

Direzione Regionale della Toscana

***Gli istituti deflattivi del contenzioso
(accertamento con adesione, acquiescenza,
conciliazione giudiziale); i conseguenti
effetti amministrativi e penali***

10 aprile 2026

Accertamento con adesione e Acquiescenza

Normativa di riferimento vigente D.lgs. n. 218/97

- **Art 1 e ss.** Definizione degli accertamenti «Accertamento con adesione»
- **Art 15** Sanzioni applicabili nel caso di omessa impugnazione «Acquiescenza»

Il diritto al contraddittorio

Nell'ordinamento tributario, è stato introdotto con il D.Lgs. n. 219/2023 l'art. 6-bis della L. n. 212/2000, secondo cui:

«1. Salvo quanto previsto dal comma 2, tutti gli atti autonomamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo ai sensi del presente articolo;

2. Non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione».

(segue)

- La norma si applica in via generale a tutti i tributi senza alcuna distinzione.
- Sono esclusi dall'ambito applicativo gli atti automatizzati finalizzati alla mera liquidazione del tributo.

DIRITTO AL CONTRADDITTORIO: procedimento

- Per consentire il contraddittorio, l'Amministrazione Finanziaria comunica al contribuente uno schema di atto, assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per consentirgli eventuali chiarimenti ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo.
- L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di 60 giorni.
- L'atto adottato all'esito del contraddittorio tiene conto delle osservazioni del contribuente ed è motivato con riferimento a quelle che l'Amministrazione ritiene di non accogliere.

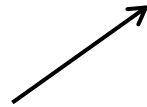
DIRITTO AL CONTRADDITTORIO: procedimento

In alternativa al contraddittorio, l'ordinamento tributario prevede anche l'accertamento con adesione, disciplinato dal D.Lgs. n. 218/1997, che si sostanzia in un istituto volto ad una definizione consensuale del rapporto d'imposta tra Amministrazione Finanziaria e Contribuente (strumento deflattivo del contenzioso).

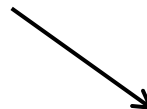
DIRITTO AL CONTRADDITTORIO: procedimento

- Lo schema di atto, comunicato al contribuente ai fini del contraddittorio preventivo previsto dall'articolo 6-bis, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, reca oltre all'invito alla formulazione di osservazioni, anche quello alla presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione, in luogo delle osservazioni.
- L'invito alla presentazione di istanza per la definizione dell'accertamento con adesione è in ogni caso contenuto nell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero nell'atto di recupero non soggetto all'obbligo del contraddittorio preventivo.

Osservazioni (entro
60 gg.)



**Notifica
schema d'atto**



ISTANZA DI ADESIONE
(entro 30 gg.)

Il procedimento di adesione

Il procedimento di adesione può essere avviato ad iniziativa:

- dell'Ufficio, che può inviare al contribuente un invito a comparire in cui sono indicati i periodi di imposta suscettibili di accertamento (art. 5 D.Lgs. n. 218/1997), nei casi in cui «*Non sussiste il diritto al contraddittorio*» (es. atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati);
- del Contribuente, nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche o a seguito della notifica di un avviso di accertamento, potendo formulare, prima dell'impugnazione dell'atto, apposita istanza (art. 6 D.Lgs. n. 218/1997).

L'iniziativa dell'Ufficio

Nei casi in cui non si applica il contraddittorio (v. art. 6-bis, comma 2, L. n. 212/2000), l'Ufficio, di sua iniziativa, contestualmente alla notifica dell'avviso di accertamento comunica al contribuente un invito a comparire nel quale sono indicati:

- a) i periodi di imposta suscettibili di accertamento;
- b) il giorno e il luogo della comparizione per definire l'accertamento con adesione;
- c) le maggiori imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi dovuti;
- d) i motivi che determinano maggiori imposte, ritenute e contributi di cui alla lettera c).

