

Reclamo e mediazione fiscale: analisi di alcuni casi complessi

di [Antonino Russo](#)

Pubblicato il 21 Luglio 2012

La mediazione tributaria è oramai realtà, ecco alcuni interessanti spunti relativi ai punti più complessi della nuova procedura deflattiva: il litisconsorzio, il caso dei coobbligati solidali, la sospensione dei termini ed il valore della controversia.

Reclamo e mediazione - Premessa

Gli operatori del processo tributario sono oramai alle prese con le prime applicazioni operative, e con le inevitabili problematiche interpretative, inerenti il nuovo istituto del reclamo-mediazione ex art. 17-bis del D.lgs n.546/92.

L'imminenza della fase operativa - considerato che il reclamo-mediazione riguarda gli atti dell'Agenzia Entrate, notificati dopo il 1 aprile 2012, coinvolgenti liti per un valore inferiore ai ventimila euro - ricade sui contribuenti, già destinatari di tal tipo di pretesa tributaria, che si avviano ad affrontare la redazione dei primi atti di opposizione-annullamento, eccezion fatta per quelli che intendono proporre preventiva istanza di accertamento con adesione.



Ai dubbi sostanziali che possono presentarsi ai primi reclamanti, offre più di una soluzione la Circolare n.9/e del 19 marzo 2012 dell'Agenzia entrate. Da notare che tale documento, a più riprese ed in maniera inequivocabile, evidenzia come il nuovo istituto rappresenti, nelle intenzioni della parte pubblica, una eccezionale occasione di deflazione del contenzioso.

In effetti, l'Agenzia Entrate (di seguito indicata con l'abbreviazione "AE"), scioglie diversi nodi interpretativi in qualche modo affrontati in precedenza dalla dottrina. Uno di questi ultimi era costituito

dalla identificazione delle “strutture diverse (ndr : dell’ AE) ed autonome da quelle che curano l’istruttoria degli atti reclamabili” (v.si comma 5 dell’art. 17bis citata fonte) cioè delle strutture responsabili del vaglio e delle determinazioni relative al reclamo e alla eventuale mediazione .

Ebbene, a tal compito l’AE ha deputato¹ , quali interlocutori di riferimento, gli Uffici legali delle Direzioni provinciali, nonché le analoghe strutture delle Direzioni regionali e del Centro operativo di Pescara per i procedimenti di competenza di quest’ultimo.

Ambito applicativo oggettivo

In sintesi, sono oggetto di mediazione i seguenti atti: l’avviso di accertamento, l’avviso di liquidazione, il provvedimento che irroga le sanzioni, il ruolo, il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, le sanzioni pecuniarie e gli interessi o gli altri accessori non dovuti, il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari, ogni altro atto emanato dall’Agenzia delle entrate per il quale la legge prevede l’autonoma impugnabilità innanzi alle Commissioni tributarie.

Qui un’altra, attesa, interpretazione applicativa dell’AE in ordine ad una norma (comma 1 citato art. 17bis) che – per quel che riguarda l’oggetto del reclamo-mediazione - fa riferimento agli “atti emessi dall’Agenzia Entrate”, espressione letterale che aveva indotto ad ipotizzare l’esclusione operativa, dal nuovo istituto, del rifiuto tacito di ripetizione del tributo.

L’AE, invece, apre le porte del reclamo anche ai casi in cui l’ufficio abbia prestato silenzio-rifiuto all’istanza di rimborso ad esso rivolta dal contribuente; qui si coglie un chiaro segno dell’ampio raggio di azione attribuito al reclamo-mediazione dall’AE che, evidentemente, intende così porre un forte freno ad atteggiamenti giudizialmente bellicosi ed oltranzisti .

La scelta “onnicomprensiva” in tema di restituzione di tributi è stata giustificata dal fatto che una eventuale esclusione della fattispecie del diniego-tacito di rimborso avrebbe determinato una disparità di trattamento peraltro imputabile espressamente al mero arbitrio comportamentale dell’erario; infatti, se la scelta fosse stata diversa, la proponibilità del reclamo , in siffatta materia, sarebbe dipesa dalla scelta dell’ufficio di non accogliere l’istanza attraverso una forma “espressa” o “tacita” di rigetto.

