

RECLAMO E MEDIAZIONE

art. 17-*bis* D. Lgs. n. 546/1992

Riferimenti:

- art. 39, comma 9, D.L. n. 98/2011, convertito con modificazioni dalla L. n. 111/2011;
- art. 17-*bis* D. Lgs. n. 546/1992;
- circ. N. 9/E del 19/03/2012

IL RECLAMO

Natura giuridica: il **reclamo** è uno strumento deflativo del contenzioso che presenta le seguenti proprie caratteristiche:

- **preventivo**
- **obbligatorio**
- **sistematico**

Ratio: strumento che consente di valutare se sussista la possibilità di prevenire il confronto davanti al giudice tributario, favorendo un incontro in cui le parti confrontino le reciproche posizioni (favorire la *tax compliance* / obiettivi di qualità perseguiti AdE).

IL RECLAMO (2)

- **strumento para-giurisdizionale** a carattere pre-processuale che innesta nel procedimento teso alla contestazione giudiziale dell'atto, un **filtro amministrativo necessario e preventivo** volto a favorire la soluzione stragiudiziale delle controversie
- **rimedio ambivalente** idoneo ad (i) aprire una fase amm.va di riesame e (ii) instaurare un contraddittorio processuale con l'Ufficio per l'effetto il reclamo deve avere lo stesso contenuto del ricorso, sia sotto il profilo degli elementi indefettibili (ex art. 18 del D.Lgs. n. 546/92) che sotto il profilo del *petitum* e della *causa petendi*

IL RECLAMO (3)

Il reclamo quale espressione:

- del **potere di autotutela** → in quanto tendenzialmente tende a sostituirla
- del **potere conciliativo** di rideterminazione della pretesa → in quanto strumento di natura transattiva volto a verificare la congruità sotto il profilo del quantum della pretesa tributaria in funzione degli elementi probatori e della prognosi della tenuta dell'atto in sede contenziosa

IL RECLAMO (4)

L'istituto dà luogo *ad una disamina preventiva* effettuata in *limite litis* in sede amministrativa attuata in un'ottica diversa rispetto a quella degli altri istituti deflattivi, in quanto:

- (i) non finalizzata a cogliere vizi e gravi e incontrovertibili che inficiano l'atto e presuppongono un *ripristino della legalità (autotutela)*
- (ii) né a valutare l'idoneità dei documenti prodotti dal contribuente a condurre ad una diversa quantificazione della pretesa tributaria per *ricostruire un più attendibile capacità contributiva (accertamento con adesione)*

IL RECLAMO (5)

Finalità dell'istituto: dar luogo ad una **prognosi dell'esito del giudizio** (secondo la sensibilità del giudice) in considerazione delle argomentazioni giuridiche, gli elementi di riquantificazione proposti dal contribuente nonché eventuali vizi di legittimità dell'atto

Presupposto oggettivo

- (i) controversie di valore non superiore a € 20.000;
- (ii) relative ad atti emessi dall' Agenzia delle Entrate;
- (iii) notificati a decorrere dal 1 aprile 2012.

Nota:

per le controversie in oggetto è esclusa la conciliazione giudiziale di cui all'art. 48, D. Lgs. n. 546/1992

Valore della controversia

- Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato (art. 12 del D.Lgs. n. 546/92).
- Nel caso in cui la controversia sia relativa alla sola irrogazione delle sanzioni, allora il valore della lite è pari alla somma delle sanzioni stesse.
- Il valore deve essere quotato con riferimento "al momento dell'impugnazione"

Casi particolari

Fattispecie	Valore della lite
Atto unico riferito a più tributi	Corrisponde al totale delle imposte oggetto di lite
Impugnazione cumulativa avverso più atti	Determinato con riferimento a ciascun atto
Istanze di rimborso tributi riguardanti più periodi di imposta	Corrisponde all'importo del tributo richiesto a rimborso per singolo periodo di imposta
Accertamento che riduce o azzerla perdita dichiarata (rettifica della perdita)	Determinato sulla base della sola imposta «virtuale» calcolata sulla differenza fra la perdita dichiarata e quella accertata
Accertamento con rettifica della perdita e dell'imponibile	Imposta «virtuale» come sopra calcolata + imposta su reddito accertato.

Atti reclamabili solo quelli emessi dall'Agenzia delle Entrate

- 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;
- il rifiuto tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi o altri accessori non dovuti.

