

Il rilancio della conciliazione giudiziale tributaria

di [Roberto Pasquini](#), [Davide Pazzini](#)

Pubblicato il 20 Gennaio 2016

Fra gli istituti deflattivi del contenzioso, il Governo intende rilanciare la finora poco utilizzata conciliazione giudiziale; analisi delle diverse forme di conciliazione possibili: fuori udienza, in udienza, e modalità pratiche di definizione e pagamento delle somme dovute.

La conciliazione giudiziale

Con l'art. 9 del D.Lgs. 156 del 24 settembre 2015, in G.U. n. 233 del 7 ottobre 2015 (suppl.ord. n. 55), in vigore dall'1 gennaio 2016, il legislatore delegato, dando attuazione ai principi della legge delega n. 23 del 2014, è intervenuto sulla **conciliazione giudiziale**, disciplinandola in maniera più organica, attraverso tre specifici articoli (48, 48-bis e 48-ter - fuori udienza, in udienza, e modalità di definizione e pagamento delle somme dovute), estendendola anche al secondo grado (con una riduzione delle sanzioni del 50%).



All'indomani della pubblicazione della circolare n. 38/E del 29 dicembre 2015, evidenziamo i passaggi salienti del documento di prassi pubblicato, che possono costituire sin dai primi giorni dell'anno una vera e propria guida per i Lettori alle prese con le novità dell'istituto.

Le novità in materia di conciliazione giudiziale tributaria

Nell'ambito delle modifiche introdotte, come osservato dalla circolare n. 38/2015, le novità più rilevanti riguardano:

- l'estensione dell'ambito di applicazione dell'istituto al secondo grado di giudizio;
- l'individuazione di un diverso momento di perfezionamento della conciliazione e di nuove regole per il pagamento delle somme dovute;
- la determinazione del beneficio consistente nella riduzione delle sanzioni, riformulata secondo modalità più favorevoli al contribuente;
- la possibilità di conciliare anche le controversie che ricadono nell'ambito di applicazione dell'istituto del reclamo/mediazione di cui all'art.17-bis del decreto n. 546/92, instaurate a seguito di rigetto dell'istanza di reclamo ovvero di mancata conclusione dell'accordo di mediazione.

I nuovi articoli 48, 48-bis e 48-ter si applicano (in base a quanto stabilito dall'art. 12, c. 1, del decreto di riforma) ai giudizi pendenti alla data dell'1 gennaio 2016 (se alla data dell'1 gennaio 2016 la conciliazione risulta già perfezionata attraverso il pagamento delle somme dovute in unica soluzione o della prima rata, gli effetti restano disciplinati dalle norme vigenti al momento del perfezionamento).

La conciliazione tributaria fuori udienza

Questa tipologia di conciliazione si realizza con il deposito in giudizio (di primo o di secondo grado) di una "istanza congiunta", cioè di una proposta di conciliazione alla quale l'altra parte abbia previamente aderito, con l'unica differenza che il soggetto deputato ad effettuare il deposito è ora individuato in ciascuna delle parti del giudizio e non più esclusivamente nell'Ufficio.

L'istanza deve contenere:

- l'indicazione della commissione tributaria adita;

- i dati identificativi della causa, anche con riferimento all'Ufficio dell'Agenzia e al contribuente parti in giudizio;
- la manifestazione della volontà di conciliare, con indicazione degli elementi oggetto della proposta conciliativa ed i relativi termini economici;
- la liquidazione delle somme dovute in base alla conciliazione (ovvero, per le conciliazioni intervenute nell'ambito di controversie aventi ad oggetto operazioni catastali, gli elementi che individuano esattamente i termini dell'accordo conciliativo, quali l'indicazione del classamento o della rendita catastale rideterminati);
- la motivazione delle ragioni che sorreggono la conciliazione;
- l'accettazione incondizionata del ricorrente di tutti gli elementi della proposta nonché delle somme liquidate;
- la data, la sottoscrizione del titolare dell'Ufficio e la sottoscrizione del contribuente o, nei casi in cui vi sia obbligo di assistenza tecnica, anche del difensore. Si precisa che, in presenza di difensore, deve essere espressamente conferito nella procura il potere di conciliare e transigere la controversia.

La nuova disposizione non fissa un termine per il deposito dell'accordo di conciliazione, che invece la pregressa disciplina individuava nella data di trattazione in camera di consiglio o di discussione in pubblica udienza del giudizio di primo grado. Ciononostante, la circolare n. 38/2015 ritiene che un limite temporale sia comunque rappresentato dal momento in cui la causa è trattenuta in decisione, superato il quale apparirebbe vanificato lo scopo deflattivo del contenzioso a cui è preordinata la conciliazione.

Pertanto, il deposito della proposta preconcordata deve avvenire non oltre l'ultima udienza di trattazione, in camera di consiglio o in pubblica udienza, del giudizio di primo o di secondo grado.