L'iniziativa del contribuente in assenza del contraddittorio preventivo

Il contribuente ha potere di iniziativa:

- se destinatario di accessi, ispezioni e verifiche può chiedere all'ufficio, con apposita istanza, la formulazione della proposta di adesione;
- dopo la notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica, ovvero atto di recupero, per i quali non si applica il contraddittorio preventivo, prima di impugnare l'atto in via giudiziale, può formulare l'istanza indicando i propri recapiti. L'istanza di adesione è proposta entro il termine di presentazione del ricorso (60 gg.).

L'iniziativa del contribuente in assenza del contraddittorio preventivo

Con l'avvio della procedura di accertamento con adesione, il termine per l'impugnazione viene sospeso per un periodo di 90 gg. decorrenti dalla presentazione dell'istanza. Sostanzialmente, il contribuente usufruisce, in tal modo, di un allungamento del termine di impugnazione dell'atto che da 60 gg. diventa di 150 gg (60 + 90).

I termini di sospensione previsti per la procedura dell'accertamento con adesione, sono cumulabili con la sospensione feriale dal 1° di agosto al 31.

L'iniziativa del contribuente nei casi di contraddittorio Preventivo

Nel caso di avviso di accertamento o di rettifica, ovvero atto di recupero, per i quali si applica il contraddittorio preventivo, il contribuente può formulare istanza di accertamento con adesione entro 30 gg. dalla comunicazione dello schema di atto di cui all'articolo 6-bis, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

L'iniziativa del contribuente nei casi di contraddittorio Preventivo

Il contribuente può presentare altresì istanza di accertamento con adesione anche nei 15 gg. (termine perentorio, TELEFISCO) successivi alla notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica ovvero dell'atto di recupero, che sia stato preceduto dalla comunicazione dello schema di atto. In tale ultimo caso, il termine per l'impugnazione dell'atto innanzi alla Corte di Giustizia tributaria è sospeso per un periodo di 30 giorni.

IL PROCEDIMENTO DI ADESIONE

Qualora l'Amministrazione Finanziaria e Contribuente raggiungano un accordo, viene redatto un verbale di adesione, firmato dal contribuente e dal dirigente dell'Ufficio, in cui vengono indicati:

- gli elementi e la motivazione su cui si fonda l'accordo;
- la liquidazione delle maggiori imposte, delle sanzioni e delle altre somme eventualmente dovute, anche in forma rateale.

Circolare 235/E del 1997 - Spunti di riflessione

... assumono peraltro prioritaria rilevanza le posizioni interessate dall'applicazione di metodologie induttive di accertamento e, comunque, dalla presenza di elementi suscettibili di apprezzamento valutativo da parte dell'ufficio.

Preminentemente tali fattispecie possono infatti trovare il loro sbocco fisiologico nel procedimento di adesione in contraddittorio con il contribuente, in ragione di una piu' fondata e ragionevole 'misurazione' del presupposto impositivo che tenga conto degli elementi di valutazione offerti dal contribuente. ...

Parimenti, potranno formare oggetto di contraddittorio le situazioni in cui si controverte sulla ricorrenza di nozioni (quale, ad esempio, l'inerenza) che, lasciando margini di apprezzamento all'ufficio, sono suscettibili di definizione sulla base degli elementi di valutazione offerti dal contribuente.

Circolare 65 del 28/06/2001 - Spunti di riflessione

Come già illustrato nella citata circolare n. 235/E l'ambito di applicazione dell'accertamento con adesione è incentrato nella fondata e ragionevole misurazione di un legittimo presupposto impositivo, da rideterminarsi nel *quantum* tenendo conto degli elementi di valutazione a tal fine adottati dal Contribuente in contraddittorio con l'Ufficio.

I casi di totale o parziale illegittimità dell'avviso di accertamento sono invece da ricondurre nella sfera di applicazione del potere di autotutela, oggi disciplinata da art. 10 quater e 10 quinquies dello Statuto.

