



Unione europea
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana
Assessorato Regionale dell'Istruzione
e della Formazione Professionale


Fondo Sociale Europeo



Convenzione tra Regione Siciliana e Formez PA del 23 marzo 2012 POR FSE 2007 – 2013 Regione Siciliana Asse VII – Capacità Istituzionale Progetto AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITÀ ISTITUZIONALE - *LINEA COMUNI*

Area bilancio e gestione delle risorse finanziarie, Patto di Stabilità e nuovo sistema dei controlli interni dei Comuni

Responsabile di Linea	Franco Peta
Laboratorio	2.A Modelli e strumenti di gestione dei tributi locali in forma associata
Esperto/i	Dr. Lucio Catania
Contributo	La mediazione tributaria* * Articolo pubblicato su Management Locale n. 9 del mese di settembre 2015

Formez 



LA MEDIAZIONE TRIBUTARIA*

Dr. Lucio Catania – Esperto Formez PA

**Articolo pubblicato su Management Locale n. 9 del mese di settembre 2015*

1. LA LEGGE N. 23/2014: LEGGE DELEGA

Con la legge approvata l'11 marzo 2014, n. 23 (pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 59 del 12 marzo 2014), il Parlamento ha delegato il Governo ad approvare, entro dodici mesi dall'entrata in vigore della legge delega, decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale.

I decreti legislativi sono adottati, nel rispetto dei principi costituzionali, del diritto comunitario e dei principi contenuti nello statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000), con particolare riferimento al rispetto del vincolo di irretroattività delle norme tributarie di sfavore.

I principi e criteri direttivi generali, ai quali il Governo ha dovuto attenersi riguardano:

- a) tendenziale uniformità della disciplina riguardante le obbligazioni tributarie, con particolare riferimento ai profili della solidarietà, della sostituzione e della responsabilità;
- b) coordinamento e semplificazione delle discipline concernenti gli obblighi contabili e dichiarativi dei contribuenti, al fine di agevolare la comunicazione con l'amministrazione finanziaria in un quadro di reciproca e leale collaborazione, anche attraverso la previsione di forme di contraddittorio propedeutiche all'adozione degli atti di accertamento dei tributi;
- c) coerenza e tendenziale uniformità dei poteri in materia tributaria e delle forme e modalità del loro esercizio, anche attraverso la definizione di una disciplina unitaria della struttura, efficacia ed invalidità degli atti dell'amministrazione finanziaria e dei contribuenti, escludendo comunque la possibilità di sanatoria per la carenza di motivazione e di integrazione o di modifica della stessa nel corso del giudizio;
- d) tendenziale generalizzazione del meccanismo della compensazione tra crediti d'imposta spettanti al contribuente e debiti tributari a suo carico.

La legge delega prevede interventi in materia di revisione del catasto, di lotta all'evasione, di abuso del diritto ed elusione fiscale, di miglioramento del rapporto tra fisco e contribuenti, di semplificazioni, di sanzioni, di controlli, di tassazione ed internazionalizzazione dei redditi di impresa, di giochi, di fiscalità ambientale di Iva ed altre imposte indirette, di riscossione e di contenzioso.

L'art. 10 della L. n. 23/2014 prevede che il Governo emani norme per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell'organo giudicante.

I principi ed i criteri ai quali l'Esecutivo deve attenersi attengono all'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, in particolare attraverso interventi riguardanti:

- la distribuzione territoriale dei componenti delle commissioni tributarie;
- l'eventuale composizione monocratica dell'organo giudicante in relazione a controversie di modica entità e comunque non attinenti a fattispecie connotate da particolari complessità o rilevanza economico-sociale, con conseguente regolazione, secondo i criteri propri del processo civile, delle ipotesi di inosservanza dei criteri di attribuzione delle controversie alla cognizione degli organi giudicanti monocratici o collegiali, con connessa disciplina dei requisiti di professionalità necessari per l'esercizio della giurisdizione in forma monocratica;
- la revisione delle soglie in relazione alle quali il contribuente può stare in giudizio anche personalmente e l'eventuale ampliamento dei soggetti abilitati a rappresentare i contribuenti dinanzi alle commissioni tributarie;
- il massimo ampliamento dell'utilizzazione della posta elettronica certificata per le comunicazioni e le notificazioni;
- l'attribuzione e la durata, anche temporanea e rinnovabile, degli incarichi direttivi;
- i criteri di determinazione del trattamento economico spettante ai componenti delle commissioni tributarie;
- la semplificazione e razionalizzazione della disciplina relativa al meccanismo di elezione del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, in particolare attraverso la concentrazione delle relative competenze e funzioni direttamente in capo al Consiglio medesimo e la previsione di forme e modalità procedurali idonee ad assicurare l'ordinato e tempestivo svolgimento delle elezioni;
- il rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti delle commissioni tributarie, al fine di assicurarne l'adeguata preparazione specialistica;
- l'uniformazione e generalizzazione degli strumenti di tutela cautelare nel processo tributario;
- la previsione dell'immediata esecutorietà, estesa a tutte le parti in causa, delle sentenze delle commissioni tributarie;
- l'individuazione di criteri di maggior rigore nell'applicazione del principio della soccombenza ai fini del carico delle spese del giudizio, con conseguente limitazione del potere discrezionale del giudice di disporre la compensazione delle spese in casi diversi dalla soccombenza reciproca;
- il rafforzamento del contenuto informativo della relazione ministeriale sull'attività delle commissioni tributarie.

Tra gli obiettivi che il Parlamento assegna all'esecutivo c'è il rafforzamento e la razionalizzazione dell'istituto della conciliazione nel processo tributario, anche a fini di deflazione del contenzioso e di coordinamento con la disciplina del contraddittorio fra il contribuente e l'amministrazione nelle fasi amministrative di accertamento del tributo, con particolare riguardo ai contribuenti nei confronti dei quali sono configurate violazioni di minore entità.

Nella legge delega non si parla espressamente di estensione ai tributi locali (ed agli atti delle Dogane e di Equitalia) degli istituti del reclamo e della mediazione.

Il Governo, però, ha ritenuto di potere inserire tale misura, come strumento deflattivo del contenzioso al pari della conciliazione.

In effetti, nell'anno 2012, alle Commissioni Tributarie sono pervenuti complessivamente 264.583 ricorsi a fronte dei 330.130 dell'anno precedente.

Tale consistente riduzione ha come ragione principale proprio l'introduzione del reclamo e della mediazione per le cause di importo inferiore a 20.000 euro, per atti provenienti dalla sola Agenzia delle entrate, notificati a decorrere dal primo aprile 2012, da esperire preliminarmente, ogni volta si intenda presentare ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale.

2. IL RECLAMO E LA MEDIAZIONE TRIBUTARIA. L'ART. 39 DEL D.L. 98/2011 (NUOVO ART. 17BIS DEL D.LGS. N. 546/1992)

Il "reclamo e la mediazione", in materia tributaria, sono stati introdotti con l'art. 39, comma 9, del d.l. n. 98 del 6 luglio 2011, convertito con modificazioni dalla legge n. 111 del 15 luglio 2011, quali misure deflattive del contenzioso, da esperire preliminarmente alla presentazione del ricorso.

Il reclamo ha la funzione di provocare un tentativo di mediazione inaugurando una fase pregiudizionale (*pre trial*).

Il d.l. n. 98/2011 limitava gli istituti del reclamo e della mediazione solo alle controversie di valore non superiore a ventimila euro, per atti emessi dall'Agenzia delle entrate.

In questa fattispecie, il ricorso produce anche gli effetti del reclamo e può contenere una proposta di mediazione, con la rideterminazione della pretesa.

Il contribuente che intende impugnare un atto dell'Agenzia delle entrate, notificato dopo il aprile 2012, presso la Commissione Tributaria Provinciale ha l'obbligo, preliminarmente, di anticiparne il contenuto all'Ente impositore, chiedendone l'annullamento totale o parziale, sulla base dei motivi di fatto e di diritto che intende sottoporre alla valutazione del giudice tributario.