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 48, la conciliazione "fuori udienza" si perfeziona "con la sottoscrizione dell'accordo", nel quale sono indicate le somme dovute, coi termini e le modalità di pagamento (oppure sono indicati gli elementi caratterizzanti la conciliazione "catastale").

Secondo quanto indicato nella circolare n. 38/2015, l'intervenuto accordo ha efficacia novativa del precedente rapporto, con la conseguenza che il mancato pagamento delle somme dovute dal contribuente conduce alla iscrizione a ruolo del nuovo credito derivante dall'accordo stesso e all'applicazione del conseguente regime sanzionatorio per l'omesso versamento.

In altri termini, come fa osservare la circolare n. 38/2015, l'accordo conciliativo, da un lato legittima l'iscrizione a ruolo del nuovo credito vantato dall'Amministrazione, dall'altro, qualora sia l'Amministrazione stessa a non dare esecuzione al pagamento di quanto concordato, legittima il contribuente ad esperire l'azione esecutiva davanti al giudice ordinario, analogamente a quanto previsto nella disciplina del reclamo/mediazione.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 48, se sussistono le condizioni di ammissibilità della conciliazione, il giudice dichiara la cessazione della materia del contendere, anche parziale, qualora l'accordo riguardi solo una parte della pretesa erariale, procedendo in tal caso all'ulteriore trattazione della causa.

Secondo le Entrate, la locuzione "condizioni di ammissibilità", analoga a quella riportata nella disciplina previgente, allude al potere di sindacato di legittimità del giudice, che può accertare la regolarità della proposta conciliativa e l'assenza di cause di inammissibilità previste dalla legge (ad esempio, ammissibilità del ricorso introduttivo, imposte rientranti nella giurisdizione tributaria, sussistenza del potere di conciliare...). Qualora il giudice non ravvisi le condizioni di ammissibilità, la causa verrà discussa e portata a decisione.

La conciliazione tributaria in udienza

Con riferimento alla conciliazione "in udienza", il nuovo art. 48-bis prevede che ciascuna delle parti possa presentare un'istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia, entro il termine previsto dall'art. 32, c. 2, del D.Lgs. n. 546 per il deposito delle memorie illustrative, cioè entro dieci giorni liberi prima della data di trattazione, riferibile sia al primo sia al secondo grado di giudizio.

Anche nella nuova disciplina, per le Entrate, l'istanza per la conciliazione, anche ove contenuta in una memoria illustrativa, non può prescindere dalla presentazione della richiesta di pubblica udienza,

necessaria per l'esperimento del tentativo di conciliazione.

In udienza la commissione, se ravvisa le condizioni di ammissibilità della proposta, invita le parti alla conciliazione.

Il nuovo comma 2 dispone che la commissione possa rinviare la causa a successiva udienza "per il perfezionamento dell'accordo conciliativo", senza prevedere più l'assegnazione di un termine.

Nell'ipotesi in cui l'accordo conciliativo sia raggiunto "in udienza", il comma 3 dell'articolo 48-bis prevede che esso debba risultare da apposito processo verbale, nel quale sono indicate le somme dovute ed i termini e le modalità di pagamento.

L'accordo in questo caso viene formalizzato all'interno del processo verbale redatto dal segretario della commissione secondo quanto previsto dall'art. 34, c. 2, del decreto n. 546, e la conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale.

Anche nell'ipotesi di conciliazione "in udienza", l'accordo conciliativo formalizzato nel processo verbale ha efficacia novativa del precedente rapporto, con la conseguenza che il mancato pagamento delle somme dovute dal contribuente determina unicamente l'iscrizione a ruolo del credito derivante dall'accordo stesso e l'applicazione delle sanzioni per l'omesso versamento delle somme dovute in base alla conciliazione.

A seguito dell'intervenuta conciliazione, la commissione, ai sensi del comma 4 dell'articolo 48-bis, dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

Definizione e pagamento delle somme dovute

Un intero articolo (il nuovo 48-ter) è dedicato alla definizione ed al pagamento delle somme dovute, comprese le sanzioni, che riguarda sia la conciliazione in udienza che la conciliazione fuori udienza:

- 40% del minimo previsto nel caso di perfezionamento in primo grado;
- 50% del minimo previsto nel caso di perfezionamento in secondo grado.

Il legislatore ha previsto che il versamento delle somme dovute, ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata, deve avvenire entro venti giorni dalla sottoscrizione dell'accordo conciliativo, se fuori udienza, o di redazione del processo verbale, se in udienza.

