

PIANO DI OFFERTA FORMATIVA IN  
**DIRITTO TRIBUTARIO ANNO 2022**  
IL PROCESSO TRIBUTARIO  
ADESIONE - MEDIAZIONE - CONCILIAZIONE  
S.Maria C.V. 20 maggio 2022  
Relazione dell'Avv.Giuliana de Angelis

**Indice**

1. Adesione:

*accertamento con adesione – CONCORDATO*

**A. Campo di applicazione (imposte concordabili)**

- a.1 procedimento – attivazione
- a.2 esame preliminare
- a.3 contraddittorio
- a.4 perfezionamento – atto (esempio)
- a.5 pagamento
- a.6 effetti: tributari ed extra-tributari.

**B. Caso pratico**

2. Mediazione

**A. Esempio caso pratico**

- a.1 esame preliminare di ammissibilità
- a.2 esame nel merito del reclamo: **I** - rigetto

**II** - accoglimento totale o parziale

**III** - nessun provvedimento

3. Conciliazione

**A. Composizione convenzionale della lite interna al processo**

- a.1 accordo transattivo ex artt. 48 e ss. D.lgs. 540/92;  
**I** art. 48 – ammissibilità e ambito di applicazione;  
**II** art. 48 bis - conciliazione in udienza;  
**III** art. 48 ter – effetti;

## 1. ADESIONE

L'accertamento con adesione, denominato anche concordato, è una procedura di contraddittorio mediante la quale il contribuente concorda con l'Ufficio una maggiore imposta dovuta rispetto a quella dichiarata. E' espressione di una collaborazione fra contribuente ufficio, si discute sulla natura giuridica (negoziale o atto unilaterale) alla luce del principio di indisponibilità della pretesa fiscale.

### **Campo di applicazione:**

Imposte erariali dirette, indirette sono tutte concordabili.

Il procedimento è comune a tutte le imposte, salvo alcune particolarità che riguardano ciascuna categoria di imposta e il suo metodo di accertamento.

L'adesione può essere intrapresa su iniziativa della Direzione Provinciale o Regionale, competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente (art 4 D.Lgs 218/1997) .

Le leggi in materia di imposte degli Enti locali prevedono la facoltà Regolamentare degli Enti e quindi la possibilità per le imposte Regionali, Provinciali e Comunali di prevedere l'adesione con sgravi delle sanzioni.

### **Controversie escluse:**

#### **avvisi di liquidazione delle imposte ex articolo 36 bis DPR 600/73;**

In quanto detti avvisi non costituiscono esplicitazione di un'azione di accertamento dei redditi, ma sono meri attività di liquidazione delle imposte dei redditi indicati dal contribuente;

#### **avvisi delle dichiarazioni ex articolo 36 ter DPR 600/73 ;**

La legge non le richiama espressamente, ma sembrerebbe logico che le stesse seguano la medesima sorte delle controversie indicate al 36 bis.

**avvisi contenenti solo sanzioni**, quindi avvisi di irrogazione di sanzioni perché per tali tipi di avvisi sono previste altre definizioni agevolate, quali ad esempio l'adesione alle comunicazioni di irregolarità, previste dagli articoli 2 e 3 del D. Lgs. n. 462/1997.

### **Attivazione Procedimento:**

Chi propone:

## 1. Amministrazione Finanziaria:

Art. 5 e 11 D Lgs 218/1997, nell'ambito della propria ordinaria attività di accertamento, l'Ufficio invia al contribuente un **invito a comparire**. L'attivazione del procedimento non riveste carattere di obbligatorietà per gli uffici, ma è lasciata la valutazione discrezionale degli stessi, soprattutto per quanto riguarda i termini decadenza dell'azione di accertamento - se fra la data di comparizione fissata dall'Ufficio (art. 5 D. Lgs 218/1997) e quella di decadenza dell'AF dal potere di accertamento intercorrono meno di 90 gg il predetto termine di decadenza è prorogato di 120 gg.

