

---

# La mediazione tributaria si estende anche ai contributi previdenziali

---

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 11 Febbraio 2014

a seguito dell'intervento della Legge di Stabilità, a partire dagli atti notificati dal 2 marzo prossimo, il procedimento di mediazione tributaria obbligatoria si estende anche ai contenziosi su contributi previdenziali ed assistenziali

L'art. 17-bis, del D.Lgs. n. 546/92, norma introdotta dall'art. 39, c. 9, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, ha istituzionalizzato il cd. reclamo mediazione.

L'art. 1, c. 611, lett. a, della legge n. 147 del 27 dicembre 2013, cd. Legge di stabilità 2014, ha inciso sull'art. 17-bis, del D.Lgs.n.546/92; in particolare, ha previsto, nell'ambito del comma 8, dell'articolo 17-bis, l'estensione dell'accordo di mediazione anche ai contributi previdenziali ed assistenziali.

La novità, così come le altre appena introdotte, trova applicazione agli atti notificati a partire dal 2 marzo 2014.

## L'ISTITUTO

Nel ricordare che siamo in presenza di un istituto che investe le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti dell'Agenzia delle entrate, notificati a decorrere dal 1° aprile 2012, occorre prendere atto che trattasi di un rimedio da esperire in via preliminare e amministrativa ogni qualvolta si intenda presentare un ricorso, pena l'improcedibilità dello stesso (e non più l'inammissibilità).

In questa fase l'ufficio deve esaminare preventivamente la controversia, al fine di verificare se sia possibile evitare il giudizio, anche attraverso la conclusione di un accordo di mediazione.

## L'ESAME DELL'UFFICIO

In via preliminare l'ufficio, successivamente alla presentazione dell'istanza, procede innanzitutto all'esame dei presupposti e requisiti fissati dalla norma per la presentazione dell'istanza, verificando della fondatezza dei motivi in base ai quali l'istante contesta l'atto impugnato, chiedendone l'annullamento totale o parziale ovvero chiedendo la rideterminazione della pretesa.

In assenza di presupposti per un annullamento dell'atto impugnato, l'Ufficio valuta la proposta di mediazione eventualmente formulata dal contribuente.

In assenza di proposta formulata dal contribuente, l'Ufficio valuta comunque la possibilità di pervenire a un accordo di mediazione; a tal fine, se del caso dopo aver invitato il contribuente al contraddittorio, può formulare, se ne ravvisa i presupposti, una motivata proposta di mediazione.

Se non sussistono i presupposti per la conclusione di una mediazione, l'Ufficio è comunque legittimato a formulare una proposta di mediazione che consenta al contribuente di accettare l'intero importo del tributo, accertato con l'atto impugnato, al solo fine di beneficiare della conseguente riduzione delle sanzioni irrogate.

Diversamente, l'Ufficio provvede a comunicare il diniego.

### **L'esame preliminare dell'istanza**

L'Ufficio, quindi, in via preventiva verifica che l'istanza contenga tutti gli elementi necessari ai fini della sua trattazione, valutando la configurabilità dell'istanza in ragione dei motivi di inammissibilità del ricorso giurisdizionale ai sensi dell'art. 18 del D.Lgs. n. 546 del 1992.

Secondo quanto indicato nel corpo della maxi circolare n.19/2012 è di ostacolo alla trattazione dell'istanza, in aggiunta alla tardiva presentazione della stessa, solo la carenza di quei requisiti, individuabili caso per caso, che impediscono di attribuire l'istanza al contribuente (esempio, mancanza di sottoscrizione) ovvero che non consentono di individuarne l'oggetto.

Nei predetti casi l'Ufficio dovrà rigettare l'istanza per assoluta inammissibilità e di conseguenza ciò determinerà anche l'inammissibilità del ricorso eventualmente proposto.

Al di fuori delle fattispecie ivi indicate, l'istanza può essere comunque ammessa alla trattazione, fermo restando che l'assenza di una motivata proposta di mediazione da parte del contribuente, prevista in via eventuale, non costituisce motivo di rigetto dell'istanza.

Anche nei casi di palese inammissibilità l'istanza può comunque essere trattata come una richiesta di autotutela.

Ove l'istanza sia improponibile, in quanto la controversia non rientra nell'ambito di applicazione dell'art. 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, i termini di costituzione in giudizio si computano nei modi ordinari previsti dall'art. 22 del medesimo decreto.

