



Ministero dello Sviluppo Economico

Direzione Generale per il Mercato, la Concorrenza, il Consumatore, la Vigilanza e la Normativa Tecnica
Divisione III - Sistema Camerale

ALLE CAMERE DI COMMERCIO
INDUSTRIA, ARTIGIANATO
AGRICOLTURA
LORO SEDI

A UNIONCAMERE
P.ZZA SALLUSTIO, 21
00187 ROMA

A INFOCAMERE.
VIA G. B. MORGAGNI, 13
00161 ROMA

Oggetto: Istituto del reclamo e della mediazione- articolo 17-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546; applicabilità al diritto annuale dovuto alle Camere di commercio.

Il decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 ha apportato importanti modifiche ad alcune disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, concernente la disciplina del processo tributario.

In particolare l'articolo 17-bis del d.lgs n. 546/1992, introdotto dall'articolo 39, comma 9, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modificazioni nella legge 15 luglio 2011, n. 111 ha istituito l'istituto del reclamo/mediazione.

L'articolo 9, comma 1, lettera l), del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156 ha, poi, integralmente sostituito l'articolo 17-bis del d.lgs n. 546/1992 estendendo l'ambito di applicazione dell'istituto del reclamo/mediazione che, *"pur restando circoscritto alle sole liti fino a ventimila euro di valore, è ora esteso a tutte le controversie tributarie, anche qualora parte in giudizio sia un ente impositore diverso dall'Agenzia delle entrate (ad esempio, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli o un ente locale) ovvero l'agente o il concessionario privato della riscossione."*

L'istituto del reclamo/mediazione si configura come uno strumento obbligatorio deflativo del contenzioso che consente un esame preventivo della fondatezza dei motivi del ricorso e della legittimità della pretesa tributaria, nonché una verifica circa la possibilità di evitare, nei casi in cui ciò sia possibile, anche mediante il raggiungimento di un accordo di mediazione, che la controversia prosegua dinanzi al giudice.

Si prevede, infatti, la presentazione obbligatoria di un'istanza che anticipa il contenuto del ricorso, nel senso che con essa il contribuente chiede l'annullamento totale o



parziale dell'atto sulla base degli stessi motivi di fatto e di diritto che intenderebbe portare all'attenzione della Commissione tributaria provinciale nella eventuale fase giurisdizionale.

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sulle modifiche adottate dal decreto legislativo n. 156/2015 con la circolare n. 38/E del 29 dicembre 2015 alla quale si rinvia per quanto non espressamente specificato nella presente nota.

Con le modifiche apportate dal comma 1 dell'articolo 9 del d.lgs n. 546/2015 il legislatore ha esteso, rispetto alla previgente normativa, l'ambito di applicazione dell'istituto del reclamo/mediazione ampliando la platea degli enti coinvolti nel procedimento di reclamo; nella originaria previsione legislativa, infatti, il reclamo/mediazione trovava applicazione soltanto alle controversie tributarie *"relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate"*.

Le controversie relative al mancato pagamento del diritto annuale, in precedenza escluse, rientrano, alla luce del novellato articolo 17-bis), nell'ambito di applicazione del medesimo articolo, con riferimento ai ricorsi notificati dai contribuenti alle Camere di commercio competenti, a decorrere dal 1° gennaio 2016, come specificato nella circolare dell'Agenzia delle entrate n. 38/2015.

L'istituto del reclamo/mediazione è applicabile alle controversie tributarie relative al diritto annuale il cui valore non sia superiore a ventimila euro; per la determinazione di tale valore è necessario far riferimento all'articolo 12, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992 il quale prevede che *"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."*

L'istituto del reclamo/mediazione trova applicazione, a seguito delle modifiche apportate dal d.lgs n. 156/2015 anche nei confronti degli atti degli agenti della riscossione in particolare, quindi, per vizi propri delle cartelle di pagamento, per il fermo di beni mobili registrati e per l'iscrizione di ipoteche sugli immobili.

Ai sensi del comma 1, dell'articolo 17-bis del decreto n. 546/1992 e s.m.i, *"... il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa"*.