Va evidenziato che a partire dal 1 luglio 2020 (v. circolare n. 17 del 22 giugno 2020) devono essere sempre preceduti da invito al contraddittorio salve che per:

- Accertamenti parziali (imposte dirette e Iva);
- AF abbia rilasciato PVC;  
ragione evidente perché il contraddittorio sul recupero fiscale in questi due casi è già instaurato.

Di rilievo, infatti, il DL 30. Aprile 2019 n. 34 che ha introdotto l'obbligo dell'invito al contraddittorio nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione è stato introdotto, art. 4 octies, comma 1, lettera B, del decreto che ha inserito il nuovo articolo 5 ter del D. Lgs 218/1997.

Su tale modifica si è espressa con chiarimenti la Circ. 22 giugno 2020 n. 17 AE.

L'invito a comparire contiene indicazioni specifiche:

- periodo d'imposta interessato all'adesione;
- giorno e del luogo di comparizione per definire l'accertamento delle maggiori imposte, ritenute, contributi o sanzioni e interessi dovuti in caso di adesione al contraddittorio;
- le motivazioni che hanno dato luogo alle maggiori imposte e le sanzioni.
- si è discusso se la data di invito sia differibile e sul punto, la prassi è nel senso che l'amministrazione dovrà quindi valutare in maniera motivata anche richieste di differimento proposte al contribuente sulla data indicata nell'avviso. Su questo c'è la Circolare 235 dell'8 agosto 1997 AE.

Da notare che l'invito a comparire non è un atto impugnabile dinanzi alla Commissione Tributaria (art 19 d.Lgs 546/1992).

Altro elemento degno di nota è la prassi degli Uffici sugli accertamenti basati su studi di settore (Circ. AE 26 agosto 2003 n. 48) che impone che l'invito a comparire debba contenere indicazione specifica

- i ricavi dichiarati dal contribuente - il totale dei ricavi presunti, facendo applicazione dello studio settore e i maggiori ricavi determinati;
- il reddito dichiarato e quello accertabile ai fini Irpef e la relativa maggiore imposta;
- la maggiore addizionale regionale Irpef accertabile, se dovuta;
- la maggiore addizionale comunale Irpef, accertabile se dovuta.

- la base imponibile dichiarata e quella accertabile ai fini dell'Irap e la relativa maggiore imposta;
- la maggiore imposta IVA accertabile, calcolata applicando l'aliquota media ai maggiori ricavi determinati.

Quindi a ciascun invito è allegato un prospetto nel quale sono descritti analiticamente i dati presi a base per il calcolo dei ricavi presunti e dell'IVA dovuta, e cioè tutti gli elementi extracontabili desunti dal modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore allegato al modello redditi.

Gli elementi contabili desunti dal quadro RG del modello redditi gli elementi contabili desunti dai quadri relativi all'IVA del modello reddito utilizzato per il calcolo dell'aliquota media e finiva l'esito del calcolo con la descrizione dei gruppi omogenei ai quali risulta attribuito all'attività esercitata dal contribuente, nonché l'indicazione del ricavo puntuale di riferimento e dell'aliquota media applicabile.

### **ESITO INVITO:**

Contribuente accetta - si apre la fase del contraddittorio (partecipa invito o paga nei 15 gg con comunicazione di adesione e indicazione specifica del numero delle rate prescelte- in tal caso, previo esame preliminare da parte dell'Ufficio – finirà con il pagamento;

Contribuente non accetta – non si presenta all'appuntamento seguirà la notifica quasi certamente dall'avviso di accertamento (in questo caso non si potrà più avvalere dell'adesione). Se l'avviso di accertamento, invece, non è stato preceduto dall'invito a comparire il contribuente può presentare richiesta di accertamento con adesione anche dopo la notifica dell'avviso di accertamento stesso.

### **2. Contribuente (art 6 e 12 D Lgs 218/1997)**

Il contribuente può attivare accertamento con adesione, con apposita istanza, ai sensi degli artt. 6 e 12 d.lgs 218/1997 esclusivamente in due casi:

- 1) quando siano stati effettuati nei suoi confronti accessi, ispezioni o verifiche;
- 2) quando ha ricevuto un atto di accertamento (anche parziale) o di rettifica **NON** preceduto dall'invito a comparire.

