
Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) - Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina CHIARAVALLI (Presidente di Tribunale) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) - Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Francesca PROIETTI (Magistrato) - Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare, Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) - Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

IL RECLAMO/MEDIAZIONE CAMBIA PELLE

Articolo di **Salvatore FRENI**

Dal 1° gennaio 2016¹, per effetto dell'art. 9, comma 1, lett. l) del decreto legislativo 14 settembre 2014, n. 156 (attuativo dell'art. 10 della legge 23/2014) l'istituto deflativo del contenzioso tributario richiamato in epigrafe (reclamo/mediazione ex art 17-bis del D.L.^{vo} 546/92)² verrà notevolmente modificato.

Esaminiamo le modifiche e le conferme che la detta norma sancisce.

La presentazione dell'istanza di reclamo/mediazione rimane obbligatoria prima di adire il giudice tributario per le controversie di valore fino a 20.000 euro³, ma, a differenza di quanto sancito dalla normativa pre D.Lgs 156/2015, tale obbligo non è

¹ Data fissata dall'art. 12 del D.L.^{vo} 24-9-2015, n. 156.

² Per amore di completezza si ricorda che il citato art. 17-bis è stato inserito nel D.Lgs 546/92 dall'art. 39, comma 9, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 convertito dalla legge 15 luglio 2011, n.111.

³ Si ricorda che, ai sensi dell'art. 12, comma 5, del D.Lgs. 546/92, per valore della lite 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 (sanzioni).

limitato alle controversie relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate, ma riguarda gli atti emessi da qualunque Ente impositore, compresi gli Agenti della riscossione⁴ ed i soggetti iscritti nell'albo di cui all'art. 53 del D.L.^{vo} 15-12-1997, n. 446⁵. Non sono reclamabili le controversie di valore indeterminabile, ad eccezione di quelle di cui all'art. 2, comma 2 del D.L.^{vo} 546/92.⁶ Rimane facoltativa la formulazione di una proposta di mediazione nello stesso atto.

Fino allo spirare del termine di novanta giorni dalla data di notifica del reclamo/mediazione (entro il quale si deve esaurire tanto l'attività del reclamo, quanto quella dell'eventuale mediazione, come disponeva l'originale testo dell'art. 17-bis in esame) il ricorso non è procedibile. Soltanto dal 91° giorno, dalla detta notifica, la memoria di reclamo/mediazione si configura come ricorso che deve essere depositato presso la segreteria della competente Commissione tributaria provinciale entro 30 giorni da tale ultima data.

La norma in commento (D.Lgs 156/2015) precisa che ai novanta giorni entro i quali si deve esaurire l'attività di reclamo/mediazione **si applica la sospensione feriale dei termini processuali** di cui all'art. 1, comma 1, della legge 7 ottobre 1969, n. 742⁷.

Se la Commissione tributaria provinciale adita rileva che la costituzione del ricorrente è avvenuta prima dello spirare del termine dei 90 giorni dalla notifica del reclamo/mediazione rinvia la causa per consentire l'esame dello stesso (reclamo/mediazione). Occorre sottolineare che oggi, rispetto al passato tale comportamento (la costituzione in giudizio prima che siano trascorsi i 90 giorni di cui si è detto sopra) continua ad essere sanzionato con l'improcedibilità⁸; mentre è mutato il soggetto ad impulso del quale rilevare l'eventuale improcedibilità del ricorso; infatti, ai sensi dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 1, della legge 27 dicembre 2013 n. 147, essa (improcedibilità) poteva essere solo eccepita dall'Agenzia delle entrate nel momento della sua costituzione in giudizio e solo in questo caso il Presidente della Commissione tributaria adita, se rilevava l'improcedibilità del ricorso, rinviava la trattazione (del ricorso) per consentire l'esame del reclamo.

Gli Enti impositori provveduto all'esame del reclamo/mediazione attraverso strutture autonome rispetto a quelle che curano gli atti reclamabili.