La proposizione dell'impugnazione, quindi, produce, oltre gli effetti sostanziali e processuali tipici del ricorso, anche quelli del reclamo/mediazione contro la Camera di commercio competente o dell'agente della riscossione incaricato della riscossione coattiva. Il procedimento di reclamo/mediazione è introdotto, quindi, automaticamente con la presentazione del ricorso.

Il contribuente ha, inoltre, la facoltà di inserire nel ricorso una proposta di mediazione con rideterminazione dell'ammontare della pretesa da parte della Camera di commercio.



Il comma 2, del medesimo articolo 17-bis prevede che *‘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 ...’*.

Pertanto, la presentazione del ricorso avvia un procedimento amministrativo della durata massima di 90 giorni entro la quale deve svolgersi e concludersi il procedimento di reclamo/mediazione. Tale fase, che si colloca temporalmente tra l’avvio dell’azione giudiziaria (coincidente con la notifica del ricorso) e l’eventuale instaurazione del giudizio (i termini per la costituzione del ricorrente, ai sensi del comma 3 del medesimo articolo 17-bis sono sospesi durante il procedimento), è finalizzata all’esame del reclamo e dell’eventuale proposta di mediazione, con l’obiettivo di evitare, in caso di esito positivo, che la causa sia portata a conoscenza del giudice. Entro tale periodo, quindi, la camera di commercio deve esaminare il reclamo e l’eventuale proposta di mediazione.

Il termine di 90 giorni va determinato dalla data di notifica del ricorso all’ente impositore; se la notifica del ricorso è stata effettuata tramite il servizio postale, tale termine decorre dalla data di ricezione del ricorso da parte dell’ente destinatario.

Il termine di 90 giorni è soggetto alla sospensione dei termini processuali nel periodo feriale, come previsto dal comma 2, dell’articolo 17-bis.

Durante la pendenza del procedimento di reclamo/mediazione si verificano i seguenti ulteriori effetti:

- il ricorso non è procedibile; ovvero, la costituzione in giudizio del ricorrente può essere proseguita soltanto dopo il decorso del termine –dilatatorio- di 90 giorni per lo svolgimento dell’istruttoria del reclamo/mediazione;
- sono sospesi *ex-lege* la riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all’atto oggetto di contestazione, come previsto dal comma 8 dell’articolo 17-bis; inoltre, decorso il termine di 90 giorni senza che vi sia stato accoglimento del reclamo, o perfezionamento di una eventuale proposta di mediazione, il contribuente è tenuto a corrispondere gli interessi previsti dalle singole leggi d’imposta per il periodo di sospensione.

Il comma 4 dell’articolo 17-bis, se da un lato stabilisce che l’agenzia delle entrate, delle dogane e dei monopoli devono esaminare il reclamo e la proposta di mediazione *“mediante apposite strutture diverse e autonome da quelle che curano l’istruttoria degli atti reclamabili”* dall’altro ribadisce l’autonomia all’interno degli altri enti impositori in merito alla scelta dell’ufficio e sul soggetto che deve decidere sul reclamo, precisando, infatti, che *“Per gli altri enti impositori la disposizione di cui al periodo precedente si applica compatibilmente con la propria struttura organizzativa.”*

Nella circolare n. 38/2015, infatti, l’Agenzia delle entrate ha chiarito che *“L’opzione di istituire un soggetto “terzo” deputato all’istruttoria, come previsto per la mediazione civile, è stata esclusa dal legislatore atteso che – come si legge nella relazione illustrativa – in campo tributario l’istituto del reclamo/mediazione si configura maggiormente come espressione dell’esercizio di un potere di autotutela nonché più adeguata determinazione dell’ente impositore, che va stimolato ed incoraggiato, allo*



scopo di indurre ogni Amministrazione a rivedere i propri errori prima dell'intervento del giudice.”.