Spunti di riflessione (segue)

Per espressa previsione dell'art. 7, sussiste l'obbligo di circostanziata motivazione dell'atto di definizione, nel quale devono essere puntualmente indicati:

- gli elementi di valutazione adottati dal contribuente ed i relativi documenti prodotti;
- i percorsi logico-giuridici che conducono alla revisione dell'originaria pretesa;
- i criteri adottati per la rideterminazione della base imponibile, in stretta connessione agli elementi che, a seguito del contraddittorio svolto, hanno a tal fine assunto rilevanza.

Spunti di riflessione (segue)

Non devono quindi essere adottate generiche formule di rito, esclusivamente riferite a criteri di economicità dell'azione amministrativa, di deflazione del contenzioso e di celere acquisizione dei tributi, ove disancorati dalla specificità delle posizioni fiscali interessate dal procedimento di accertamento con adesione e da una puntuale valutazione di merito del contesto.

Di converso l'Ufficio deve porre in essere un «giudizio prognostico» di sostenibilità della pretesa, coerente con l'art. 7, comma 5-bis del D.lgs. 546/1992, introdotto dalla Legge 130/2022 (in vigore dal 16/09/2022), che responsabilizza l'Amministrazione Finanziaria ponendo a suo carico l'onere di provare in giudizio le violazioni contestate.

Il procedimento di adesione

La definizione dell'accertamento si perfeziona, ex art. 8, D.Lgs. n. 218/97, con il versamento (anche informa rateale), entro 20 gg. dalla redazione del verbale, delle somme ivi definite.

Il mancato pagamento di una delle rate diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, comporta la decadenza del beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui imposti dovuti a titolo d'imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'art. 13 Dlgs 471/1997 (30%) aumentata della metà (15%), quindi pari al 45%, applicata sul residuo importo dovuto a titolo d'imposta.

EFFETTI AI FINI IVA (Circ. 235/1997)

Il comma 1 dell'articolo 2 stabilisce che la definizione delle imposte sui redditi ha effetto anche per l'imposta sul valore aggiunto.

La stessa norma stabilisce i criteri per l'individuazione dell'aliquota media da applicare ai maggiori componenti positivi di reddito accertati ai fini delle imposte sui redditi e rilevanti anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

In proposito, si precisa che l'aliquota media calcolata secondo i criteri stabiliti dall'art. 2, comma 1, dovrà necessariamente essere applicata quando la definizione delle imposte sui redditi riguardi accertamenti dai quali non sia individuabile l'effettiva natura delle operazioni I.V.A.

Nelle ipotesi, invece, in cui una maggiore analiticità dell'accertamento e della relativa definizione consentono l'individuazione dell'oggetto delle operazioni I.V.A. da cui scaturiscono i corrispettivi non dichiarati, in luogo dell'aliquota media si renderanno ovviamente applicabili le aliquote specificamente previste.

EFFETTI AI FINI DELLE SANZIONI

➤ **Art 1 e ss.** «Accertamento con adesione»

«5. A seguito della definizione, le sanzioni ... si applicano nella misura di un terzo del minimo previsto dalla legge, Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali ... non si applicano sanzioni e interessi.»

L'accertamento con adesione inibisce sia l'irrogazione delle sanzioni accessorie (di cui art. 12 D.lgs 471/97 e artt. 19 e 21 D.lgs 472/97), sia gli effetti della cosiddetta recidiva, cioè della possibilità di aumentare la sanzione fino alla metà nei confronti di chi, nei tre anni precedenti, sia incorso in un'altra violazione della stessa indole.

