



36100/21

LA CORTE SUPREMA DI  
CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

TRIBUTI  
ALTRI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 10734/2016

Dott. DOMENICO CHINDEMI - Presidente -

Cron. 36100

Rep.

GIACOMO

Dott. - Consigliere - Ud. 15/07/2021

MARIA STALLA

CC

Dott. LIBERATO PAOLITTO - Consigliere -

Dott. RITA RUSSO - Consigliere -

- Rel. Consigliere

Dott. FULVIO FILOCAMO

-

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 10734-2016 proposto da:

(omissis) SRL, in persona

del legale rappresentante pro tempore,

elettivamente domiciliata in (omissis)

(omissis) , presso lo studio

2021

dell'avvocato (omissis) , rappresentata

4853

e difesa dagli avvocati (omissis)

ed (omissis) ;

**- ricorrente-**

**contro**

(omissis) SPA, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in (omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis) (omissis) , che la rappresenta e difende unitamente all'avvocato (omissis) (omissis) ;

**- controricorrente -**

avverso la sentenza n. 4618/2015 della COMM.TRIB.REG.LOMBARDIA, depositata il 26/10/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 15/07/2021 dal Consigliere Dott. FULVIO FILOCAMO;

lette le conclusioni scritte del pubblico ministero in persona del sostituto procuratore generale dott. STANISLAO DE MATTEIS che ha chiesto rigettarsi il ricorso. Conseguenze di legge;

## **RITENUTO CHE**

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla società (omissis) (omissis) S.r.l. (già (omissis) S.r.l.) la cartella di pagamento n. (omissis) comprensiva dell'iscrizione a ruolo per 5.514.735,66 euro a titolo di sanzioni dovute in pendenza di giudizio contro due atti di contestazione ai fini IVA e la richiesta di aggi di riscossione determinati nella misura del 4,65% delle somme iscritte a ruolo per il pagamento entro sessanta giorni dalla notifica.

1.1. La Società, in persona del l.r., impugnava detto atto dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano sostenendo l'illegittimità dell'atto impositivo e l'incostituzionalità della disciplina degli aggi ex art. 17, comma 1, d.lgs. n. 112 del 1999, nel testo modificato dall'art. 32, comma 1, d.l. n. 185 del 2008, come modificato dalla legge di conversione n. 2 del 2009 in riferimento agli artt. 3, 53 e 97 Cost. In particolare, deduceva che il pagamento dell'aggio nei primi sessanta giorni della notifica della cartella era stato introdotto dal d.l. n. 262 del 2006, modificativo del d.lgs. n. 112 del 1999, così che, attesa la natura afflittiva della norma, sarebbe stata preclusa la sua applicazione retroattiva a periodi d'imposta anteriori alla sua entrata in vigore. La Commissione tributaria provinciale rigettava il ricorso, ritenendolo infondato come anche la questione di legittimità costituzionale sollevata e confermava la legittimità dell'atto impositivo impugnato.

1.2. La Società contribuente proponeva appello di fronte alla Commissione tributaria regionale della Lombardia ribadendo i motivi già esposti e riproponendo la questione di legittimità costituzionale per violazione degli artt. 3 e 97 Cost., nonché, in via subordinata, chiedendo che venisse sottoposta alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea la questione pregiudiziale sulla configurabilità dell'aggio quale "aiuto di Stato" di cui all'art. 107 TFUE. I Giudici di secondo grado, con sentenza n. 4618/34/15, rigettavano l'appello, ritenendo infondata ed irrilevante l'eccezione di legittimità costituzionale e respingendo anche la richiesta di remissione alla CGUE della questione pregiudiziale sull'art. 17 d.lgs. n. 112 del 1999.

1.3. Avverso questa ultima decisione, la Società contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo.

1.4. L'Agenzia delle entrate ha presentato difese.

**CONSIDERATO CHE:**

2. (omissis) S.r.l. (già (omissis) S.r.l.), con l'unico motivo, denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. art. 17, comma 1, d.lgs. n. 112 del 1999, nel testo modificato dall'art. 32, comma 1, d.l. n. 185 del 2008, come modificato dalla legge di conversione n. 2 del 2009, 3 e 97 Cost. 107 e 267 TFUE, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., assumendo che la Commissione tributaria regionale avrebbe errato nel considerare l'applicazione retroattiva della disciplina sull'aggio, modificata nel 2006 in senso deteriore per il contribuente, senza considerare la natura sanzionatoria dei compensi di riscossione, nonché l'illegittimità costituzionale della relativa disciplina applicata al caso di specie in relazione agli artt. 3 e 97 Cost. ed infine la questione pregiudiziale di compatibilità di detta norma con il divieto europeo di "aiuti di Stato" di cui all'art. 107 TFUE.

