

# La conciliazione dopo la riforma del processo tributario



A cura dell'Avv. Tributarista Maurizio Villani

Con la Riforma del Processo Tributario di cui all'art. 9 del D. Lgs. n. 156 del 24 settembre 2015 pubblicato in G. U. n. 233 del 07/10/2015 - Supplemento ordinario n. 55 il legislatore è intervenuto a modificare ed integrare il D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

Il presente decreto legislativo, intervenendo dopo quasi venti anni dall'ultima riforma processual-tributaria, si colloca in un quadro macroeconomico completamente difforme rispetto a quello del 1992 ed in un sistema normativo caratterizzato da una continua evoluzione di alcuni istituti dell'ordinamento tributario generata anche dalle diverse riforme che hanno interessato la maggior parte dei tributi.

Questa parziale riforma ha recepito molte mie proposte modificative scritte nel libro "Per un <<giusto>> processo tributario"

del 25/01/2000 (Congedo Editore - Galatina - Le) e nel mio progetto di legge di riforma del processo tributario presentato al Senato il 06 agosto 2014 dalla Senatrice Garbaro (n. 1593), condivise da molti Ordini professionali ed Associazioni di professionisti.

Tra le tante novità inserite nel contenzioso tributario val la pena porre attenzione all'istituto della conciliazione.

Con la «riforma» vengono disciplinate distintamente due forme di conciliazione - istituto ammesso anche per gli atti reclamabili - per la definizione parziale o totale della lite:

- fuori udienza (art. 48, D.Lgs. 546/1992 ). Le parti presentano congiuntamente istanza sottoscritta dopo che hanno sottoscritto l'accordo (il quale, essendosi perfezionato con la firma, costituisce titolo per la riscossione);

- in udienza (art. 48-bis, D.Lgs. 546/1992 ). Ciascuna delle parti presenta istanza fino a 10 giorni liberi prima dell'udienza di trattazione e la Commissione può invitare le parti a tentare un accordo, a seguito del quale verrà redatto

processo verbale, la cui redazione perfeziona l'accordo (nella disciplina in vigore fino al 2015, invece, il perfezionamento avveniva con il versamento, entro il termine di 20 giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'intero importo o della prima rata).

La nuova disciplina consentirà la definizione di controversie per tutta la durata del giudizio di merito, anche se la mediazione si è risolta negativamente.

L'aspetto di maggior rilievo in tema di conciliazione è rappresentato dalla possibilità di addivenire ad un accordo sia in primo che in secondo grado, anche se l'accordo matura fuori udienza (fino al 2015 il limite temporale entro cui definire la lite era quello della prima udienza di trattazione dinanzi alla Commissione tributaria provinciale).

A tal fine è rivisto il sistema sanzionatorio (art. 48-ter, D.Lgs. 546/1992) essendo dovute le sanzioni nella misura del:

- 40% del minimo, se l'accordo è raggiunto in primo grado di giudizio;
- 50% del minimo, se l'accordo è

raggiunto in secondo grado di giudizio.

Pertanto, l'intento di incentivare il ricorso all'istituto della conciliazione è rinvenibile dalla nuova entità delle sanzioni irrogabili. Infatti, la disposizione attualmente vigente prevede non solo che l'irrogazione della sanzione è dovuta nella misura del 40% dell'importo conciliato, ma le sanzioni non possono essere inferiori al 40 per cento dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Per quel che concerne la c.d. conciliazione "fuori udienza", i commi 2 e 3 dell'art. 48 prevedono la tipologia dei provvedimenti che possono essere adottati dal giudice per dichiarare la cessazione della materia del contendere

Qualora sia stata già fissata l'udienza, la Commissione pronuncia sentenza ovvero ordinanza se l'accordo è parziale; in tale ultimo caso la sentenza sarà adottata, infatti, al termine del giudizio di merito per le questioni che non sono state oggetto di conciliazione.

Se, invece, la data di udienza non è fissata, provvede il Presidente di sezione con apposito decreto.

A differenza della vigente disciplina, il perfezionamento dell'accordo avviene non più con il versamento dell'importo totale dovuto o della prima rata, bensì con la mera sottoscrizione dell'accordo.

Per quel che concerne la c.d. conciliazione in udienza (art. 48-bis, D.Lgs. 546/1992), al comma 1 si riconosce a ciascuna delle parti la possibilità, entro il termine di dieci giorni prima della data fissata per l'udienza di discussione, di presentare alla Commissione tributaria davanti alla quale pende la causa l'istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia, anche se la mediazione si è risolta negativamente.

Il comma 2 del predetto articolo stabilisce che il giudice, se ritiene che sussistano i presupposti di ammissibilità dell'istanza (ammissibilità del ricorso introduttivo, imposte di competenza della Commissione tributaria, esistenza del potere di conciliare ecc.), invita



Maurizio Villani  
Avvocato  
Tributarista  
Cassazionista  
Specializzato  
in Diritto  
Tributario  
e Penale-  
Tributario

le parti alla conciliazione; qualora l'accordo conciliativo non si realizzi alla prima udienza di trattazione, il giudice può, comunque, concedere alle parti un rinvio e fissare una nuova successiva udienza, per l'eventuale perfezionamento dell'accordo conciliativo ovvero, in mancanza, per la discussione della causa nel merito.

Infine, il comma 3 dispone che la conciliazione deve risultare da apposito processo verbale nel quale sono indicate le somme dovute a titolo d'imposta, di sanzioni e interessi; detto verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

In base al comma 4 della disposizione in esame, in caso di avvenuta conciliazione in udienza, il giudizio si chiude con sentenza di cessata materia del contendere.

Per quel che riguarda, infine, il pagamento delle somme dovute a titolo di conciliazione, come accennato sopra, l'articolo 48-ter disciplina la percentuale delle sanzioni dovute, le modalità di versamento e di recupero delle somme non versate. Trattasi di disposizioni comuni alla conciliazione perfezionata in udienza e fuori udienza.

Il comma 1 del predetto articolo stabilisce che in caso di conciliazione le sanzioni amministrative si applicano nella misura del quaranta per cento del minimo previ-

sto dalla legge se la conciliazione si perfeziona nel corso del primo grado di giudizio e nella misura del cinquanta per cento se la conciliazione si perfeziona nel corso del secondo grado di giudizio.

Trattasi del medesimo criterio di determinazione della sanzione previsto nella mediazione, fatta salva l'incremento della percentuale applicabile, posto che la definizione della controversia avviene in una fase successiva del giudizio.

La nuova possibilità di poter conciliare anche in appello determina, altresì, un cambio di strategia processuale, perché nel giudizio di secondo grado si dovrà sicuramente tener conto della decisione dei giudici tributari che, se favorevole in tutto o in parte al contribuente, potrà determinare una sensibile e più favorevole riduzione della materia imponibile rispetto al primo grado, con le sanzioni sensibilmente ridotte.

Il comma 2 dell'art. 48-ter dispone che il versamento dell'intero importo o della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo per la conciliazione fuori udienza, ovvero della redazione del processo verbale per la conciliazione in udienza.

In caso di mancato pagamento anche di una sola rata si procede all'iscrizione a ruolo con interessi e sanzioni, oltre alla sanzione di cui all'art. 13, D.Lgs. 471/1997 sul residuo aumentata della metà.