EFFETTI AI FINI DELLE SANZIONI (differenze)

➤ Art 15 «Acquiescenza»

«Le sanzioni irrogate ... sono ridotte a un terzo se il contribuente rinuncia ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione e a formulare istanza di accertamento con adesione, 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»

Il contribuente che abbia presentato domanda di adesione non potrà più, in caso di esito negativo del contraddittorio, fruire dell'acquiescenza. Per prassi, permane la facoltà di definizione agevolata delle sanzioni (art. 17

DLgs 472/97)

L'accertamento con adesione (effetti)

A seguito di atti già definiti in adesione o acquiescenza gli importi restano dovuti da parte del contribuente, sulla base del principio di non ripetibilità e revisione dei citati istituti come ribadito, tra l'altro, nella circolare 21 del 7 novembre 2024. Ne discende che non può essere adottato un provvedimento di autotutela.

La definizione in adesione non esclude l'esercizio dell'ulteriore azione accertatrice entro i termini previsti dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973 se sopravviene la conoscenza di nuovi elementi, in base ai quali è possibile accertare un maggior reddito, superiore al 50% del reddito definito e comunque non inferiore a € 77.468,53.

L'accertamento con adesione e consolidato

La norma prevede che al procedimento di accertamento con adesione avente ad oggetto le rettifiche previste dal comma 2 dell'art. 40-bis del D.P.R. n. 600/73, partecipano sia la consolidante che la consolidata interessata dalle rettifiche, innanzi all'ufficio competente alle contestazioni, e l'atto di adesione, sottoscritto anche da una sola di esse, si perfeziona qualora gli adempimenti di cui all'art. 9 del D.Lgs. n. 218/97 (pagamento, anche attraverso compensazioni) siano posti in essere anche da parte di uno solo dei predetti soggetti. Anche in sede di accertamento con adesione, la consolidante ha facoltà di chiedere che siano computate in diminuzione dei maggiori imponibili le perdite di periodo del consolidato non utilizzate, fino a concorrenza del loro importo.

L'accertamento con adesione e ravvedimento

Il ravvedimento operoso disciplinato dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, prevedendo, in generale, che lo stesso è sempre consentito entro i termini ordinari di decadenza dell'attività accertativa anche se la violazione è stata già constatata in un processo verbale ovvero sono iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività di controllo (ad esempio, notifica di inviti a comparire, richiesta di esibizione di documenti, ecc.), a meno che prima di tali termini al contribuente sia stato notificato formalmente, con riferimento alla violazione che egli intenda ravvedere, un atto di liquidazione o di accertamento.

L'accertamento con adesione e ravvedimento (segue)

- La notifica di un invito al contraddittorio (articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218) non è preclusiva al ravvedimento operoso disciplinato all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472;
- Il comma 3-bis dell'articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 prevede che, qualora tra la data di convocazione fissata nell'invito al contraddittorio e i termini di decadenza per l'accertamento intercorrano meno di 90 giorni, gli stessi sono automaticamente prorogati di 120 Giorni.

L'accertamento con adesione e ravvedimento

A seguito della riforma della disciplina delle sanzioni Dlgs 87 del 14 giugno 2024, il legislatore è intervenuto sul ravvedimento ex art. 13 Dlgs. 472/97.

In particolare ha precluso il ravvedimento al contribuente che abbia già presentato istanza di accertamento con adesione, a seguito della notifica di schema d'atto, con riferimento alle violazioni commesse dal **1° settembre 2024**.

La causa ostativa rappresentata dalla presentazione dell'istanza di accertamento con adesione può essere rimossa mediante una rinuncia formale ed espressa all'istanza prima che si instauri il contraddittorio.

L'accertamento con adesione e competenza

In caso di deduzione di costi effettuata in violazione del principio di competenza di cui all'articolo **109, commi 1 e 2, del TUIR**, per il contribuente scaturisce l'obbligo di pagare l'imposta, le sanzioni e gli interessi dovuti in sede di adesione, dall'altro sorge contestualmente il diritto alla restituzione dell'imposta versata nel periodo di corretta imputazione del componente negativo.

Il procedimento di accertamento con adesione può costituire la sede idonea per operare, su richiesta del contribuente, la compensazione tra l'imposta oggetto di contestazione, riconducibile al componente negativo erroneamente dedotto in difetto di competenza, e l'imposta rimborsabile che emergerebbe dalla corretta imputazione del medesimo componente.

