

La mediazione nel contenzioso sui tributi locali

Roma, 20 aprile 2016
Avv. Prof. Giuseppe Mazzuti
gmazzuti@entratecomunali.it

fi **Indice**

La mediazione nel contenzioso sui tributi locali:

Risposte a domande frequenti

Organo competente

Contenuto dell'istanza di mediazione

Criteri per l'esame della istanza di mediazione:

- a) incertezza della questione controversa;**
- b) orientamenti giurisprudenziali**
- c) riferimento a precedenti anni d'imposta**
- d) principio economicità attività d'accertamento**

La proposta d'ufficio

L'accoglimento del reclamo mediazione

Il rigetto del reclamo mediazione

Il processo verbale



RISPOSTE A DOMANDE FREQUENTI 1 COMUNICAZIONI NELLA PROCEDURA DI RECLAMO/MEDIAZIONE: PEC

Ai sensi dell'art. 18, comma 2, lett. b), D. Lgs. N. 546/92 è obbligatoria l'indicazione dell'indirizzo pec nel ricorso tributario

L'indicazione dell'indirizzo pec nel ricorso tributario è facoltativo solo Nei procedimenti nei quali la parte sta in giudizio personalmente (controversie di valore inferiore ad euro 3.000,00).

Pertanto, nella maggior parte dei procedimenti di reclamo/mediazione le comunicazioni possono essere fatte per pec.



RISPOSTE A DOMANDE FREQUENTI 2 EFFETTO APPLICAZIONE DI ISTITUTI PRECEDENTI

RICORSO PRECEDUTO:

-ACCERTAMENTO CON ADESIONE

**-FORMALE COMUNICAZIONE DI AVVIO DI
CONTRADDITORIO ENDOPROCEDIMENTALE**

**COMUNQUE IL RICORSO PRODUCE GLI EFFETTI DI
ISTANZA DI MEDIAZIONE**



RISPOSTE A DOMANDE FREQUENTI 3 INCONTRO/ CON IL CONTRIBUENTE E VERBALE/

**NON E' OBBLIGATORIO INCONTRARE IL
CONTRIBUENTE PER DISCUTERE DEL RICORSO**

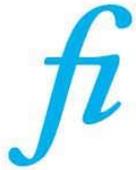
**SE VI SONO INCONTRI E' NECESSARIO REDIGERE UN
VERBALE PER OGNI INCONTRO**



RISPOSTE A DOMANDE FREQUENTI 3 INCONTRO/ CON IL CONTRIBUENTE E VERBALE/

**NON E' OBBLIGATORIO INCONTRARE IL
CONTRIBUENTE PER DISCUTERE DEL RICORSO**

**SE VI SONO INCONTRI E' NECESSARIO REDIGERE UN
VERBALE PER OGNI INCONTRO**



RISPOSTE A DOMANDE FREQUENTI 3 COMPUTO TERMINI: ESEMPIO

AVVISO DI ACCERTAMENTO RICEVUTO DAL CONTRIBUENTE IL 5/01/2016

**RICORSO (CON FACOLTATIVA ISTANZA DI MEDIAZIONE) RICEVUTO DAL COMUNE IL
19/01/2016**

TERMINE (90 GIORNI) PER CONCLUSIONE PROCEDIMENTO MEDIAZIONE 20/04/2016

**TERMINE (30 GIORNI) PER IL CONTRIBUENTE PER COSTITUZIONE IN GIUDIZIO
20/05/2016**

**Nel computo dei termini a giorni o ad ore, si escludono il giorno o l'ora iniziali (ART. 155
C.P.C.)**



RISPOSTE A DOMANDE FREQUENTI 3

AVVISO DI ACCERTAMENTO RICEVUTO DAL CONTRIBUENTE IL 5/01/2016

RICORSO (CON FACOLTATIVA ISTANZA DI MEDIAZIONE) RICEVUTO DAL COMUNE IL 19/01/2016

TERMINE (90 GIORNI) PER CONCLUSIONE PROCEDIMENTO MEDIAZIONE 20/04/2016

TERMINE (30 GIORNI) PER IL CONTRIBUENTE PER COSTITUZIONE IN GIUDIZIO 20/05/2016

Nel computo dei termini a giorni o ad ore, si escludono il giorno o l'ora iniziali (ART. 155 C.P.C.)



