
La garanzia era atto necessario al perfezionamento della conciliazione giudiziale. Vediamo inoltre l'attuale situazione

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 21 Marzo 2012

per perfezionare la conciliazione giudiziale, in caso di pagamento rateale, è sufficiente il versamento della prima rata o è necessaria anche la presentazione di una garanzia?

Con sentenza n. 1174 del 27 gennaio 2012 (ud. 15 novembre 2011) la Corte di Cassazione Civile è intervenuta sul ricorso proposto dall'Agenda delle Entrate, avverso la sentenza con la quale, nella controversia concernente l'impugnazione della cartella di pagamento, la CTR della Toscana confermava la decisione di primo grado che aveva dichiarato estinto il giudizio per intervenuta conciliazione, evidenziando che, in ipotesi di previsione di versamento in forma rateale, il mancato versamento delle rate successive alla prima ed anche la mancata prestazione della prescritta garanzia non facevano venire a mancare l'effetto estintivo della conciliazione, con la conseguenza che restano dovute le somme concordate tra le parti nel verbale della raggiunta conciliazione (i giudici d'appello aggiungevano che l'amministrazione aveva tenuto un comportamento sintomatico incamerando anche il pagamento della seconda rata ed iscrivendo ipoteca immobiliare).

La specifica contestazione dell'Amministrazione finanziaria

L'Amministrazione finanziaria si duole del fatto che i giudici d'appello abbiano ritenuto irrilevante la prestazione della garanzia ai fini del perfezionamento della conciliazione ed in ogni caso del fatto che essi abbiano, sia pure in modo perplesso, adombrato che nella specie la garanzia potrebbe anche essere stata prestata - pur senza evidenziare da cosa ciò fosse desumibile - ed abbiano altresì attribuito rilievo a circostanze assolutamente non significative ai fini del decidere, quali l'incameramento della seconda rata e l'iscrizione di ipoteca.

La sentenza

Per i massimi giudici la censura avanzata dall’Agenzia delle Entrate, concernente la rilevanza della mancata prestazione di garanzia, è fondata.

Infatti, il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48, c. 3, nel testo applicabile *ratione temporis*, prevede che la conciliazione si perfeziona col versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell’intero importo dovuto o della prima rata e con la prestazione della predetta garanzia sull’importo delle rate successive.

“Hanno pertanto errato i giudici d’appello nel ritenere che la conciliazione conservi il proprio effetto estintivo anche in caso di mancata prestazione della garanzia, giacchè, secondo la giurisprudenza di questo giudice di legittimità, la conciliazione giudiziale prevista dall’art. 48, sia nel testo originario che in quello risultante dalle modifiche apportate dalla L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 419, comporta la sostituzione della pretesa fiscale originaria, ma unilaterale e contestata, con una certa e concordata solo nell’ipotesi in cui sia intervenuto il perfezionamento della conciliazione, per il quale è necessario il pagamento della prima rata con la prestazione di garanzia per il residuo regolamento rateale delle somme dovute (v. Cass. n. 20386 del 2006). Più recentemente la giurisprudenza di questo giudice di legittimità ha altresì precisato che la conciliazione tributaria giudiziale non ha natura negoziale, e in particolare non ha natura novativa, ma costituisce una fattispecie a formazione progressiva caratterizzata dall’identità temporale della sua perfezione e della sua efficacia e che solo nel momento in cui la conciliazione raggiunge la perfezione/efficacia si estingue il rapporto giuridico tributario sostanziale e, pendente una controversia giudiziale, si produce la cessazione della materia del contendere (v. cass. n. 3560 del 2009)”.

Sempre di recente, ribadendo i medesimi concetti, la giurisprudenza di legittimità ha evidenziato *“che, in ipotesi di conciliazione rateale il giudice tributario deve inviare la decisione ad un momento successivo alla scadenza del termine fissato per gli adempimenti previsti dall’art. 48 citato, comma 3 (v. cass. n. 9219 del 2011) al fine di consentire al contribuente di documentare sia la tempestività del versamento della prima rata sia la prestazione della garanzia, atteso che solo per questa via la conciliazione raggiunge la perfezione/efficacia, si estingue il rapporto giuridico tributario sostanziale e si produce anche l’estinzione del processo per cessazione della materia del contendere. Giova infine rilevare che anche con riguardo alle ipotesi di conciliazione cd. breve postfissazione, di cui al citato art. 48, comma 5, la giurisprudenza di questo giudice di legittimità ha avuto modo di precisare che il perfezionamento della conciliazione interviene con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla comunicazione dell’ordinanza della CTP di rinvio dell’udienza di trattazione della causa, dell’intero importo dovuto ovvero della prima rata e con la prestazione della prescritta garanzia sull’importo delle rate successive (v. cass. n. 3560 del 2009)”.*

Brevi note

La sentenza che si annota, *ratione temporis*, è assolutamente legittima. Solo la presentazione della fideiussione consentiva il perfezionamento della conciliazione.