In ordine invece al “gemellaggio” che la dottrina contestava alle figure del reclamo-mediazione e dell'accertamento con adesione, l'AE ha sottolineato i tratti distintivi che caratterizzano la mediazione rispetto agli altri istituti deflativi del contenzioso, tra i quali l'autotutela e – appunto - l'accertamento con adesione.

In questa ottica la circolare de qua ha posto in rilievo il carattere obbligatorio del nuovo istituto per gli atti di valore non superiore a ventimila euro, che, da un lato, ricade sul contribuente volto ad adire la giustizia tributaria e, dall'altro lato, impone all'Ufficio di esaminare sistematicamente l'istanza del contribuente e di riscontrarla in maniera espressa.

Secondo l'AE non è prospettabile, in definitiva, una sovrapposizione tra i predetti istituti deflativi, valutato il fatto che il procedimento di cui all'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992 è “proiettato” sul processo tributario e induce il contribuente e l'Ufficio – anche attraverso il rilevato carattere di obbligatorietà – ad anticipare l'esito dell'eventuale giudizio e, quindi, a porre in essere ogni determinazione idonea ad evitare contenziosi dall'esito incerto .

La distinzione, nei confronti dell'accertamento con adesione, è poi rimarcata dalla circostanza che il procedimento di reclamo-mediazione non è limitato ai soli avvisi di accertamento ma si estende a tutti gli atti impugnabili provenienti dall'AE, compresi (come detto) i dinieghi di rimborso e le iscrizioni a ruolo.

Da notare che la medesima fonte ha segnalato che, sotto il profilo temporale, la nuova procedura di mediazione trova applicazione con riferimento alle ipotesi 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.

Nessuna estensione applicativa invece per atti che non sono propri dell'AE2.

La Circolare, infatti, ha escluso l'operatività del reclamo-mediazione in ordine a : avviso di mora³, iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del DPR n. 602 del 1973, fermo di beni mobili registrati, di cui all'articolo 86 del DPR n. 602 del 1973, atti relativi alle operazioni catastali⁴.

L'AE, tuttavia, ha evidenziato che trova applicazione al procedimento de quo anche il disposto dell'articolo 19, comma 3 del D.Lgs. n. 546 del 1992⁵, riferibile ai casi in cui il contribuente intende impugnare, con il ricorso, anche un atto presupposto adottato dall'AE, del quale affermi la mancata precedente notificazione.

Il documento, qui richiamato, contiene inoltre un'articolata casistica correlata al destinatario effettivo delle eccezioni del contribuente che impugna una cartella; tra le alternative - oltre il caso in cui non vi siano contestazioni all'AE (carenza che esclude l'ingerenza dell'art. 17-bis D.gs n.546/92) – vi è quella della contestazione rivolta ad una o più delle attività ascrivibili all'Agenzia, doglianza che impone una doverosa (e corretta) proposizione del reclamo da parte del destinatario della cartella.

In questa luce, la casistica che offre maggiore interesse è quella della impugnazione “mista”, laddove la lettura della Circolare de qua riflette i pericoli della notifica immediata del ricorso all'Agente della Riscossione in difetto della proposizione del reclamo-mediazione nei confronti dell'Agenzia .

Infatti, qualora si verificasse la fattispecie appena descritta, Equitalia avrà l'onere di chiamare in causa l'Agenzia, soggetto (quest'ultimo) che poi solleverà ogni successiva eccezione di inammissibilità delle questioni - afferenti l'AE – poste a diretta cognizione del giudice tributario.

Il valore della controversia

L'AE ha affrontato alcune problematiche connesse ad uno dei presupposti del nuovo istituto : il valore della controversia non superiore a ventimila euro.