Modifica introdotta dal D.Lgs. 156/2015 all'art. 17 bis del D.Lgs. 546/1992

- Decorrenza 1° gennaio 2016**
- Ricorsi avverso atti impositivi notificati dal 1° gennaio 2016**
- La mediazione non necessita di essere recepita in un regolamento comunale, operando ex lege.**
- Circostanza rilevante ai fini delle spese di lite***



Modifica introdotta dal D.Lgs. 156/2015 all'art. 17 bis del D.Lgs. 546/1992

estensione dell'ambito di applicazione dell'istituto della mediazione a tutti gli enti impositori, agli agenti della riscossione e ai soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del D.Lgs. n. 446 del 1997



Ambito d'applicazione della mediazione-1

tutti gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie di valore non superiore ad € 20.000,00

L'articolo 17-bis, al comma 6, D.Lgs. 546/1992 contempla espressamente l'ipotesi che oggetto di mediazione sia il rifiuto tacito alla restituzione di tributi, sanzioni, interessi o altri accessori



Ambito d'applicazione della mediazione-2

tutti gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie di valore non superiore ad € 20.000,00

Sono soggetti a reclamo non solo gli atti impugnabili elencati nell'art. 19 del D.lgs. n. 546 del 1992, ma anche tutti quegli atti che, pur non richiamati, recano comunque una pretesa tributaria definita e per questo ritenuti autonomamente impugnabili, da giurisprudenza ormai pacifica (Cassazione, sez. un., n. 16293 del 2007).



Ambito d'applicazione della mediazione-3

tutti gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie di valore non superiore ad € 20.000,00

L'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 546/1992 prevede che per individuare il valore della lite occorre aver riguardo all'importo del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni, irrogate con l'atto impugnato; per le cause relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste



Ambito d'applicazione della mediazione-4

tutti gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie di valore non superiore ad € 20.000,00

L'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 546/1992 prevede che per individuare il valore della lite occorre aver riguardo all'importo del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni, irrogate con l'atto impugnato; per le cause relative a più annualità d'imposta è necessario il valore del tributo pr singola annualità



Ambito d'applicazione della mediazione-5

tutti gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie di valore non superiore ad € 20.000,00

L'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 546/1992 prevede che per individuare il valore della lite occorre aver riguardo all'importo del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni, irrogate con l'atto impugnato; per le cause relative a più avvisi di accertamento è necessario sommare il singolo valore degli avvisi (importi dei tributi)



Ambito d'applicazione della mediazione-6

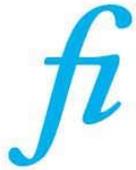
tutti gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie di valore non superiore ad € 20.000,00

L'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 546/1992 prevede che per individuare il valore della lite occorre aver riguardo all'importo del tributo, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni, irrogate con l'atto impugnato; per le cause relative a ingiunzioni fiscali il valore è quello dell'importo del tributo richiesto (in caso di ingiunzione riferita a più avvisi di accertamento è necessario sommare il singolo valore degli avvisi (importi dei tributi))



Effetti del ricorso -1

Il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di novanta giorni dalla data di notifica, entro il quale deve essere conclusa la procedura di cui al presente articolo



Effetti del ricorso -2

il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa

il procedimento di reclamo/mediazione è introdotto automaticamente con la presentazione del ricorso.

ANCHE SE NEL RICORSO NON E' INSERITA ALCUNA ISTANZA DI MEDIAZIONE

La pregressa disciplina prevedeva, invece, un'apposita istanza di reclamo, motivata sulle stesse ragioni che sarebbero state portate all'attenzione del giudice nella eventuale fase giurisdizionale con il successivo deposito del ricorso, decorsi i termini previsti per la conclusione del procedimento.



Effetti del ricorso -3

La proposizione del ricorso si apre una fase amministrativa di durata pari a 90 giorni entro la quale deve svolgersi il procedimento di mediazione

Il termine di 90 giorni va computato dalla data di notifica del ricorso al Comune (data di ricezione, nel caso di notifica tramite servizio postale) ed è soggetto alla sospensione dei termini processuali nel periodo feriale.