Il contribuente può richiedere all'ufficio, prima della notifica dell'eventuale atto di accertamento, la formulazione di una proposta di accertamento per un'eventuale definizione, sia per le imposte sui redditi che per l'IVA se dovuta.

L'istanza deve essere presentata in carta semplice direttamente o tramite posta all'ufficio competente, ad eseguire gli accertamenti oppure, mediante pec alla casella delle direzioni provinciale di competenza. L'ufficio, una volta ricevuta l'istanza, non è obbligato a convocare il contribuente che l'ha presentata, se il contribuente non viene convocato dall'Ufficio, per la definizione mediante l'accertamento con adesione, può ripresentare l'istanza quando riceve l'atto di accertamento di rettifica. In questa ipotesi l'Ufficio è obbligato a convocare il contribuente.

Il contribuente interessato deve presentare istanza prima dell'impugnazione dell'atto (avv accertamento) alla Commissione tributaria provinciale, quindi nel termine di 60 giorni, indicando il proprio recapito anche telefonico, l'eventuale successiva impugnazione comporta difatti la rinuncia all'accertamento con adesione.

La definizione deve avere ad oggetto tutto il contenuto dell'accertamento, quale risulta dall'atto in precedenza notificato. L'ufficio, una volta ricevuta l'istanza, può formulare un invito a comparire entro i 15 giorni successivi al ricevimento della stessa.

La formulazione dell'invito non è un obbligo per l'Ufficio, ma solo una facoltà. Il mancato invito è da valorizzare alla stregua di un implicito rigetto dell'istanza di adesione.

Pertanto l'omessa convocazione, non comporterà la nullità dell'atto di accertamento precedentemente emanato.

Anche laddove ci sia la formulazione dell'invito a comparire, comunque, l'ufficio non avrà alcun obbligo di definire l'accertamento mediante appunto accertamento con adesione.

Laddove sia proposta istanza di accertamento, con adesione successiva appunto all'avviso di accertamento di rettifica, è sospeso per 90 giorni il termine per:

- proporre ricorso alla Commissione tributaria provinciale;
- per versare quanto dovuto in base agli avvisi di accertamento esecutivi;
- per l'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio per accertamenti diversi.

Esempio pratico:

- avviso di accertamento notificato il 2 agosto;
- istanza di accertamento con adesione presentata il 10 agosto;

Il termine iniziale di decorrenza della sospensione di 90 giorni decorre dal 1 settembre. Pertanto il termine ultimo per proporre ricorso scade il 28 gennaio.

#### *Esame preliminare posizione del contribuente:*

In sede istruttoria l'Ufficio è tenuto a svolgere un esame circostanziato degli elementi in suo possesso (ad esempio tratti dai verbali di constatazione) al fine di valutare la legittimità dei presupposti impositivi e, motivando l'eventuale abbandono di rilievi previsti nei processi verbali.

Il contraddittorio con il contribuente ha, infatti, la finalità di consentire da un lato, all'amministrazione di rafforzare la fondatezza del ricavo accertato e, dall'altro, consentire al contribuente di rappresentare le ragioni in base alle quali l'ammontare dei ricavi o dei compensi dichiarati può ritenersi in tutto o in parte giustificato.

Lo svolgimento del contraddittorio avviene senza formalità procedurali; il contribuente può intervenire direttamente o a mezzo rappresentante munito di procura speciale. Al fine di garantire la massima trasparenza ciascun incontro verrà verbalizzato.

Il contraddittorio può concludersi con tre esiti:

- a) **archiviazione:** se il contribuente riesce a dimostrare la totale erroneità dell'Ufficio viene disposta l'archiviazione per non luogo a procedere;
- b) **mancata adesione:** se il contribuente non accetta di aderire o se, pur accettando formalmente, non perfeziona poi l'adesione, Occorre distinguere:
1. se l'adesione era stata proposta dall'Ufficio oppure dal contribuente a seguito di accessi, ispezioni, può essere messo un atto di accertamento motivato con riferimento alle risultanze del contraddittorio, laddove svolto;
  2. se invece l'accertamento con adesione era stato richiesto dal contribuente a seguito del ricevimento di un atto di accertamento, tale atto mantiene la sua validità originaria.
- c) **Adesione:** se il contribuente accetta di definire la propria posizione con l'accertamento con adesione, deve effettuare il perfezionamento dell'atto di adesione.
- La definizione in genere comporta un ricalcolo delle maggiori imposte accertate o accertabili, oppure una riduzione della perdita.

