

Mediazione tributaria: la nuova procedura.

La Legge di stabilità 2014 (Legge 27 dicembre 2013, n. 47, art. 1 comma 611) ha introdotto alcune importanti modifiche all'art 17 bis del D. Lgs. 546/92 – rubricato “il reclamo e la mediazione”.

In particolare, a seguito delle ulteriori indicazioni operative fornite dalla circolare 1/E del 12 febbraio 2014, le modifiche saranno così strutturate:

- a) la presentazione del reclamo è condizione di procedibilità e non più di ammissibilità del ricorso;
- b) a prescindere da una richiesta di parte, sono sospese *ex lege* sia la riscossione che il pagamento delle somme dovute in relazione all'atto impugnato;
- c) è prevista l'applicazione “delle disposizioni sui termini processuali” (ad esempio la sospensione feriale o le regole per il computo dei termini);
- d) la mediazione tributaria si applica anche alle controversie aventi ad oggetto contributi previdenziali e assistenziali, per i quali non sono dovuti né sanzioni né interessi.

Con un rinvio a quanto già specificato con la prima circolare introduttiva della mediazione tributaria (n. 9/E del 19 marzo 2012),

l' Agenzia afferma che si tratta di “primi chiarimenti” sulla nuova procedura.

Il documento fornito dall' Agenzia non lascia dubbi sulla decorrenza di tali modifiche: <<conformemente a quanto precisato al punto 1.5 della circolare n. 9/E del 2012, per “atti notificati a decorrere dal sessantesimo giorno successivo all'entrata in vigore della presente legge” si intendono gli atti ricevuti dal contribuente a decorrere dal 2 marzo 2014>>.

Di notevole importanza – oltre che fonte di numerose problematiche in itinere – la precisazione relativa all'applicazione delle precedenti disposizioni, con riferimento alle procedure attivate antecedentemente al 2 marzo 2014.

Si pensi, ad esempio, a tutti coloro che hanno ritenuto fino ad oggi necessario comparire personalmente in giudizio, e che, a tenore della vecchia formulazione della norma si sono visti limitati e eliminati dal contraddittorio in virtù della precedente “inammissibilità” in luogo della corretta ed attuale “improcedibilità”.

Sul punto non vi sono ancora indicazioni di nessun tipo, ahimè.

a) L'improcedibilità.

In relazione proprio a questa importante modifica, l'art. 1, comma 611 della L. 147/2013, ha sostituito il comma 2 dell'art. 17 bis con il seguente: “La presentazione del reclamo è condizione di procedibilità del ricorso. In caso di deposito del ricorso prima del decorso del termine di novanta giorni di cui al comma 9, l' Agenzia delle entrate, in sede di rituale costituzione in giudizio può eccepire l'improcedibilità del

ricorso e il presidente, se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione".

Dal tenore della norma si evince che la fase amministrativa del reclamo necessita in ogni caso di 90 giorni, motivo per cui l'istanza produrrà gli effetti del ricorso decorso il predetto termine.

Inoltre, qualora il ricorso venga depositato prima di tale termine, la parte resistente, in sede di controdeduzioni potrà eccepirne l'improcedibilità a cui seguirà un termine concesso dal presidente, nel caso in cui costui ne accoglierà l'eccezione, per consentire la mediazione.

Solo dopo 150 giorni (di cui 90 per la mediazione e 60 per la costituzione in giudizio della parte resistente) il Giudice potrà fissare la data di trattazione, in caso contrario l'eventuale sentenza emessa (anche a seguito dell'eccezione di improcedibilità formulata dall'ufficio), potrà essere impugnata per violazione dell'art. 17 bis cit..

La circolare specifica, infatti, che **"qualora il Giudice non accolga l'eccezione di improcedibilità e da ciò derivi un ostacolo alla difesa dell'ufficio, la sentenza emessa sull'esito del giudizio può essere impugnata anche per violazione dell'art. 17 bis."**

Di notevole pregio, oltre che spiccata ilarità, l'espressione utilizzata "e da ciò derivi un ostacolo alla difesa dell'ufficio".

Si impone ancora una volta una riflessione da parte dei tecnici di settore, che sono ormai, da anni, spettatori impotenti del fare e del disfare dei contraenti più forti, che sembrano non avere nessun tipo di interesse costituzionale di "giusto processo" (ex art. 111 della Costituzione Italiana).

Nella nuova formulazione della norma è prevista la sospensione, *ex lege*, dell'esecuzione dell'atto, per tutta la durata della procedura; ad esclusione del caso di costituzione antecedente alla conclusione della fase di mediazione (90 giorni).

Anche in questa circostanza, la circolare precisa, con estrema ludicità, che **"Se il contribuente, costituitosi prematuramente, chiede la sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'articolo 47 del D. Lgs. n. 546 del 1992 e il Presidente fissa la trattazione dell'istanza di sospensione anteriormente al decorso dei 90 giorni, l'Ufficio, con memoria, deduce preliminarmente che, a fronte di un ricorso improcedibile, non può essere svolta alcuna attività processuale, neppure cautelare, e chiede il rinvio della trattazione."**

L'improcedibilità, naturalmente, sarà applicata (come già chiarito nella circolare 9/E/2012) anche nel caso in cui il contribuente impugni un atto dell'agente della riscossione.

b) **La sospensione della riscossione.**

La legge di stabilità 2014 ha aggiunto nella formulazione dell'art. 17 bis, il comma 9 bis: **"La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla data dalla quale decorre il termine di cui all'articolo**

22, fermo restando che in assenza di mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta. La sospensione non si applica nel caso di improcedibilità di cui al comma 2".

