

L'ambito di applicazione dell'istituto della mediazione tributaria

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 27 Marzo 2012

dal prossimo mese di aprile le liti tributarie inferiori a 20.000 euro saranno soggette obbligatoriamente all'istituto della mediazione: ecco tutte le regole che occorre conoscere

L'art.39, c. 9, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, ha inserito nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, l'art.17-bis, rubricato "Il reclamo e la mediazione", per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti dell'Agenzia delle entrate, notificati a decorrere dal 1° aprile 2012, pena l'inammissibilità del ricorso.

Alla luce delle preziose indicazioni offerte dalla circolare n. 9/E del 19 marzo 2012, affrontiamo, in questo nostro intervento, l'ambito di applicazione dell'istituto.

AMBITO DI APPLICAZIONE DEL NUOVO ISTITUTO

Il nuovo istituto si caratterizza per la presenza sostanzialmente di tre criteri individuati dalla norma, la cui contestuale sussistenza impone di esperire preventivamente e obbligatoriamente la procedura di mediazione, prima di adire il giudice:

- tipologia di atto impugnato;
- parte resistente nell'eventuale giudizio;
- valore della controversia.

La tipologia di atto impugnato

Il contribuente deve esperire la fase amministrativa ogni qual volta intenda impugnare uno degli atti individuati dall'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992, emessi dall'Agenzia delle entrate, e il valore della controversia non sia superiore a ventimila euro, e pertanto:

- 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.

Non sono, invece, oggetto di mediazione le controversie concernenti i seguenti atti:

- cartella di pagamento;
- avviso di mora, oggi avviso di intimazione;
- iscrizione di ipoteca sugli immobili;
- fermo di beni mobili registrati;
- atti relativi alle operazioni catastali.

Nel caso tuttavia in cui il contribuente eccepisca la mancata notifica di un atto presupposto riconducibile all'attività dell'Agenzia delle entrate, il contribuente è comunque obbligato a presentare preliminarmente l'istanza di mediazione.

Sono escluse espressamente dalla mediazione le controversie concernenti il recupero di aiuti di Stato.

L'Agenzia delle entrate quale parte del giudizio

L'istituto introdotto trova applicazione limitatamente alle controversie concernenti atti emessi dall'Agenzia delle entrate.

In ordine alle controversie relative agli atti emessi dall'Agente della riscossione, quale, ad esempio, la cartella di pagamento che di norma non rientra tra gli atti mediabili, la C.M. n.9 del 19 marzo 2012 distingue, in pratica, tre ipotesi:

a) se il contribuente solleva contestazioni attinenti esclusivamente a vizi propri della cartella di pagamento - quali, ad esempio, le eccezioni relative alla ritualità della notifica – la controversia non può essere oggetto di mediazione;

b) nel caso in cui impugni la cartella di pagamento sollevando vizi riconducibili solo all'attività dell'Agenzia delle entrate e la relativa controversia sia di valore non superiore a ventimila euro, il contribuente deve preventivamente esperire il procedimento di mediazione;

c) qualora il contribuente, in sede di impugnazione della cartella di pagamento, formuli eccezioni relative sia all'attività svolta dall'Agenzia sia a quella dell'Agente della riscossione, si possono verificare le ulteriori seguenti ipotesi:

c.1) *Il contribuente notifica il ricorso solo all'Agente della riscossione.* In questo caso, l'Agente della riscossione ha l'onere di chiamare in causa l'Agenzia delle entrate, la quale, intervenendo in giudizio, eccepisce, limitatamente alle contestazioni sollevate in relazione all'attività dell'Agenzia, l'inammissibilità del ricorso, in quanto doveva essere proposto preliminarmente il reclamo; e in subordine, si difende nel merito;

c.2) *Il contribuente avvia la fase di mediazione nei confronti dell'Agenzia, senza notificare il ricorso all'Agente della riscossione.* In tale ipotesi, in caso di mancata conclusione favorevole della mediazione, il contribuente potrà valutare l'eventuale prosecuzione del contenzioso;

c.3) *Il contribuente notifica il ricorso all'Agente della riscossione e contestualmente avvia la fase di mediazione con l'Agenzia delle entrate.* Anche in tal caso trova applicazione il procedimento di mediazione.

Il valore della controversia

Il nuovo istituto trova applicazione con riferimento alle controversie di valore non superiore a ventimila euro, determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'art. 12, del D.Lgs. n. 546/92.

In pratica, 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.

In presenza di impugnazione cumulativa avverso una pluralità di atti, in relazione agli atti aventi un valore non superiore a ventimila euro, il contribuente è tenuto ad esperire il tentativo di mediazione.

Relativamente alle controversie aventi ad oggetto il rifiuto espresso o tacito alla restituzione di tributi, il valore della controversia va invece determinato tenendo conto dell'importo del tributo richiesto a rimborso, al netto degli accessori.

Nel caso in cui l'istanza di rimborso riguardi più periodi d'imposta, occorre fare riferimento al singolo rapporto tributario sottostante al singolo periodo d'imposta.

In ipotesi di avviso di accertamento che si limiti a ridurre o ad azzerare la perdita dichiarata (senza accertamento di un reddito), il valore è determinato sulla base della sola imposta "virtuale", che si ottiene applicando le aliquote vigenti per il periodo d'imposta oggetto di accertamento all'importo risultante dalla differenza tra la perdita dichiarata, utilizzata e/o riportabile e quella accertata.

Qualora, a seguito della rettifica della perdita, l'avviso di accertamento rechi anche un imponibile o, comunque, un'imposta dovuta, il valore è, invece, dato dall'importo risultante dalla somma dell'imposta "virtuale", come prima calcolata, e dell'imposta commisurata al reddito accertato.

In caso di accertamento che rettifica in aumento l'imposta dovuta da persona fisica che aveva utilizzato una perdita d'impresa per ridurre altri redditi, il valore della lite è dato dalla maggiore imposta accertata e dall'imposta "virtuale" relativa all'eventuale parte di perdita riportabile.

Sono escluse dalla mediazione le fattispecie di valore indeterminabile, quali, ad esempio, quelle relative ai provvedimenti di diniego di iscrizione e di cancellazione dall'Anagrafe unica delle Onlus oppure quelle concernenti esclusivamente la spettanza di un'agevolazione.

La circolare precisa che pur se la mediazione produce effetti anche sui contributi previdenziali e assistenziali, il valore della lite va, ovviamente, determinato al netto dei contributi accertati.

Entrata in vigore

Il nuovo istituto trova applicazione con riferimento *“agli atti suscettibili di reclamo notificati a decorrere dal 1° aprile 2012”*.

Per atti notificati dal 1° aprile 2012 si intendono gli atti ricevuti dal contribuente a decorrere da tale data.

In merito alle controversie aventi ad oggetto il rifiuto tacito alla restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi od altri accessori, atteso che il ricorso giurisdizionale non può essere proposto prima del decorso di novanta giorni dalla data di presentazione della domanda di restituzione, la nuova procedura di mediazione trova applicazione con riferimento alle fattispecie di rifiuto tacito per le quali, alla data del 1° aprile 2012, non siano decorsi novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza di rimborso.

Per converso, la norma non si applica alle controversie riguardanti i rifiuti taciti per i quali, alla data del 31 marzo 2012, sia già decorso il termine di novanta giorni dalla presentazione della relativa istanza.

23 marzo 2012

Francesco Buetto