



COMUNE DI MIERKI

PROVINCIA DI MESSINA

Al Responsabile del Settore Economico-finanziario-tributario
(con invito ad estendere il contenuto della nota a tutti gli impiegati assegnati al settore)

Al Sig. Sindaco

All'Assessore al bilancio

Al Revisore dei conti

Prot. n. 3523 del 25/04/2016

DIRETTIVA n. 4/2016

OGGETTO: Indicazioni operative sul reclamo e la mediazione tributaria introdotti dall'art. 9, comma 1, lett. 1) del d.lgs. 24.9.2015, n. 156.

Il decreto legislativo 24.9.2015, n. 156 (GURI n. 233 del 7.10.2015, S.O. n. 55/L), adottato in attuazione della delega contenuta nella legge n. 23/2014 per il riordino e la revisione del sistema tributario, ha introdotto alcune misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario. Le misure di revisione del processo tributario sono contenute nel titolo II (artt. 9-11); l'art. 12 contiene disposizioni di diritto transitorio relativamente ad alcuni istituti e ad alcune norme organizzative, e dispone l'entrata in vigore della novella al 1° gennaio 2016.

In questa sede si ritiene opportuno segnalare le novità in materia di mediazione tributaria, anche nell'ottica delle necessarie misure organizzative che occorre adottare per l'ufficio tributi.

Il comma 1, lett. 1) dell'art. 9 del citato d.lgs. 156/2015 sostituisce il vigente testo dell'art. 17-bis del d.lgs. 546 del 1992, che reca disposizioni in materia di reclamo e mediazione tributaria. L'istituto era stato previsto dal d.l. 98/2011, convertito dalla legge n. 111/2011, che aveva introdotto nell'ordinamento una ipotesi di giurisdizione condizionata per le controversie di valore non superiore a 20.000 euro, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate, prescrivendo che "chi intende proporre ricorso è tenuto preliminarmente a presentare reclamo": tale atto ha la funzione di provocare un tentativo di mediazione in sede pregiudizionale. Il testo originario della norma prevedeva che la presentazione del reclamo "è condizione di ammissibilità del ricorso", rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio; successivamente, probabilmente anche a seguito delle numerose ordinanze di rimessione alla Consulta della questione di costituzionalità della norma per contrasto con gli artt. 3 e 24 della Carta, il legislatore con l'art. 1, comma 611, lett. a), numero 1, della legge n. 147/2013, ha modificato il comma 2 dell'art. 17-bis disponendo che "la presentazione del reclamo è condizione di procedibilità del ricorso", che può essere eccepita dall'Agenzia delle entrate con la conseguenza che il presidente della CTP deve rinviare la trattazione per consentire la mediazione. La Corte Costituzionale con sentenza 16 aprile 2014, n. 98 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della prima versione della norma, evidenziando che sebbene la previsione di una forma di mediazione obbligatoria è compatibile con la Costituzione in quanto si concreta nell'introduzione di meri oneri all'accesso alla tutela giurisdizionale, volti, fra l'altro, al soddisfacimento dell'interesse generale sotto il profilo di un meno dispendioso soddisfacimento delle situazioni sostanziali controverse e di una riduzione del numero dei processi, non può invece considerarsi compatibile con l'art. 24 della Costituzione la previsione dell'inammissibilità del ricorso nell'ipotesi di omissione dell'istanza preventiva di reclamo in quanto ciò implica un diniego di accesso alla tutela giurisdizionale (perdita del diritto di agire in giudizio) connessa al mancato esperimento di rimedi amministrativi. La Consulta precisa che "resta, ovviamente, estranea all'oggetto del presente giudizio ogni valutazione in ordine alla legittimità costituzionale del comma 2 dell'art. 17-bis nel testo attualmente vigente" (che prevedeva l'improcedibilità del ricorso).

