

7 maggio 2020
27/FPS

**Emergenza epidemio-
logica COVID-19 -
Chiarimenti – Circo-
lare dell’Agenzia delle
entrate n. 11 del 6
maggio 2020**

SINTESI

Con la presente circolare si affrontano alcuni importanti chiarimenti contenuti nella circolare dell’Agenzia delle entrate. n. 11/2020, con la quale l’Agenzia stessa ha fornito in forma di domande e risposte approfondimenti sulle novità contenute nel decreto “Cura Italia” e nel “Decreto Liquidità”.

Si affrontano i seguenti temi:

- possibilità di notificare gli atti nel periodo di sospensione prevista dall’articolo 67 del Decreto “Cura Italia”;
- ambito di applicazione della sospensione di cui all’articolo 67, comma 1, del decreto “Cura Italia”;
- computo dei giorni per la conclusione dell’adesione;
- applicabilità dell’articolo 9 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 9, alle scadenze delle rate degli atti di transazione fiscale;
- accordo di conciliazione a distanza.

Facendo seguito a quanto comunicato con il Fisco News n. 52 del 6 maggio 2020, si analizzano alcuni dei principali contenuti della circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 11/2020, che ha fornito chiarimenti sul D.L. n. 18/2020, convertito dalla L. n. 27/2020 (c.d. decreto “Cura Italia”, per un esame completo vedi ns. Fisco news n.46/2020) e sul “Decreto Liquidità” (D.L. n. 23/2020, per un esame completo vedi ns. Fisco News n.36/2020), approfondendo i vari temi con apposite domande e risposte.

Possibilità di notificare gli atti nel periodo di sospensione prevista dall’articolo 67 del Decreto “Cura Italia”

Come noto, sono sospesi i termini relativi alle attività di controllo e di accertamento nel periodo corrente dall’8 marzo al 31 maggio 2020 (art. 67, D.L. n. 18/2020, cd. decreto “Cura Italia”). In particolare, 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.

Con la circolare dell’Agenzia delle entrate n. 6 del 23 marzo 2020 è stato chiarito che la suddetta previsione normativa non sospende, né esclude, le attività degli Uffici, ma disciplina unicamente la sospensione dei termini relativi alle attività di controllo e di accertamento.

Tuttavia, in questo periodo emergenziale, agli uffici dell’Agenzia delle entrate sono state fornite indicazioni volte ad evitare lo svolgimento delle attività sopra indicate, ad eccezioni delle attività urgenti ed indifferibili, al fine di non sollecitare spostamenti fisici da parte dei contribuenti e loro rappresentanti, nonché del personale dipendente.

L’eventuale indifferibilità o urgenza dell’attività di accertamento non può che essere oggetto di una valutazione da farsi da parte dell’Ufficio caso per caso, in ragione delle specificità della stessa.

Con la circolare in esame viene specificato che sono comunque considerate indifferibili e urgenti la constatazione del fatto costituente reato e la richiesta di misure cautelari per il fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito.

Nel caso di misure cautelari, il termine di 120 giorni per la notifica dell'atto impositivo, si intende sospeso fino al 31 maggio.

Ambito di applicazione della sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto "Cura Italia"

Come sopra descritto l'articolo 67 del decreto in esame prevede la sospensione dei termini delle attività (quindi non la sospensione delle attività) degli enti impositori dall'8 marzo al 31 maggio 2020.

Tale sospensione, pertanto, già determina, in virtù di un principio generale, ribadito più volte nei documenti di prassi, lo spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione (nel caso di specie 84 giorni), anche se il termine di prescrizione o decadenza sospeso non scade entro il 2020.

È opportuno ricordare che per effetto della legge di conversione del decreto "Cura Italia", nell'art. 67, co. 4 il richiamo originariamente recato al contenuto integrale dell'art. 12, D.lgs. n. 159/2015 è stato limitato ai commi 1 e 3.

Ciò, al fine di evitare l'applicazione del secondo comma dello stesso articolo 12, in base al quale, in caso di sospensione dei termini per eventi eccezionali, tutti i termini in scadenza nell'anno della sospensione sono automaticamente prorogati fino al 31 dicembre del secondo anno successivo.

Ciò premesso, con la circolare in esame viene confermato che, ai sensi dell'articolo 67, co. 4, come modificato dalla legge di conversione del Decreto "Cura Italia", con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza, relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, si applica l'art. 12, commi 1 e 3, D.Lgs. n. 159/2015.

Ne consegue che tutte le scadenze afferenti le annualità non ancora decadute sono allungate di un periodo di 84 giorni.