La fase del contraddittorio deve essere contenuta entro limiti temporali ragionevoli, per esigenze di speditezza del procedimento, evitando dunque un ingiustificato ritardo dell'azione amministrativa.

#### Perfezionamento:

Se le parti, quindi l'amministrazione e il contribuente, si accordano sui valori dell'accertamento con adesione questo si perfezionerà nel momento in cui sono portata a termine le seguenti fasi:

- a. redazione e sottoscrizione dell'atto;
- b. pagamento da parte del contribuente delle somme liquidate entro 20 gg. dalla redazione dell'atto, anche rateale;
- c. esibizione della quietanza di avvenuto pagamento entro 10 gg. con contestuale ritiro della copia dell'accertamento con adesione.

Ai fini del perfezionamento dell'accertamento con adesione è necessario che tutte le fasi siano completate, non essendo sufficiente la sola sottoscrizione dell'atto di adesione.

È possibile inoltre effettuare la compensazione dell'importo dovuto con i crediti maturati nei confronti dello Stato, enti pubblici ed enti locali.

#### Effetti:

Il perfezionamento dell'accertamento con adesione produce:

- effetti tributari;
- .-effetti di riduzione delle sanzioni penali e non;
- effetti extratributari.

Effetti tributari:

- a) eventuale atto di accertamento in precedenza notificato al contribuente perde completamente efficacia e sostituito dall'atto di adesione;

b) l'accertamento con adesione è definitivo per entrambe le parti quindi per l'Amministrazione è esclusa la possibilità di modificare o integrare ulteriormente il reddito accertato e concordato, per il contribuente è esclusa la possibilità di impugnarlo.

In realtà esiste la possibilità di *ULTERIORI ACCERTAMENTI* solo per l'ufficio cui è riservata la facoltà di accertare, nuovamente, in 5 ipotesi tassative sancite negli artt. 2 comma 4 e D Lgs 218/1997.

#### *Effetti di riduzione delle sanzioni penali e non:*

Estinzione del reato se l'importo dell'adesione è al di sotto della soglia di rilevanza penale e esenzione totale della sanzione penale in caso di omesso versamento di ritenute d'acconto, omesso versamento IVA o per indebita compensazione ex art. 13 d.lgs. 74/2000.

Il procedimento di accertamento e l'eventuale contenzioso tributario sono autonomi rispetto al processo penale; pertanto, un accertamento che avrebbe in origine rilevanza penale in quanto l'importo contestato supera la soglia di rilevanza per la sussistenza di un reato tributario, viene definito con l'accertamento con adesione, per un importo al di sotto di tale soglia, il giudice penale non è vincolato all'ammontare dell'imposta evasa così determinata. Tuttavia, la determinazione risultante dall'accertamento con adesione ha un'indubbia rilevanza perché il Giudice per discostarsene deve motivare facendo espressione dei motivi concreti che importano di giungere a risultati diversi. In sostanza il Giudizio penale prosegue se il Giudice perviene all'accertamento di elementi di colpevolezza da rendere plausibile la condanna nonostante quanto concordato in sede di accertamento con adesione. In caso di reato soglia la formula che il Giudice deve prescegliere: perché il fatto non costituisce reato, la quale attesta che il fatto esiste è stato commesso ma non integra una fattispecie penalmente rilevante.

Le sanzioni non penali irrogate nello stesso atto di accertamento oggetto dell'adesione sono applicabili nella misura di ridotta di 1/3 del minimo previsto dalla legge.

#### *Effetti extratributari:*

Il reddito concordato con l'ufficio in genere è irrilevante ai fini extratributari quali la determinazione di eventuali tassi scolastiche o universitarie correlate al reddito dichiarato.