Al fine della determinazione dell'importo compensabile è necessario effettuare la liquidazione dell'imposta del periodo di corretta imputazione, tenendo conto di detta imputazione.

La conciliazione giudiziale

La conciliazione giudiziale

Normativa di riferimento vigente d.lgs. n. 546/1992

- **Art 48** «Conciliazione fuori udienza» (dall'1/01/2027 art. 99 TUGT)
- **Art 48-bis** «Conciliazione in udienza» (dall'1/01/2027 art. 100 TUGT)
- **Art.48-bis.1** «Conciliazione proposta dalla corte di giustizia tributaria» (dall'1/01/2027 art.101 TUGT)
- **Art.48-ter** « Definizione e pagamento delle somme» (dall'1/01/2027 art. 102 TUGT)

L'art. 4 D.L 31/12/2025 n. 200, convertito con L. 26/2026, ha rinviato l'entrata in vigore del TUGT (D.Lgs 175/2024) al 1/01/2027.

La conciliazione giudiziale

Breve *excursus* normativo istituti deflattivi

- 1) Introduzione art. 48 «*Conciliazione giudiziale*» d.lgs. 546/1992;
- 2) Introduzione reclamo e mediazione art. 17 bis d.lgs. 546/1992;
- 3) Modifica art. 17 bis con rimozione divieto di conciliazione;
- 4) D.Lgs. n. 156/2015 :
 - 1) Estensione della conciliazione al giudizio di appello;
 - 2) Previsione conciliazione «in udienza», «fuori udienza» e su «proposta del giudice»;
- 5) Conciliazione in Cassazione d. lgs. 220/2023 e 81/2025 (art 16 co. 3);
- 6) Abrogazione reclamo e mediazione ed introduzione istituti deflattivi ante contenzioso

Natura e oggetto della conciliazione giudiziale

La conciliazione giudiziale

Natura della conciliazione tributaria

- La Circolare n. 38/E del 29/12/2015 §.1,11 ha specificato che l'accordo conciliativo ha **efficacia novativa del precedente rapporto**.
- La Corte di Cassazione, Ordinanza n. 6183/25, conferma l'efficacia novativa:

«5.1 Orbene, l'attuale formulazione dell'art. 48 del d.lgs. n. 546 del 1992, laddove stabilisce che la conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo, nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento e che lo stesso costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore, consente di ritenere che il legislatore abbia voluto attribuire natura novativa all'accordo conciliativo in questione.»

- Oggetto di conciliazione, in genere, tutte le controversie tributarie (Circolare 8 agosto 1997 n. 235/E ed art. 48 D.Lgs 546).

Caratteristiche della conciliazione giudiziale

La conciliazione «fuori udienza»

Art. 48 D.Lgs 546/92

1. Se in pendenza del giudizio le parti raggiungono un accordo conciliativo, presentano istanza congiunta sottoscritta personalmente o dai difensori per la definizione totale o parziale della controversia.

2. Se la data di trattazione è già fissata e sussistono le condizioni di ammissibilità, la corte di giustizia tributaria pronuncia sentenza di cessazione della materia del contendere. Se l'accordo conciliativo è parziale, la corte dichiara con ordinanza la cessazione parziale della materia del contendere e procede alla ulteriore trattazione della causa.

3. Se la data di trattazione non è fissata, provvede con decreto il presidente della sezione.

4. La conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo di cui al comma 1, nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. L'accordo costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

4-bis. Le disposizioni del presente articolo si applicano, in quanto compatibili, anche alle controversie pendenti davanti alla Corte di Cassazione.

