

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Analisi e commenti

Presupposti e modalità operative della mediazione tributaria - 12

19 Aprile 2012

I motivi di fatto e di diritto che il contribuente indica nell'istanza devono coincidere integralmente, a pena di inammissibilità, con quelli di impugnazione proposti nel ricorso



A decorrere dal 1° aprile 2012, il contribuente che intenda instaurare una causa in commissione tributaria per l'annullamento di un atto emesso dall'Agenzia delle entrate, ha l'obbligo - se il valore della lite non supera 20mila euro - di esperire preventivamente la procedura del reclamo/mediazione prevista dall'17-bis del Dlgs n. 546/1992, pena l'inammissibilità dell'impugnazione.

La fase amministrativa del reclamo/mediazione è avviata dal contribuente attraverso la presentazione di un'apposita istanza alla competente struttura dell'Agenzia delle Entrate, in cui il contribuente può anche formulare una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

Per agevolare la redazione dell'istanza, l'Agenzia delle Entrate ha fornito - in allegato alla **circolare n. 9/E** del 19 marzo, emanata a commento del nuovo istituto - un facsimile che il contribuente ha facoltà di utilizzare.

La presentazione dell'istanza ai sensi dell'articolo 17-bis del Dlgs 546/1992 produce essenzialmente due effetti: da un lato, l'apertura della fase amministrativa, nel cui ambito andrà valutata la possibilità di annullare, anche parzialmente, la pretesa erariale o di giungere a una rideterminazione concordata della stessa; dall'altro, la "chiamata in giudizio dell'Agenzia", ai fini dell'instaurazione della controversia.

In particolare, dalla presentazione dell'istanza inizia a decorrere il termine di 90 giorni, che

rappresenta l'arco di tempo massimo entro cui l'Agenzia e il contribuente possono valutare la sussistenza dei presupposti per una risoluzione stragiudiziale della lite. Quando il predetto termine è spirato infruttuosamente oppure è intervenuto in data antecedente un diniego espresso sull'istanza di reclamo, il contribuente può eventualmente procedere alla costituzione in giudizio, mediante il deposito dell'istanza presso la Commissione tributaria provinciale, instaurando l'effettivo rapporto processuale.

L'istanza di reclamo/mediazione è così destinata a svolgere le identiche funzioni del ricorso giurisdizionale, con la conseguenza che, ai fini della relativa disciplina, trovano applicazione le norme sulla proposizione del ricorso dettate dal Dlgs 546/1992, in specie l'articolo 18 (la cui diretta applicabilità è richiamata espressamente dal precedente articolo 17-bis).

In base alla disciplina contenuta nell'articolo, l'istanza deve quindi contenere una serie di indicazioni, come il nominativo del contribuente e del suo legale rappresentante, la relativa residenza o sede legale o il domicilio eletto, l'atto impugnato e l'oggetto della stessa istanza.

Nell'istanza il contribuente dovrà inoltre indicare i motivi, di fatto e di diritto, che intende azionare in giudizio al fine di vedere riconosciuta l'illegittimità e/o l'infondatezza dell'atto impugnato o la spettanza del rimborso d'imposta.

E' importante sottolineare come i motivi dell'istanza devono integralmente coincidere con i motivi di impugnazione proposti nel ricorso. La ragione - già sopra evidenziata - risiede, per l'appunto, nella identità di funzioni dell'istanza e del ricorso.

Di conseguenza, qualora innanzi alla Ctp venga dedotto un motivo di ricorso non contenuto nell'istanza, per il quale è quindi mancato il preventivo esperimento della fase amministrativa, il predetto motivo è inammissibile, in applicazione del comma 2 dell'articolo 17-bis (cfr circolare n. 9/2012, punto 2.4).

In tal caso, nessun rimedio può essere offerto dall'istituto della integrazione dei motivi previsto dall'articolo 24, comma 2, Dlgs 546/1992, il quale opera nella sola ipotesi - in specie oggettivamente non ravvisabile - in cui siano stati depositati, ad opera delle altre parti processuali o su ordine del giudice, documenti non conosciuti.

In conclusione, come chiarito dalla stessa circolare n. 9/2012, *"tenuto conto che l'istanza ex art. 17-bis in sostanza anticipa i contenuti del ricorso, dovendo peraltro recare gli stessi elementi di quest'ultimo, si ritiene necessario riportare nella stessa istanza il contenuto integrale del (potenziale) ricorso"*.

Ed è proprio in ragione della sostanziale coincidenza tra il contenuto dell'istanza e quello dell'eventuale ricorso, che l'ufficio valuterà la configurabilità di motivi di inammissibilità del ricorso giurisdizionale ai sensi dell'articolo 18.

La rilevazione dei profili di inammissibilità dell'istanza forma oggetto dell'esame che l'ufficio conduce, in via preliminare, sul contenuto dell'istanza.

In proposito, la circolare n. 9/2012 precisa che i casi di inammissibilità previsti nell'articolo 18 *“ ove riferiti all'istanza di mediazione in esame, assumono una rilevanza diversa, da valutare in relazione alla natura amministrativa del procedimento cui essa dà impulso e si inserisce, improntato a minor rigore formale”*.