L'istanza è improponibile, ad esempio, in caso di impugnazioni:

- > di valore superiore a ventimila euro;
- > di valore indeterminabile;
- > riguardanti attività dell'Agente della riscossione;
- > riguardanti atti non impugnabili;
- > di atti in cui non è legittimata passivamente l'Agenzia delle entrate;
- > di atti notificati prima del 1° aprile 2012;

- > di rifiuti taciti di rimborso con riferimento ai quali alla data del 1° aprile 2012 siano già decorsi novanta giorni dalla presentazione della domanda di rimborso;
- > riguardanti recupero di aiuti di Stato;
- > di provvedimenti emessi ai sensi dell'art. 21 (“*Sanzioni accessorie*”) del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472;
- > riguardanti istanze di cui all'art. 22 (“*Ipoteca e sequestro conservativo*”) del D.Lgs. n. 472 del 1997;
- > del diniego della chiusura delle liti fiscali minori pendenti prevista dall'art. 39, c. 12, del DL n. 98 del 2011.

Ove le motivazioni dell'istanza giustifichino l'annullamento dell'atto in via di autotutela, l'Ufficio porta a conoscenza del contribuente il provvedimento di accoglimento dell'istanza.

### **La valutazione della mediazione**

Una volta accertata l'ammissibilità dell'istanza e verificata l'impossibilità di procedere ad un annullamento dell'atto impugnato, l'Ufficio valuta, anche in assenza di proposta formulata dal contribuente, la sussistenza dei seguenti presupposti per la mediazione, individuati dal comma 8 dell'articolo 17-bis:

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

In ordine all'incertezza della questione controversa, su questi tre punti la circolare n.12/2012 si sofferma diffusamente, offrendo interessanti spunti di interesse.

Innanzitutto, la nota rileva che la cd. “*certezza*” della questione controversa è rappresentata solo dalla presenza di un orientamento consolidato della Corte di Cassazione, e quindi, nell'eventualità che la posizione assunta nell'atto impugnato contrasti con siffatto orientamento giurisprudenziale è sempre opportuno un accordo di mediazione.

In assenza di prassi amministrativa e di pronunce della Suprema Corte, la proposta di mediazione sulla questione giuridica può essere motivata sulla base della presenza di un orientamento delle Commissioni tributarie, favorevole alle posizioni espresse dal contribuente, se del caso tenuto conto altresì degli altri due criteri della sostenibilità della pretesa in giudizio e dell'economicità dell'azione amministrativa.

Resta esclusa la possibilità di mediare in relazione a questioni risolte in via amministrativa con apposito documento di prassi, cui gli Uffici devono necessariamente attenersi.

In ordine al grado di sostenibilità della pretesa è necessario che l'Ufficio esamini le questioni di fatto basandosi sul grado di sostenibilità della prova in giudizio della pretesa tributaria e sulla fondatezza degli elementi addotti dall'istante.

La scarsa sostenibilità della pretesa è sufficiente a motivare la mediazione su questioni di fatto. In queste ipotesi l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che possano essere prese in considerazione le sentenze di merito relativamente alle questioni di fatto sollevate nell'istanza di mediazione, in particolare il prevedibile esito sfavorevole del giudizio di merito (la giurisprudenza da prendere in considerazione è essenzialmente quella della Commissione tributaria provinciale e della Commissione tributaria regionale nelle cui circoscrizioni ha sede la Direzione, a condizione che sia condivisa o, nella negativa, a condizione che non possa essere utilmente contrastata con ricorso per cassazione).

Il principio di economicità dell'azione amministrativa questo va, invece, inteso sia come necessità di ottimizzazione economica delle risorse sia come ottimizzazione dei procedimenti (fra cui vi rientra il rischio di soccombenza nelle spese di lite).

## **L'ACCORDO DI MEDIAZIONE**

La circolare n.12/2012 delinea puntualmente i diversi passaggi cui deve adempiere l'ufficio qualora ritenga sussistenti i presupposti per la mediazione:

- 1) se l'istanza presentata dal contribuente contiene una motivata proposta di mediazione completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa, che presenti i presupposti per l'accoglimento integrale, lo stesso Ufficio può invitare il contribuente a sottoscrivere il relativo accordo di mediazione nel modo che risulti più celere ed efficace, senza bisogno di particolari formalità;
- 2) in mancanza di proposta formulata nell'istanza, l'Ufficio, quando opportuno, comunica una propria proposta motivata di mediazione, completa della rideterminazione della pretesa tributaria, recante, in calce, il nominativo e i recapiti del funzionario incaricato, al fine di consentire all'istante di contattare in modo celere l'Ufficio, sia per la sottoscrizione dell'accordo, qualora intenda integralmente aderirvi, sia per avviare un contraddittorio sulla proposta di mediazione;
- 3) negli altri casi in cui ritenga possibile esperire la mediazione, l'Ufficio invita il contribuente al contraddittorio.