La conciliazione fuori udienza

- ✓ Definizione totale o parziale;
- ✓ Si perfeziona con sottoscrizione;
- ✓ Possibilità di deposito accordo presso CGT fino a che la causa non è trattenuta in decisione;
- ✓ Accordo è titolo per la riscossione

La conciliazione «in udienza»

Art 48 bis D.Lgs 546/1992

1. Ciascuna parte entro il termine di cui all'articolo 32, comma 2, può presentare istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia.

2. All'udienza la commissione, se sussistono le condizioni di ammissibilità, invita le parti alla conciliazione rinviando eventualmente la causa alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo.

3. La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

4. La commissione dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

La conciliazione in udienza

- ✓ Definizione totale o parziale;
- ✓ Istanza di parte da presentare nei 10gg liberi ante udienza;
- ✓ Valutazione ammissibilità del giudice;
- ✓ Perfezionamento con verbale di udienza o rinvio trattazione e quindi «conciliazione fuori udienza»
- ✓ Si perfeziona redazione verbale;
- ✓ Processo verbale è titolo per la riscossione

La conciliazione «proposta dalla CGT»

Art 48 bis 1 D.Lgs 546/1992

1. La corte di giustizia tributaria, ove possibile, può formulare alle parti una proposta conciliativa, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e ai precedenti giurisprudenziali.
2. La proposta può essere formulata in udienza o fuori udienza. Se è formulata fuori udienza, è comunicata alle parti. Se è formulata in udienza, è comunicata alle parti non comparse con la fissazione di una nuova udienza.
3. La causa, se richiesto da una delle parti, può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.
4. La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale, nel quale sono indicati le somme dovute nonché i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.
5. Il giudice dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.
6. La proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del giudice

La conciliazione proposta da CGT

- ✓ Definizione totale;
- ✓ Proposta da CGT, ove possibile:
 - ✓ Per oggetto del giudizio;
 - ✓ Precedenti giurisprudenziali;
- ✓ In udienze o fuori udienza;
- ✓ Perfezionamento con verbale di udienza o rinvio trattazione e quindi «conciliazione fuori udienza»
- ✓ Si perfeziona redazione verbale;
- ✓ Processo verbale è titolo per la riscossione;
- ✓ No ricusazione/astensione.

La conciliazione giudiziale - caratteristiche

Caratteristiche principale dell'istituto

- **Accordo sulla «pretesa»** (elementi in fatto e diritto)
- **Accordo sulle spese di lite** (v. art. 15 .co.2-octies d.lgs. n. 546/1992)
 - a) Qualora una delle parti ovvero il giudice abbia formulato una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio maggiorate del 50 per cento, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata.
 - b) **Se è intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione.**

La conciliazione giudiziale

Vaglio di ammissibilità della conciliazione giudiziale di CGT

Oggetto di esame del giudice ai sensi dell'**art. 48, comma 2** (v. **Circolare n. 38/E** del 2015, par. 1.11.2):

- Ricorso inammissibile
- Oggetto del giudizio imposte escluse dalla giurisdizione tributaria
- Mancanza del potere di conciliare in capo a una o entrambe le parti
- Incompetenza del giudice

Il giudice tributario non valuta il merito dell'accordo
(Corte Cost. sentenza n. 433/2000)

La conciliazione giudiziale - caratteristiche

- **Rideterminazione delle imposte;**
- **Sanzioni:** in caso di atti impositivi riduzione delle sanzioni al minimo edittale e con progressione in base al grado di giudizio:
 - 40% in primo grado
 - 50% in secondo grado
 - 60% in Cassazione
- **Scomputo** delle somme pagate in pendenza di giudizio in via provvisoria
- **Rimborso** delle somme versate in eccedenza dal contribuente in via provvisoria

La conciliazione giudiziale

Esecuzione accordo – art. 48 ter d.lgs 546/92

- **Versamento:** entro 20gg dalla sottoscrizione dell'accordo o dalla redazione del processo verbale;
- **Pagamento rateale:** n. 8 rate fino a 50.000 euro, oltre n. 16 rate (trimestrali), salvo casi particolari;
- **Compensazione:** normalmente ammessa ex art. 17 d.lgs. 241/1997 salvo espressa esclusione normativa;
- **Annullamento ruoli:** emessi in pendenza di giudizio e/o oggetto di giudizio;
- **Casi residuali:** controversie su istanze di rimborso (erogazione) e catastali (annotazione catastale);

