

**La conciliazione giudiziale "alleggerisce" l'aggio
Ammesso il rimborso nei limiti dell'accordo**

La conciliazione giudiziale, che è stata oggetto di ripetute e significative modifiche, fino a giungere all'attuale formulazione, si sostanzia in conciliazione fuori udienza (articolo 48 del Dlgs 546/1992), conciliazione in udienza (articolo 48-bis del Dlgs 546/1992) e conciliazione di appannaggio dei Giudici (articolo 48-bis.1 del Dlgs 546/1992). Prendendo le mosse da un recente pronunciamento della Corte di Cassazione (sentenza n. 18916/2023), di seguito si analizza l'effetto che determina lo strumento deflativo di tale istituto rispetto agli oneri di riscossione.

Cass. n. 18916/2023

*È particolarmente interessante e sostanzialmente nuova la questione trattata dalla Corte di Cassazione, con la sentenza n. 18916 del 4 luglio scorso, che investe i **riflessi della conciliazione giudiziale**, cui consegue l'estinzione della pretesa originaria, sugli **oneri di riscossione** che sono accessori alla pretesa.*

*Il caso trae origine dal ricorso proposto da una società, avverso il **diniego di rimborso** della somma corrisposta a titolo di **aggio** richiesto con la notifica di una cartella di pagamento da parte del concessionario per la riscossione, a seguito di iscrizione a ruolo a titolo provvisorio, in conseguenza della notifica di un avviso di accertamento nei confronti della medesima società.*

In particolare, dopo avere eseguito il pagamento della somma iscritta a ruolo comprensiva dell'aggio, la società aveva proposto ricorso avverso l'avviso di accertamento e la controversia con l'agenzia delle Entrate era stata definita attraverso una conciliazione giudiziale, per effetto della quale la società aveva richiesto al concessionario per la riscossione il rimborso di quanto versato a titolo di aggio.

*La pronuncia di primo grado, favorevole al contribuente, è stata confermata in appello. Secondo i Giudici di merito, la **natura novativa** della conciliazione giudiziale fa venire meno l'originaria pretesa e, pertanto, ne consegue il **diritto al rimborso** dell'aggio.*

Da qui il ricorso in cassazione dell'agenzia delle Entrate-Riscossione, per violazione e falsa applicazione dell'articolo 17, comma 1, del Dlgs 112/1999, in ordine ai presupposti per il pagamento dell'aggio. Nello specifico, si evidenzia che il compenso per la riscossione in favore dell'agente della Riscossione era stato richiesto dall'ente impositore, a seguito dell'iscrizione a titolo provvisorio

dell'importo dovuto, così che il successivo accordo conciliativo non ha fatto venire meno il **diritto al pagamento dell'aggio**, poiché questo ha la **funzione di remunerare** l'attività dell'agente stesso, non in relazione alla singola attività compiuta nei confronti di un contribuente ma al costo complessivo del servizio svolto, sicché il diritto all'aggio sussiste per il solo fatto che è stato attivato il procedimento di riscossione mediante la notifica della cartella di pagamento.

Per gli Ermellini, il ragionamento seguito dal Giudice d'appello - secondo cui sarebbe venuto meno il diritto al pagamento dell'aggio poiché relativo ad una pretesa, quella contenuta nell'avviso di accertamento, che è venuta meno a seguito della conciliazione giudiziale - non è corretto.

Nella disciplina applicabile *ratione temporis*, l'aggio era strutturato come un meccanismo di finanziamento ordinario dell'intera attività di riscossione, la quale vede nel rischio della "mancata esazione" uno dei suoi principali "fattori di costo".

La stessa Corte Costituzionale - sentenza n. 120/2021 - ha comunque precisato, in via interpretativa, che la sua funzione consiste nella remunerazione dei costi che l'agente della Riscossione sconta in relazione alle operazioni che si rivelano infruttuose, facendo gravare l'onere complessivo della riscossione sui soggetti morosi piuttosto che su tutti, e dunque, anche sui contribuenti in regola con gli adempimenti fiscali **(1)**.

Pertanto, secondo il ragionamento operato, sono soggetti morosi anche coloro che, raggiunti da una cartella di pagamento, adempiono nel termine di 60 giorni dalla sua notifica, nonché quelli che decidono di ricorrere davanti al Giudice e provvedono al pagamento dell'iscrizione provvisoria: a tali "contribuenti solventi" viene quindi addossato, attraverso l'aggio, il **costo delle esecuzioni infruttuose (2)**.

Il titolo, quindi, da cui deriva la richiesta di pagamento dell'aggio, trova fondamento nella pretesa contenuta nell'avviso di accertamento e nella conseguente notifica di una cartella di pagamento, contenente l'iscrizione a titolo provvisorio, ai sensi dell'articolo 15 del Dpr 602/1973.