Di recente, con sentenza n. 24931 del 25 novembre 2011 (ud. 4 ottobre 2011) la Corte di Cassazione aveva già fissato dei paletti netti sulle modalità versamento delle somme dovute a seguito di conciliazione giudiziale, ex art 48, del D.Lgs. n. 546/92, intervenendo su una pronuncia di regionale - n. 126/11/05, depositata il 04.11.05, della la CTR del Friuli Venezia Giulia - la quale, invero, *“pur ritenendo che il perfezionamento della conciliazione potesse, in concreto, avvenire solo in seguito all'integrale pagamento del dovuto, o con il pagamento della prima rata, seguito dalla prestazione di polizza fideiussoria a garanzia del residuo debito rateizzato, dichiarava, nondimeno, estinto il giudizio, ben potendo l'amministrazione procedere - a suo avviso - alla riscossione delle somme dovute sulla base del processo verbale di conciliazione, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48, comma 3”*.

La Corte, innanzitutto, prende atto che *“gli atti dichiarativi delle varie specie di conciliazione, previste nel giudizio tributario dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48, non determinano di per sè la cessazione della materia del contendere, atteso che tale effetto estintivo si produce solo quando, con il versamento della somma concordata, gli stessi siano divenuti efficaci e perfetti”*. Se è vero che la conciliazione giudiziale *“ha carattere novativo delle precedenti opposte posizioni soggettive e comporta l'estinzione della pretesa fiscale originaria, unilaterale e contestata dal contribuente, e la sua sostituzione con una certa e concordata”*, tuttavia, *“tale effetto estintivo per novazione può logicamente verificarsi esclusivamente nel caso in cui la fattispecie conciliativa si sia perfezionata, secondo le modalità previste dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48. E' di chiara evidenza, infatti, che solo in tale ipotesi il verbale di conciliazione, data l'acquisita incontrovertibilità di quanto in esso consacrato, potrebbe costituire titolo per la riscossione, ai sensi della norma summenzionata (cfr. Cass. 14300/09)”*.

Di conseguenza, *“la conciliazione giudiziale rateale - ricorrente nel caso di specie - si perfeziona solo con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'imposto della prima rata concordata, e con la prestazione della garanzia prevista sull'importo delle rate successive. In caso di mancato adempimento degli obblighi suindicati, non può, di conseguenza, verificarsi l'estinzione del processo tributario per cessazione della materia del contendere, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46 (v. Cass. 9219/11). In siffatta ipotesi di mancato perfezionamento della fattispecie estintiva, pertanto, la pronuncia di primo grado che - come nel caso concreto - abbia, nondimeno, dichiarato l'estinzione del processo per cessazione della materia del contendere, è appellabile dall'Ufficio, il quale non può essere costretto all'esecuzione di una conciliazione che, per le ragioni suesposte, è da reputarsi del tutto inesistente. Ed il giudice di appello dovrà, giocoforza, procedere ad un esame nel merito del rapporto controverso. Non potrebbe, per vero, l'amministrazione - come, di fatto, è accaduto nel caso di specie, avendo la CTR confermato la sentenza di rito summenzionata, nonostante il mancato perfezionamento della fattispecie conciliativa - essere privata della sua legittima pretesa di far valere il proprio interesse ad una pronuncia di merito sul rapporto giuridico controverso (cfr. Cass. 3560/09)”*.

Per la Corte, quindi, *"la conciliazione giudiziale rateale, prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48, si perfeziona solo con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'imposto della prima rata concordata, e con la prestazione della garanzia prevista sull'importo delle rate successive; in caso di mancato adempimento degli obblighi suindicati, non può, di conseguenza, verificarsi l'estinzione del processo tributario per cessazione della materia del contendere, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 46, e la causa dovrà, pertanto, essere decisa nel merito"*.

Ricordiamo, tuttavia, che oggi sono cambiate le regole. Infatti, per effetto delle modifiche apportate dall'art. 23, c. 19, lett. a - b - c del D.L. n. 98 del 6 luglio 2011, convertito, con modificazioni, in legge n.11, del 15 luglio 2011, non è più necessaria la fideiussione, indipendentemente dall'importo rateizzato. E la conciliazione si perfeziona con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'intero importo dovuto ovvero della prima rata.

In caso di mancato pagamento anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione di cui all'art. 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.

21 marzo 2012

Gianfranco Antico