La circolare n. 38/2015 evidenzia infine che, a seguito delle modifiche arrecate al sistema sanzionatorio tributario dal D.Lgs. n. 158 del 2015, è stato modificato l'art. 12, comma 8, del D.Lgs. n. 472 del 1997, concernente il "concorso di violazioni e continuazione", al fine di specificare che la disciplina del cumulo giuridico in caso di conciliazione è identica a quella prevista per l'accertamento con adesione. In particolare, è stata estesa anche alla conciliazione giudiziale la disciplina recata dal citato articolo 12, comma 8, secondo cui "le disposizioni sulla determinazione di una sanzione unica in caso di progressione si applicano separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo d'imposta".

Pagamento delle somme dovute a seguito della conciliazione

Come già emerso, sia l'accordo previsto in caso di conciliazione "fuori udienza", sia il processo verbale nel caso di conciliazione "in udienza", costituiscono titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore. Il comma 2 dell'articolo 48-ter stabilisce che il versamento delle intere somme dovute o, in caso di versamento rateale, della prima rata, va effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo, per la conciliazione "fuori udienza", o di redazione del processo verbale, per la conciliazione "in udienza".

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 48-ter, per il versamento rateale delle somme dovute "si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'accertamento con adesione dall'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218".

Pertanto, è ammessa la possibilità di pagamento in forma rateale delle somme dovute, in un massimo di 8 rate trimestrali di pari importo o in un massimo di 16 rate trimestrali se le somme dovute superano i cinquantamila euro.

Precisa l'Amministrazione finanziaria nel documento di prassi appena pubblicato che la dilazione delle somme secondo le più favorevoli modalità previste dall'articolo 8, comma 2, del D.Lgs. n. 218 del 1997 è sicuramente applicabile alle controversie pendenti alla data dell'1 gennaio 2016, per le quali la conciliazione si sia perfezionata a decorrere dalla medesima data.

Il comma 3 dell'articolo 48-ter disciplina l'ipotesi di mancato pagamento delle somme dovute entro il termine di venti giorni dalla sottoscrizione dell'accordo o del verbale di conciliazione o, in caso di rateizzazione, di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, prevedendo l'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione per omesso versamento, prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 471 del 1997, aumentata della metà ed applicata sull'importo residuo dovuto a titolo di imposta.

Con riferimento alle controversie aventi ad oggetto avvisi di accertamento esecutivi, emessi ai sensi dell'articolo 29 del DL n. 78 del 2010, viene precisato che il recupero delle somme non versate a seguito della conciliazione va effettuato mediante l'intimazione ad adempiere al pagamento, prevista dalla medesima norma.

La nota d'Agenzia evidenzia che trova applicazione anche per la conciliazione giudiziale l'art. 15-ter, c. 3, del DPR n. 602 del 1973 concernente il c.d. "lieve inadempimento", norma che esclude la decadenza nei casi di:

- a. insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3 % e, in ogni caso, a diecimila euro;
- b. tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.

Nei casi in cui l'insufficiente o il tardivo pagamento integri un "lieve inadempimento", si procede (ai sensi del comma 5 del citato articolo 15-ter) all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, della sanzione di cui all'art.13 del D.Lgs. n. 471/97, commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi.

La predetta iscrizione a ruolo non è eseguita (a norma del successivo comma 6 dell'articolo 15-ter) se il contribuente si avvale del ravvedimento operoso di cui all'art.13 del D.Lgs. n. 472 del 1997, entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di versamento in unica soluzione o di ultima rata, entro 90 giorni dalla scadenza del termine previsto per il versamento.

Le spese di giudizio

Il comma 2-octies, dell'articolo 15, del D.Lgs. n. 546/92, prevede che qualora una delle parti abbia formulato una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del processo ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata.

Invece, se è intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione.

In definitiva, come osservato dalla circolare n. 38/2015, se si conclude la conciliazione, le spese vengono compensate, salvo diverso accordo tra le parti.

Se, invece, non si addivene a conciliazione, possono verificarsi le seguenti ipotesi:

1. una parte risulta totalmente soccombente e alla stessa sono addebitate, secondo il principio generale, le spese di lite, salvo il caso in cui sussistano gravi ed eccezionali ragioni;
2. c'è soccombenza reciproca e la sentenza ha rideterminato la pretesa per un ammontare inferiore al contenuto della proposta conciliativa, rifiutata da una delle parti per un giustificato motivo, nel qual caso le spese del processo sono compensate;
3. c'è soccombenza reciproca e la sentenza ha rideterminato la pretesa per un ammontare inferiore al contenuto della proposta, rifiutata da una delle parti senza un giustificato motivo, nel qual caso il giudice pone le spese dell'intero processo a suo carico;
4. c'è soccombenza reciproca e la sentenza ha rideterminato la pretesa per un ammontare uguale o superiore al contenuto della proposta, nel qual caso il giudice dispone la compensazione delle spese.

20 gennaio 2016

Roberto Pasquini e Davide Pazzini