

Analisi e commenti

Presupposti e modalità operative della mediazione tributaria - 6

30 Marzo 2012

Se l'istanza è improponibile, i 30 giorni per costituirsi in giudizio decorrono dalla presentazione del " ricorso con istanza", ossia dalla sua notifica alla direzione competente

Thumbnail
Image not found or type unknown

E' noto che l'obiettivo della mediazione tributaria introdotta dall'articolo 17-*bis* del Dlgs n. 546/1992 è quello di cercare una soluzione tra contribuenti e amministrazione finanziaria per evitare il contenzioso.

Infatti, è stimato che circa il 66% delle liti potrebbero rientrare nel relativo campo di applicazione. Sono, invece, escluse le controversie in cui l'istanza è improponibile.

Al riguardo, la **circolare n. 9/E** del 19 marzo premette che l'istanza è improponibile se la controversia non rientra nell'ambito di applicazione del citato articolo 17-*bis*. Inoltre, a titolo esemplificativo, elenca una serie di casi in cui l'istanza è senz'altro improponibile.

In particolare, la circolare prevede che l'istanza è improponibile, ad esempio, in caso di impugnazioni:

- di valore superiore a 20mila euro
- di valore indeterminabile
- riguardanti attività dell'Agente della riscossione
- riguardanti atti non impugnabili
- di atti in cui non è legittimata passivamente l'Agenzia delle Entrate
- di atti notificati prima dell'1 aprile 2012

- di rifiuti taciti di rimborso con riferimento ai quali alla data dell'1 aprile 2012 siano già decorsi novanta giorni dalla presentazione della domanda di rimborso
- riguardanti recupero di aiuti di Stato
- di provvedimenti emessi ai sensi dell'articolo 21 ("Sanzioni accessorie") del Dlgs n. 472/1997
- riguardanti istanze di cui all'articolo 22 ("Ipoteca e sequestro conservativo") del Dlgs n. 472/1997
- del diniego della chiusura delle liti fiscali "minori" pendenti prevista dall'articolo 39, comma 12, del Dl n. 98/2011.

Improponibilità dell'istanza in caso di impugnazioni di valore superiore a 20mila euro

Il comma 1 dell'articolo 17-*bis*, nel dettare i criteri per l'applicabilità dell'istituto, precisa che la mediazione si applica solo alle controversie di valore non superiore a 20mila euro.

Ne consegue che è improponibile l'istanza concernente controversie di valore eccedente tale importo.

In proposito, il comma 4 specifica che *"il valore di cui al comma 1 è determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'art. 12 (del Dlgs n. 546/1992, n.d.r.)"*, dettate in tema di assistenza tecnica. Per valore della controversia, pertanto, *"si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste"*.

Nel dettaglio, la circolare precisa che se s'intende impugnare:

- l'unico atto che contiene rilievi riferiti a più imposte, il valore va determinato in base al totale delle imposte che il contribuente intende contestare
- con un unico ricorso una pluralità di atti (ad esempio riferiti a diversi periodi d'imposta), il valore va determinato in base a ciascun atto. In tal caso, qualora per un periodo d'imposta l'importo superi il predetto limite e per l'altra no, solo per quest'ultima il contribuente è obbligato a presentare istanza di mediazione prima dell'eventuale giudizio.

Analoghe modalità di determinazione del valore si applicano alle controversie relative al "silenzio-rifiuto" sulle istanze di rimborso che, come si vedrà più avanti, rientrano nel campo di applicazione della mediazione.

Improponibilità dell'istanza in caso di impugnazioni di valore indeterminabile

Il legislatore ha ancorato l'applicabilità dell'istituto a un determinato valore della controversia, che

deve essere determinato e non superiore a 20mila euro. Ne consegue che restano escluse dalla mediazione tutte quelle controversie di valore indeterminabile.

Tra esse la circolare richiama quelle relative a provvedimenti di diniego di iscrizione e di cancellazione dall'Anagrafe unica delle Onlus, nonché quelle concernenti esclusivamente la spettanza di un'agevolazione.

Al riguardo, è stato precisato che se "*oggetto di contestazione sia non solo il diniego o la revoca dell'agevolazione ma anche il tributo o il maggior tributo accertato contestualmente con il provvedimento impugnato e/o le relative sanzioni irrogate con il medesimo atto*", tale controversia rientra nel campo della mediazione se rispetta l'indicato limite di valore che "*è individuabile nel tributo o maggior tributo accertato, al netto dei relativi interessi e sanzioni*".

Improponibilità dell'istanza in caso di impugnazioni riguardanti l'attività dell'Agente della riscossione

L'istanza va presentata ogni qual volta s'intende impugnare uno degli atti elencati dall'articolo 19 del Dlgs 546/1992, emessi dall'Agenzia delle Entrate e di valore non superiore a 20mila euro.

A tale conclusione si perviene analizzando il combinato disposto del comma 1 dell'articolo 17-bis - che chiarisce che tale istituto deflattivo è applicabile solo agli "*atti emessi dall'Agenzia delle entrate*" - con il successivo comma 6 - il quale stabilisce che "*per il procedimento si applicano le disposizioni di cui agli articoli 12,18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell'articolo 22, in quanto compatibili*".

Conseguentemente, è improponibile l'istanza avverso gli altri atti elencati dall'articolo 19 non emessi dall'Agenzia delle Entrate.

Particolarmente interessanti sono i chiarimenti forniti dalla circolare per chi intende impugnare una cartella di pagamento che, com'è noto, è emessa dall'Agente della riscossione.

