

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### ***La nuova mediazione sconta le sanzioni***

di **Alessandro Bonuzzi**

Con la circolare n. 38/E/2015 (d'ora in avanti anche solo circolare), l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti sulle novità introdotte dal D.L. 156/2015 di riforma del processo tributario, che hanno trovato applicazione per i giudizi pendenti alla data del 1° gennaio 2016.

Uno dei temi di spicco è senz'altro quello del **reclamo/mediazione**. A riguardo, il decreto delegato ha integralmente riscritto il testo dell'articolo 17-*bis* D.Lgs. 546/1992, contenente la relativa disciplina.

Le modifiche riguardano i seguenti aspetti:

- l'estensione dell'ambito di applicazione a tutti gli enti impositori, agli agenti della riscossione e ai soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 D.Lgs. 446/1997, nonché alle controversie in materia catastale;
- la semplificazione delle modalità di instaurazione del procedimento;
- la quantificazione del beneficio della riduzione delle sanzioni;
- le regole per il pagamento delle somme dovute a seguito di mediazione;
- l'estensione anche alle cause reclamabili della possibilità di esperire la conciliazione giudiziale.

Per individuare la data di **entrata in vigore** delle novità, è necessario operare un distinguo tra gli atti già ricadenti - anche prima delle novità apportate dal D.Lgs. 156/2015 - nell'ambito di applicazione del reclamo/mediazione e quelli invece che ne erano dapprima esclusi ma che in base al nuovo dettato normativo ci rientrano. Sul punto la circolare precisa che:

- per quanto riguarda gli atti prima esclusi dal reclamo/mediazione (ad esempio, gli atti di accertamento catastale o gli atti di altri enti impositori), la nuova disciplina trova applicazione dai ricorsi notificati dal contribuente a decorrere dal 1° gennaio 2016;
- con riferimento, invece, alle liti concernenti atti dell'Agenzia delle entrate di valore non superiore a 20.000 euro, già ricadenti nell'ambito di applicazione del reclamo/mediazione in base al vecchio articolo 17-*bis*, in ossequio alla regola generale, la nuova disciplina si applica ai procedimenti di mediazione pendenti alla data del 1° gennaio 2016.

Con particolare riguardo all'aspetto **sanzionatorio**, la misura della riduzione applicabile a seguito dell'intervenuto accordo di mediazione è stata rimodulata in senso **migliorativo** per il contribuente. L'attuale comma 7 dell'articolo 17-*bis* stabilisce che *“Le sanzioni amministrative si*

*applicano nella misura del **trentacinque** per cento del minimo previsto dalla legge. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi”.*

In base alla formulazione precedente del disposto normativo, la riduzione delle sanzioni a seguito di mediazione era regolata attraverso il rinvio all'articolo 48 D.Lgs. 546/1992. Essa risultava, quindi, pari “*al 40 per cento delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione*”.

La circolare evidenzia che la disciplina attuale è più favorevole per il contribuente sotto un **duplice aspetto**:

- le sanzioni sono ridotte al 35 per cento in luogo del 40 per cento;
- le sanzioni sono irrogabili comunque sulla base del minimo edittale previsto dalla legge.

La percentuale al 35 per cento non è fissata in modo casuale. Infatti, essa si pone volutamente ad un livello **intermedio** rispetto alla riduzione a un terzo, applicabile in caso di accertamento con adesione, e al 40 per cento, applicabile qualora l'accordo tra le parti venga concluso in sede di conciliazione nel corso del primo grado di giudizio. In pratica, la diversa misura degli sconti è stabilita in modo direttamente proporzionale al **grado deflattivo** del singolo istituto.

Con riferimento al secondo aspetto, è da apprezzare che la riduzione debba calcolarsi *ex lege* (e non secondo il buon senso del funzionario dell'ente impositore) sul **valore minimo** della sanzione, **ancorché nell'atto di irrogazione essa risulta applicata in misura superiore**.

Da ultimo si evidenzia che, in caso di accoglimento parziale del reclamo, si rende applicabile l'articolo 2-*quater*, comma 1-*sexies*, D.L. 564/1994, così come modificato dall'articolo 11, comma 1, lettera a), D.Lgs. 159/2015, secondo cui “*Nei casi di annullamento o revoca parziali dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previsti per l'atto oggetto di annullamento o revoca alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto purché rinunci al ricorso. In tale ultimo caso le spese del giudizio restano a carico delle parti che le hanno sostenute*”. Ciò significa che, in questa circostanza, il contribuente, non costituendosi in giudizio e abbandonando quindi le ragioni non accolte dall'Agenzia, può beneficiare **dell'ulteriore riduzione** delle sanzioni **ad un terzo** prevista dall'articolo 15 D.Lgs. 218/1997. Tale norma, infatti, consente la riduzione ad un terzo “*se il contribuente rinuncia ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione ..., provvedendo a pagare, entro il termine per la proposizione del ricorso, le somme complessivamente dovute, tenuto conto della predetta riduzione. In ogni caso la misura delle sanzioni non può essere inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo*”.