La parte pubblica - interpretando il combinato disposto del comma 3 dell'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992 (secondo cui il valore della controversia “è determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'articolo 12”) e il secondo periodo dell'art. 12, c. 5, del D.Lgs. n. 546 del 1992 (disciplinante il criterio generale di determinazione del valore della lite nel processo tributario) - indica che occorrerà tenere conto che il valore della controversia va determinato con riferimento a ciascun atto impugnato ed è dato dall'importo del tributo contestato dal contribuente con il ricorso, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate. In caso di atto di irrogazione delle sanzioni ovvero di impugnazione delle sole sanzioni, il valore della controversia, precisa ancora l'AE, è invece costituito dalla somma delle sanzioni contestate⁶.

Da ciò deriva che le problematiche profetizzate da molti, in conseguenza del dubbio sul valore della lite, dovranno essere risolte procedendo come segue:

- qualora un atto si riferisca a più tributi (per esempio, Irpef e Irap ovvero imposta di registro, ipotecaria e catastale) il valore sarà essere calcolato con riferimento al totale delle imposte che hanno formato oggetto di contestazione da parte del contribuente;
- in presenza di impugnazione cumulativa avverso una pluralità di atti⁷, il valore della lite sarà calcolato con riferimento a ciascun atto impugnato con il ricorso cumulativo, con la conseguenza che, in relazione agli atti aventi un valore non superiore a ventimila euro, il contribuente sarà tenuto ad osservare in ogni caso la procedura prevista dall'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992;

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, è necessario fare riferimento al singolo rapporto tributario sottostante, per cui il valore della lite sarà dato dall'importo del tributo richiesto a rimborso proprio per ciascun singolo periodo di imposta.

Ad esempio, se con una determinata istanza si richiede il rimborso di tributi afferenti a più periodi d'imposta e per uno solo di essi l'importo richiesto a rimborso non supera i ventimila euro, per quest'ultimo il contribuente deve presentare istanza di reclamo-mediazione prima della eventuale instaurazione del giudizio.

La Circolare n.9/e ritiene espressamente escluse dalla fase di 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.

Qualora invece il contribuente decida di contestare non solo il diniego o la revoca dell'agevolazione ma anche il tributo o il maggior tributo accertato (contestualmente con il provvedimento impugnato e/o le relative sanzioni irrogate con il medesimo atto) dovrà necessariamente esperire la fase della mediazione ed, in tal caso, il valore della controversia sarà individuato nel tributo o maggior tributo accertato, al netto dei relativi interessi e sanzioni.

Da notare che l'AE , al punto 1.3.1 della predetta Circolare, si preoccupa di rappresentare una serie di esempi utili a chiarire gli aspetti relativi alla configurazione della imposta "virtuale" connessa alle ipotesi di avviso di accertamento che si sia limitato a ridurre o ad azzerare la perdita dichiarata (senza accertamento di un reddito)

Particolari casi di legittimazione soggettiva alla proposizione del reclamo

1. I litisconsorti necessari

Secondo l'AE saranno mediabili anche le liti concernenti controlli ai fini delle imposte sui redditi di società di persone e dei soci, con riferimento alle quali, in giudizio, si configura un'ipotesi di litisconsorzio necessario.

La circolare n. 9/e-2012 specifica che nella fase di mediazione i rapporti vanno considerati autonomi e indipendenti⁸. Ciò significa che la società può concludere la mediazione autonomamente rispetto ai soci.

A loro volta i soci:

- possono concludere la mediazione tenendo conto di quella conclusa dalla società;
- possono concludere autonomamente la mediazione in relazione al proprio rapporto anche se la società non ha mediato in ordine al proprio;
- possono costituirsi in giudizio dopo aver infruttuosamente esperito la fase amministrativa della mediazione relativa al proprio reddito;
- possono presentare direttamente ricorso al Giudice tributario se il valore della lite relativa ai loro redditi è superiore a ventimila euro.

Il più importante chiarimento riguarda la competenza dell'Ufficio : se lo stesso Ufficio è competente sia per la società che per soci, gestisce e conclude i procedimenti di mediazione in modo coordinato nei

confronti di tutti gli istanti.