Il comma 1 della nuova norma dispone che "per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa". Non vi è più, dunque, alcuna limitazione agli atti dell'Agenzia delle entrate dell'obbligo di esperire preventivi rimedi amministrativi: per cui il reclamo si applica in tutti i casi di ricorso avverso atti di enti impositori, ivi inclusi gli enti locali. E tenuto conto della soglia di valore sotto la quale vi è l'obbligo di proporre previamente il reclamo (€ 20.000) è evidente che la nuova procedura si applichi a pressoché tutti gli atti impositivi del Comune. Una conferma esplicita di tale indicazione si trae dal comma 4 del nuovo art. 17-bis il quale, nel prevedere che le Agenzie delle entrate provvedono all'esame del reclamo e della proposta di mediazione mediante apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili, dispone che per gli altri enti impositori (quindi, anche i Comuni) tale disposizione "si applica compatibilmente con la propria struttura organizzativa". Sul punto, la scrivente ritiene opportuno avviare una immediata riflessione al fine di individuare soluzioni organizzative compatibili con la finalità della norma che è quella di favorire un riesame in sede amministrativa della fattispecie già oggetto di atto impositivo con l'obiettivo di evitare l'istaurazione di un procedimento giurisdizionale; ciò implica l'opportunità che ad istruire il reclamo sia un soggetto diverso da quello che ha istruito l'atto impugnato. A tal fine, dovrebbe valutarsi la necessità che ad istruire il reclamo e ad analizzare l'eventuale proposta di mediazione sia un dipendente competente in materia, assicurando che nella fase di accertamento e/o di liquidazione dell'imposta tale soggetto non curi direttamente l'istruttoria del procedimento.

Ciò posto, si evidenzia che il ricorso non deve essere necessariamente preceduto da un reclamo, in quanto il primo "produce anche gli effetti del reclamo" (comma 1): il contribuente, pertanto, si limiterà a notificare il ricorso che dovrà essere istruito, preliminarmente, come un reclamo; tale procedura deve concludersi entro 90 giorni (comma 2), e fino al maturare di tale termine il ricorso non è precedibile. Il ricorrente può depositare il ricorso presso la Commissione tributaria costituendosi, così, in giudizio solo dopo la scadenza del termine di 90 giorni; se la costituzione dovesse avvenire anteriormente a tale scadenza, la Commissione rinvia la trattazione della causa per consentire l'esame del reclamo.

Il comma 5 dispone l'obbligatorietà di formulare una proposta da parte dell'ufficio anche nelle ipotesi in cui non intende accogliere il reclamo o la eventuale proposta di mediazione: il comma 6 prevede che la mediazione può prevedere anche un accordo per il pagamento rateale, disponendo che il perfezionamento della mediazione presuppone il versamento almeno della prima rata entro il termine di 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo. In base al comma 8 sono sospesi i termini per il pagamento e la riscossione delle somme dovute in base all'atto oggetto del reclamo per il tempo previsto per la definizione del procedimento amministrativo (90 giorni): nelle ipotesi di accordo a seguito di reclamo le sanzioni amministrative si applicano nella misura del 35% del minimo previsto dalla legge (comma 7). A tale ultimo riguardo, si segnala che il d.lgs. 158/2015 (GURI 223 del 7.10.2015, S.O. n.55/L) ha innovato il sistema sanzionatorio modificando i decreti legislativi n. 471 e 472 del 1997, con decorrenza dal 1° gennaio 2017.

In conclusione, nel rinviare all'attenta lettura dei decreti delegati attuativi della legge n. 23/2014, si segnala che tutti i ricorsi in materia tributaria notificati dal 1° gennaio 2016 (anche riferiti ad atti emessi antecedentemente) costituiscono anche reclamo ai sensi dell'art. 17-bis del d.lgs. 546/1992 e s.m.i. e debbono, pertanto, essere esaminati in sede amministrativa con l'adozione di un motivato provvedimento espresso da adottare entro 90 giorni; il ricorso potrà, inoltre, contenere una proposta di mediazione sulla quale l'ufficio deve pronunciarsi espressamente nello stesso termine. Il rispetto dell'obbligo dell'istruttoria in sede amministrativa riveste particolare importanza, avendo refluenza anche sul regime delle spese in caso di soccombenza.

Nell'ambito dell'istruttoria delle auspiccate soluzioni organizzative, può essere utile anche la lettura dei seguenti atti adottati dall'Agenzia delle Entrate:

- circolare n. 9 del 19.3.2012 che contiene chiarimenti ed istruzioni operative sulla mediazione;

- circolare n. 33 del 3.8.2012 che contiene una raccolta di risposte a quesiti sulla mediazione;
- circolare n. 1/E del 12.2.2014 che contiene chiarimenti ed istruzioni operative a seguito della modifica introdotta dalla L. 147/2013.

Le implicazioni organizzative della recente novella saranno esaminate in chiave di prevenzione della corruzione nell'ambito della revisione del Piano triennale 2017/2019, soprattutto in sede di analisi dei processi a rischio corruttivo e di individuazione di specifiche misure a presidio e controllo dei procedimenti di gestione delle istanze di mediazione.

Mei. Il 27 aprile 2016

IL SEGRETARIO GENERALE

Dott.ssa Alessandra Rella