Effetti del ricorso -4

L'apertura del procedimento di mediazione sospende il termine per la costituzione in giudizio del ricorrente

La costituzione del ricorrente dovrà avvenire entro 30 giorni dalla scadenza del periodo riservato alla mediazione

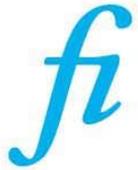
IL TERMINE DECORRE DAL COMPIMENTO DEL 90° GIORNO ANCHE SE IL COMUNE INVIA UNA NOTA DI DINIEGO PRIMA DEI 90 GIORNI



Effetti del ricorso -5

L'apertura del procedimento di mediazione sospende la riscossione delle somme derivanti dal provvedimento

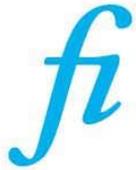
Nel detto periodo non può essere effettuata l'iscrizione a ruolo, non possono essere emesse ingiunzioni fiscali e non possono essere svolti atti dell'esecuzione coattiva



Effetti del ricorso -5

L'apertura del procedimento di mediazione sospende la riscossione delle somme derivanti dal provvedimento

Nel detto periodo non può essere effettuata l'iscrizione a ruolo, non possono essere emesse ingiunzioni fiscali e non possono essere svolti atti dell'esecuzione coattiva



Organo competente -1

Per i Comuni la individuazione dell'organo competente si applica “compatibilmente con la propria struttura organizzativa”.

Nella relazione illustrativa si precisa che la scelta di rimettere all'organizzazione interna di ciascun ente l'individuazione della struttura deputata all'esame della trattazione dei reclami è coerente con l'autonomia gestionale ed organizzativa tipica degli enti locali, evitando di imporre vincoli per molti enti impossibili da rispettare, anche a causa delle ridotte dimensioni della maggior parte dei Comuni.

Peraltro, va anche evidenziato, per coerenza sistematica delle norme applicabili, che la decisione finale, indipendentemente dall'individuazione di apposita struttura deputata all'esame del reclamo, non può che restare in capo al funzionario responsabile d'imposta, visto che a tale soggetto la normativa impone, quantomeno in tema di IUC, la rappresentanza in giudizio dell'ente.

Nel caso in cui l'ente non individui un'apposita struttura, si ritiene che non sia necessaria l'adozione di atti che attribuiscono la competenza in capo al funzionario responsabile.



Organo competente -3

Unione comuni

Societa' pubblica



Organo competente -2

Nel caso in cui il Comune non individua alcun organo competente alla mediazione è da ritenere che sia il soggetto che ha il potere di sottoscrivere l'atto impugnato

NESSUNA PREVISIONE LEGISLATIVA



Contenuto dell'istanza di mediazione-1

Il reclamo non è atto diverso dal ricorso, ma è il ricorso stesso che assume valore di reclamo.

Il deposito di un ricorso diverso da quello presentato nella fase pre-processuale della mediazione è da ritenersi inammissibile, stante il divieto generale di integrazione dei motivi del ricorso, possibile solo alle condizioni e con le formalità previste dall'art. 24 del D.lgs. n. 546 del 1992, che ammette l'integrazione dei motivi solo se sono conseguenti al deposito di documenti non conosciuti ad opera delle parti o per ordine della commissione, con l'ulteriore precisazione che l'integrazione avviene con le stesse formalità della presentazione del ricorso, e quindi con notifica all'ente impositore.



Contenuto dell'istanza di mediazione-2

Ulteriore effetto della coincidenza del ricorso con l'atto di reclamo è che questo soggiace a tutti i requisiti previsti per la presentazione del ricorso e quindi, ad esempio, per le controversie di importo superiore a 3 mila euro deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico ricevuto, ai sensi dell'art. 18 del D.lgs. n. 546 del 1992.

Ulteriore conseguenza è che al ricorso/reclamo presentato al Comune devono essere allegati tutti gli atti che successivamente, in caso di mancato accordo, devono essere depositati in commissione tributaria ai sensi dell'art. 22 del D.lgs. n. 546 del 1992, ovvero copia dell'atto impugnato e dei documenti che si intende produrre in giudizio. Ovviamente, al Comune possono non essere allegati tanto l'atto impugnato quanto gli altri atti già in possesso del Comune stesso. Infine, il ricorso/reclamo deve essere notificato nei modi previsti dall'art. 20 del D.lgs. n. 546 del 1992.