Tale onere è stato oggetto di critiche perché non è stato previsto un soggetto terzo ed imparziale di fronte al quale celebrare il tentativo di mediazione e perché potrebbe dare un vantaggio processuale

all'Ente impositore che sarebbe messo nelle condizioni di conoscere anticipatamente le argomentazioni del ricorrente e le sue possibili concessioni all'altra parte. Il ricorrente ha la facoltà (e non l'obbligo) d'inserire nell'istanza anche una proposta di mediazione.

A norma del vigente comma 5 dell'art. 17-bis, come introdotto dal d.l. n. 98/2011, il reclamo va presentato alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate che ha emanato l'atto, le quali provvedono attraverso queste strutture differenti ed indipendenti da quelle che hanno curato gli atti contestati dal contribuente.

La gestione della mediazione, per gli atti dell'Agenzia delle entrate, non è, quindi, affidata ad un terzo neutrale, ma alla stessa Amministrazione che ha emesso l'atto, sia pure attraverso un'area organizzativa distinta.

L'aver affidato la gestione della mediazione ad una sezione (per quanto differente ed autonoma) della stessa Agenzia delle entrate, ha già disperso il valore aggiunto di qualsiasi tentativo di accordo e non ha posto il mediatore in condizioni di esortare e rassicurare le parti a trovare una composizione che eviti tempi e costi della lite giudiziale¹.

2.1 L'improcedibilità del ricorso per la mancata presentazione del reclamo – Corte Costituzionale sentenza n. 98/2014

Inizialmente la mancata presentazione del reclamo (con o senza proposta di mediazione), era sanzionata con la dichiarazione d'inammissibilità del ricorso, rilevabilità d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

La Corte Costituzionale (sentenza 16 aprile 2014, n. 98) ha sancito che la giurisdizione condizionata (qual è il reclamo) non deve rendere eccessivamente difficoltoso il ricorso alla giustizia e, in particolare, deve contenere l'onere nella misura meno gravosa possibile, operando un congruo bilanciamento tra l'esigenza di assicurare la tutela dei diritti e le altre esigenze che il differimento dell'accesso alla stessa intende perseguire.

Secondo la Consulta, quindi, la previsione dell'inammissibilità del ricorso per mancata presentazione del reclamo (rimedio di carattere amministrativo) è illegittima per violazione dell'art. 24 Costituzione.

Nella stessa sentenza, però, la Corte ha affermato che è costituzionalmente legittima la previsione di adempimenti di oneri o esperimenti di rimedi amministrativi, infrapposti tra il sorgere del diritto (o dell'interesse legittimo) e la tutela giurisdizionale, anche se comportano il differimento di quest'ultima.

¹ Luigi Ferlazzo Natoli e Ludovico Nicotina, ItaliaOggi, 10 maggio 2012, pag. 33)

L'importante che tale posticipazione sia dettata da esigenze di ordine generale o da superiori finalità di giustizia.

La Corte Costituzionale ha ritenuto che il reclamo e la mediazione, in ambito tributario, implementando la definizione delle controversie nella fase ante-giurisdizionale, soddisfano l'interesse generale sotto un duplice aspetto: assicurano una definizione più celere e meno costosa delle controversie, con vantaggio sia per il contribuente sia per l'amministrazione finanziaria, e riducono il numero dei processi di fronte alle Commissioni Tributarie.

Il giudice delle leggi, quindi, conclude affermando che la previsione dell'obbligo della preliminare presentazione del reclamo non viola nessun parametro costituzionale. La previsione di una forma di mediazione obbligatoria è compatibile con la Costituzione.

Con la L. n. 147/2013, il legislatore ha corretto il precedente disposto, sancendo che la presentazione del reclamo è condizione di procedibilità del ricorso e non di sua inammissibilità.

In caso di deposito del ricorso prima del decorso del termine di novanta giorni, l'Agenzia delle entrate, in sede di rituale costituzione in giudizio, può eccepire l'improcedibilità dello stesso ed il presidente della C.T.P., se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione.