Soggetti legittimati a presentare l'istanza

Coincidenza con legittimazione processuale attiva nel giudizio tributario:

- il contribuente che ha la capacità di stare in giudizio, sia direttamente sia a mezzo di procuratore generale o speciale; la procura va conferita con atto pubblico o per scrittura privata autenticata;
- il rappresentante legale del contribuente che non ha la capacità di stare in giudizio.
- Il difensore, nelle controversie di valore pari o superiore a 2.582,28 euro.

Ufficio competente

- Direzione Regionale o alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto;

ovvero

- se è stato emanato dal Centro Operativo di Pescara, si dovrà fare riferimento allo specifico provvedimento al fine di individuare l'Agenzia competente.

Termini di presentazione dell'istanza

A pena di **inammissibilità** va presentata:

- entro **60 giorni** dalla data di notificazione dell'atto che il contribuente intende impugnare;
- nel caso di rifiuto tacito opposto a una domanda di rimborso, dopo il **90esimo giorno dalla domanda di rimborso** presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto

Nota

la sospensione feriale dei termini processuali_(1/08-15/09):

- si applica al termine di **proposizione dell'istanza** (60 giorni dalla notifica al contribuente dell'atto);
- si applica al **termine dei 30 giorni per la eventuale costituzione** in giudizio;
- **non si applica alla procedura di mediazione vera e propria** (90 giorni dalla notifica all'Ufficio dell'istanza di reclamo-mediazione), perché è una procedura amministrativa e non processuale.

Ipotesi opzionabili per il contribuente

Il contribuente entro 60gg dalla data di notifica dell'atto impugnabile può alternativamente :

- **aderire** all'atto ottenendo la riduzione ad $\frac{1}{3}$ ovvero ad $\frac{1}{6}$ delle sanzioni amministrative;
- presentare **istanza di reclamo-mediazione** + 90 giorni per la proposta/accettazione (anche parziale) di mediazione (riduzione sanzioni amministrative al 40%), ovvero diniego dell'istanza da parte dell'Ufficio + 30 giorni per eventuale costituzione in giudizio;
- presentare **istanza di accertamento con adesione** e poi, in caso di mancata adesione, iniziare la procedura di reclamo e mediazione di cui al precedente punto.

Procedura di mediazione

A seguito dell'istanza di reclamo-mediazione, l'Ufficio ha a disposizione 90 giorni per decidere alternativamente con:

1. accoglimento dell'istanza
2. accoglimento della proposta di mediazione presentata dal contribuente
3. in mancanza della proposta di mediazione del contribuente, comunicare una propria proposta
4. invitare il contribuente al contraddittorio
5. denegare l'istanza

Procedura di mediazione (2)

Modalità per il raggiungimento dell'accordo di mediazione

1. l'istanza presentata dal contribuente contiene una proposta di mediazione completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa e l'Ufficio può invitare a sottoscrivere l'accordo;
2. in assenza di una proposta di mediazione, questa può essere formulata dall'Ufficio ed il contribuente potrà aderire ovvero avviare un contraddittorio;
3. negli altri casi in cui l'Ufficio ritenga possibile esperire la mediazione, invita il contribuente al contraddittorio.

La valutazione del reclamo/mediazione

Sotto il profilo formale:

(i) requisiti formali di **ammissibilità**

(ii) presupposti di **proponibilità**

Nel merito:

(i) incertezza delle questione controverse

(ii) grado di **sostenibilità** della pretesa

(iii) principio di **economicità** dell'azione amministrativa

Procedura di mediazione (3)

La sospensione dell'esecuzione (effetti dell'atto impugnato)

Per le cartelle esattoriali

Se sussistono i noti presupposti cautelari (*fumus bonis iuris* e *periculum in mora*) l'Ufficio può sospendere in base alla norme dell'autotutela (art. 2quater, comma 1bis, DL. 564/94)

Per gli accertamenti esecutivi

Il carico è consegnato all'Agente della riscossione solo decorsi 30 giorni dal termine ultimo per la proposizione del ricorso.