La proposta d'ufficio -1

Il comma 5 precisa che l'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo o la proposta di mediazione, può formulare una propria proposta

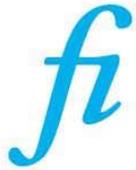
**LA PROPOSTA PUO' ESSERE INOLTRATA AL
CONTRIBUENTE A MEZZO PEC NON E' NECESSARIO
INVITARLO AL CONTRADDITTORIO**



La proposta d'ufficio -2

Il comma 5 precisa che l'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo o la proposta di mediazione, può formulare una propria proposta, avendo riguardo:

- a) all'eventuale incertezza delle questioni controverse;**
- b) al grado di sostenibilità della pretesa;**
- c) al principio di economicità dell'azione amministrativa.**



Eventuale incertezza delle questioni controverse

La valutazione dell'incertezza delle questioni controverse va effettuata tenendo conto di un'eventuale consolidato orientamento giurisprudenziale di legittimità, anche considerando che l'art. 360-bis del c.p.c. sanziona con l'inammissibilità il ricorso avverso sentenze che hanno deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza della Corte di Cassazione, ed il ricorso non offre elementi per confermare o mutare l'orientamento della stessa. Ovviamente, in presenza di giurisprudenza di legittimità contrastante, l'incertezza delle questioni controverse non si concretizza appieno ed occorrerà fare riferimento agli altri due criteri individuati dalla legge.

In subordine, in assenza di giurisprudenza di legittimità si potrà fare riferimento alla giurisprudenza delle commissioni tributarie, anche se è raro trovare orientamenti di merito consolidati.

A differenza dei reclami proposti avverso atti dell'Agenzia delle entrate, si ritiene, nell'ambito dei tributi comunali, del tutto ininfluyente la presenza di documenti di prassi amministrativa che abbiano fornito indicazioni opposte a quelle assunte dall'ente nell'emissione degli atti, stante la loro non vincolatività non solo per gli enti locali, ma anche per i contribuenti.

Il carattere non vincolante per gli enti locali delle circolari è confermata da giurisprudenza di legittimità costante. La Corte di Cassazione, SS.UU, sentenza n. 23031 del 9 ottobre 2007



Grado di sostenibilità della pretesa

La valutazione del grado di sostenibilità della pretesa va ricondotta alla capacità dell'ente di provare e documentare la propria pretesa, anche considerando l'orientamento giurisprudenziale formatosi sul tema controverso.



Principio di economicità dell'azione amministrativa

La valutazione del principio di economicità dell'azione amministrativa va effettuata tenendo conto che in generale l'art. 1 della legge n. 241 del 1990 dispone che «L'attività amministrativa persegue i fini determinati dalla legge ed è retta da criteri di economicità, di efficacia, di imparzialità, di pubblicità e di trasparenza secondo le modalità previste dalla presente legge e dalle altre disposizioni che disciplinano singoli procedimenti, nonché dai principi dell'ordinamento comunitario».

L'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 9/E del 2012, precisa che il principio di economicità va inteso non solo come necessità di ottimizzare l'uso delle risorse economiche ma anche come ottimizzazione dei procedimenti e quindi come impegno a non gravare il procedimento amministrativo di oneri inutili e dispendiosi, cercando di realizzare una rapida ed efficiente conclusione dell'attività amministrativa, nel rispetto dei principi di legalità, efficacia, imparzialità, pubblicità e trasparenza.



Sanzioni -1

le sanzioni sono ridotte al 35 per cento (mentre in precedenza la percentuale era fissata al 40 per cento) ed irrogabili sulla base del minimo edittale previsto dalla legge (e non più in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla mediazione).



Sanzioni -2

Esempio: OMESSA DICHIARAZIONE IMU

art. 14, comma 1 del D.Lgs. n. 504/1992 sanzione percentuale che va dal 100 al 200% del tributo dovuto, con un minimo di € 51,00

SANZIONE RIDOTTA DEL 35% DEL MINIMO EDITTALE € 17,85?

fi Sanzioni -3

Esempio: INFEDELE DICHIARAZIONE IMU

art. 14, comma 2 del D.Lgs. n. 504/1992 sanzione percentuale che va dal 100 al 200% del tributo dovuto, con un minimo di € 51,00 (se incide sulla determinazione dell'imposta)

art. 14, comma 3 del D.Lgs. n. 504/1992 sanzione fissa da un minimo di € 51,00 ad un massimo di € 258,00 (se non incide sulla determinazione dell'imposta)

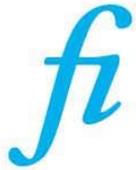
SANZIONE RIDOTTA DEL 35% DEL MINIMO EDITTALE € 17,85?



Esito del procedimento di mediazione

La normativa non impone all'ente locale di formalizzare il proprio diniego al reclamo o alla mediazione, pertanto, nel silenzio dell'ente locale, trascorsi i 90 giorni di legge, il contribuente è tenuto a depositare, nei 30 giorni successivi, il ricorso presso la commissione tributaria.

