Ordinanza del 05/12/2023 n. 33948 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Riscossione - Rateizzazione - Provvedimento di ammissione della dilazione del debito - Piano di rateazione dell'agente della riscossione - Impugnazione.

Massima:

In tema di riscossione delle imposte, in caso di rateizzazione nel pagamento delle somme iscritte a ruolo, non sono dovuti gli interessi di mora sulle somme richieste a titolo di sanzioni, in base all'art. 7, commi 2- sexies e 2-septies, DL n. 70 del 2011, convertito con modificazioni dalla Legge n. 106 del 2011, con riferimento ai ruoli consegnati a decorrere dall'entrata in vigore della suddetta legge di conversione, mentre lo sono, secondo la disciplina generale sui crediti, con riferimento ai ruoli consegnati anteriormente.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

1. Alla stregua di quanto emerge dalla sentenza in epigrafe, D.D., dante causa degli odierni ricorrenti e controricorrente, proponeva ricorso nanti la CTP di Caserta "avverso il piano di ammortamento di 26 cartelle a seguito di istanza di rateizzazione dell'intera posizione debitoria avanzata in data 2.8.2011 dalla stessa contribuente (e) risultante alla data predetta pari ad Euro 88.856,10", deducendo "l'illegittimità dell'imposizione per errata o omessa notifica di quattro cartelle; la prescrizione per intero o in parte di talune delle somme di cui alle cartelle relative a tasse automobilistiche, rifiuti e imposte sui redditi; (...) la illegittima liquidazione degli interessi di mora(;) la illegittima applicazione degli interessi e l'indebita riscossione di rimborsi per spese esecutive".

2. La CTP, con sentenza depositata il 30 maggio 2013, "rigettava il ricorso sul presupposto che la contribuente(,) avendo essa stessa chiesto la dilazione del debito(,) aveva ritenuto dovuti gli importi(,) dando acquiescenza al richiesto e concesso piano di ammortamento".

3. Proponeva appello la contribuente, la quale, "sul presupposto che nella sentenza resa dalla CTP di Caserta si (fosse) operata una confusione tra somme maturate anteriormente alla notifica delle cartelle incluse nel provvedimento di dilazione e somme maturate dopo la notificazione, ha riproposto i motivi di contestazione già esposti nel ricorso originario".

4. La CTR della Campania, con la sentenza in epigrafe, rigettava l'appello sulla base della seguente motivazione:

Ritiene la Commissione che la motivazione del Giudice di primo grado deve essere in questa sede integrata dovendosi ravvisare un profilo di inammissibilità nel ricorso così come originariamente proposto dalla contribuente.

Difatti la dilazione del debito risultante alla data del 2.8.2011 (data della richiesta di rateizzazione del debito) non costituisce un provvedimento impositivo suscettibile di impugnazione in sede contenziosa tributaria. Difatti, in assenza della notifica di un atto impositivo, alcun interesse ad impugnare può ravvisarsi nella sfera del contribuente(,) il quale ben potrà far valere vizi del procedimento notificatorio o l'inesistenza in tutto o in parte dei crediti (di diversa natura e origine) impugnando nelle forme e nei termini di legge gli atti tributari notificati successivamente (...).

In realtà la contribuente, sulla scorta degli estratti di ruolo di cui si dirà, ha inteso promuovere in modo autonomo e spontaneo una richiesta di dilazione del credito così come risultante dagli estratti di ruolo posti alla sua conoscenza; ciò posto - in difetto dell'esistenza nel procedimento tributario dell'azione di accertamento negativo del credito - la contribuente (che non intenda aderire alla dilazione da essa stessa avanzata) ben potrà contestare la debenza delle somme e comunque la legittimità delle pretese creditorie allorquando le verrà formulata specifica e formale richiesta.

Come è noto la Cassazione con la sentenza n. 6906 del 20 marzo 2013 (...) ha stabilito che l'estratto di ruolo è un atto interno all'Amministrazione e, pertanto, non può esser oggetto di autonoma impugnazione davanti al giudice tributario (...).

Orbene nel caso di specie ritenendo ammissibile un'azione di contestazione del piano di ammortamento verrebbe aggirato il principio enucleato dalla Suprema Corte in quanto il Giudice tributario sarebbe indotto a valutare il credito portato dall'estratto di ruolo, atto non suscettibile di autonoma impugnazione (...).

4. Propongono ricorso per cassazione due eredi della D.D., ossia A.A. e B.B., con tre motivi; altra erede della medesima, C.C., spiega controricorso adesivo.

Resiste con controricorso Equitalia Sud Spa che invero conclude per il rigetto del ricorso.