Attesa la legittimità della notifica della cartella di pagamento, si pone la questione di stabilire quali effetti si producano sulla richiesta di pagamento dell'aggio quando, in giudizio, la **pretesa** dell'Amministrazione finanziaria subisca delle **modifiche**, sia per intervenuta **pronuncia giudiziale** che per **accordo giudiziale**, che ne riducano l'importo.

Sotto tale profilo, qualora intervenga una sentenza, anche non passata in giudicato, che annulla in tutto o in parte tale atto, l'ente impositore ha l'obbligo di agire in conformità della statuizione giudiziale, adottando i consequenziali provvedimenti di sgravio, o eventualmente di rimborso dell'eccedenza versata **(3)**.

Nella vicenda in esame, osservano i massimi Giudici, con la successiva **conciliazione giudiziale** si è **ridotta la pretesa impositiva**: l'effetto di tale accordo giudiziale, dunque, non è stato quello di eliminare in toto la pretesa, ma di definire in via consensuale l'esatto importo dovuto.

Non è, dunque, in discussione la "natura novativa del titolo consensuale intervenuto nel corso del giudizio", ma l'incidenza dello stesso sulla pretesa originaria e sulla accessorietà ad essa dell'aggio richiesto con la cartella di pagamento.

A seguito della conciliazione giudiziale, invero, il pagamento eseguito dalla società in forza della cartella provvisoria si mostra **solo parzialmente indebita**, sicché per la Corte sorge il "diritto al rimborso di quanto versato sulla base della ridetta cartella provvisoria, ma solo ove la misura richiesta non sia più adeguata alla minore pretesa concordata tra le parti in sede di conciliazione giudiziale".

Il punto

Il caso in esame, come visto, investe la notifica di una cartella di pagamento relativa ad una iscrizione a titolo provvisorio, successiva all'avviso di accertamento, la cui **pretesa** è stata **ridimensionata per effetto dell'accordo giudiziale** con il quale le stesse parti avevano stabilito quale fosse l'esatta misura da corrispondere **(4)**.

Per gli Ermellini, la questione non investe la natura di novazione del titolo consensuale intervenuto nel corso del giudizio, ma l'incidenza dello stesso sulla pretesa originaria e sull' **accessorietà** ad essa dell'aggio richiesto con la cartella di pagamento.

Fermo restando che la conciliazione sostituisce l'iniziale pretesa e sortisce effetto novativo del titolo di imposizione, sostituendosi all'originario avviso di accertamento **(5)**, l'aggio legittimamente assolto può essere **rimborsato solo nei limiti conciliati**.

La pronuncia va a **integrare** un recente precedente della stessa Corte di Cassazione - ordinanza n. 11025 del 26 aprile 2023 - che aveva come oggetto gli interessi sulla somma versata a titolo di aggio dovuto all'agente di Riscossione, non riconosciuti dall'Erario, dopo l'annullamento dell'avviso di accertamento, sul presupposto in base al quale l'aggio non rientrerebbe nel perimetro del "tributo corrisposto in eccedenza", del quale l'articolo 68 del Dlgs 546/1992 prevede il rimborso. A tale proposito, secondo i Supremi Giudici, pur se l'aggio non ha natura intrinseca di tributo, poiché costituisce il compenso per l'attività esattoriale ed è, pertanto, munito di connotazione retributiva **(6)**, il fatto che l'entità dell'aggio sia stata determinata dal legislatore in percentuale fissa sulle somme iscritte al ruolo, e non commisurata all'attività effettivamente svolta dal concessionario,

"rende evidente che, in realtà, la sua funzione è quella di coprire i costi complessivi dell'attività di riscossione".

Per la Corte, pur esclusa la natura tributaria dell'aggio, avente " natura accessoria al tributo" (7), rileva il carattere "funzionalmente tributario", e ciò costituisce, pertanto, ulteriore ragione per annoverarlo fra le somme rimborsabili ai sensi dell'articolo 68, comma 2, del Dlgs 546/1992, «con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali», così come ritenuto dai Giudici d'appello.

Brevi note

Com'è noto, la **conciliazione giudiziale**, istituto che nasce mediante l'inserimento nel Dpr 636/1972 dell'articolo 20-bis, così come introdotto in via definitiva dall'articolo 2-sexies del Dl 564/1994, conv. con modif. dalla L. 656/1994, è stata oggetto di ripetute e sostanziali **modifiche**, fino a giungere all'attuale formulazione, attraverso l'articolo 9 del Dlgs 156/2015, che ha operato una **riscrittura integrale** dell'istituto, disciplinandolo in maniera più organica: da una parte, la conciliazione **fuori udienza** (articolo 48 del Dlgs 546/1992) e, dall'altra, la conciliazione **in udienza** (articolo 48-bis del Dlgs 546/1992), aggiungendo una **disposizione di chiusura** (articolo 48-ter del Dlgs 546/1992), che investe la **definizione** e il **pagamento** delle somme dovute, valida per entrambe le modalità di definizione conciliativa. Successivamente, l'articolo 4, comma 1, lett. g, della L. 130/2022, ha inserito nel Dlgs 546/1992, l'articolo 48-bis.1, introducendo una nuova ipotesi di conciliazione, di appannaggio dei Giudici, dedicata alle **controversie mediabili** ma non mediate, che si affianca alle due precedenti.