3- L'ESTENSIONE DEL RECLAMO E DELLA MEDIAZIONE AI TRIBUTI LOCALI

Con la riforma del processo tributario, ... la mediazione tributaria viene estesa anche agli atti degli Enti Locali, delle Dogane ed a quelli di Equitalia con vizi di forma.

In seguito alla legge delega fiscale, le ipotesi sulla riforma del reclamo e della mediazione tributaria si sono sviluppate sostanzialmente valutando due ipotesi.

La prima ipotesi era di celebrare il tentativo di mediazione davanti ad un organo terzo (tramite la creazione di una sezione ad hoc), la seconda, fatta propria dal Governo, di ampliarne l'ambito di applicazione anche agli atti emessi da Comuni, Dogane e ed Equitalia almeno per i vizi propri (errore nella firma, cartella senza busta ecc.) con l'obiettivo di tagliare drasticamente il contenzioso tributario, liberandolo dalle liti fino a ventimila euro.

Mentre, però, le Agenzie delle entrate, le Dogane, ed i Monopoli devono provvedere all'esame del reclamo e della proposta di mediazione mediante apposite strutture, diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili, per i Comuni tale previsione si applica compatibilmente con la propria struttura organizzativa (ipotesi delineata dalla riforma dell'articolo 17-bis, del D.Lgs. 546/1992, comma 4).

La tanto criticata “finzione” che a gestire la mediazione sia un organo terzo, però sempre interno allo stesso Ente, con i Comuni può anche essere superata.

La figura del terzo mediatore (che il legislatore, stranamente, vuole non giudiziale), che già manca nella composizione delle controversie tributarie dell’Agenzia delle entrate, sarà completamente assente nel tentativo deflattivo che riguarderà i tributi locali.

Non vi sarà, quindi, un soggetto equidistante dalle parti, dotato di un’autonomia e di autorevolezza, in grado di garantire, allo stesso modo, sia il soggetto impositore sia il contribuente.

I Comuni, specie quelli di piccole e medie dimensioni, non devono nemmeno creare una sezione differente ed autonoma, ma possono gestire la mediazione tramite la stessa struttura che ha effettuato l’accertamento in contestazione.

Tale previsione è giustificata dal fatto che gli Enti locali di piccole-medie dimensioni non hanno personale qualificato in misura sufficiente per creare strutture svincolate ed indipendenti dall’ufficio tributi, che gestisce la fase accertativa.

D’altro canto la creazione di tali organismi potrebbe comportare l’attribuzione di una posizione dirigenziale (o di posizione organizzativa, per gli enti privi di dirigenza), con un costo aggiuntivo per l’Ente.

3.1 L’ufficio comunale di mediazione

Quando il Governo, in sede di attuazione della delega fiscale, ha previsto che i Comuni gestiscano la mediazione compatibilmente con la propria struttura organizzativa, ha voluto lasciare la possibilità d’istruire e valutare il reclamo e la proposta di mediazione tramite lo stesso ufficio (o, addirittura, lo stesso soggetto) che ha emesso l’atto.

Il riferimento alla struttura organizzativa, sembra orientare i Comuni ad individuare l’organismo che deve gestire la fase di esame del reclamo e di mediazione tramite il regolamento sull’ordinamento degli uffici e dei servizi, più che attraverso il regolamento dei singoli tributi o quello di contabilità.

Il Comune potrebbe prevedere più “mediatori” secondo il tributo, individuandoli nel funzionario responsabile.

Il comma 692, della Legge di stabilità 214 (L. 147/2013), prevede che il Comune designi il funzionario responsabile dell’Imposta Unica Comunale cui sono attribuiti tutti i poteri per l’esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quella di sottoscrivere i provvedimenti afferenti tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie riguardanti il tributo stesso.

L'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale potrebbe ricomprendere anche la fase della mediazione (cosa che deve essere, a giudizio di chi scrive, comunque esplicitato con un provvedimento apposito), a maggior ragione per il fatto che al funzionario responsabile è stata concessa la rappresentanza in giudizio.