Sia A.A. e B.B. che C.C. depositano memorie in data 29 settembre 2023-3 ottobre 2023, compieganti le prove delle prescritte notificazioni, oltrechè, i primi, la sentenza impugnata.

Considerato che:

1. Con il primo motivo si denuncia: "Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 2 e 19 nonchè dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , n. 3)".

Il motivo si articola in due partizioni: sub a) e sub b).

1.1. La partizione sub a) è rubricata: "Errata ricostruzione e qualificazione della domanda introduttiva con conseguente non corrispondenza tra chiesto e pronunciato". "L'oggetto della controversia proposta all'esame dei Giudici di merito" - leggesi - "era, evidentemente, proprio il provvedimento di dilazione". "Ne consegue che la parte della sentenza della CTR, qui impugnata, che esclude gli estratti ruolo dal novero degli atti impugnabili (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19), è inconferente e fuorviante (oltre che giuridicamente errata)".

1.2. La partizione sub b) è rubricata: "Fondatezza delle contestazioni mosse alla quantificazione e liquidazione del debito".

"Con il ricorso" - aggiungesi - "la contribuente aveva contestato che illegittimamente l'agente della riscossione aveva incluso, nell'ammontare complessivo dilazionato, di cui si dichiarava creditore: b.1) Quattro cartelle mai notificate (...;) b.2) Crediti prescrittisi dopo la notificazione (...;) b.3) Interessi di mora (...;) b.4) Interessi su sanzioni tributarie (...;) b.5) Spese esecutive (...)". "La CTR ha errato nella qualificazione della domanda e la sentenza impugnata, ad avviso dei ricorrenti, va cassata atteso che la domanda rivolta ai giudici aveva legittimamente ad oggetto l'errato calcolo e/o l'illegittima contabilizzazione di somme indicate dall'agente d(ella) riscossione nel piano di ammortamento".

2. Con il secondo motivo si denuncia: "Violazione e falsa applicazione degli artt. 24, 53 e 97 Cost. , dell'art. 100 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 in relazione all'art. 360 c.p.c. , nn. 3 e 5".

2.1. Ad avviso dei ricorrenti, "nel ravvisare l'"inammissibilità del ricorso così come originariamente proposto dal contribuente", e nel rinviare la tutela della contribuente al momento in cui "verrà formulata specifica e formale richiesta" la Commissione d'appello ha ritenuto, senza fornire specifica motivazione, che la mancata inclusione esplicita dell'atto di dilazione del debito fra quelli elencati nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 costituisca un ostacolo insormontabile all'immediata proponibilità delle eccezioni opposte". Tale conclusione non è tuttavia appagante alla luce dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2 dopo le integrazioni apportate al suo comma 1 ad opera della L. n. 488 del 2001, art. 12, comma 2, nel senso che "sono ora devolute alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie... nonchè... le sanzioni amministrative... gli interessi e ogni altro accessorio". A rilevare è dunque la sussistenza di un interesse ad agire in capo al ricorrente e non il formale inserimento o meno dell'atto impugnando nell'elenco del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 . Inoltre, "la dante causa degli odierni ricorrenti aveva osservato che alla "liquidazione delle proprie spettanze" l'agente della riscossione era pervenuto "autoritativamente e unilateralmente"", con conseguente ravvisabilità della natura "impositiva" del provvedimento di liquidazione".

3. Con il terzo motivo si denuncia: "Violazione e falsa applicazione dell'art. 100 c.p.c. e L. n. 488 del 2001, art. 12 in relazione all'art. 360 c.p.c. , n. 3".

3.1. Sostengono i ricorrenti che, contrariamente a quanto ritenuto dalla CTR, la S.C. "si è costantemente occupata del problema di permettere l'accesso alla giustizia tributaria tutte le volte che se ne manifesti l'interesse, anche in assenza di uno degli atti di cui all'elencazione tassativa (dell)'art. 19 (D.Lgs. n. 546 del 1992)", sicchè è "errata la sentenza impugnata nella parte in cui esclude il piano di ammortamento e/o dilazione dal novero degli atti impugnabili o che legittimino l'accesso alla tutela giurisdizionale".

4. Tutti e tre i motivi di ricorso - ripresi dal controricorso dell'altra coerede C.C. - possono essere esaminati congiuntamente per evidente comunanza di censure.

5. Essi sono nel complesso infondati.

6. Invero, quantunque la motivazione della sentenza impugnata sia in parte errata, e necessiti pertanto di essere corretta alla stregua delle osservazioni che subito qui sotto si compiranno, la decisione attinta dalla medesima è in sè corretta, meritando pertanto di essere integralmente confermata.