## **2. RECLAMO - MEDIAZIONE**

si tratta di una fase amministrativa di 90 gg in cui, l'ufficio che ha emesso l'atto lo può riesaminare sulla base dei motivi e dei documenti indicati nel ricorso e può proporre, anche in assenza di proposta del contribuente, la mediazione della controversia.

La mediazione della controversia in reclamo rappresenta una duplice funzione: è condizione di procedibilità del ricorso ed è, uno strumento deflattivo del contenzioso. In caso di accoglimento dell'accordo di mediazione, si annulla l'atto con la riduzione delle imposte e delle sanzioni; in caso di mancato accoglimento, invece, il reclamo produce gli effetti del ricorso e quindi il contribuente sarà tenuto all'iscrizione a ruolo dinanzi alla commissione tributaria.

Pertanto, con la costituzione del ricorrente si produrranno gli effetti della pendenza del ricorso.

Quindi la forma del reclamo -mediazione ha la medesima forma del ricorso con l'aggiunta in calce dell'istanza di reclamo quindi nelle conclusioni dell'atto, di una eventuale proposta di mediazione da parte del contribuente o semplicemente della rassegna delle conclusioni di annullamento.

Successivamente è l'Ufficio che può fare una proposta di mediazione al contribuente sulla scorta delle ragioni addotte, degli elementi valutativi aggiunti dal contribuente stesso. In sede di valutazione della proposta formulata dall'Ufficio, il contribuente deve valutare i margini di successo di un giudizio, eventuali costi, atteso che l'accordo di mediazione comporta la riduzione delle sanzioni amministrative al 35% del minimo edittale previsto dalla legge.

Le sanzioni in caso di progressione si calcolano separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo d'imposta non si applica quindi nel concorso nella continuazione prevista dall'articolo 12, comma 8, del D Lgs 472/1997.

L'Ufficio ha inoltre il potere di riconoscere la riduzione del 35% delle sanzioni anche nell'ipotesi in cui voglia confermare il tributo contestato e inoltre, può applicare la riduzione delle sanzioni determinata al minimo edittale qualora, nell'atto impugnato fosse stata irrogata una sanzione in misura maggiore e, ne sussistano i presupposti. A tal riguardo vi segnalo la circolare AE 3 agosto 2012 numero 33.

In caso di mancata mediazione vi è un aggravio della condanna alle spese per la soccombenza in caso di accoglimento parziale dell'atto del reclamo-mediazione quindi annullamento parziale dell'atto impugnato.

Il contribuente che rinuncia alla Costituzione in giudizio può ottenere la riduzione delle sanzioni di 1/3, facendo acquiescenza ordinaria circolare AE 29 dicembre 2015 numero 38, l'Ufficio valuta la possibilità dell'accordo di mediazione per la chiusura anticipata della controversia, anche indipendentemente quindi dalla presenza di una proposta da parte del contribuente.

In relazione ai criteri che possono fungere da linee guida e che sono richiamate appunto nei documenti di prassi, il contraddittorio può essere effettuato anche attraverso convocazione per posta elettronica ordinaria.

Il contraddittorio con l'Ufficio è quasi sempre di un unico incontro del quale si redige verbale, il contribuente può partecipare personalmente o conferire una procura al proprio difensore. L'accordo si conclude con la sottoscrizione da parte dell'Ufficio del contribuente di un atto contenente l'indicazione specifica degli importi che risultano dalla mediazione, quindi tributo, interessi e sanzioni, le modalità di versamento di quanto dovuto ( vanno scorporati gli importi già pagati in esecuzione dell'atto impugnato). Nell'accordo viene determinato anche il momento del pagamento finale. Per l'Ufficio l'accordo viene sottoscritto dal Direttore Provinciale o Regionale oppure da un soggetto che abbia apposita delega appartenente all'area legale della direzione.

Il contribuente sottoscrive l'accordo personalmente o se è assistito da un difensore, può nella procura rilasciare il potere di concludere la mediazione. In questo caso si tratta di una procura speciale. L'accordo di mediazione si perfeziona se la controversia ha ad oggetto un atto impositivo o di riscossione col pagamento entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo

dell'importo dovuto per la mediazione. Se la controversia ad oggetto un diniego di rimborso, con la sottoscrizione dell'atto stesso; per le controversie che hanno ad oggetto operazioni catastali con la sottoscrizione dell'accordo e degli atti catastali che verranno aggiornati a seguito di perfezionamento della mediazione e nei termini concordati.