Rispetto all'interpretazione del comma 692, però, si sono delineate tre possibili soluzioni: a) essendo l'imposta comunale unica, il funzionario responsabile del tributo deve essere unico; b) considerando che il comma 703 della stessa L. 147/2013 sancisce che "l'istituzione della Iuc lascia salva la disciplina per l'applicazione dell'Imu", ci può essere un responsabile per l'Imu ed uno per Tasi e Tari; c) essendo, sostanzialmente, tre tributi differenti ci saranno tre diversi funzionari responsabili.

La rappresentanza in giudizio per le controversie relative ad uno specifico tributo è stata introdotta con la Tares e costituiva una novità ed una deroga ai principi generali che l'affidavano, nel processo tributario, o al sindaco o al dirigente o al titolare di Posizione Organizzativa dell'area cui attengono i tributi.

Non è ovviamente detto che chi gestisce la mediazione debba essere lo stesso soggetto (o la stessa struttura) di chi gestisce il contenzioso o ha la rappresentanza in giudizio.

L'organizzazione dell'Ente, però, deve avere una sua logica e tenere conto delle qualifiche professionali e delle responsabilità connesse al ruolo ricoperto.

Con circolare 21 giugno 1993, n. 3, rispetto all'Ici, il Ministero degli Interni aveva affermato che, di norma il funzionario di cui all'art. 11 del decreto legislativo n. 504/1992, andava identificato con la figura massima apicale dell'area economico-finanziaria presente nel Comune anche se di qualifica funzionale inferiore all'ottava.

Se si afferma la necessità dell'apicalità per essere responsabile del tributo, non si può ipotizzare che, poi, le controversie tributarie siano definite da altro soggetto che ne sia privo.

Lo stesso Ministero dell'Interno, rispondendo ad una richiesta di un Comune in merito al "funzionario responsabile del tributo", ha, comunque, evidenziato che gli enti devono provvedere, attraverso lo strumento regolamentare, a definire la propria struttura organizzativa stabilendo le modalità di conferimento dei compiti ai dirigenti, o ai responsabili degli uffici, e dettando altresì i criteri e le norme secondo i quali gli stessi devono dirigere gli uffici (parere del 21 agosto 2012).

Qualora a gestire la fase di mediazione sia la stessa struttura (o lo stesso soggetto) che ha effettuato l'accertamento, allora più che di mediazione, si potrebbe parlare di un obbligo di riesame del proprio provvedimento.

La differenza tra la mediazione e l'autotutela

L'assenza di una struttura diversa e autonoma da quella che cura l'istruttoria degli atti reclamabili, sembra avvicinare il reclamo ad un'istanza di autotutela.

Colui che emette l'avviso di accertamento può essere posto a valutare il reclamo e decidere in merito al suo accoglimento totale o parziale.

Quello che differenzia sostanzialmente e profondamente la mediazione dal riesame in autotutela è, quindi, la sua obbligatorietà, la rigidità delle procedure, la tempistica da seguire e le conseguenze sul piano processuale.

Mentre la richiesta d'intervento in autotutela (e tutti gli altri istituti deflattivi) sono una facoltà del contribuente, l'attivazione della mediazione, per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, è un obbligo.

L'autotutela è il potere che ogni pubblica amministrazione ha di rivedere la validità di un proprio atto, producendo effetti incidenti su di esso, anche al fine di evitare l'insorgere di un conflitto attuale o potenziale.

Il Comune, che intende sindacare la legittimità di un proprio atto di natura tributaria può agire anche autonomamente, senza che sia necessario un atto d'impulso da parte del ricorrente.

L'autotutela, quindi, come può essere anche per la mediazione, si estrinseca in un provvedimento di annullamento, ma anche di revoca o di rinuncia all'imposizione.

Si tratta, però, di un atto unilaterale, che non deve essere necessariamente sollecitato dal contribuente ma non necessita nemmeno di accettazione da parte dello stesso.

La mediazione è sempre un atto favorevole al contribuente, mentre l'annullamento di un atto in autotutela potrebbe anche essere accompagnato dall'emissione di un nuovo provvedimento impositivo dello stesso importo di quello annullato o, in teoria, anche di un importo maggiore.

