

Direzione Centrale Affari Legali,
Contenzioso e Riscossione

ROMA, 22/12/2017

OGGETTO: *Reclamo/mediazione tributaria – Modifiche apportate dall'articolo 10 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 – Chiarimenti e istruzioni operative*

INDICE

PREMESSA	3
<i>1 L'estensione del reclamo/mediazione alle controversie di valore non superiore a cinquantamila euro</i>	<i>3</i>
<i>2 L'entrata in vigore della nuova disciplina</i>	<i>5</i>
<i>3 La limitazione di responsabilità dell'agente della riscossione</i>	<i>6</i>
<i>4 L'esclusione delle cause su tributi costituenti risorse tradizionali dell'Unione europea</i>	<i>7</i>

PREMESSA

L'articolo 10 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 (di seguito: *articolo 10*), ha modificato la disciplina del reclamo/mediazione di cui all'articolo 17-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, elevando da ventimila a cinquantamila euro la soglia di valore delle liti che delimita l'ambito di applicazione dell'istituto ed escludendo espressamente le controversie relative a tributi che, sulla base del diritto comunitario, costituiscono risorse proprie tradizionali.

L'*articolo 10* ha inoltre esteso agli agenti della riscossione la limitazione della responsabilità contabile ai fatti e alle omissioni commessi con dolo nell'ambito della procedura di mediazione tributaria, originariamente prevista per i rappresentanti dell'ente impositore che concludono la mediazione o accolgono il reclamo.

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti sulle indicate modifiche, ferme restando, per le parti dell'istituto rimaste invariate, le indicazioni fornite con i precedenti documenti di prassi¹.

1 L'estensione del reclamo/mediazione alle controversie di valore non superiore a cinquantamila euro

Il comma 1 dell'*articolo 10*, nel prevedere che “*All'articolo 17-bis, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, le parole: «ventimila euro» sono sostituite dalle seguenti: «cinquantamila euro»*”, ha esteso l'ambito di applicazione del reclamo/mediazione alle controversie di valore non superiore a cinquantamila euro, nell'evidente intento di ampliarne la funzione deflattiva del

¹ Indicazioni in materia sono state fornite con le circolari n. 9/E del 19 marzo 2012, n. 25/E del 19 giugno 2012 (paragrafo 10.2), n. 33/E del 3 agosto 2012, n. 49/T del 28 dicembre 2012, n. 1/E del 12 febbraio 2014, n. 10/E del 14 maggio 2014 (punti 2.1 e 2.2) e n. 38/E del 29 dicembre 2015 (paragrafo 1.7).

contenzioso fino ad un importo ritenuto congruo per una previa gestione in sede amministrativa².

Ai fini della precisa delimitazione della nuova soglia di applicazione della procedura risulta essenziale la corretta determinazione del valore della controversia, sulla base dei consueti criteri normativi e di prassi, già ampiamente descritti con la circolare n. 9/E del 19 marzo 2012³.

In proposito rilevano, dunque, le disposizioni di cui al comma 2 dell'articolo 12 del D.Lgs. n. 546 del 1992, espressamente richiamato dall'articolo 17-bis, comma 1, dello stesso decreto, laddove "*Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste*"⁴.

In considerazione del carattere impugnatorio del processo tributario, il valore della lite va determinato sulla base non dell'importo accertato, ma di quello contestato⁵, con riferimento al singolo atto impugnato⁶.

Pertanto, il valore della controversia si individua con riferimento a ciascun atto impugnato ed è dato dall'importo del tributo contestato dal contribuente con il ricorso, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate. In caso di atto di irrogazione delle sanzioni ovvero di impugnazione delle sole sanzioni, il

² Nella Relazione illustrativa al DL n. 50 del 2017 si chiarisce che, "*In considerazione della necessità di deflazionare il contenzioso tributario presso le commissioni tributarie e presso la Corte di cassazione, l'ambito di applicazione della mediazione di cui all'art. 17-bis del decreto legislativo n. 546 del 1992 viene esteso alle controversie tributarie di valore superiore all'attuale limite di 20.000 euro e fino a 50.000 euro*".

³ Cfr., in particolare, paragrafo 1.3 della circolare n. 9/E del 2012.

