Mediazione tributaria: gli ultimi input dalle entrate

di Francesco Buetto

Pubblicato il 24 Febbraio 2014

facciamo il punto sulle ultime valutazioni espresse dall'Agenzia delle Entrate per recepire le modifiche normative sulla mediazione tributaria approvate con la Legge di Stabilità

Come è noto, l'art. 17-bis, del D.Lgs.n. 546/92, norma introdotta dall'art. 39, c. 9, 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, legge n. 147 del 27 dicembre 2013, cd. Legge di stabilità 2014, ha inciso sull'art. 17-bis, del D.Lgs. n. 546/92.

Le novità introdotte, che trovano applicazione agli atti notificati a partire dal 2 marzo 2014, sono state *lette* dall'Agenzia delle Entrate, che ha diramato la circolare n. 1/E il 12 febbraio 2014.

IL QUADRO DI SINTESI DELLE NOVITA'

In sintesi, indichiamo le novità:

In pillole
La presentazione del reclamo è condizione di procedibilità e non più di ammissibilità del ricorso
La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto impugnato sono sospesi ex lege in pendenza del procedimento di mediazione, a prescindere da una istanza di parte
Si applicano le disposizioni sui termini processuali

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

La mediazione produce effetti anche sui contributi previdenziali e assistenziali, per i quali non sono dovuti né sanzioni né interessi
Le modifiche si applicano agli atti notificati dal 2 marzo 2014

L'APPROFONDIMENTO DELLE ENTRATE CON LA CIRCOLARE N. 1/2014

Analizziamo gli approfondimenti effettuati dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n.1/E del 12 febbraio 2014.

L'entrata in vigore

L'art. 1, c. 611, lett. b, della legge n. 147 del 2013, prevede che le modifiche si applicano agli atti notificati a decorrere dal 60 giorno successivo all'entrata in vigore della stessa Legge di stabilità, e pertanto dal 2 marzo 2014.

La C.M.n.1/2014, richiama quanto già indicato al punto 1.5 della C.M. n. 9/2012: "... *rileva la data in cui la notifica si perfeziona per il destinatario della stessa. Nel caso di atto notificato a mezzo posta anteriormente al 2 marzo 2014, ma ricevuto dal contribuente a decorrere da tale data, si applicano le nuove norme sulla mediazione*; ... *la nuova disciplina è altresì applicabile alle istanze riguardanti il rifiuto tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi o altri accessori qualora, alla data del 2 marzo 2014, non sia già decorso il termine di 90 giorni dalla presentazione della relativa istanza di rimborso. Per converso, tali modifiche non si applicano alle istanze relative ai rifiuti taciti per i quali, alla predetta data, sia già decorso il termine di 90 giorni dalla presentazione dell'istanza di rimborso. Con riferimento a tali controversie, continuano ad applicarsi le previgenti disposizioni e i chiarimenti forniti con la circolare n. 9/E del 2012)*".

L'improcedibilità del ricorso

Per effetto di quanto disposto dall'art. 1, c. 611, legge n. 147 del 2013, che ha sostituito il comma 2 dell'articlo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, "*La presentazione del reclamo è condizione di procedibilità del ricorso. In caso di deposito del ricorso prima del decorso del termine di novanta giorni di cui al comma 9, l'Agenzia delle entrate, in sede di rituale costituzione in giudizio può eccepire l'improcedibilità del ricorso e il presidente, se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione*".

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

La presentazione dell'istanza, quindi, non è più condizione di ammissibilità del ricorso ma condizione di procedibilità dello stesso.

Secondo le Entrate "*ciò significa che solo dopo il compimento di 90 giorni dal ricevimento dell'istanza da parte dell'Ufficio decorrono i termini previsti per il compimento degli atti processuali (deposito del ricorso, delle controdeduzioni, di memorie e documenti, ecc.) e per l'adozione dei provvedimenti giudiziali, posto che, come si afferma al comma 9 dell'articolo 17-bis, a partire da tale data 'il reclamo produce gli effetti del ricorso'*".

Il ricorso depositato dal contribuente in Commissione tributaria prima del decorso del predetto termine di 90 giorni è improcedibile.

"*Il ricorso è dunque procedibile alla scadenza del termine di 90 giorni dalla presentazione dell'istanza, ossia quando, in caso di esito negativo della mediazione, l'istanza produce gli effetti del ricorso. Dal momento in cui il ricorso è procedibile decorrono i termini per la costituzione in giudizio delle parti*".

Improcedibilità che può essere eccepita dall'Ufficio, in sede di rituale costituzione in giudizio, entro il termine di 150 giorni dalla presentazione dell'istanza.

Se il Giudice fissa l'udienza per una data antecedente al termine di cui all'art. 17-bis (90 giorni per lo svolgimento del procedimento di mediazione + 60 giorni per la costituzione in giudizio dell'Ufficio + 30 giorni per l'invio dell'avviso di trattazione), l'Ufficio, prima dell'udienza, si costituisce in giudizio, eccepisce l'improcedibilità del ricorso e chiede il rinvio dell'udienza.

Se il Giudice non accoglie l'eccezione di improcedibilità e da ciò derivi un ostacolo alla difesa dell'Ufficio, la sentenza emessa all'esito del giudizio può essere impugnata anche per violazione dell'art.17-bis del D.lgs. n. 546 del 1992.