Computo dei giorni per la conclusione dell'adesione

In relazione all'applicazione dei vari istituti sospensivi introdotti dal decreto in esame, le circolari dell'Agenzia delle entrate n. 6/2020 e n. 8/2020, hanno chiarito che, per l'istanza di accertamento con adesione presentata a seguito della notifica di un avviso di accertamento, non si applica la sospensione prevista dall'articolo 67 sopra esaminata, bensì quella prevista dal successivo articolo 83, con riguardo al termine per l'impugnazione.

Quindi, al termine di impugnazione si applicano cumulativamente sia la sospensione del termine di impugnazione di 90 giorni dalla presentazione dell'istanza del contribuente sia la sospensione prevista dal citato art. 83, D.L. n. 18/2020: 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;

- dal 20 febbraio iniziano a decorrere i 90 giorni di sospensione, cui vanno sommati i residui 30 giorni risultanti dal precedente punto;
- essendo intervenuta, dal 9 marzo al 15 aprile, la sospensione dei termini prevista dall'art. 83, co. 2, D.L. n. 18/2020, 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 (per un esame completo si veda ns. Fisco news n. 30/2020 e ns. circolare n. 12/2020).

Tale posizione è applicabile anche a seguito della proroga, dal 15 aprile all'11 maggio 2020, del termine di sospensione previsto dal citato articolo 83.

Si precisa inoltre che risulta applicabile anche il periodo di sospensione feriale ogni qual volta il periodo di sospensione venga a ricadere nell'arco temporale che va dal 1° agosto al 31 agosto 2020.

Applicabilità dell'articolo 9 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 9, alle scadenze delle rate degli atti di transazione fiscale

Come noto, i termini di adempimento dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione omologati, aventi scadenza nel periodo tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, sono prorogati di sei mesi (art. 9, D.L. n. 23/2020 c.d. "Decreto Liquidità").

Con la circolare in esame viene specificato che l'espressione «termini di adempimento» è da intendersi riferita alla tempistica prevista per il compimento degli adempimenti atti a dare esecuzione al piano di risanamento oggetto del concordato o dell'accordo di ristrutturazione omologato, compreso quindi l'obbligo di eseguire i pagamenti nei confronti dei creditori alle scadenze convenute.

Sono da intendersi, pertanto, prorogate di sei mesi le scadenze dei pagamenti dei crediti tributari oggetto di trattamento ai sensi dell'articolo 182-ter del regio decreto n. 267/1942 (Legge fallimentare), ricadenti nel periodo compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, ad eccezione dei pagamenti derivanti dall'adesione alle definizioni agevolate dei carichi affidati all'agente della riscossione (c.d. rottamazioni bis e ter).

Restano confermate le scadenze dei pagamenti successive al 31 dicembre 2021.

Con riguardo all'accordo di ristrutturazione occorre precisare che la proroga non produce effetti rispetto al termine moratorio previsto dall'art. 182-ter, ultimo comma, della legge fallimentare, in base al quale la transazione fiscale conclusa nell'ambito dell'accordo di ristrutturazione è risolta di diritto se il debitore non esegue integralmente, entro novanta giorni dalle scadenze previste, i pagamenti dovuti alle Agenzie fiscali e agli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie

Detto termine, entro il quale il debitore ha ancora facoltà di eseguire il pagamento delle somme dovute senza incorrere nel rischio di risoluzione dell'atto transattivo, non equivale a un «termine di adempimento», ma costituisce un termine massimo di tolleranza per l'esecuzione di un versamento il cui termine di adempimento è già scaduto.

Resta fermo che, laddove il termine di adempimento pattuito sia slittato per effetto della proroga, il debitore potrà usufruire, alla nuova scadenza, dell'ulteriore termine di novanta giorni per evitare l'inadempimento rilevante ai fini della risoluzione di diritto.

Accordo di conciliazione a distanza

È possibile, nonché opportuno durante il periodo emergenziale, concludere accordi di conciliazione a distanza fuori udienza (art. 48, D.lgs. n. 546/1992) in considerazione della primaria esigenza di tutelare la salute dei dipendenti e dei cittadini, evitando contatti fisici e spostamenti.

Come già chiarito nella circolare dell'Agenzia delle entrate n. 6/2020, le indicazioni fornite in merito alle modalità di gestione a distanza del procedimento di accertamento con adesione possono essere adattate a qualsiasi altro procedimento tributario che richiede la partecipazione ovvero l'intesa con il contribuente.

Il deposito dell'accordo conciliativo, che può essere effettuato da ciascuna delle parti non oltre l'ultima udienza di trattazione in camera di consiglio o in pubblica udienza, del giudizio di primo o di secondo grado, deve essere effettuato tramite Sigit (Sistema informativo della giustizia tributaria).