A tenore di tale modifica, durante la mediazione, l'ufficio:

1. non procederà all'affidamento del carico (nei casi di accertamento esecutivo o successiva intimazione di pagamento);
2. Dovrà comunicare la sospensione all'agente della riscossione(qualora vi sia un ruolo);
3. In ogni caso, non procederà all'iscrizione a ruolo.

È importante ricordare che la sospensione opera solo limitatamente ai novanta giorni previsti per la procedura di mediazione, al termine dei quali verrà meno; restano comunque dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta e la possibilità di avvalersi delle disposizioni speciali in materia di riscossione straordinaria (art. 29, comma 1, lett. c) del D.L. 78/2010 e art. 15 bis del DPR 602/73).

c) I termini processuali.

Cambiano anche i termini previsti per l'instaurazione del giudizio; ovvero, la nuova formulazione del comma 9 è costituita unicamente dal primo periodo: "**Decorsi novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data**"; questo significa che, diversamente da quanto stabilito nella precedente formulazione della norma (da cui è stato eliminato il periodo successivo), ai fini della decorrenza dei termini per la costituzione in giudizio delle parti rileva solo la fine dei 90 giorni previsti dalla procedura e non un eventuale accoglimento dell'istanza o diniego.

Ne è conferma il successivo periodo inserito nel comma 9: "**ai fini del computo del termine di 90 giorni, si applicano le disposizioni sui termini processuali.**".

Importante innovazione rispetto al passato (che resta regolamentato dai termini stabiliti nella versione precedente della norma – ricezione del diniego totale o parziale, o notifica dell' accoglimento parziale), la procedura di mediazione segue i termini processuali sia con riferimento alla sospensione feriale, sia anche con riferimento all'applicazione di tutte le disposizioni relative alla sospensione o interruzione dei termini processuali.

Infine, rispetto alla previgente (ed ancora attuale normativa), i termini di costituzione in giudizio decorrono dal compimento dei 90 giorni.

In questo caso, sembra che vi sia un avvicinamento – tanto voluto, oltre che dovuto – al processo civile, in quanto matrice del processo tributario per anagrafica e per espressa previsione normativa (art. 1, comma 2 del D. Lgs. 546/92).

d) Gli effetti sui contributi previdenziali e assistenziali.

La legge di stabilità ha inserito nel comma 8 dell'art. 17 bis, un nuovo periodo: **“L'esito del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali e assistenziali, la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi.”**

Tale precisazione, in realtà, era già contenuta nella originaria formulazione della norma (i cui chiarimenti sono rimasti applicabili secondo la circolare 9/E/2012).

Di ultima puntualizzazione, solo le causali contributo da inserire nella sezione INPS dell'F24:

APMF per la gestione artigiani;

CPMF per la gestione commercianti;

LPMF per la gestione separata liberi professionisti.

Alcune considerazioni.

Pare, così, che il neo istituto della mediazione tributaria abbia già creato notevoli problemi, tali da indurre i mandanti a modificare i contenuti della norma.

Si può notare come il termine di decorrenza della nuova procedura (atti notificati dal 2 marzo 2014), differentemente dalla prima introduzione dell'istituto, indica, come fase di attivazione della procedura, il momento in cui la notifica si perfeziona per il destinatario; ciò significa che nei casi di notifica antecedente, farà comunque fede la data di avvenuta notifica.

L'incentivo alla demolizione delle innumerevoli cause pendenti presso le commissioni tributarie prosegue nel suo cammino, anche attraverso le modifiche argomentate.

Interessante il punto in cui la circolare precisa che la sospensione non opera nei casi di improcedibilità della domanda; ricordiamo che tutte le procedure giudiziali attivate al di fuori del perimetro segnato dall'art. 17 bis, saranno da intendersi improcedibili, motivo per cui, repentina dovrà essere l'informativa che l'ufficio farà al contribuente per permettergli di rimediare alla corretta instaurazione della mediazione prima e dell'eventuale ricorso poi.

Curioso anche, come nella circolare si precisi che la sospensione sarà interrotta qualora il contribuente presenti il ricorso prima del decorso dei novanta giorni; la norma, invece, dice che **“la riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'oggetto di reclamo sono sospesi fino alla data dalla quale decorre il termine di cui all'art. 22 (...)”**.

Sembra un po' azzardata come interpretazione; ricordiamo che tutti i documenti emessi dall'Agenzia delle Entrate non rappresentano una fonte normativa, ma si compongono solo di interpretazioni che assumono il ruolo di prassi.

Inoltre, viene da sorridere, se si pensa che la circolare dovrebbe fornire indicazioni per l'applicazione dell'istituto, e non, invece, fornire agli addetti degli uffici norme di comportamento che fanno da catarifrangente per gli operatori del settore (ad esempio, specificando che **“qualora il Giudice non accolga l'eccezione di improcedibilità e da**

ciò derivi un ostacolo alla difesa dell'Ufficio, la sentenza emessa all'esito del giudizio può essere impugnata anche per violazione dell'art. 17 bis del D. Lgs. 546/92.”.)

Come dire: guarda che noi faremo in questo modo, uomo avvisato mezzo salvato!

Confidiamo, in ogni caso, nella tanto attesa “giustizia”, in nome dell’art. 111 della Costituzione Italiana.

Lecce, 22.02.2014

Avv. Maurizio Villani

Avv. Francesca Giorgia Romana Sannicandro

AVV. MAURIZIO VILLANI

Avvocato Tributarista in Lecce

Patrocinante in Cassazione

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it