Invece, se l'Ufficio competente nei confronti della società non è competente nei confronti di uno o più soci, ciascun Ufficio gestisce la mediazione relativamente agli atti di propria competenza. Pertanto, l'Ufficio che riceve un'istanza relativa al reddito di partecipazione del socio deve coordinarsi con quello competente in ordine alla società, a prescindere dalla presentazione di un'eventuale istanza da parte della società. Se il rapporto con la società è già definito, la posizione del socio sarà trattata tenendo conto della definizione concernente la società. In altri termini, l'eventuale annullamento totale o parziale o la mediazione sulla pretesa riguardante la società produce effetti sui rapporti riguardanti i soci, anche se non mediano o non rientrano nell'ambito di applicazione della mediazione. In questo caso le sanzioni calcolate sul reddito rideterminato devono essere irrogate per intero, in quanto non è applicabile la riduzione al 40% disposta dall'articolo 48 del D.lgs. n. 546 del 1992.

2. I coobbligati

Chiarito anche che sono mediabili le liti nelle quali sono coinvolti più soggetti legati ex lege da un vincolo di solidarietà .

In tal caso, l'Ufficio – ove lo ritenga necessario od opportuno - gestirà⁹ e concluderà i procedimenti di mediazione in modo coordinato nei confronti di tutti i coobbligati che abbiano o che potrebbero presentare l'istanza.

La mediazione perfezionata con uno o più dei coobbligati estingue l'obbligazione tributaria per tutti gli altri.

Il profilo giuridico del procedimento di reclamo-mediazione e la relativa istanza

Il reclamo, definito da autorevole dottrina¹⁰ “istanza obbligatoria di autotutela”, è ritenuto appartenere dall' AE ad un procedimento che si traduce in una fase amministrativa con funzione pre-processuale, evidentemente connessa alla fase giurisdizionale.

La fase di reclamo-mediazione è introdotta da una specifica istanza, formulata dal contribuente nei confronti dell'Agenzia e motivata sulla base di elementi di fatto e di diritto coincidenti con il contenuto del

ricorso giurisdizionale. Come rammenta l'AE, la proposizione dell'istanza produce gli effetti tipici del ricorso in tema di prescrizione e decadenza mentre l'inutile decorso della fase di reclamo-mediazione, producendo (a sua volta) gli effetti del ricorso giurisdizionale, impone¹¹ che i motivi esposti nell'istanza debbano coincidere integralmente con quelli del ricorso, a pena di inammissibilità.

Questo comporta inevitabilmente che il ricorso depositato¹² nella Segreteria della Commissione tributaria debba essere conforme a quello consegnato o spedito all'Ufficio con l'istanza di mediazione, a pena di inammissibilità¹³ dello stesso.

L'AE, richiamando ancora la stretta connessione tra ricorso e istanza di reclamo e la riferibilità normativa di specie agli artt 17-bis , commi 6 e 7, e 18 del D.Lgs. n. 546, in quanto compatibili, ritiene che nell'istanza , da indirizzare all' impositore "che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto" , vadano indicati:

- 1) la Direzione nei cui confronti è avviato il procedimento amministrativo in esame, cui spetta la legittimazione in giudizio ai sensi dell'articolo 10 del D.Lgs. n. 546 del 1992, ossia alla struttura "che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto";
- 2) il contribuente e il suo legale rappresentante, la relativa residenza o sede legale o il domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, nonché il codice fiscale e l'eventuale indirizzo di posta elettronica certificata (PEC)¹⁴;
- 3) l'atto impugnato e l'oggetto dell'istanza;
- 4) i motivi.

Nell'istanza, corredata dagli estremi dell'atto impugnato e l'indicazione del valore della controversia, può essere formulata la richiesta di sospensione della riscossione ed una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

Tra i requisiti indefettibili dell'istanza sono da annoverarsi quelli relativi all'oggetto e ai motivi del ricorso e, pertanto, le specificazioni della richiesta di autotutela, totale o parziale, dell'atto e l'indicazione degli elementi di fatto e di diritto in base ai quali si richiede l'annullamento dell'atto stesso.

L'istanza, in pratica, anticipa i contenuti del ricorso dovendo peraltro recare – come argomentato - gli stessi elementi di quest'ultimo.