Tra i vizi che precludono la trattazione dell'istanza va annoverato in primo luogo la tardività della presentazione dell'istanza stessa. Infatti, poiché tra gli effetti dell'istanza vi è anche quello - già menzionato - della *“chiamata in causa dell'Amministrazione”*, è indubbio che la proposizione dell'istanza dopo la scadenza del termine per l'impugnazione dell'atto impositivo rende inoppugnabile l'atto stesso. E' pertanto necessario che l'istanza sia notificata all'ufficio entro il termine perentorio di 60 giorni dalla notifica dell'atto impositivo, termine che, come è noto, può rimanere sospeso per 90 giorni nel caso in cui il contribuente abbia presentato istanza di accertamento con adesione.

La trattazione dell'istanza deve ritenersi preclusa anche qualora si riscontri la mancanza di quei requisiti, da individuarsi caso per caso, che rendono assolutamente incerta l'attribuzione dell'istanza al contribuente ovvero l'individuazione dell'oggetto. Un classico esempio può essere offerto dall'istanza priva della sottoscrizione del contribuente .

In presenza di vizi che precludono la trattazione dell'istanza, quest'ultima sarà dichiarata inammissibile dall'ufficio e tale sanzione riguarderà anche il ricorso eventualmente proposto, senza che possa considerarsi assolto l'onere di attivare la fase di reclamo/mediazione.

Chiarisce peraltro la circolare n. 9/2012 che, in presenza di vizi di inammissibilità, l'istanza, seppure inidonea a essere trattata ai sensi dell'articolo 17-bis, *“può comunque essere trattata come una richiesta di autotutela”*.

Al di fuori delle fattispecie di inammissibilità sopra individuate, l'istanza può essere ammessa alla trattazione. Naturalmente, non costituisce motivo di rigetto dell'istanza l'aver omesso di formulare una motivata proposta di mediazione, rappresentando quest'ultima una facoltà del contribuente.

Può essere ammessa alla trattazione anche l'istanza che, in violazione dell'obbligo di assistenza tecnica previsto dall'articolo 18, commi 3 e 4, Dlgs 546/1992 per le controversie di valore pari o superiore a 2.582,28 euro, risulti priva della sottoscrizione del difensore.

In tale ipotesi, infatti, la costante giurisprudenza di legittimità (tra le tante, Cassazione n.

21139/2010, n. 246/2009, n. 21459/2009) riconosce al contribuente la possibilità di rimediare a tale vizio, anche dopo la costituzione in giudizio, al fine di prevenire la pronuncia giurisdizionale di inammissibilità del ricorso: il difetto di assistenza tecnica comporta infatti l'obbligo per il giudice di invitare la parte a munirsi di idonea assistenza e solo l'inottemperanza a tale obbligo determina l'inammissibilità del ricorso.

L'istanza può risultare inoltre improponibile, se presentata per controversie che non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 17-*bis*. Può trattarsi, a titolo esemplificativo, di controversia di valore superiore a 20mila euro o indeterminabile oppure di impugnazione di atti concernenti il recupero di aiuti di Stato.

Va evidenziato che, se l'istanza è improponibile, i termini per la costituzione in giudizio del ricorrente decorrono dalla data in cui detta istanza è stata notificata all'ufficio, secondo l'ordinaria disciplina dettata dall'articolo 22 del Dlgs 546/1992.

Il contribuente, quindi, non potrà confidare nel termine dilatorio di 90 giorni al fine della costituzione in giudizio, la cui operatività è infatti limitata alle fattispecie ricadenti nell'ambito di applicazione dell'articolo 17-*bis*.

L'ufficio, dopo aver effettuato le verifiche preliminari circa l'ammissibilità e la proponibilità dell'istanza, esamina i motivi ivi dedotti a sostegno dell'annullamento dell'atto o della spettanza del rimborso.

In caso di valutazione positiva, l'ufficio accoglierà l'istanza con un provvedimento di accoglimento, che sarà portato a conoscenza del contribuente. L'accoglimento dell'istanza soddisfa le ragioni del contribuente e fa venire meno l'interesse ad agire in giudizio, con la conseguenza che andrà dichiarato inammissibile l'eventuale ricorso giurisdizionale.

Nel diverso caso di valutazione negativa dei motivi del reclamo, l'ufficio respingerà l'istanza con provvedimento di diniego, che sarà portato a conoscenza del contribuente.

Il provvedimento di diniego, che va adottato entro i 90 giorni decorrenti dalla presentazione dell'istanza, deve contenere in modo completo e puntuale le ragioni, di fatto e di diritto, poste a fondamento della pretesa tributaria. Infatti, il provvedimento di diniego dell'ufficio - al pari dell'istanza di reclamo del contribuente - spiega altresì effetti processuali: esso vale come atto di controdeduzioni, nell'eventualità che il contribuente provveda alla successiva costituzione in giudizio.

di

Sonia Fazzini