La conciliazione giudiziale

Criticità nei versamenti rateali

Decadenza dalla rateazione: mancato versamento della prima rata o delle successive entro il termine di pagamento della rata successiva. Ne consegue l'iscrizione a ruolo/intimazione del residuo dovuto oltre sanzione del **37,5%** (45% per le violazioni ante 1/09/2024) sull'imposta conciliata e non versata.

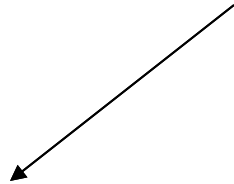
Termini: art. 25 DPR 602/73 – 31 dicembre *del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione per le somme dovute a seguito degli inadempimenti di cui all'articolo 15-ter.*

Versamento tardivo o carente: qualora la prima rata o le rate successive vengono pagate oltre le scadenze ordinarie ma entro il termine di pagamento della rata successiva, oppure in misura carente il recupero avviene solo tramite iscrizione a ruolo (interessi e sanzioni per tardività oppure anche capitale per versamento carente - Circ 17/E/2016 pag. 23 nota 41)

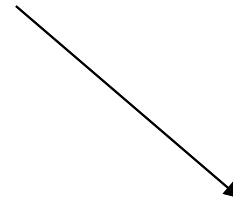
La conciliazione giudiziale

Criticità nei versamenti rateali

Normativa applicabile in forza del rinvio di cui all'art. 48 ter co. 4 D.Lgs
546/1992



Art. 15 ter DPR n. 602/1973
anche per il lieve inadempimento



Art. 13 D.Lgs. n. 472/1997
per il ravvedimento operoso.

Conciliazione ed autotutela

Conciliazione e autotutela

- L'autotutela rimuove in tutto o in parte l'atto contestato per illegittimità nei casi di:
 - «manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione» art. 10 quater L. 212/00;
 - «presenza di una illegittimità o dell'infondatezza dell'atto o dell'imposizione» art. 10 quinquies L. 212/00.
- La conciliazione ha lo scopo di comporre il contrasto insorto tra le parti del rapporto tributario diverso dai casi precedenti (si può porre in continuità e/o in sovrapposizione all'istituto dell'autotutela);

Conciliazione e autotutela

In caso di autotutela **parziale** il d.lgs 173/2024, in precedenza l'art. 17bis D.Lgs 472/97, prevede agevolazioni per la definizione delle sanzioni:

Co. 5 «Nei casi di annullamento parziale dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni di cui all'articolo 18 del presente testo unico e all'articolo 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto, purché rinunci al ricorso e l'atto non risulti definitivo. In caso di rinuncia al ricorso le spese del giudizio restano a carico delle parti che le hanno sostenute.»

Conciliazione e autotutela

«5-bis. Nell'ipotesi di annullamento parziale di un atto divenuto definitivo per mancata impugnazione, il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata richiamati dal comma 5 solo quando l'istanza di autotutela è presentata nei termini per proporre ricorso.»

Circolare 21/E del 7/11/2024 «Per ragioni di certezza dei rapporti giuridici, richiamate dal legislatore delegato, l'istanza di autotutela – sia essa facoltativa che obbligatoria – non può più essere presentata o, comunque, una volta presentata, **il provvedimento di autotutela non può più intervenire quando l'atto di imposizione è stato oggetto, anche parzialmente, di qualunque forma di definizione della pretesa, anche agevolata (ad esempio, nel caso di accertamento con adesione, conciliazione, acquiescenza).**»

Casi particolari

La conciliazione giudiziale

Casistica – Solidarietà , giudizi plurisoggettivi e litisconsorzio

- Effetti della conciliazione sottoscritta da una parte in casi di **giudizi plurisoggettivi** riguardanti rapporti di connessione, dipendenza o derivazione.