Inoltre, l'art. 1, c. 611, legge n. 147 del 2013, avendo aggiunto all'art. 17-bis, dopo il comma 9, il comma 9-bis, ha disposto la sospensione ex lege dell'atto impugnato per 90 giorni. Tuttavia, detta sospensione viene meno nei casi di improcedibilità, cioè se il contribuente si costituisce prima dello scadere dei termini dei 90 giorni.

Nei casi in questione, se il contribuente, costituitosi prematuramente, chiede la sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'art.47 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e il Presidente fissa la trattazione dell'istanza di sospensione anteriormente al decorso dei 90 giorni, l'Ufficio, con memoria, deduce preliminarmente che, a fronte di un ricorso improcedibile, non può essere svolta alcuna attività processuale, neppure cautelare, e chiede il rinvio della trattazione.

Richiamando quanto già chiarito al punto 10.1.1 della circolare n. 9/2012, la circolare n. 1/2014 afferma che "*nel caso in cui il contribuente impugni un atto emesso dall'Agente della riscossione e contesti sia l'attività dell'Agenzia delle entrate sia quella dell'Agente della riscossione, è tenuto comunque a presentare l'istanza prevista dall'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992 e deve attendere il decorso dei 90 giorni per la costituzione in giudizio*". Ne consegue che anche in tal caso l'Ufficio può eccepire l'improcedibilità secondo le indicazioni sopra indicate.

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

I contributi previdenziali e assistenziali

L'art. 1, c. 611, legge n. 147 del 2013, ha inserito al comma 8 dell'articolo 17-bis del D.lgs. n. 546 del 1992 il seguente periodo "*L'esito del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali e assistenziali la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi*".

Pertanto, il pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali rileva ai fini del perfezionamento della mediazione e va effettuato tramite modello F24 con le seguenti causali contributo da inserire nella sezione INPS:

- APMF per la gestione artigiani;
- CPMF per la gestione commercianti;
- LPMF per la gestione separata liberi professionisti.

In caso di pagamento rateale, anche i contributi sono rateizzati e le singole rate versate tramite modello F24 con le causali indicate.

Resta fermo che sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi.

La sospensione della riscossione

L'art. 1, c. 611, legge n. 147 del 2013, ha aggiunto all'art. 17-bis, dopo il comma 9, il comma 9-bis secondo cui "*La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla data dalla quale decorre il termine di cui all'articolo 22, fermo restando che in assenza di mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta. La sospensione non si applica nel caso di improcedibilità di cui al comma 2*".

La circolare n. 1/2014 rileva che, a seguito della ricezione dell'istanza, l'Ufficio durante il procedimento di mediazione:

- non procede all'affidamento del carico, qualora l'atto impugnato sia un accertamento esecutivo o una successiva intimazione di pagamento;

- comunica all'Agente della riscossione la sospensione della riscossione se l'atto impugnato è un ruolo;

- non procede all'iscrizione a ruolo negli altri casi.

Come già visto, la sospensione della riscossione non opera, inoltre, con riferimento alle istanze improponibili.

Decorso il termine di 90 giorni dalla presentazione dell'istanza (senza accoglimento o accordo di mediazione), la sospensione viene meno e sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta.

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

In caso di deposito del ricorso prima del decorso del termine di 90 giorni dalla presentazione dell'istanza, la sospensione non opera, senza necessità di attendere la dichiarazione giudiziale di improcedibilità del ricorso.

Resta ferma per l'ufficio la possibilità di avvalersi delle disposizioni "*speciali*" in materia di riscossione straordinaria (in particolare, art. 29, c. 1, lett. c, del D.L. n. 78 del 2010 e 15-bis del D.P.R. n. 602/73).

L'instaurazione del giudizio

Il comma 9 dell'art. 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, stabilisce che "*Decorsi novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data*".

L'art. 1, c. 611, della legge n. 147 del 2013, ha eliminato i successivi periodi, in base ai quali "*Se l'Agenzia delle entrate respinge il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrono dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale*", ed ha aggiunto il seguente "*Ai fini del computo del termine di novanta giorni, si applicano le disposizioni sui termini processuali*".

Quindi, per le istanze presentate avverso gli atti notificati a decorrere dal 2 marzo 2014, qualora il procedimento di mediazione non si sia concluso con un accoglimento o con la formalizzazione di un accordo, i termini per la costituzione in giudizio delle parti di cui agli artt. 22 e 23 del D.Lgs. n. 546 del 1992 decorrono, in ogni caso, dal compimento dei 90 giorni dal ricevimento dell'istanza da parte dell'Ufficio.

In altri termini, osserva la circolare n.1/2014, la notifica del provvedimento dell'Ufficio che respinge o accoglie parzialmente l'istanza non rileva ai fini della decorrenza dei termini per la costituzione in giudizio delle parti.

Inoltre, il termine di 90 giorni deve essere computato applicando le disposizioni sui termini processuali e quindi tenendo conto anche della sospensione feriale dei termini processuali dal 1° agosto al 15 settembre, di cui alla legge n. 742 del 1969. Trovano, ancora, applicazione tutte le disposizioni relative alla sospensione o interruzione dei termini processuali.

22 febbraio 2014

Francesco Buetto

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