelli...);

- con riguardo al deposito di atti e documenti presso le segreterie delle commissioni tributarie (per costituzioni in giudizio, deposito di documenti e memorie).

### **Riferimento agli atti da notificare alla controparte**

Cominciando dal primo gruppo di ipotesi, si pensi ad un avviso di accertamento “esecutivo”, che venga notificato al contribuente: ponendo, per semplicità operativa, che si tratti di accertamento non soggetto a reclamo e mediazione, ai sensi del disposto di cui all'articolo 17-bis del decreto legislativo n. 546/92.

Se la notifica avvenisse prima del 1° agosto, ad esempio il 28.07.2014, occorrerebbe conteggiare i sessanta giorni previsti ordinariamente per presentare ricorso nel modo seguente : 3 giorni di luglio, poi ripartire dal 15 settembre, quindi considerarne altri 15 dello stesso mese, più i 31 di ottobre, per giungere ad individuare l'11 di novembre come termine ultimo per l'impugnazione, ex articolo 21 del decreto legislativo n°546/92 .

Se invece la notifica avvenisse in data 1 agosto 2014, il conteggio dei sessanta giorni utili all'impugnazione scatterebbe direttamente dal 15 settembre (data in cui termina l'effetto della sospensione) arrivando al 14 novembre, come termine ultimo.

Si ricorda ulteriormente che, laddove il ricorrente, una volta raggiunto dall'atto di accertamento, presentasse istanza di accertamento con adesione ex articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 218/97, vedrebbe dilatarsi il termine per l'impugnazione di ulteriori novanta giorni, da sommare agli “ordinari” sessanta, di cui all'articolo 21 del decreto legislativo n. 546/92.

I centocinquanta giorni così ottenuti, si badi, non sono comprensivi del periodo di sospensione, che va anch'esso a sommarsi, se del caso, raggiungendo, nei casi più “fortunati”, un periodo utile per l'impugnazione, di totali 196 giorni (150 + 46 giorni di sospensione estiva).

Considerazioni di carattere analogo **1** valgono per la proposizione dell'appello: come è noto, per quest'ultimo, il termine lungo di 6 mesi, individuato dal 3° comma dell'articolo 38 del decreto legislativo n. 546/92, decorre dal deposito della sentenza da appellare. Il termine breve di 60 giorni, al contrario, decorre dalla notifica della stessa sentenza effettuata dalla controparte, a mezzo ufficiale giudiziario.

Da notare che, sia al termine lungo, che a quello breve, è eventualmente da sommare il periodo di sospensione feriale. Se ad esempio, la sentenza fosse pubblicata in data 30 giugno 2014, il termine lungo per presentare appello sarebbe di 6 mesi più la sospensione estiva, terminando quindi a metà febbraio 2015.

### **Riferimento al deposito di atti e documenti presso le segreterie delle commissioni tributarie**

Come detto in precedenza, la sospensione feriale vale anche con riguardo al deposito di atti e documenti presso le segreterie delle commissioni tributarie trovando applicazione, ad esempio, nella costituzione in giudizio.

Come noto, ai sensi dell'articolo 22 del decreto legislativo n. 546/92, il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, deve depositare nella segreteria della commissione tributaria adita, copia del ricorso, consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito (se effettuato di persona), o di spedizione per raccomandata, se inviato a mezzo posta.

Orbene, poniamo che la proposizione del ricorso sia avvenuta in data 03 luglio 2014.

Il termine per costituirsi in giudizio scadrà, in virtù della sospensione feriale, il 17 settembre 2014.

Altro esempio riferito al deposito di atti e documenti può essere quello dei termini "a ritroso", come nel caso in cui il contribuente intenda depositare una memoria. Ai sensi del disposto di cui al secondo comma dell'articolo 32 del decreto legislativo n. 546/92, fino a dieci giorni liberi prima della data fissata per la trattazione

*"... ciascuna delle parti può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti".*

Ponendo che l'udienza sia stabilita per il 19 settembre 2014, il termine per il deposito andrà calcolato a ritroso, individuando il 24 luglio come termine ultimo per il deposito di detta memoria da parte dell'interessato. Come si è visto nell'esempio, il calcolo a ritroso si deve interrompere al 16 settembre e deve ripartire dal 31 di luglio.

## Sospensione feriale anche per i pagamenti?

Viene spontaneo domandarsi se, anche con riferimento ai pagamenti conseguenti all'emanazione di atti impositivi, possa avere efficacia o meno la sospensione in esame.

Generalmente il versamento delle somme dovute a seguito degli accertamenti esecutivi, essendo in scadenza nello stesso termine previsto per proporre ricorso, beneficia della predetta sospensione, visto l'effetto "traslativo" prodotto da quest'ultima sulla tempistica di presentazione del ricorso.

Quanto precede, ovviamente, a patto che i canonici sessanta giorni dalla notifica dell'atto impositivo "cadano" nel periodo di sospensione feriale: se ad esempio, un accertamento esecutivo venisse notificato il 25 giugno 2014, i sessanta giorni previsti per poter effettuare il pagamento scadrebbero in data 24 agosto 2014, e quindi, all'interno del periodo sospensivo.

Conseguentemente sarà possibile effettuare il pagamento entro il 16 settembre 2014.

Un'ulteriore, importante precisazione, è quella che concerne il pagamento delle somme richieste da un accertamento esecutivo in pendenza di giudizio.