Reclamo ed istanza di mediazione

Il contribuente con il reclamo presentato ai sensi dell'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546/1992, sottopone preliminarmente alla competente struttura del Comune, le censure che intende sottoporre all'attenzione del giudice tributario, per le quali chiede l'annullamento, totale o parziale.

Il Comune, quindi, ha una possibilità di evitare il contenzioso intervenendo sul proprio atto accogliendo in tutto, o in parte, le ragioni del contribuente.

Il reclamo può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

Il nuovo istituto, oltre a produrre una deflazione del contenzioso svolgendo una funzione pre-processuale, avvia un contraddittorio tra Comune e contribuente nel corso del quale le due parti possono convenire una rideterminazione della pretesa tributaria.

In questa fase il Comune ed il contribuente si confrontano sulla possibilità di risolvere stragiudizialmente la controversia, in caso di mancato accordo il reclamo si “trasforma” in ricorso. Mentre, però, il reclamo è un atto amministrativo e può essere presentato direttamente dal contribuente, il ricorso è un atto giudiziale che, se supera l’importo di €... , dev’essere proposto da difensore abilitato.

Il contenuto del reclamo deve coincidere con quello del successivo ricorso di fronte alla Commissione Tributaria delle entrate ed i due atti hanno una sostanziale identità di funzione, tanto da giustificare per entrambi l’applicabilità delle norme del decreto legislativo sul processo tributario ed in particolare, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli artt. 12, 18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell’articolo 22 del D.Lgs. n. 546 del 1992 (articolo 17-bis, comma 6), nonché, con riferimento alla fase di vera e propria mediazione, l’articolo 48 del medesimo decreto (articolo 17-bis, comma 8).

Il valore della controversia

Ai sensi del comma 3 dell’articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, il valore della controversia “è determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell’articolo 12”.

Nella specie, il secondo periodo del predetto articolo 12, comma 5, del D.Lgs. n. 546 del 1992 dispone che “Per valore della lite s’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”.

Il valore della controversia va determinato 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.

Da ciò deriva che, qualora un atto si riferisca a più tributi, il valore deve essere calcolato con riferimento al totale delle imposte che hanno formato oggetto di contestazione da parte del contribuente (vedi, in merito, tra l’altro, la circolare della Direzione Centrale Affari Legali e Contenzioso dell’Agenzia delle entrate, n. 9/E del 19 marzo 2012).

Legittimazione a presentare l’istanza

In ragione dello stretto nesso tra l'istanza di mediazione e il ricorso giurisdizionale, vi è perfetta coincidenza tra la legittimazione processuale attiva nel giudizio tributario e la legittimazione a presentare l'istanza di mediazione.

Il procedimento sarà introdotto da una specifica domanda, formulata dal contribuente nei confronti del Comune, e motivata sulla base di elementi di fatto e di diritto che devono coincidere con i motivi d'impugnazione proposti nel ricorso.

Le censure esposte con il reclamo devono coincidere integralmente con quelli del ricorso, a pena di inammissibilità.

Il ricorso depositato nella segreteria della Commissione Tributaria Provinciale deve essere conforme a quello consegnato o spedito al Comune con l'istanza di mediazione, a pena d'inammissibilità dello stesso.

Unitamente al reclamo può essere formulata una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

La Legge di Stabilità 2014 ha aggiunto all'art. 17 bis, il comma 9 bis, che recita "La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla data dalla quale decorre il termine di cui all'articolo 22, fermo restando che in assenza di mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta". La sospensione non si applica nel caso d'improcedibilità.

Il Comune, quindi, non procederà all'affidamento del carico (nei casi di accertamento esecutivo o successiva intimazione di pagamento) e dovrà comunicare la sospensione all'agente della riscossione (qualora vi sia un ruolo) ed, in ogni caso, non procederà all'iscrizione a ruolo.