Procedura di mediazione (4)

- accordo confermativo della pretesa tributaria (con conseguente beneficio della riduzione delle sanzioni irrogate l'Ufficio non è obbligato ma solo legittimato cfr. par. 6.2 Circ. 9/E semprechè la riduzione sia maggiore rispetto all'acqu. in fase amministrativa)
- accordo che modifica la pretesa impositiva

Procedura di mediazione (5)

Effetti del raggiungimento di un accordo di mediazione:

- il contribuente ha diritto alla riduzione al 40% (mai maggiore) delle sanzioni amministrative irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla mediazione (si applica il cumulo giuridico);
- 20 giorni per il versamento delle somme dovute in caso di omesso versamento (si applicano le disposizioni di cui all'art. 8, comma 3bis, del D.lgs. n. 218/97);
- il rapporto giuridico tributario sottostante all'atto impugnato, si intende definito e non ulteriormente contestabile;

Procedura di mediazione (5)

Effetti del diniego

- nel caso di assenza dei presupposti per procedere all'annullamento dell'atto o per concludere la mediazione, l'Ufficio provvede a notificare al contribuente il provvedimento di diniego;
- il provvedimento di diniego non è impugnabile il contribuente può costituirsi in giudizio depositando il ricorso entro 30 giorni dalla notifica del diniego
- contenuto solido ben motivato per mettere in contribuente in condizione di valutare se incardinare la lite (innalzamento della qualità dell'atto amministrativo)

Nota

in caso di mancata risposta da parte dell'Ufficio è possibile costituirsi in giudizio solo dopo che siano decorsi i 90 giorni a disposizione per l'Ufficio stesso.

Regime delle spese di giudizio

Al fine di evitare che il contribuente sottovaluti la funzione deflativa del contenzioso assolta dal procedimento di mediazione, in sede di pronuncia della sentenza conclusiva del giudizio:

- la parte soccombente è condannata a versare all'altra parte una **somma a titolo di rimborso delle spese del procedimento di mediazione**, pari al 50% delle spese di giudizio (esclusi i casi di compensazione delle spese di lite);
- fuori dei casi di soccombenza reciproca, i Giudici possono compensare, parzialmente o per intero, le spese di lite solo se ricorrono giusti motivi, da **indicare esplicitamente nella motivazione della sentenza**, per i quali la parte soccombente ha disatteso la proposta di mediazione.

CONCILIAZIONE GIUDIZIALE
art. 48 D. Lgs. n. 546/1992

Natura giuridica/*ratio*

Strumento deflattivo del contenzioso attraverso il quale è possibile definire – totalmente o parzialmente – la controversia prima della conclusione del procedimento di primo grado (limite temporale)

Riduzione delle sanzioni al 40% delle irrogabili in rapporto all'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione (no limitazione di cumulo giuridico)

Procedimento di conciliazione

Procedimento ordinario (**in udienza**)

- deposito della proposta conciliativa dalle parti o tentativo di conciliazione esperito dal giudice (termine di 60gg. alle parti)
- vaglio di legittimità da parte del giudice
- redazione del **processo verbale di conciliazione** che è titolo esecutivo
- sentenza di estinzione del giudizio per cessata materia del contendere
- versamento somme dovute

Procedimento di conciliazione (2)

Procedimento abbreviato (**fuori udienza**)

- deposito dell'accordo conciliativo preconcordato da parte dell'Ufficio (prima dell'udienza)
- vaglio di legittimità da parte del giudice
- decreto di estinzione del giudizio per cessata materia del contendere (stesso valore del processo verbale conciliativo)
- versamento somme dovute

Procedimento di conciliazione (3)

Ai fini del perfezionamento della proposta di conciliativa la parti devono essere presenti all'udienza di discussione; in alternativa il potere di conciliare può essere conferito al difensore e deve risultare da procura speciale. Qualora l'ufficio presenti una proposta di conciliazione alla quale la parte non abbia previamente aderito, la presenza delle parti all'udienza non è necessaria.

Procedimento di conciliazione (4)

Il procedimento si perfeziona con il versamento della prima rata o delle somme interamente dovute (art. 48, comma 3) entro 20gg. dalla data di redazione del processo verbale di conciliazione ovvero dal deposito del decreto

Il giudice decreta/ sentenza l'estinzione del giudizio (art. 48, comma 5) prima del pagamento: in caso di mancato pagamento l'Amm.ne informa il giudice per il prosieguo del giudizio ovvero propone reclamo avverso il decreto (contra Cass. 3560/2009)