Si ritiene, pertanto, le Camere di commercio possano individuare all'interno della propria struttura organizzativa interna un apposito ufficio che gestisca tali procedure di reclamo/mediazione per esaminare il reclamo unitamente agli elementi di valutazione forniti dal/dalla competente Ufficio/struttura tributi/Diritto annuale/ecc., ovvero un dirigente/funziario competente di altra area o ufficio cui affidare la responsabilità del procedimento che, sempre sulla base di tali elementi istruttori forniti dall'Ufficio/struttura tributi/Diritto annuale/ecc, sottoscriva o comunque proponga il relativo provvedimento conclusivo, per garantire un sufficiente livello di terzietà nella gestione di tali procedimenti.

Effettuata l'istruttoria, nel caso in cui non si ritiene di accogliere il reclamo o l'eventuale proposta di mediazione del contribuente, il competente ufficio camerale formula d'ufficio una propria proposta. Le valutazioni dell'Ufficio devono quanto meno considerare:

- l'eventuale incertezza delle questioni controverse;
- il grado di sostenibilità della pretesa;
- il principio di economicità dell'azione amministrativa.

Anche un eventuale accordo di mediazione deve essere adeguatamente determinato e tale accordo deve contenere, tra l'altro, l'indicazione specifica degli importi risultanti dalla mediazione (diritto, sanzioni e interessi) e le modalità ed i termini di versamento degli stessi, comprese eventuali modalità e termini di rateizzazione.

Si ritiene, infine, necessario evidenziare che il comma 7 dell'articolo 17-bis ridetermina il beneficio della riduzione delle sanzioni dovute a seguito dell'accordo di mediazione prevedendo che *“Le sanzioni amministrative si applicano nella misura del trentacinque per cento del minimo previsto dalla legge.”*

A tal proposito si rende necessario rappresentare che l'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 17 del d.lgs. n. 472/1997 stabilisce l'espresso divieto di applicazione della definizione agevolata alle sanzioni per omesso o tardivo versamento (*sul punto si richiama anche la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 33/E del 3 agosto 2012*) indipendentemente dal procedimento di irrogazione utilizzato.

Pertanto, tenuto conto di tale espresso divieto si evidenzia che la riduzione delle sanzioni per omesso o tardivo versamento del diritto annuale non è consentita neppure in sede di mediazione.

Per tutte le altre fattispecie sanzionabili, occorre tenere conto delle specificità della normativa del diritto annuale e delle misure sanzionatorie applicabili per le relative violazioni e considerare che il minimo edittale previsto per le violazioni in materia di diritto annuale è pari al 10% del diritto dovuto.

Si rende, infine, necessario evidenziare che l'articolo 16 comma 1 lett. e) del decreto legislativo 24.09.2015, n. 158 ha modificato l'articolo 12 comma 8 del decreto



legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 prevedendo l'applicazione del concorso delle violazioni e della continuazione anche all'istituto del reclamo/mediazione; il comma 8 sopra citato prevede, infatti, che *"Nei casi di accertamento con adesione, di mediazione tributaria e di conciliazione giudiziale, in deroga ai commi 3 e 5, le disposizioni sulla determinazione di una sanzione unica in caso di progressione si applicano separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo d'imposta."*

Con la presente nota, pertanto, lo scrivente ha inteso chiarire alcuni aspetti specifici dell'istituto del reclamo/mediazione con espresso riferimento alla fattispecie specifica del diritto annuale; per qualsiasi ulteriore aspetto di carattere generale in merito all'applicazione della normativa in esame si rinvia alle indicazioni ed ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate- ove compatibili con la disciplina e con le specifiche peculiarità del diritto annuale - riportate nelle circolari n. 9/E del 19 marzo 2012, n. 25/E del 19 giugno 2012 (punto 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 e n. 38/E del 29 dicembre 2015.

Si richiama, infine, l'attenzione di codeste camere di commercio sulla necessità di rivedere i propri regolamenti sull'applicazione delle sanzioni in materia di diritto annuale integrandoli e adeguandoli con le nuove disposizioni tributarie riguardanti l'istituto del reclamo/mediazione previsti dall'articolo 17-bis del decreto legislativo n. 546/1992.

DIRETTORE GENERALE
(Gianfrancesco Vecchio)