La conclusione di una mediazione parziale può intervenire esclusivamente in casi eccezionali, in presenza di specifiche e motivate ragioni.

## **I contributi previdenziali ed assistenziali**

Per effetto delle modifiche introdotte dall'art. 1, c. 611, lett. a, della legge n. 147 del 27 dicembre 2013, che ha integrato il comma 8, dell'articolo 17-bis, del D.Lgs.n.546/92, l'esito del procedimento rileva anche ai fini dei contributi previdenziali ed assistenziali, la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Su tali somme dovute non si applicano sanzioni e interessi.

## **Il contraddittorio con il contribuente**

Nell'ipotesi in cui si ritiene possibile esperire la mediazione, l'Ufficio invita il contribuente al contraddittorio, sempre che non reputi possibile e/o opportuno formulare immediatamente una motivata proposta di rideterminazione della pretesa.

Non sono richieste forme particolari per l'invito, che può essere comunicato al contribuente anche tramite posta elettronica ordinaria.

Nelle ipotesi in cui, precedentemente alla notifica dell'istanza, sia stata inutilmente esperita la procedura di accertamento con adesione di cui al D.Lgs. n. 218/97, l'Ufficio valuterà tutti gli elementi utili per la mediazione, risultanti dagli atti acquisiti, inclusa l'eventuale proposta di definizione formulata in fase di accertamento con adesione.

Infatti, in fase di mediazione, l'Ufficio andrà ad effettuare la propria analisi in particolare sulla base di elementi non noti, sopravvenuti o comunque non presi in considerazione quando è stato esperito il tentativo di definizione di cui al D.Lgs. n. 218 del 1997.

Tra gli elementi oggetto di analisi possono assumere particolare rilevanza:

- i motivi del ricorso, coi quali il contribuente espone in dettaglio i vizi formali e sostanziali che potrebbe eccepire in sede contenziosa;
- l'eventuale indicazione di documenti non disponibili o non esibiti dal contribuente in fase di accertamento con adesione (nei casi ovviamente in cui non sia preclusa l'esibizione);
- la formazione di un orientamento della Corte di cassazione ovvero della giurisprudenza di merito locale, contrario o favorevole alle posizioni dell'Agenzia.

L'esigenza di speditezza del procedimento impone che l'esito del contraddittorio, descritto in apposito verbale, si svolga possibilmente nell'ambito di un solo incontro.

Al contraddittorio il contribuente può partecipare personalmente oppure conferire procura al proprio difensore, fatti salvi i casi in cui il contribuente intenda parteciparvi personalmente.

Il verbale di contraddittorio deve essere sottoscritto, da un lato, dal contribuente o dal difensore munito di procura e, dall'altro, dal dirigente o dal funzionario incaricato del contraddittorio.

Qualora il contribuente non si presenti al contraddittorio, il dirigente o funzionario incaricato annota la “*mancata presentazione*” dello stesso sull'originale dell'invito al contraddittorio.

Di norma l'accordo si conclude al momento della sottoscrizione, da parte dell'Ufficio e del contribuente, di un atto contenente, tra l'altro, l'indicazione specifica degli importi risultanti dalla mediazione (tributo, interessi, sanzioni) e le modalità di versamento degli stessi (comprese le modalità di rateizzazione delle somme dovute).

La sottoscrizione può avvenire contestualmente ovvero in momenti diversi. In quest'ultimo caso, per la data di conclusione dell'accordo occorre fare riferimento al momento dell'ultima sottoscrizione.

Una volta conclusa con la sottoscrizione, la mediazione si perfeziona col pagamento delle somme dovute.

## **La riduzione delle sanzioni in caso di mediazione**

Per effetto del richiamo operato da parte del comma 8, ultimo periodo dell'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, all'art. 48, del D.Lgs. n. 546792, 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.

11 febbraio 2014

**Francesco Buetto**

1 La mancata attivazione della procedura del reclamo/mediazione, nei casi previsti, determina l'improcedibilità del ricorso e non l'inammissibilità; la riscossione delle somme dovute è sospesa fino al momento della costituzione in giudizio, salvi i casi di improcedibilità.