⁴ Si ricorda che, in base al comma 1 dello stesso articolo 17-bis, non sono mediabili le controversie di valore indeterminabile, ad eccezione di quelle di cui all'articolo 2, comma 2, primo periodo del D.Lgs. n. 546 del 1992, quali "*le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale*".

⁵ In tal senso, cfr. paragrafo 1.3 della circolare n. 9/E del 2012.

⁶ Come precisato dalla circolare n. 9/E del 2012, paragrafo 1.3, se la contestazione concerne più tributi accertati con un medesimo atto, il valore è pari alla somma delle imposte che hanno formato oggetto di contestazione, mentre se riguarda più atti (come in caso di ricorso cumulativo), il valore della lite va calcolato in relazione a ciascun atto impugnato.

valore della controversia è invece costituito dalla somma delle sanzioni contestate.

Nelle controversie riguardanti il rifiuto espresso o tacito alla restituzione di tributi – che il comma 6 dell’art. 17-*bis* espressamente ricomprende nell’ambito di applicazione del reclamo/mediazione – il valore corrisponde all’importo del tributo richiesto a rimborso, al netto degli accessori; qualora l’istanza di rimborso riguardi più periodi d’imposta, il valore della lite è dato dal tributo chiesto a rimborso per singolo periodo di imposta⁷.

Il reclamo/mediazione si applica anche qualora, in sede di autotutela parziale, l’Amministrazione finanziaria riduca l’ammontare del tributo accertato al di sotto della soglia dei cinquantamila euro, purché ciò avvenga in pendenza dei termini per la proposizione del ricorso (cfr. circolare n. 33/E del 3 agosto 2012, paragrafo 5.1); l’istituto non trova, invece, applicazione qualora tale riduzione abbia luogo dopo la notifica del ricorso (cfr. citata circolare n. 33/E del 2012, paragrafo 5.2).

2 L’entrata in vigore della nuova disciplina

Con riferimento all’entrata in vigore dell’innalzamento della soglia di valore delle controversie mediabili, il comma 2 dell’*articolo 10* precisa che “*Le modifiche di cui al comma 1 si applicano agli atti impugnabili notificati a decorrere dal 1° gennaio 2018*”.

Per l’individuazione del *dies a quo* della nuova disciplina, si ripropongono le indicazioni fornite con la circolare n. 9/E del 2012, al paragrafo 1.5, in merito alla nozione di atto notificato.

In particolare, la notifica si considera perfezionata al momento della ricezione dell’atto da parte del contribuente e, dunque, rileva la data in cui la

⁷ Il comma 6 dell’articolo 17-*bis* ricomprende espressamente tra le cause mediabili le “*controversie aventi per oggetto la restituzione di somme*”, anche a seguito di rifiuto tacito sulla restituzione di tributi, sanzioni, interessi o altri accessori.

notifica si perfeziona per il destinatario. Ne consegue che, se l'atto è notificato a mezzo posta anteriormente al 1° gennaio 2018, ma ricevuto dal contribuente successivamente a tale data, l'eventuale controversia innanzi alla Commissione tributaria provinciale, anche di valore superiore a ventimila e fino a cinquantamila euro, ricade nell'ambito di applicazione dell'articolo 17-*bis* del D.Lgs. n. 546 del 1992.

Qualora l'impugnazione concerne il rifiuto tacito alla restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi o altri accessori, occorre tenere conto della regola fissata dall'articolo 21, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992⁸, secondo cui il ricorso non può essere proposto prima del decorso di novanta giorni dalla data di presentazione della domanda di restituzione. Pertanto, il reclamo/mediazione trova applicazione anche nei casi in cui - alla data del 1° gennaio 2018 - non sia decorso il termine di novanta giorni dall'avvenuta presentazione di istanze relative a rimborsi superiori a ventimila e fino a cinquantamila euro, mentre non opera se - alla medesima data - tale termine dilatorio risulti già spirato.

In sintesi, il reclamo/mediazione si applica anche alle controversie di valore superiore a ventimila e fino a cinquantamila euro concernenti:

- a) atti notificati (*rectius*, ricevuti dal contribuente) a decorrere dal 1° gennaio 2018;
- b) rifiuti taciti per i quali, alla data del 1° gennaio 2018, non sia interamente decorso il termine di novanta giorni dalla presentazione della domanda di restituzione.