Delineata la questione e inquadrato normativamente l'istituto, si rilevano, attraverso alcune pronunce giurisdizionali, gli ulteriori **vantaggi** che presenta la conciliazione anche in altri ambiti di rilievo, per esempio in ordine alle **misure cautelari**.

Per la Corte di Cassazione - sentenza n. 4807 del 24 febbraio 2017 - le misure cautelari adottate, a seguito di un avviso di accertamento, fondato su un pvc, vengono meno una volta modificata l'originaria pretesa attraverso un accordo conciliativo ex articolo 48 del Dlgs 546/1992, avente effetto novativo e comportante la sostituzione del titolo di imposizione. Per i massimi Giudici, "la sopravvenuta conciliazione giudiziale ha sortito effetto novativo del titolo di imposizione, sostituendosi all'originario verbale di constatazione ed all'avviso di accertamento su di questo basato, con conseguente venir meno dell'atto tipico legittimante, ex articolo 22 cit., la misura cautelare". La pronuncia rileva che i presupposti per la richiesta di adozione delle misure cautelari devono "essere riguardati al momento della decisione, e non dell'istanza". Di fatto, per la Corte, la sostituzione concordata della pretesa comporta il venir meno - a monte - del titolo che legittimerebbe la richiesta, sussistente inizialmente, senza quindi neanche procedere ad una

valutazione dei presupposti necessari per poter richiedere le misure cautelari (*fumus boni juris e periculum in mora*). Infatti, osservano ancora i Giudici di Piazza Cavour, "non si verte di mera riduzione quantitativa giudiziale del titolo originario, ma di sua integrale sostituzione consensuale", né l'accordo conciliativo è rafforzativo dei presupposti delle misure cautelari, poiché il credito, pur se riconosciuto, è nuovo rispetto al precedente.

Si segnala, altresì, la sentenza della Corte di Cassazione - n. 38766 del 7 dicembre 2021 - con cui gli Ermellini, sempre in tema di sequestro conservativo di cui all'articolo 22 del Dlgs 472/1997, nel confermare l'effetto novativo del sopravvenuto perfezionamento dell'accordo conciliativo, da cui deriva la cessazione della materia del contendere nel giudizio instaurato avverso la misura del sequestro conservativo, hanno ribadito che, in questo caso, si è venuto a formare un titolo nuovo e diverso rispetto a quello tipico sulla cui base era stata richiesta e riconosciuta la misura cautelare, con conseguente perdita di efficacia della medesima. Per i massimi Giudici, con il **perfezionamento dell'accordo conciliativo**, si viene a formare un **nuovo titolo dell'obbligazione tributaria**, in quanto il precedente atto impositivo viene ad essere "sostituito" dall'accordo (o dal processo verbale, in caso di conciliazione in udienza). Ne consegue che, qualora l'atto tipico, sul presupposto del quale è stata richiesta e disposta la misura cautelare, viene meno, la stessa cessa di avere effetto, "il che si verifica quando interviene, come nel caso in esame, un accordo conciliativo", che comporta l'estinzione della pretesa fiscale originaria e la formazione di una nuova pretesa, avente la sua fonte in un **nuovo e diverso titolo** (non trattandosi di una semplice rideterminazione del credito originariamente preteso).

Note:

(1) *Conforme Cass. n. 27650/2020.*

(2) *L'aggio, quindi, assume natura retributiva e non tributaria (Cass. n. 3416/2020), trattandosi del compenso per l'attività esattoriale (Cass. n. 8714/2020), avente natura accessoria al tributo (Cass.*

2.1. 3416/2020 già richiamata).

(3) *Cass. SS.UU. n. 758/2017; Cass. n. 740/2019; Cass. n. 13445/2012.*

(4) *Per questi motivi gli Ermellini non hanno ritenuto conducente al caso di specie la pronuncia della Cassazione n. 24092 del 12 novembre 2014, dove le cartelle di pagamento - sulla cui base era stato intimato il pagamento di interessi e aggio e che erano state notificate dopo la sentenza, passata in giudicato, che aveva riconosciuto fondati, almeno in parte, gli assunti dei contribuenti - richiedevano l'imposta sulla base dell'originario e ormai caducato avviso di liquidazione.*

(5) *Fra le altre Cass. n. 4807/2017.*

(6) *Cass. n. 8714/2020; Cass. n. 3524/2018; Cass. n. 25932/2015; Cass. n. 7868/2014.*

(7) *Cass. n. 25932/2015; Cass. n. 7868/2014; Cass. n. 11230/2013; Cass. n. 6646/2013.*