Tuttavia, considerando che il nuovo art. 15, comma 2-septies del D.lgs. n. 546 del 1992, prevede, con finalità deflattiva, che nelle controversie reclamabili le spese di giudizio siano maggiorate del 50 per cento a titolo di rimborso delle maggiori spese del procedimento, si reputa opportuno formulare un diniego espresso ed adeguatamente motivato, oltre che, se eventualmente necessario, invitare il contribuente al contraddittorio, all'esito del quale può redarsi apposito verbale sottoscritto anche dal contribuente o dal proprio difensore.



Il processo verbale -1

VERBALE DELLE OPERAZIONI SVOLTE IN CONTRADDITTORIO CON IL CONTRIBUENTE

L'anno 2016, il giorno 6 del mese di aprile, alle ore 11:00, presso la sede municipale, si sono riuniti per la definizione in contraddittorio dell'istanza di reclamo/proposta di mediazione relativa a atto impositivo/atto esecutivo/diniego di rimborso

- il Sig./la Sig.ra ... il/la quale agisce in proprio in qualità di procuratore generale/speciale

PREMESSO CHE

in data l'Ufficio Tributi ha notificato al contribuente atto impositivo/atto esecutivo/diniego di rimborso

in data il contribuente ha presentato istanza di reclamo con proposta di mediazione (eventuale);

in data, prot. n. l'Ufficio ha inviato una

(contro)proposta di mediazione, convocando il contribuente per la definizione, in contraddittorio, della stessa per il giorno alle ore

in data ..., mediante Lettera Raccomandata R/R, l'Ufficio ha convocato il contribuente per la definizione, in contraddittorio, della proposta fissando la comparazione per il giorno



Il processo verbale -2

CONTRADDITTORIO

IL CONTRIBUENTE O SUO DELEGATO rileva

A sostegno di quanto asserito, produce gli ulteriori seguenti documenti:

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE, in merito alle motivazioni addotte ed alla documentazione prodotta dal contribuente, nonché in ordine alla proposta di mediazione ritiene che:

prendono atto della impossibilità di giungere ad un accordo e dichiarano che il procedimento si è concluso con esito negativo;

prendono atto che è intervenuto l'accordo sulla proposta di mediazione e procedono con la redazione del relativo atto.

La seduta si è conclusa alle ore , previa lettura, approvazione e sottoscrizione del presente verbale.

Fanno parte integrante del presente verbale:

Il contribuente o suo delegato

Il Funzionario Responsabile



Perfezionamento dell'accordo – atto impositivo – atto della riscossione

La mediazione si perfeziona con il versamento, entro 20 giorni dalla data di sottoscrizione, delle somme dovute, o in caso di rateizzazione, della prima rata.

La norma richiama espressamente l'art. 8 del D.lgs. n. 218 del 1997, disciplinante le modalità di pagamento dell'accertamento con adesione. Pertanto, in caso di rateizzazione, sono previste un massimo di 8 rate trimestrali di pari importo o un massimo di 16 rate trimestrali



Perfezionamento dell'accordo - rimborso

La mediazione si perfeziona invece con la sottoscrizione dell'accordo, nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento.



Responsabilità -1

l'art. 39, comma 10 del DI n. 98 del 2011, dispone che ai rappresentanti dell'ente che concludono la mediazione o accolgono il reclamo si applicano le disposizioni di cui all'art. 29, comma 7 del DI n. 78 del 2010, il quale dispone che con riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate ai fini della definizione del contesto mediante gli istituti previsti, per quel che qui interessa, dal D.lgs. n. 218 del 1997, dell'art. 48 del D.lgs. n. 546 del 1992, degli artt. 16 e 17 del D.lgs. n. 472 del 1997, la responsabilità di cui all'art. 1, comma 1, della legge n. 20 del 1994 è limitata alle ipotesi di dolo.



Responsabilità -2

art. 1, comma 1, della legge n. 20 del 1994 dispone:

«La responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica è personale e limitata ai fatti ed alle omissioni commessi con dolo o con colpa grave, ferma restando l'insindacabilità nel merito delle scelte discrezionali. In ogni caso è esclusa la gravità della colpa quando il fatto dannoso tragga origine dall'emanazione di un atto vistato e registrato in sede di controllo preventivo di legittimità, limitatamente ai profili presi in considerazione nell'esercizio del controllo. Il relativo debito si trasmette agli eredi secondo le leggi vigenti nei casi di illecito arricchimento del dante causa e di conseguente indebito arricchimento degli eredi stessi».