Quindi il pagamento deve intervenire entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo.

In base a quanto stabilito nell'accordo stesso, è possibile che il contribuente goda di una dilazione, in questo caso deve essere riconosciuta dalla legge, quindi nella misura appunto, della dilazione massima consentita che va da 8 minimo a massimo 16 rate trimestrali di pari importo.

Il Pagamento degli accordi di mediazione può essere effettuato anche mediante compensazioni di altri crediti.

Quali sono gli effetti della mediazione?

La pretesa tributaria viene o definitivamente rideterminata nella misura fissata in accordo o definita con l'annullamento e, non più ritrattabile da parte dell'Ufficio, né dal contribuente.

Se mancano invece i presupposti per raggiungere un accordo, decorsi o nel corso dei 90 giorni dall' introduzione del reclamo -mediazione l'Ufficio può pronunciare rigetto; il rigetto deve essere motivato, quindi esponendo le ragioni di fatto e di diritto, che sostengono la decisione. Il contribuente a questo punto ha la scelta di costituirsi nel termine di 30 giorni, dalla comunicazione del diniego di costituirsi in giudizio oppure di pagare il dovuto.

Se invece il l'Ufficio rimane silente, quindi nei 90 giorni non fa pervenire nessuna comunicazione di accoglimento del reclamo a, decorrere dal novantesimo giorno decorrerà il termine di cui all'articolo 22 del 2 ° secolo, 546 per la costituzione in giudizio del ricorrente.

All'istituto della mediazione si applica la sospensione feriale quindi ad esempio: ricorso-reclamo notificato il 26 maggio, l'Ufficio lo rigetta con atto comunicato il 30 giugno, la procedura di reclamo si considera conclusa il 24 settembre, quindi comprensiva della sospensione feriale, il contribuente dovrà costituirsi in giudizio entro il 24 ottobre dell'anno successivo.

### 3. CONCILIAZIONE GIUDIZIALE.

La conciliazione è una forma di composizione della lite **interna al processo**, quindi presuppone non soltanto la formale contestazione della pretesa tributaria, ma anche l'instaurazione del processo, con la costituzione in giudizio.

L'Istituto, quindi, si colloca come strumento utile a conseguire la definizione della controversia in maniera più celere rispetto alla prospettiva di attendere la decisione e, quindi, l'alea della sentenza offre alle parti la possibilità di raggiungere un accordo sia al di fuori del processo vero e proprio che, dinanzi alla commissione tributaria con il quale il verbale di conciliazione fa cessare la materia del contendere.

L'Istituto della conciliazione giudiziale è stato fortemente modificato dal decreto legislativo 156 del 2015 che ha introdotto i nuovi articoli 48 bis e 48 ter del decreto legislativo 546 del 92 operando un restyling dell'Istituto. La principale novità introdotta nel 2015 è che l'Istituto non è

più limitato soltanto al primo grado del giudizio, ma è esteso anche al giudizio di secondo grado, restando escluso il giudizio di Cassazione.

Il perfezionamento della conciliazione in 1 ° di giudizio, piuttosto che nell'altro, comporta solo differenze in ordine all'aliquota di riduzione delle sanzioni.

Queste si applicano infatti nella misura del 40% del minimo se la conciliazione si svolge in primo grado e del 50% del minimo, se la conciliazione si svolge nel secondo grado del giudizio; è ammesso secondo l'articolo 12, comma 8, D Lgs 497/1992 il cumulo giuridico in deroga al principio generale solo separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo di imposta.

Si rappresenta che in seguito all'allargamento della giurisdizione tributaria alle controversie doganali, si è posta la questione della compatibilità dell'istituto della conciliazione con la norma comunitaria.