3. Il motivo di ricorso è infondato.

4. Questa Corte, in relazione alla medesima questione, ha già affermato, anche nella precedente pronuncia *inter partes* (Cass., n. 3419 del 2020) il principio di diritto, sulla natura dell'aggio, secondo il quale "il credito in questione, avente ad oggetto il compenso spettante al concessionario per l'attività svolta su incarico dell'ente impositore, non può essere in alcun modo considerato inerente al tributo riscosso: a seconda delle circostanze, infatti, esso può essere posto in parte a carico dell'ente impositore ed in parte a carico del contribuente ovvero interamente a carico dell'uno o dell'altro, senza che ciò comporti un mutamento della sua natura di corrispettivo per un servizio reso all'ente impositore; tale natura trova d'altronde conferma nella circostanza che il concessionario è autorizzato a trattenere l'aggio al momento del versamento dei tributi riscossi, in tal modo ottenendo il pagamento immediato di quanto gli spetta per il servizio reso, senza che le somme corrispondenti entrino nelle casse dell'ente" (Cass. Sez. 5, n. 11230 del 2013, 7868 del 2014, e 25932 del 2015)

ed ancora "Per questa sua invariabile natura retributiva, l'aggio deve essere determinato secondo la disciplina vigente al tempo dell'attività di riscossione, senza che possa farsi questione di (1) retroattività rispetto all'anno d'imposta cui si riferisce il ruolo" (Cass., nn. 5154 del 2017, 3524 del 2018, 3416, 8714 e 27650 del 2020). Nella specie la cartella è stata formata e notificata nel 2011, quindi, è soggetta alla disciplina in vigore dal 2006, anche qualora i fatti imponibili si riferissero ad un periodo precedente.

4.1. Analogamente la natura non sanzionatoria ed accessoria dell'aggio rispetto al tributo è stata confermata dalla giurisprudenza di legittimità tributaria che lo definisce come "compenso spettante al concessionario esattore" (Cass., n. 24020 del 2016) e "in tema di riscossione, l'aggio che costituisce il compenso spettante al concessionario esattore, può essere richiesto autonomamente al contribuente, a prescindere dall'avvenuto pagamento del tributo, che non deve necessariamente precederlo (Cass., n. 24020 del 2016); anche in materia fallimentare viene definito tale (Cass. n. 11230 del 2013 secondo cui "l'aggio altro non è che il pagamento per un servizio reso all'ente impositore per cui non è in alcun modo inerente al tributo che viene ad essere riscosso"; negli stessi termini Cass., nn. 7868 del 2014 e 25932 del 2015).

4.2. La questione di legittimità costituzionale è infondata.

Il dubbio è stato prospettato perché la nuova norma, onerando il contribuente sempre e comunque dell'onere di corrispondere l'aggio esattoriale, sia in caso di pagamento tempestivo sia di pagamento tardivo, in quest'ultimo caso in misura integrale (così innovando rispetto alla precedente formulazione che poneva l'aggio a carico del debitore soltanto in caso di mancato pagamento entro la scadenza della cartella di pagamento e solo in misura percentuale), avrebbe introdotto una misura sostanzialmente sanzionatoria o, comunque, una "nuova tassa con effetti retroattivi", in violazione dell'art. 25 Cost., oltre che dei principi di ragionevolezza e di uguaglianza ex art. 3 Cost. e di buon andamento della pubblica amministrazione ex art. 97 Cost. (di quest'ultimo in quanto la norma prevede la corresponsione di un aggio pari al 4,65% a fronte della mera notifica della cartella di pagamento e in assenza di qualsiasi ulteriore attività).

Va, inoltre, preliminarmente rilevato che le questioni sollevate dalle ordinanze dei giudici di merito sono state reiteratamente dichiarate inammissibili in punto di rilevanza (Corte cost., 21 giugno 2013, n. 158, 9 luglio 2015, n. 147 e 26 maggio 2017, n. 129), per la confusione e l'oscurità della motivazione e per la ambiguità e indeterminatezza del *petitum* (Corte cost., 29 marzo 2018, n. 65) e, da ultimo, sia pur auspicando una riforma della disciplina complessiva, l'ha ritenuta una legittima scelta discrezionale del legislatore (Corte cost., 21 giugno 2021, n. 120).