L'Organo destinatario del ricorso, se non intende accogliere il reclamo o l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una propria proposta tenuto conto delle probabilità di vittoria che lo stesso Ente ha in un eventuale giudizio. L'esito

⁴ L'aver compreso gli Agenti della riscossione tra i soggetti destinatari di un'istanza di reclamo/mediazione fa venire meno il rischio, per il ricorrente, di avere dichiarato inammissibile un ricorso avverso un atto con l'obbligo del reclamo/mediazione che coinvolge l'Agenzia delle entrate e l'Agente della riscossione per essersi costituito, ai sensi dell'art. 22 del D.L.^{vo} 546/92, dopo il decorso dei 90 giorni dalla notifica dell'istanza di reclamo/mediazione, come dispone il paragrafo 3.2 (rubricato: "Gli effetti processuali della presentazione dell'istanza") della Circolare 9/E del 19 marzo 2012, in quanto l'Agente della riscossione sostiene che i ricorsi avverso gli atti dello stesso (Agente) debbono essere depositati presso la segreteria della C.T.P. entro 30 giorni dalla notifica del ricorso (e non entro 30 giorni dal 90° giorno dopo tale notifica).

⁵ Sono iscritti a tale albo i soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione ed di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle provincie e dei comuni.

⁶ L'art. 2, comma 2 del D.L.^{vo} 546/92 si riferisce alle controversie promosse dai singoli possessori concernenti la intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo tra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale.

⁷ L'art. 16, comma 1, del D. L. 12 settembre 2014, n. 132, rubricato "Misure urgenti di degiurisdizionalizzazione ed altri interventi per la definizione dell'arretrato in materia di processo civile" convertito con modificazioni dalla legge 10 novembre 2014, n. 162 ha ridotto la durata della sospensione feriale dal **1° al 31 agosto di ogni anno** dal 2015.

⁸ È d'uopo ricordare che la sanzione dell'improcedibilità è stata sostituita a quella più grave dell'inammissibilità dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 1, della legge 147/13; il testo originario del qui esaminato art. 17-bis prevedeva, per tale comportamento, appunto, l'*inammissibilità* del ricorso.

del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali ed assistenziali la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi.

L'eventuale mediazione si perfeziona:

- a) Nelle controversie aventi ad oggetto un atto impositivo o di riscossione con il versamento, entro **venti giorni** dalla data di sottoscrizione dell'accordo tra le parti, delle somme dovute, ovvero della prima rata (nel caso di versamento rateale). Per il versamento delle somme dovute si applicano le disposizioni, anche sanzionatorie, previste per l'accertamento con adesione di cui all'art. 8 del D.L.^{vo} 19-6-1997, n. 218;
- b) nelle controversie aventi per oggetto la restituzione di somme con la sottoscrizione di un accordo nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. **L'accordo costituisce titolo per il pagamento delle somme dovute al contribuente.**

Le sanzioni amministrative si applicano nella misura del **35% del minimo previsto dalla legge**. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali ed assistenziali **non si applicano sanzioni ed interessi**.⁹

La riscossione ed il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino al termine dei 90 giorni entro i quali si deve concludere il procedimento di reclamo/mediazione, fermo restando che in caso di mancato perfezionamento della mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta. Tale sospensione era già prevista dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 4, della legge 147/13, il quale, però, stabiliva anche che la sospensione non si sarebbe applicata nel caso di improcedibilità: condizione oggi non confermata.

Il procedimento in discorso (reclamo/mediazione) continua a non applicarsi alla sospensione di atti volti al recupero di aiuti di Stato e a definizione delle relative controversie (ex art. 47-bis D.L.^{vo} 546/92).

Infine, l'art. 9, comma 1, lett. f), n. 2-septies del D. L.^{vo} 156/2015, in relazione alla procedura in parola (reclamo/mediazione), stabilisce che le spese di giudizio relative alle liti fiscali di cui trattasi sono maggiorate del 50% a titolo di rimborso delle maggiori spese del procedimento¹⁰.

⁹ Tale esenzione era prevista già dall'art. 9-bis del D.L.^{vo} 546/92 inserito dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 2, della legge 147/13.

¹⁰ In merito a tale maggiorazione, la nota 28 in calce alla pag. 30 della circolare 38/E del 2015, avente oggetto "**Riforma del processo tributario - Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156**" così recita: "28 la previsione relativa alla maggiorazione delle spese di giudizio nella misura del cinquanta per cento, nelle cause soggette a reclamo/mediazione, in origine contenuta nel comma 10 dell'articolo 17-bis, è stata traslata, per esigenze di sistematicità, nel comma 2-septies dello stesso articolo 15."