In questo caso, occorre distinguere se i motivi d'impugnazione riguardano:

- "vizi" propri della cartella (ad esempio, il difetto di notifica); la controversia non è assoggettabile alla mediazione
- "vizi" riconducibili solo all'attività dell'Agenzia delle Entrate; vi è l'obbligo di presentare l'istanza di mediazione.

Infine, la circolare chiarisce il comportamento da adottare qualora s'intendano sollevare eccezioni per "vizi" relativi sia all'attività dell'Agente della riscossione che dell'Agenzia delle Entrate.

Improponibilità dell'istanza in caso di atti non impugnabili

In base alle considerazioni svolte al punto precedente, si può affermare che l'istanza è proponibile per le controversie relative ai seguenti atti elencati nell'articolo 19 del Dlgs 546/1992:

- avviso di accertamento
- avviso di liquidazione
- provvedimento che irroga le sanzioni
- ruolo
- rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi o altri accessori non dovuti
- diniego o revoca di agevolazioni o rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari
- ogni altro atto emanato dall'Agenzia delle Entrate, per il quale la legge preveda l'autonoma impugnabilità innanzi alle Commissioni tributarie.

Improprietà dell'istanza in caso di impugnazioni di atti in cui non è legittimata passivamente l'Agenzia delle Entrate

Come già chiarito, l'articolo 17-*bis* trova applicazione solo alle controversie concernenti atti emessi dall'Agenzia delle Entrate. Ne consegue che è improponibile, per difetto di legittimazione processuale passiva, l'istanza presentata per atti non emessi dall'Agenzia delle Entrate.

Improprietà dell'istanza in caso di impugnazioni di atti notificati prima dell'1 aprile 2012 e di rifiuti taciti di rimborso con riferimento ai quali alla data dell'1 aprile 2012 siano già decorsi 90 giorni dalla presentazione della domanda di rimborso

Il legislatore, con il comma 11 dell'articolo 39 del Dl 98/2011, ha disposto che il nuovo istituto trova applicazione con riferimento "agli atti ... notificati a decorrere dal 1° aprile 2012".

L'istanza di mediazione, dunque, è improponibile in caso in cui al 1° aprile 2012:

- il contribuente impugni atti notificati e ricevuti prima di tale data
- siano già decorsi i 90 giorni dalla presentazione dell'istanza di rimborso (vale a dire si sia già formato il "silenzio-rifiuto" sull'istanza di rimborso).

In conclusione, per gli atti si deve far riferimento al momento in cui il contribuente li riceve; per il "silenzio-rifiuto" al decorso dei 90 giorni dalla presentazione dell'istanza di rimborso.

Improponibilità dell'istanza in caso di impugnazioni riguardanti recuperi di aiuti di Stato illegittimi

Il comma 4 dell'articolo 17-*bis* in esame ha espressamente escluso l'applicabilità di tale istituto alle controversie relative ai recuperi degli aiuti di Stato dichiarati incompatibili.

La circolare chiarisce che *"sono escluse dalla mediazione tutte le controversie aventi ad oggetto il recupero degli aiuti di Stato illegittimi, indipendentemente dalla tipologia di atto inerente al caso di specie (ad esempio, atto di recupero, avviso di accertamento, cartella di pagamento), nonché i relativi interessi e sanzioni"*.

Le ragioni dell'esclusione sono facilmente intuibili: fra queste, l'urgenza con cui vanno trattate tali controversie, avvertita e tutelata dal legislatore con l'articolo 47-*bis* del Dlgs 546/1992, e la circostanza che l'Esecutivo comunitario per tali atti richiede che il recupero sia effettuato senza indugio e in modo integrale.

Inoltre, la circolare specifica che l'istanza è altresì improponibile in caso di impugnazione di provvedimenti emessi ai sensi dell'articolo 21 del Dlgs n. 472/1997 e di istanze di cui all'articolo 22 dello stesso decreto.

La prima norma riguarda le sanzioni amministrative accessorie irrogabili; la seconda, invece, disciplina l'istanza con cui l'ente impositore può chiedere l'applicazione delle misure cautelari.

L'ultimo caso d'improponibilità dell'istanza di mediazione, individuato dalla circolare, è dato dal comma 12 dell'articolo 39 del DI 98/2011, che disciplina il diniego della chiusura delle liti fiscali "minori" pendenti. Tale esclusione deriva dal fatto che, a norma dell'articolo 16, comma 8, della legge 289/2002 - applicabile alla predetta definizione -, tale diniego può essere impugnato *"dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite"*.

Al riguardo la circolare, per motivare l'esclusione, richiama gli orientamenti della Cassazione secondo cui *"quando la lite è ... in corso, la richiesta di condono si inserisce in essa come fatto estintivo della controversia, per cui appare logico che, come dispone la L. n. 289 del 2002, art. 16, il giudice della lite sia anche il giudice del condono inserendosi la relativa richiesta...in un processo già iniziato, quale causa di cessazione della materia del contendere (Cass. 5092/2005) (Cass. 23 aprile 2007, n. 9607; cfr. anche Cass. 28 luglio 2006, n. 17213, e 10 ottobre 2008, n. 24910)"*.

Infine, la circolare opportunamente chiarisce che, nel caso in cui l'istanza sia improponibile, i termini per la costituzione in giudizio si computano nei modi ordinari stabiliti dall'articolo 22 del Dlgs n. 546/1992. Ciò comporta che il termine perentorio di 30 giorni stabilito da tale ultima norma decorre dalla presentazione del *"ricorso con istanza"* (cfr allegato alla circolare n. 9/2012), ossia dalla notifica di tale atto alla direzione provinciale o regionale che ha emesso l'atto impugnato o

non ha emesso l'atto richiesto.

di

Andrea Loro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/presupposti-e-modalita-operative-della-mediazione-tributaria-6>