

CONTENZIOSO

Conciliazione temporanea: il mancato pagamento di una rata fa perdere il beneficio sanzionatorio

di **Gianfranco Antico**



La **Legge di Bilancio 2023** - [articolo 1, commi da 206 a 212, L. 197/2022](#) - al fine di potenziare gli strumenti deflativi a disposizione, riducendo il carico sanzionatorio, ha previsto, in alternativa alla definizione agevolata delle controversie tributarie, una **conciliazione temporanea**.

Infatti, le controversie pendenti **al 1° gennaio 2023** innanzi alle Corti di Giustizia Tributaria di primo e di secondo grado, aventi ad oggetto **atti impositivi**, in cui è parte l'Agenzia delle entrate, possono essere definite, entro il **30 giugno 2023**, con l'accordo conciliativo di cui all'[articolo 48 D.Lgs. 546/1992](#).

In deroga a quanto previsto dall'[articolo 48-ter, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#), all'accordo conciliativo si applicano le **sanzioni ridotte ad 1/18 del minimo previsto dalla legge, gli interessi e gli eventuali accessori**.

Sono **escluse** le controversie concernenti anche solo in parte:

- a) le **risorse proprie tradizionali** previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;
- b) le somme dovute a titolo di **recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del Regolamento (UE) 2015/1589** del Consiglio, del 13 luglio 2015.

Il percorso conciliativo si snoda attraverso l'[articolo 48 D.Lgs. 546/1992](#), norma che prevede la conciliazione **cd. fuori udienza**, che si realizza con il deposito in giudizio – di primo o di

secondo grado – di una “*istanza congiunta*”, cioè di una **proposta di conciliazione alla quale l'altra parte abbia previamente aderito, che ciascuno dei soggetti interessati può depositare in giudizio**.

Elementi dell'istanza, così come analiticamente declinati nel corpo della [circolare 38/E/2015](#), che illustra le modifiche alla disciplina del contenzioso tributario apportate dal Titolo II del D.Lgs. 156/2015, sono:

- indicazione della **commissione tributaria adita**, oggi Corte di Giustizia Tributaria;
- **dati identificativi della causa**, anche con riferimento all'Ufficio dell'Agenzia e al contribuente parti in giudizio;
- **manifestazione della volontà di conciliare**, con indicazione degli elementi oggetto della proposta conciliativa ed i relativi termini economici;
- **liquidazione delle somme dovute** in base alla conciliazione;
- motivazione delle **ragioni per conciliare**;
- **accettazione incondizionata** del ricorrente di tutti gli elementi della proposta nonché delle somme liquidate;
- **data, sottoscrizione del titolare dell'Ufficio e del contribuente** o, nei casi in cui vi sia obbligo di assistenza tecnica, anche del difensore (il potere di conciliare la controversia deve essere espressamente conferito nella procura al difensore).

Pur in assenza di un termine prestabilito, gli estensori della [circolare 38/E/2015](#) ritengono che il deposito della proposta preconcordata debba avvenire non oltre l'ultima udienza di trattazione, in camera di consiglio o in pubblica udienza, del giudizio di primo o di secondo grado (un limite temporale è rappresentato dal momento in cui la causa è trattenuta in decisione).

Se sussistono le condizioni di ammissibilità della conciliazione, il giudice dichiara la **cessazione della materia del contendere**, anche parziale, qualora l'accordo riguardi solo una parte della pretesa erariale, procedendo in tal caso all'ulteriore trattazione della causa.

La conciliazione *fuori udienza* si perfeziona con la **sottoscrizione dell'accordo**, nel quale sono indicate le somme dovute, con i termini e le modalità di pagamento.

Proprio per queste ragioni la stessa [circolare 38/E/2015](#) ritiene che **l'intervenuto accordo ha efficacia novativa del precedente rapporto**, con la conseguenza che il mancato pagamento delle somme dovute dal contribuente conduce alla iscrizione a ruolo del nuovo credito derivante dall'accordo stesso e all'applicazione del conseguente regime sanzionatorio per l'omesso versamento, ponendo così fine a tutte le problematiche, anche di carattere pratico, presenti nella vecchia formulazione.

L'[articolo 1, comma 208, L. 197/2022](#) – che richiama sostanzialmente quanto contenuto nell'[articolo 48-ter, commi 2 e 4, D.Lgs. 546/1992](#) – dispone che il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata, deve essere effettuato entro 20 giorni

dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo.

È tuttavia **esclusa la compensazione** prevista dall'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

Pur trovando applicazione le disposizioni di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 218/1997](#), il Legislatore ha temporaneamente modificato il sistema di rateizzazione: massimo **venti rate trimestrali di pari importo**, indipendentemente da quanto dovuto, da versare entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata.

Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi legali calcolati dal giorno successivo al termine per il versamento della prima rata.

Analogamente a quanto previsto per l'accertamento con adesione, trova applicazione anche per la conciliazione giudiziale l'[articolo 15-ter, comma 3, del D.P.R. n. 602/1973](#), concernente il c.d. "**lieve inadempimento**", norma che esclude la decadenza in caso:

a) **insufficiente versamento della rata**, per una frazione non superiore al 3 % e, in ogni caso, a 10.000 euro;

b) **tardivo versamento della prima rata**, non superiore a 7 giorni.

Nei casi in cui l'insufficiente o il tardivo pagamento integri un "*lieve inadempimento*", l'Ufficio iscrive a ruolo l'eventuale frazione non pagata della sanzione di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#), commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi.

La predetta iscrizione a ruolo non è eseguita se il contribuente si avvale del **ravvedimento operoso di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#)**, entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di versamento in unica soluzione o di ultima rata, **entro 90 giorni dalla scadenza del termine previsto per il versamento**.

Atteso che si applica, in quanto compatibile, l'[articolo 48 D.Lgs. 546/1992](#), e che in caso di mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, il contribuente **decade dal beneficio sanzionatorio** (cfr. [articolo 1, comma 209, L. 197/2022](#)), riteniamo che in queste ipotesi **permane** in essere l'**accordo** sottoscritto, pur determinandosi una **reviviscenza** delle **ordinarie sanzioni** (40% o 50% a seconda se la conciliazione sia formalizzata in primo o in secondo grado).

Naturalmente, sul punto, appare opportuno attendere una **conferma ufficiale** da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il competente ufficio provvede all'**iscrizione a ruolo** delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#) (30%), aumentata della metà (15) e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.