

## CONTENZIOSO

### ***Reclamo: la costituzione “anticipata” lo rende definibile con il 100% dell'imposta***

di Angelo Ginex



L'[articolo 1, commi 186-205, L. 197/2022](#) (c.d. Legge di Bilancio 2023) ha introdotto una “nuova” **definizione agevolata** delle **controversie tributarie**, pendenti alla data del 1° gennaio 2023 in ogni stato e grado del giudizio, proposte nei confronti dell'Agenzia delle entrate, dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e degli Enti territoriali che vi aderiranno entro il 31 marzo 2023.

Con specifico riferimento ai **benefici** derivanti dalla definizione agevolata, occorre rilevare che le disposizioni citate prevedono, oltre all'annullamento di sanzioni e interessi, il **pagamento di un determinato importo correlato al valore della controversia e differenziato in relazione allo stato e al grado in cui pende il giudizio da definire alla data del 1° gennaio 2023**.

Tra i vari **dubbi interpretativi** sui quali ci si era soffermati a seguito di una prima lettura delle norme richiamate, vi è quello **se nel caso di ricorso/reclamo notificato e depositato entro la data del 1° gennaio 2023, in difetto del decorso del termine di 90 giorni previsto per il procedimento di mediazione, sia comunque possibile beneficiare della riduzione al 90 per cento del valore della controversia dovuto**.

Si è potuto osservare come ci sia stata una “corsa” dei **contribuenti** alla notifica dei ricorsi/reclami e alla successiva **costituzione in giudizio entro il 1° gennaio 2023** con l'intento di beneficiare proprio della suddetta riduzione al 90 per cento (e quindi di ottenere uno “sconto” del 10 per cento sul valore della controversia).

In effetti, il **comma 186 dell'articolo 1 citato** prevede il pagamento di un importo corrispondente al **100 per cento del valore della controversia** nei casi in cui l'Agenzia fiscale è risultata vincitrice nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 1° gennaio 2023 o quando il contribuente ha notificato il ricorso, alla stessa data,

all'Agenzia fiscale, **anche se ricadente nella disciplina del reclamo e della mediazione di cui all'[articolo 17-bis D.Lgs. 546/1992](#)**, ma a tale data non si è ancora costituito in giudizio dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado ai sensi dell'[articolo 22, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#).

Il [comma 187 dell'articolo 1 citato](#) prevede, invece, il pagamento di un importo pari al **90 per cento del valore della controversia** nel caso in cui il contribuente, alla data del 1° gennaio 2023, si sia **già costituito in giudizio**, ma, alla stessa data, la Corte di giustizia tributaria di primo grado non abbia ancora depositato una pronuncia giurisdizionale non cautelare.

Dalle disposizioni richiamate deriva che, se la **costituzione in giudizio** del contribuente è avvenuta **entro la data del 1° gennaio 2023**, ai fini della definizione della lite è necessario il pagamento di un importo pari al **90 per cento** del valore della controversia.

Tuttavia l'istituto della **mediazione** di cui all'[articolo 17-bis D.Lgs. 546/1992](#) stabilisce che per le liti di valore inferiore a 50.000 euro, la presentazione del **reclamo** è **condizione di procedibilità** (e non di inammissibilità) del ricorso e che, pertanto, **il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di 90 giorni dalla data di notifica**, entro il quale deve essere conclusa la procedura di mediazione. Il termine per la costituzione in giudizio del ricorrente decorre dalla scadenza del predetto termine di 90 giorni.

Il **dubbio interpretativo** nasce quindi dal fatto che la **costituzione in giudizio in via anticipata** da parte del contribuente potrebbe essere **considerata "forzata"**, al fine di beneficiare della più agevole definizione che comporta il pagamento di un importo pari al **90 per cento** del valore della controversia ([comma 187 dell'articolo 1 citato](#)).

Sul punto l'Agenzia delle Entrate, nella recente [circolare 20 marzo 2023, n. 6/E](#), ha chiarito che: *«qualora alla data del 31 dicembre 2022, come nel caso prospettato, risulti depositato il ricorso per il quale siano **ancora pendenti i termini per concludere il procedimento di mediazione, lo stesso deve considerarsi improcedibile, quindi non valorizzabile processualmente**. Si ritiene, pertanto, che nell'ipotesi considerata il contribuente possa definire la lite attraverso il pagamento di un importo pari al valore della controversia»*.

In definitiva, quindi, secondo il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate, che a nostro avviso va condiviso, la **costituzione "anticipata"** rispetto al decorso del termine di 90 giorni per il procedimento di mediazione, **non può assumere valenza ai fini processuali**, così legittimando il pagamento di un importo pari al 90 per cento del valore della controversia, in quanto tale termine è previsto quale **condizione di procedibilità** del ricorso.