Va ribadito, ancora una volta, che, come già affermato nel citato precedente n. 5154 del 2017 (seguita poi da Cass., n. 1311 del 2018 e Cass. n. 33236 del 2018), *«la natura retributiva e non tributaria dell'aggio esclude il parametro della capacità contributiva e lascia alla discrezionalità del legislatore la fissazione dei criteri di quantificazione del compenso, non essendo irragionevole che tra questi sia previsto il criterio territoriale degli indici di esazione, né che una parte del compenso dell'organizzazione esattoriale sia posta a carico del contribuente il quale pure abbia osservato il termine di pagamento della cartella»*. Non può ritenersi che la modifica del 2006 sia in contrasto con l'art 3 Cost., quanto al meccanismo di determinazione dell'aggio, dato che, al contrario, la normativa cerca di distinguere tra zone geografiche e non tratta allo stesso modo situazioni diseguali. Il fatto che dal 2006 una quota fissa sia stata posta a carico del contribuente, e ciò comporti una diversa situazione rispetto a coloro che hanno ricevuto le cartelle prima di tale data, rientra nella fisiologia delle modifiche normative che vanno sempre ad incidere, variandole, sulle situazioni preesistenti, sempreché non siano modifiche caratterizzate da elementi di irrazionalità intrinseca, nella specie insussistente, non possono esser considerate come violazioni dell'art. 3 Cost.

Discende dalla natura del compenso l'irrilevanza del parametro di costituzionalità di cui all'art. 25 Cost., neppure ponendosi una questione di retroattività.

Né, infine, si ravvisa violazione dell'art. 97 Cost, ipotizzata nella previsione di una quota fissa dovuta anche in assenza di altra attività dell'ente riscossore

oltre alla mera notifica, non emergendo in quale modo tale meccanismo incida sul buon andamento e imparzialità dell'amministrazione.

4.3. Non sussistono, infine, i presupposti per proporre questione pregiudiziale alla Corte di giustizia circa la compatibilità della disciplina sui compensi di riscossione apprestata dall'art. 17 d.lgs. n. 112 del 1999, nel testo vigente *ratione temporis*, con il divieto di aiuti di Stato fissato dall'art. 107 TFUE. Anche prescindendo dal rilievo che si possa fondatamente dubitare che l'Agente della riscossione operi come una impresa, poiché non agisce come operatore economico e non dispone di margini di discrezionalità, il suo intervento non integra un comportamento anticoncorrenziale (v. Corte di Giustizia, sentenza Corte di Giustizia, sentenza 15 maggio 2019, in C-706/17, AB «Achema»), sarebbe, in ipotesi, riferibile non alla posizione dei soggetti "beneficiari" dell'aiuto (cui verrebbe conferito un vantaggio selettivo con incidenza sugli scambi europei) ma a coloro che sono soggetti alla procedura di riscossione coattiva.

Non sussiste alcun ragionevole dubbio in ordine alla valutazione che la disciplina in questione non rappresenti un aiuto di Stato, infatti, come detto secondo la consolidata giurisprudenza della Corte di giustizia (si veda anche Corte giust. 20 settembre 2017, causa C-300/16, *Frucona Koice a.s.*), la qualificazione come aiuto di Stato esige che siano soddisfatte tutte le condizioni enunciate dall'art. 107 del T.F.U.E., a partire dal fatto, nella specie insussistente, che debba trattarsi di un intervento dello Stato o attuato mediante risorse statali; quindi, tale intervento dovrebbe essere idoneo a incidere sugli scambi tra gli Stati membri e concedere un vantaggio selettivo al suo beneficiario, infine, dovrebbe falsare o minacciare di falsare la concorrenza (Corte giust. 11 settembre 2003, causa C-207/01, *Altair Chimica c. Enel distribuzione S.p.a.*). Il concetto di «aiuto», difatti, pur comprendendo qualsiasi intervento che diminuisca gli oneri che normalmente gravano sul bilancio di un'impresa, implica comunque la medesima natura dei sovvenzioni in senso stretto e l'idoneità a produrre i medesimi effetti (vedi anche sentenza del 21 marzo 2013, Commissione/*Buczek Automotive*, causa C-405/11 P, punto 30).

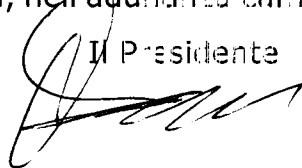
6. Da quanto esposto consegue il rigetto del ricorso e la condanna alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, a carico della Società ricorrente.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso e condanna la Società ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità che si liquidano in 6.000 euro per compensi, 200 per esborsi, oltre al rimborso forfettario delle spese generali e gli altri accessori di legge. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater* del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale da remoto del 15 luglio 2021.

Il Presidente



**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**  
oggi **23 NOV 2021**  
IL CANCELLIERE ESPERTO  
*Laura Cobina Pugliese*