Se è assodata, come già illustrato, la possibilità di sfruttare gli effetti della sospensione con riguardo alla proposizione del ricorso per impugnazione, nel caso di un avviso d'accertamento esecutivo notificato il 5 giugno 2014, impugnato in data 19 settembre 2014<sup>2</sup>, si potrebbe nella stessa data pagare quanto dovuto, ai sensi dell'articolo 15 del d.p.r. n. 602/73, e cioè un terzo delle sole maggiori imposte, maggiorate di interessi **3**?

La risposta è affermativa: è quindi possibile utilizzare le opportunità offerte dalla sospensiva feriale anche per il pagamento da effettuarsi a seguito di presentazione del ricorso.

Se però questo è vero per gli accertamenti esecutivi in materia di ires, irpef, irap o iva, lo stesso non può dirsi al pagamento delle somme pretese negli avvisi di rettifica o di liquidazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, e successioni e donazioni (le cosiddette "imposte d'atto"). L'agenzia delle entrate, ha avuto modo di affermare, nel corso di un incontro con la stampa specializzata **4**, che anche in tali ipotesi, si può utilizzare la sospensiva feriale per la presentazione del ricorso, ma il pagamento del terzo delle maggiori imposte e relativi interessi, deve invece tassativamente essere effettuato nel termine di 60 giorni dalla notifica.

Se quindi riprendessimo l'ipotesi precedente, ipotizzando però che in data 5 giugno 2014 sia pervenuto un avviso di rettifica in materia di imposta di registro, per l'impugnazione si potrà comunque effettuarla validamente entro il 19 settembre 2014, mentre un terzo delle somme pretese e dei relativi interessi, andrà obbligatoriamente versato entro il 4 agosto 2014, a nulla valendo in tal senso la sospensiva.

Occorre muoversi nella stessa direzione di quanto appena esaminato per le imposte d'atto, occorre comportarsi per le cartelle esattoriali **5**, stante il fatto che l'articolo 25 del d.p.r. n. 602/73 specifica che il pagamento deve avvenire "entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto", senza fare alcun riferimento al termine per il ricorso, come avviene, al contrario, per gli avvisi d'accertamento esecutivi visti in precedenza, ed emessi ai sensi dell'articolo 29 del d.l. 78/2010.

Un ulteriore, rilevante aspetto della sospensione riguarda la mediazione tributaria, che, come noto, concerne le controversie di valore non superiore ai ventimila euro. In relazione ad atti emessi dall'agenzia delle entrate, le cui pretese non eccedano il valore citato poc'anzi, chi intenda proporre ricorso, ai sensi dell'articolo 17-bis del decreto legislativo n. 546/92, "*... è tenuto preliminarmente a presentare reclamo...*".

In relazione alle istanze di reclamo/mediazione presentate dai contribuenti, i novanta giorni a disposizione degli uffici per rispondere in merito, possono usufruire della sospensione feriale dei termini, ma soltanto con riferimento agli atti impositivi notificati dopo il 02 marzo 2014: solo con le modifiche introdotte dalla legge n°147/2013 infatti, la sospensione ha effetto anche a beneficio degli uffici chiamati a rispondere alle istanze in oggetto.

Infine occorre rammentare che nessun effetto ha la sospensione su quegli atti aventi carattere meramente amministrativo. Ci si riferisce, in particolare:

- agli avvisi bonari, per i quali solo pagando entro 30 giorni si ottiene la riduzione delle sanzioni;
- ai processi verbali di constatazione, nei confronti dei quali l'adesione deve avvenire entro 30 giorni dalla notifica del verbale stesso;
- alle risposte a questionari, o agli inviti al contraddittorio, in relazione ai quali occorre attivarsi prontamente, senza che abbia alcun effetto il periodo di [sospensione feriale dei termini](#).

Pertanto, in tali ultime ipotesi, laddove ci si trovasse nell'impossibilità di presentarsi, anche per motivi di assenza dovuti alle ferie estive, si rende comunque opportuno prendere contatti con l'ufficio competente,

per concordare un nuovo appuntamento .

Attenzione: la [sospensione feriale dei termini è inapplicabile a termini NON processuali](#)

5 agosto 2014

Giuseppe Pagani

## NOTE

1 Eccezion fatta per il discorso dell'accertamento con adesione, su iniziativa del contribuente: soluzione esperibile solo prima di aver adito la fase contenziosa mediante impugnazione...

2 Dal 05.06.al 31.07 ci sono 56 giorni, dal 15 al 19 settembre altri 4, e quindi il 60' giorno scade il 19.09.2014.

3 Ricordo che un terzo delle maggiori imposte va pagato alla presentazione del ricorso, ex articolo 15, d.p.r. n. 602/73; mentre, ai sensi dell'articolo 68 del decreto legislativo n. 546/92, vanno pagati i due terzi, dopo la sentenza della commissione tributaria provinciale che respinge il ricorso.

4 Luca Ambrosi, Il sole 24 ore del 25.07.2014, “Avvisi bonari e questionari non danno tregua ai contribuenti”

5 Ancora utilizzabili per la riscossione non solo delle imposte d'atto di cui si è detto, ma anche per quanto derivi dall'attività di controllo formale e di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi (artt. 36-bis e 36-ter del d.p.r. n. 600/73).