3 La limitazione di responsabilità dell'agente della riscossione

Il comma 3 dell'*articolo 10* ha modificato l'articolo 39, comma 10, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15

⁸ Il richiamato articolo 21, comma 2, stabilisce che “*Il ricorso avverso il rifiuto tacito della restituzione di cui all'articolo 19, comma 1, lettera g), può essere proposto dopo il novantesimo giorno dalla domanda di restituzione presentata entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto*”.

luglio 2011, n. 111⁹, includendo anche i rappresentanti dell'agente della riscossione nel novero dei soggetti che, nel concludere una mediazione o accogliere un reclamo, con riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate ai fini della definizione del contesto, rispondono, sotto il profilo della responsabilità contabile, limitatamente alle ipotesi di dolo.

L'intervento appare coerente con l'estensione dell'ambito di applicazione del reclamo/mediazione agli atti emessi dall'agente della riscossione, operata dall'art. 9, comma 1, lettera l) del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156¹⁰ e risponde alla necessità di evitare una ingiustificata disparità di trattamento, rispetto agli enti impositori, dell'agente della riscossione.

4 L'esclusione delle cause su tributi costituenti risorse tradizionali dell'Unione europea

Il comma 3-bis¹¹ dell'articolo 10 ha aggiunto, all'art. 17-bis del D. Lgs. n. 546 del 1992, il comma 1-bis, secondo cui “*Sono esclusi dalla mediazione i tributi costituenti risorse proprie tradizionali di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della decisione 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014*”.

Conseguentemente, il reclamo/mediazione non si applica alle controversie relative alle risorse proprie tradizionali comunitarie, quali, in specie, “*prelievi,*

⁹ Nello specifico, il citato comma 3 dell'articolo 10 prevede che “*All'articolo 39, comma 10, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, ..., dopo la parola: «ente», sono inserite le seguenti: «e dell'agente della riscossione»*”. Pertanto, il novellato comma 10 dell'articolo 39 del DL n. 98 del 2011 così recita: “*Ai rappresentanti dell'ente e dell'agente della riscossione che concludono la mediazione o accolgono il reclamo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 29, comma 7, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122*”. Il citato articolo 29, comma 7, del DL n. 78 del 2010 a sua volta stabilisce che “*Con riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate ai fini della definizione del contesto ..., la responsabilità di cui all'articolo 1, comma 1, della legge 14 gennaio 1994, n. 20 [ovvero, la responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica; n.d.r.] e successive modificazioni, è limitata alle ipotesi di dolo*”.

¹⁰ La circolare n. 38/E del 2015, al paragrafo 1.7.1, precisa che “*Tenuto conto della natura degli atti degli agenti e dei concessionari privati della riscossione, si ritiene che il reclamo possa trovare applicazione per le impugnazioni concernenti, in particolare: - cartelle di pagamento per vizi propri; - fermi di beni mobili registrati di cui all'articolo 86 del DPR n. 602 del 1973; - iscrizioni di ipoteche sugli immobili ai sensi dell'articolo 77 del DPR n. 602 del 1973*”.

¹¹ Il comma 3-bis è stato inserito dalla legge di conversione del DL n. 50 del 2017.

premi, importi supplementari o compensativi, importi o elementi aggiuntivi, dazi della tariffa doganale comune e altri dazi fissati o da fissare da parte delle istituzioni dell'Unione sugli scambi con paesi terzi, dazi doganali sui prodotti che rientrano nell'ambito di applicazione del trattato, ormai scaduto, che istituisce la Comunità europea del carbone e dell'acciaio, nonché contributi e altri dazi previsti nell'ambito dell'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero”.

Viene così esteso anche all'istituto del reclamo/mediazione il principio dell'indisponibilità dei tributi costituenti risorse proprie comunitarie, già recepito in altre discipline nazionali¹².

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)

¹² Si citano, in proposito, l'articolo 7, comma 1, terzo periodo, della legge 27 gennaio 2012, n. 3, che, in materia di procedure di composizione delle crisi da sovraindebitamento, preclude la possibilità di falcidia “*In ogni caso, con riguardo ai tributi costituenti risorse proprie dell'Unione europea, ...*”, nonché l'articolo 11 dello stesso DL n. 50 del 2017, il quale esclude tale categoria di tributi dalla definizione agevolata delle controversie tributarie.