Sospensione dei termini

L'AE chiarisce l'ammissibilità, in caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione, della sospensione¹⁵ del termine per la proposizione dell'eventuale successiva istanza di reclamo-mediazione (per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione da parte del contribuente dell'istanza di accertamento con adesione).

Ma vi è di più : al termine di proposizione dell'istanza di reclamo-mediazione inoltre si applicano, se concorrenti, le disposizioni sulla sospensione dei termini processuali nel periodo feriale, di cui alla legge 7 ottobre 1969, n. 742, stante lo stretto nesso tra la presentazione dell'istanza e la proposizione del ricorso giurisdizionale, nonché il richiamo espresso all'applicabilità dell'articolo 21 del D.Lgs. n. 546 del 1992, contenuto – come si è detto – nel comma 6 dell'articolo 17-bis in argomento.

E' bene però ricordare che, sempre la Circ. n. 9/e, rimarca che la sospensione, cd "feriale", di diritto dal 1° agosto al 15 settembre non trova, invece, applicazione nel corso della procedura di mediazione vera e propria, di cui ai commi 7 e seguenti del citato articolo 17-bis, che deve pertanto concludersi comunque nel termine di novanta giorni, trattandosi di una fase amministrativa e non processuale.

Gli elementi di valutazione del reclamo-mediazione

L'Ufficio – al fine del rispetto dello scopo deflativo proprio della mediazione, fissato dalla norma e dalle direttive della stessa Circolare - dovrà attentamente valutare se, ed in quale misura, intervengono i presupposti individuati dal comma 8 dell'articolo 17-bis, vale a dire :

- 1) l'incertezza delle questioni controverse;
- 2) il grado di sostenibilità della pretesa;
- 3) il principio di economicità dell'azione amministrativa.

Non si ripercorrono in questo scritto i chiarimenti forniti dalla AE sui presupposti di cui sopra. E' importante però sottolineare come la Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso abbia

pregevolmente speso molta energia nell'attirare l'attenzione degli Uffici sulla necessità di un vaglio delle tre figure che sia sempre sottinteso alla resistenza giudiziale nelle sole liti che meritino una strenua difesa.

Inoltre, in modo speculare a quanto previsto per la conciliazione giudiziale nella circolare del 18 dicembre 1996, n. 291/E16, l' AE ritiene che, qualora non vi siano margini per la riduzione della pretesa, è legittima – ancorché non si configuri alcun obbligo per l'Agenzia - la conclusione di un accordo di mediazione che confermi integralmente il tributo contestato con l'atto impugnato, con conseguente beneficio della riduzione delle sanzioni irrogate¹⁷.

Nel procedimento attivato con la presentazione dell'istanza di mediazione non si applica l'articolo 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.

In altri termini, a seguito della notifica di un avviso di accertamento o di liquidazione, il contribuente, entro il termine per la proposizione del ricorso, può alternativamente aderire all'atto, ottenendo la riduzione a un terzo¹⁸ della sanzione, ovvero formulare istanza di accertamento con adesione o, infine, decidere di impugnare l'atto. In tale ultima ipotesi, se si tratta di fattispecie di valore non superiore a ventimila euro, determinato ai sensi dell'articolo 12 del D.Lgs. n. 546 del 1992, il contribuente è obbligato ad avviare il procedimento di mediazione.

Al di fuori delle predette casistiche che – come detto – impediscono la formulazione di un accordo, l'Ufficio comunicherà al contribuente una proposta di mediazione nella quale, dopo aver esposto in modo completo e dettagliato le ragioni, di fatto e di diritto, in base alle quali non è possibile procedere a una rideterminazione della pretesa tributaria, illustra la possibilità di beneficiare della riduzione delle sanzioni al 40 per cento, in caso di conclusione di accordo di mediazione con accettazione dell'intero importo del tributo richiesto con l'atto impugnato.

20 luglio 2012

Antonino Russo

NOTE

1 Per il contenzioso relativo agli atti emessi dal Centro operativo di Pescara nello svolgimento delle attività di controllo e di accertamento di cui all'articolo 28 del DL n. 78 del 2010, è parte nel processo innanzi alle Commissioni tributarie (e quindi competente a ricevere l'istanza di mediazione) la Direzione alla quale spettano le attribuzioni sul tributo controverso;

- di contro, per il contenzioso che deriva dallo svolgimento di tutte le altre attività attribuite al Centro operativo di Pescara, è esso parte nel processo innanzi alle Commissioni tributarie.

