
Se non si paga non si concilia, occorre versare la somma concordata con il Fisco

di [Gianfranco Antico](#)

Publicato il 11 Settembre 2015

gli atti dichiarativi delle diverse specie di conciliazione non provocano la cessazione della materia del contendere se non dopo il versamento della somma concordata col Fisco

Con l'ordinanza n. 14547 del 13 luglio 2015 (ud 21 maggio 2015) la Corte di Cassazione ha confermato che *“gli atti dichiarativi delle varie specie di conciliazione previste nel giudizio tributario dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 48, non determinano di per sè la cessazione della materia del contendere, producendosi tale effetto solo quando, con il versamento della somma concordata, gli stessi siano divenuti efficaci e perfetti. Pertanto, nella conciliazione cosiddetta 'breve postfissazione' - in cui, ai sensi del comma 5, la proposta è depositata dopo la fissazione dell'udienza e prima della trattazione in camera di consiglio – la Commissione Tributaria Provinciale, nel silenzio della norma, deve rinviare l'udienza di trattazione della causa ad una data successiva alla scadenza del termine concesso per il versamento, decorrente dalla comunicazione dell'ordinanza di rinvio dell'udienza di trattazione, in applicazione analogica della disciplina dettata dal comma 1, per la conciliazione cosiddetta 'breve prefissazione', in cui la proposta è depositata prima della fissazione dell'udienza di trattazione; in mancanza di tale rinvio e del versamento, la sentenza dichiarativa dell'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere è appellabile dall'Ufficio, che non può essere costretto all'esecuzione di una conciliazione inesistente, nè privato della sua legittima pretesa di far valere l'interesse ad una pronuncia del giudice di merito sul rapporto giuridico controverso - cfr. Cass. n. 3560/2009, Cass. n.9219/2011; Cass. n. 11722/2011; Cass. n. 25931/2011; Cass. n.5593/2013“.*

Atteso che allo stesso principio il giudice di appello non si è conformato, ritenendo che ai fini dell'estinzione del giudizio fosse sufficiente il verbale di conciliazione, la Suprema Corte ha accolto il ricorso delle Entrate, con rinvio ad altra sezione della CTR.

Brevi note

La sentenza che si annota è assolutamente legittima. 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 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'importo 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”*.

E di recente, con **sentenza n. 11125 del 3 luglio 2012**, la Corte di Cassazione ha confermato che solo il pagamento delle somme dovute rende *esecutiva* la conciliazione giudiziale. “*Il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 48, comma 3, nel testo applicabile ratione temporis, prevede che 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 e con la prestazione della predetta garanzia sull'importo delle rate successive. Questa Corte (v. Cass. n. 3560 del 2009) ha a riguardo affermato che la conciliazione tributaria giudiziale 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. Più recentemente (Cass. n. 9219 del 2011) si è evidenziato che, in ipotesi di conciliazione rateale il giudice tributario deve rinviare la decisione ad un momento successivo alla scadenza del termine fissato per gli adempimenti previsti dall'art. 48 citato, comma 3 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. Anche con riguardo alle ipotesi di conciliazione cd. breve postfissazione, di cui allo art. 48, comma 5, questa Corte ha precisato 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 (Cass. n. 3560 del 2009; Cass. 27/1/2012, n. 1171)*”.

Ed ancora, con la **sentenza n. 23119 dell'11 ottobre 2013** (ud. 23 maggio 2013) la Corte di Cassazione, in tema di conciliazione giudiziale, ha confermato la perentorietà dei termini per il versamento. Per condiviso principio già espresso, “*la conciliazione giudiziale rateale, prevista dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 48, comma 3, si perfeziona solo con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'importo della prima rata concordata e con la prestazione della garanzia prevista sull'importo delle rate successive; in mancanza, non si verifica l'estinzione del processo tributario per cessazione della materia del contendere, prevista dal citato D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 66, comma 1 (Cass. 9219/2011)*”.

Ricordiamo, comunque, che 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 D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto a titolo di tributo.

11 settembre 2015

Gianfranco Antico