In particolare ci si è posti il quesito se fosse possibile conciliare le vertenze aventi ad oggetto risorse proprie della Comunità europea, come i dazi doganali della tariffa comune, i dazi compensatori, i dazi antidumping. E quindi, in mancanza di una norma ufficiale della Comunità, gli uffici delle Dogane sono stati invitati a non aderire e, a non promuovere istanze conciliative, se non nella materia dell'IVA, all'importazione degli interessi dimora e delle somme affluente alle casse dell'erario, comunque non costituenti risorse proprie della Comunità.

Quali sono gli effetti della conciliazione?

La controversia abbiamo detto che in primo grado riduce del 40% del minimo previsto dalla legge di sanzioni amministrative, se conclusa appunto entro il primo grado e entro il secondo grado, quindi alla Commissione tributaria regionale del 50%, del minimo previsto dalla legge e si calcolano le sanzioni separatamente per ciascun tributo e per ciascun periodo di imposta, quindi non si applicano nel concorso, nella continuazione ai sensi dell'articolo 12, comma 8, del decreto legislativo 472, nel 97 sulle somme a debito sono dovuti gli interessi nella. Misura del 3,5% annuo secondo il DM 21 maggio 2009 articolo sei.

Quanto alle cause aventi ad oggetto sanzioni esse non sono considerate conciliabili, se erogate con un atto autonomo, in quanto la loro definizione segue meccanismi propri; esse sono invece conciliabili in via riflessa se erogate unitamente alle imposte, atteso che in questo caso la loro definizione non segue la definizione delle imposte stesse.

Quanto alle cause aventi ad oggetto il ruolo esse continuano a porre problemi in quanto, a sfavore della loro conciliabilità milita la circostanza che così sarebbe messa in discussione una pretesa tributaria definitivamente accertata.

Per quanto attiene la procedura, si possono distinguere due ipotesi la cui disciplina si rinviene agli articoli 48 e 48 bis.

La prima ipotesi è la conciliazione fuori udienza, che si verifica se le parti raggiungono un accordo prima della fissazione dell'udienza di trattazione (di primo o di secondo grado) della controversia. Occorre che le parti presentino istanza congiunta per la definizione totale o parziale della controversia. La conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo delle parti, nel quale sono indicati oltre alle somme dovute dal contribuente o dall'amministrazione finanziaria, anche i termini e le modalità di pagamento, fermo restando che ai sensi del successivo

articolo 48 ter, il pagamento dell'intero o della prima rata deve avvenire entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo. Al giudice spetta verificare le condizioni di ammissibilità della conciliazione, non più come nella previgente formulazione, la sussistenza dei presupposti e delle condizioni di ammissibilità, venendo così accentuato il divieto del giudice di sindacare la convenienza dell'accordo.

Al perfezionamento dell'accordo consegue la dichiarazione di cessazione della materia del contendere a cui provvede: il Presidente della Sezione con Decreto, quando non sia stata ancora fissata la data dell'udienza di trattazione; la Commissione tributaria, con sentenza, (in caso di conciliazione totale) o con ordinanza (se la conciliazione è parziale) quando c'è già stata la fissazione dell'udienza di trattazione.

La seconda ipotesi è la conciliazione in udienza, che si verifica se è stata fissata la data per la trattazione della causa. In questa ipotesi, ciascuna delle parti fino a 10 giorni liberi prima dell'udienza può presentare istanza singola e non congiunta di conciliazione totale o parziale. La Commissione valuta la sussistenza delle condizioni per la conciliazione, invita le parti ad avvalersi dell'Istituto in esame, se del caso, rinviando la causa ad altra udienza.

Se la conciliazione ha luogo viene redatto apposito processo verbale nel quale sono indicate le imposte, le sanzioni, interessi, termini e le modalità di pagamento, fermo restando che, ai sensi del successivo articolo 48 ter, il pagamento dell'intero o della prima rata deve avvenire entro 20 giorni dalla redazione del processo verbale.

La Commissione emette sentenza di cessazione della materia del contendere.

In entrambe le ipotesi è permesso il pagamento rateale ed è prevista che la rateazione delle somme conciliate segua le regole dell'accertamento con adesione e dunque, per somme fino a 50.000 € la dilazione sia di 8 rate trimestrali, mentre per importi maggiori sino a 16 rate trimestrali.