Pertanto:

- nel caso di impugnazione di atto emesso dal Centro operativo di Pescara nello svolgimento delle attività di controllo e di accertamento di cui all'articolo 28 del DL n. 78 del 2010, l'istanza va notificata alla Direzione cui spettano le attribuzioni sul tributo controverso;

- di contro, nel caso di impugnazione di altri atti emessi dal Centro operativo di Pescara, l'istanza va notificata direttamente a quest'ultimo.

2 Con l'unica eccezione, per espressa disposizione di legge, delle controversie concernenti il recupero di aiuti di Stato dichiarati incompatibili, in esecuzione di una decisione adottata dalla Commissione europea, ai sensi dell'articolo 14 del regolamento (CE) n. 659/1999 del Consiglio del 22 marzo 1999.

3 Soppresso e sostituito dall'avviso di intimazione di cui all'articolo 50, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

4 Elenco di atti compreso nell'art. 19 del D.lgs n. 546/92

5 In base al quale "La mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo".

6 circolare n. 98/E del 23 aprile 1996.

7 Sull'ammissibilità del ricorso cumulativo, tra le altre, Cass. 29 marzo 2011, n. 7157 e n. 7159.

8 Cass. 11 aprile 2011, n. 8168, in cui si chiarisce, con riferimento alla conciliazione, cui rinvia l'articolo 17-bis, comma 1, del D. Lgs. n. 546 del 1992, che "è da rilevare che... gran parte della giurisprudenza di questo giudice di legittimità (alla quale il collegio intende dare continuità in assenza di valide ragioni per

discostarsene) ha ripetutamente avuto modo di evidenziare che i soci delle società di persone sono titolari di una soggettività tributaria autonoma rispetto a quella della società e le vicende del loro accertamento restano insensibili alle determinazioni che la società autonomamente assuma in relazione all'accertamento che la riguardi".

9 Tale accorgimento tende ad evitare l'eventuale instaurazione di giudizi da parte di ciascuno dei coobbligati.

10M. Basilavecchia in "Reclamo, mediazione fiscale e definizione delle liti pendenti" in Corriere tributario n.31/2011.

11 Infatti, in applicazione del comma 2 dell'articolo 17-bis, è inammissibile il motivo di ricorso, proposto innanzi alla Commissione tributaria provinciale, per il quale non sia stata preventivamente esperita la procedura di mediazione.

12 Il termine (di costituzione del ricorrente) di trenta giorni di cui all'art.22 D.Lgs n.546/92 tiene ragione dell'espresso disposto normativo secondo cui l'istanza proposta ai sensi dell'articolo 17-bis produce gli effetti del ricorso, con la conseguenza che la notificazione dell'istanza equivale alla notificazione del ricorso

13 In applicazione dell'articolo 22, del D.Lgs. n. 546 del 1992, espressamente richiamato dall'articolo 17-bis del medesimo decreto.

14Per quanto riguarda le sanzioni previste in caso di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata, cfr. punto 4.2 della circolare 1/DF del 21 settembre 2011.

15Ex comma 3 dell'articolo 6 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.

16Nella circolare n. 291/E del 1996 è stata affermata la legittimità della conciliazione cd. "adesiva".

17Si sottolinea che il beneficio della riduzione a un terzo delle sanzioni in applicazione dell'articolo 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, consegue, esclusivamente al pagamento delle somme dovute per acquiescenza all'accertamento "entro il termine per la proposizione del ricorso".

18 La riduzione delle sanzioni è pari ad un sesto nell'ipotesi in cui l'atto nei confronti del quale viene prestata acquiescenza non è stato preceduto dall'invito di cui all'articolo 5 o di cui all'articolo 11 del

D.Lgs. n. 218 del 1997 né dal processo verbale a cui era possibile aderire ai sensi dell'articolo 5-bis del medesimo D.Lgs. n. 218 del 1997.