La Corte di Cassazione, con ordinanza **n. 6817** del 21/03/2026, riconosce la novità della questione e l'assenza di precedenti con la necessità di trattare la causa in pubblica udienza (attualmente in attesa di decisione).

Caso: accertamento societario definito in conciliazione e accertamento redditi socio prosecuzione del giudizio. Può il socio contestare l'an della pretesa rivolta anche nei suoi confronti che trova fondamento nell'accordo conciliativo?

La conciliazione giudiziale

Casistica – Solidarietà , giudizi plurisoggettivi e litisconsorzio

- Effetti della conciliazione sottoscritta da una parte in casi di **giudizi con obbligazione solidale**.

Da valutare in base ai principi di diritto sottostanti alla coobbligazione delle singole imposte da confrontarsi con la natura dell'istituto conciliativo attuale.

Recentemente la Corte di Cassazione, in ambito di adesione, con la pronuncia n. 19989/2025 ha riconosciuto che il venir meno della solidarietà è collegato al solo pagamento integrale dell'accordo.

Risvolti penali

Adesione e conciliazione

Art. 13 e 13 bis d.lgs. 10 marzo 2000

- **Non punibilità**
- **Riduzione pena fino alla metà**
- **Presupposto per il patteggiamento**
- **Tenuità del fatto**
- **Limitazione sequestro e confisca**

- Estinzione del debito prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado comporta la **non punibilità dei reati** di:
- ✓ omesso versamento di ritenute dovute e certificate (art.10-bis d.lgs. 74/2000)
 - ✓ Omesso versamento IVA da dichiarazione (art.10-ter d.lgs.74/2000)
 - ✓ Indebita compensazione crediti non spettanti (art. 10-quater – comma 1 - d.lgs. 74/2000)

Se debito in fase di estinzione si può chiedere una proroga prima dell'apertura del dibattimento di 3 mesi per saldare il debito residuo (art. 13 co. 3).

- **Non punibilità** per effetto di:
 - ✓ definizione ex art. 3 bis D.Lgs 462/1997 (comunicazione irregolarità), 10 bis e 10 ter (escluso 10 quater);
 - ✓ definizione in conciliazione, adesione o ravvedimento, ex art. 13 co. 1 d.lgs.74/2000, per le violazioni 10 bis, 10 ter e 10 quater;

- Esclusione punibilità per **tenuità del fatto**, art. 131 bis C.P., il giudice valuta anche in base a corretto pagamento rateale e/o residuo in estinzione non ancora pagato (art. 13 co. 3 ter d.lgs.74/2000); definizione in conciliazione, adesione o ravvedimento, ex art. 13 co. 1 d.lgs.74/2000, per le violazioni 10 bis, 10 ter e 10 quater;
- Condanna o patteggiamento, applicazione Sequestro e confisca (art. 12 d.lgs.74/2000), non si applica se debito tributario in estinzione per rateazione, conciliazione o adesione (se pagamenti in pari);

Fuori dai casi di non punibilità le pene per i delitti di cui d.lgs.74/2000 sono ridotte fino alla metà e senza pene accessorie se:

- 1) prima della chiusura del dibattimento il debito tributario **è estinto**;
- 2) prima della chiusura del dibattimento il debito tributario **non è estinto ma è in fase di estinzione** per conciliazione o adesione se l'imputato ne dà comunicazione al giudice e all'Agenzia delle Entrate il processo è sospeso per 1 anno (salvo proroghe).

Applicazione della pena su richiesta delle parti ex art. 444 c.p.p.

Il patteggiamento, ex art. 13 bis co. 2 d.lgs.74/2000 può esser chiesto solo alle seguenti condizioni:

- 1) pagamento del debito tributario
- 2) prima della dichiarazione di apertura del dibattimento;