Mediazione e conciliazione tributaria: l'impatto sulle sanzioni

di Roberta De Marchi

Pubblicato il 17 Aprile 2013

Analisi (spiegata da esempi numerici) di come l'utilizzo degli strumenti di deflazione abbassi l'importo dovuto dal contribuente a titolo di sanzione.

Conciliazione giudiziale e mediazione sono i due strumenti deflativi messi a disposizione al contribuente da parte del legislatore nell'area contenzioso, per consentirne il deflazionamento. Analizziamo, quindi, il regime sanzionatorio.

La conciliazione tributaria

L'art. 48, c. 6, del D.Lgs.n.546/92 prevede che, in caso di avvenuta conciliazione le sanzioni amministrative si applicano nella misura del 40% delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione medesima (e quindi ricalcolato).

In ogni caso la misura delle sanzioni non può essere inferiore al 40% dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

In pratica, come rilevato da attenta dottrina1,

> *"a differenza dell'accertamento con adesione, non vi è alcuna preclusione a far operare il cumulo giuridico di cui all'art. 12 del D.Lgs.n.472/1997".*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

La mediazione tributaria

L'art. 17 bis del D.Lgs. n. 546/92, al comma 8, prevede l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 48, del D.Lgs. n. 546/92, cioè della conciliazione giudiziale.

Con due successivi interventi di prassi l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di operare delle opportune precisazioni, fornendo anche esempi chiarificatori.

- La circolare n.9/2012 ha rilevato che in caso di avvenuta mediazione, le sanzioni amministrative si applicano nella misura del 40% delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla mediazione. In ogni caso la misura delle sanzioni non potrà essere inferiore al 40% dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

- La circolare n.33/2012 ha ribadito che in sede di mediazione, per quanto concerne in particolare la sanzione, l'Ufficio può verificare l'esistenza dei presupposti per procedere a una rideterminazione della misura della sanzione irrogata, riducendola ad esempio al minimo edittale. In tal caso, per effetto della conclusione dell'accordo di mediazione, il beneficio della riduzione al 40% trova applicazione con riferimento alla sanzione così rideterminata. Sulla sanzione derivante dal cumulo giuridico così descritto, la conclusione dell'accordo di mediazione determina la riduzione della stessa al 40 per cento. Alla medesima conclusione si perviene qualora l'Ufficio annulli in autotutela, per esempio, una delle tre violazioni irrogate. Se l'Ufficio annulla in autotutela un recupero, la sanzione va nuovamente quantificata tenendo conto dei criteri stabiliti dall'articolo 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997.

Gli esempi della circolare n. 33/2012

Esempio 1

Si supponga che, in applicazione della normativa sanzionatoria, sia stata irrogata una sanzione di € 1.500, risultante dal cumulo giuridico relativo a tre violazioni comportanti, rispettivamente, il recupero di

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

un tributo di € 1.000 (cioè un tributo complessivo di € 3.000) e l'applicazione di una sanzione di € 1.000 per ciascuna violazione.

A seguito dell'istanza di mediazione presentata dal contribuente, l'Ufficio ridetermina il tributo dovuto in relazione ad una sola delle tre violazioni, portandolo ad € 500.

In tal caso, atteso che l'applicazione del cumulo giuridico richiede comunque che l'aumento tra il minimo e il massimo previsti dall'articolo 12 sia operato sulla sanzione di entità più elevata, l'importo base sul quale applicare il predetto aumento rimane pari ad € 1.000.

L'Ufficio potrà eventualmente ridimensionare in maniera ulteriore l'aumento della sanzione più elevata, qualora dal procedimento di mediazione emergano elementi di rivalutazione della condotta posta in essere dal contribuente.

Sulla sanzione derivante dal cumulo giuridico così descritto, la conclusione dell'accordo di mediazione determina la riduzione della stessa al 40%.

Alla medesima conclusione si perviene qualora (nell'esempio sopra prospettato) l'Ufficio annulli in autotutela una delle tre violazioni, col venir meno del tributo (€ 1.000) e della sanzione (€ 1.000) relativi.

Esempio 2

Si supponga l'emanazione di un atto concernente il recupero del tributo, di differente importo, dovuto a seguito di tre violazioni, per ciascuna delle quali differisce anche la somma relativa alla sanzione applicabile in base alla legge. Si può ipotizzare che, in ordine a ognuna delle tre violazioni, il tributo ammonti, rispettivamente, ad € 1.000, ad € 2.000 e ad € 3.000, che le tre sanzioni riconducibili a tali violazioni siano di importo pari a quello del tributo e che l'applicazione del cumulo giuridico abbia dato luogo all'irrogazione di una sanzione pari ad € 4.500.

Se l'Ufficio annulla in autotutela il recupero del tributo di 3.000 euro, la sanzione va nuovamente quantificata tenendo conto dei criteri stabiliti dall'articolo 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997.

In tal caso l'Ufficio applicherà l'aumento ai fini del cumulo giuridico sulla sanzione corrispondente ad € 2.000 e, qualora sia concluso accordo di mediazione, sulla somma così ottenuta opererà la riduzione al 40%.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

18 aprile 2013

Roberta De Marchi

NOTE

1) CISSELLO, Conciliazione giudiziale: profili tecnico-operativi, in “il fisco”, n. 44/2011, pag.7235.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D