La sospensione opera solo durante i novanta giorni previsti per la procedura di mediazione, mentre sono, comunque, dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta e la possibilità di avvalersi delle disposizioni speciali in materia di riscossione straordinaria (art. 29, comma 1, lett. c) del D.L. 78/2010 e art. 15 bis del DPR 602/73).

Nella mediazione proposta avverso atti dell'Agenzia delle entrate, è previsto che al procedimento si applichino le disposizioni di cui agli articoli 12, 18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell'articolo 22 del D.Lgs. 546/1992, in quanto compatibili.

La stessa disciplina dovrebbe valere anche per la mediazione rispetto agli atti del Comune.

Da ciò deriverà che l'istanza dovrà essere notificata, a pena d'inammissibilità, entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato.

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 6 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, in caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione il termine per la proposizione dell'eventuale,

successiva istanza di mediazione, è sospeso per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione da parte del contribuente dell'istanza di accertamento con adesione.

Al termine di proposizione dell'istanza di mediazione si dovrebbero applicare anche le disposizioni sulla sospensione dei termini processuali nel periodo feriale.

La notifica dell'istanza di mediazione al Comune produrrà, poi, l'effetto (sostanziale) di interrompere il decorso del termine di decadenza per l'impugnazione dell'atto.

Il comma 9 dell'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546 del 1992 stabilisce che "Decorsi novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data".

Se il Comune respingesse il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrerebbero dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale.

In seguito alla presentazione della domanda il Comune deve, innanzitutto, verificare se sussistono i presupposti e i requisiti fissati per la mediazione (tempi di presentazione, importo, etc.).

Se l'istanza può essere ammessa, allora occorre verificare la fondatezza dei motivi.

Qualora le censure avanzate dal contribuente siano ritenute condivisibili, il Comune può convenire sulla proposta di mediazione eventualmente formulata dal contribuente, oppure (dopo avere attivato il contraddittorio con l'istante) proporre una propria mediazione completa della rideterminazione della pretesa.

Nel caso in cui le ragioni del contribuente siano ritenute non meritevoli di accoglimento, la struttura comunale preposta provvede al diniego.

Per formulare la proposta di mediazione, l'Ufficio comunale preposto deve valutare attentamente l'incertezza delle questioni controverse, il grado di sostenibilità della pretesa ed il principio di economicità dell'azione amministrativa.

La Corte dei Conti, in effetti, aveva già avuto modo di pronunciarsi su altri e differenti istituti deflattivi del contenzioso, ritenendo che il ricorso a detti istituti poteva essere considerato legittimo solo nel caso in cui la controversia non poteva essere risolta sulla base di prove certe, di fatto o di diritto (ad esempio questioni di carattere estimativo).

Per le considerazioni sopra esposte, la mediazione potrebbe trovare un limitato effetto deflattivo in materia di tributi locali, trattandosi in prevalenza di tributi di natura reale.

Probabilmente potranno essere risolti tramite il ricorso alla mediazione tributaria alcune controversie relative all'Imu (determinazione del valore delle aree fabbricabili, la determinazione della data iniziale delle aree "edificate di fatto", quando l'utilizzazione edificatoria del terreno non è

avvenuta in conformità agli strumenti urbanistici), alla Tosap (occupazione totalmente o parzialmente abusiva), o alla Tari (delimitazione di superfici esenti dall'imposta).

Va detto che, in forza dell'articolo 39, comma 10 del Decreto Legge n. 98/2011, ai rappresentanti dell'Ente (il riferimento era al personale della struttura indipendente ed autonoma dell'Agenzia delle entrate), con riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate, la responsabilità amministrativo-contabile è limitata ai fatti e alle omissioni commessi con dolo.

La procedura di mediazione termina con il versamento dell'intero importo mediato, ovvero della prima rata in caso di pagamento rateale, da effettuarsi entro venti giorni dalla conclusione dell'accordo di mediazione.

La pretesa tributaria è definitivamente rideterminata nella misura fissata dall'accordo di mediazione e il rapporto giuridico tributario, sottostante all'atto impugnato, s'intende definito e non ulteriormente contestabile.