7. Nel dettaglio.

Tutti e tre i motivi impingono sull'impugnabilità del provvedimento ammissivo della dilazione del debito ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 19 con particolare riguardo al piano di rateazione determinato dall'agente della riscossione: impugnabilità negata in radice (i.e., in linea di principio) dalla CTR ed invece assunta per sussistente nel ricorso e, per quanto di ragione, nel controricorso degli eredi della D.D..

8. Come emergente dai casi concreti repertati nella giurisprudenza di legittimità, che nel prosieguo si passerà in rassegna, detto provvedimento - ed in ciò il ricorso ed il controricorso degli eredi della D.D. paiono condivisibili - è impugnabile.

Lo è anzitutto per far rilevare vizi propri del provvedimento.

In riferimento, poi, ai crediti inseriti nel piano, lo è a condizioni e con limiti diversi a seconda che intendasi contestare i titoli ovvero le voci liquidatorie direttamente afferenti all'attività dell'agente della riscossione.

9. Il ricorso ed il controricorso degli eredi della D.D. sono volti a contestare i crediti inserti nel piano, sia sotto il profilo, logicamente prioritario, dell'insussistenza dei titoli addotti a fondamento degli stessi che sotto il profilo, logicamente successivo, dell'erroneità della liquidazione di alcune voci.

10. Si procede nell'ordine ad analizzare il primo profilo, con riferimento al quale è a rilevarsi che, secondo il ripetuto e condivisibile insegnamento di questa Suprema Corte, la presentazione di un'istanza di dilazione del debito ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 19 presuppone, in quanto tale, la conoscenza dei carichi - e per l'effetto degli estratti di ruolo che li espone - cui l'istanza stessa si riferisce: conoscenza che dunque deve darsi "sic et simpliciter" per scontata.

10.1. Ciò, in effetti, risponde:

- anzitutto alla logica, giacchè appare del tutto inverosimile la richiesta di una rateazione riferita ad un debito non individuato;

- ma, altresì e comunque, alla tipizzazione normativa dell'istituto, giacchè l'istanza che ne occupa, a termini del sistema delineato dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 19 esige (ed ovviamente esigeva già all'epoca dei fatti di causa) l'indicazione "quantomeno" dell'"ammontare" del debito in funzione delle soglie rilevanti per l'accesso alle sospensioni "semplificata", "ordinaria" e "straordinaria" e parallelamente di un crescente onere allegatorio circa le difficoltà economiche nell'assolvimento dei debiti.

Se ne deve dunque trarre, sin da subito, l'incompatibilità ad un tempo logica e giuridica dell'affermazione di sconoscenza di alcuno dei titoli fondanti le pretese tributarie in rapporto al fatto in sè della presentazione dell'istanza di dilazione.

Più precisamente, alla stregua di un insegnamento che merita di essere riproposto e ribadito, "se è vero che (la) richiesta di rateazione non costituisce acquiescenza, da parte del contribuente, in ordine all''an' della pretesa tributaria, nondimeno la stessa richiesta - la quale integra un riconoscimento del debito che, ai sensi dell'art. 2944 c.c. , interrompe la prescrizione - è incompatibile con l'allegazione del contribuente di non avere ricevuto la notificazione delle cartelle di pagamento" (Cass. n. 27672 del 2020; Cass. n. 16098 del 2018). In altri termini, "poichè non si vede come il contribuente possa richiedere la rateazione del pagamento delle somme iscritte a ruolo se non dopo avere avuto piena conoscenza di tale atto (il quale è "l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute": del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 10, comma 1, lett. b) - e, quindi, anche della cartella di pagamento con la quale lo stesso gli è notificato (D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21, comma 1 , secondo periodo) - risulta evidente che detta piena conoscenza costituisce l'imprescindibile presupposto logico-giuridico della richiesta di rateazione" (cosi ancora Cass. n. 27672 del 2020).

10.1.1. Avuto ora precipuo riguardo alle quattro cartelle che nel ricorso e nel controricorso degli eredi della D.D. si assumono sconosciute per non essere state, pretesamente, notificate, alla conclusione di cui innanzi è in effetti pervenuta la CTR nel passaggio della motivazione della sentenza impugnata in cui afferma che "in realtà la contribuente, sulla scorta degli estratti di ruolo di cui si dirà, ha inteso promuovere in modo autonomo e spontaneo una richiesta di dilazione del credito così come risultante dagli estratti di ruolo posti alla sua conoscenza": la qual cosa equivale a dire che la CTR ha accertato essere tutti gli estratti di ruolo, con le sottostanti cartelle, pervenuti alla conoscenza della D.D., che ha indi deciso, per così dire "causa cognita", di presentare istanza di dilazione. D'altronde, dirimente appare che tale accertamento della CTR, ben lungi dall'essere contestato, è anzi confermato in ricorso, ove, testualmente, leggesi: "Viceversa gli estratti ruolo (ossia: "l'elaborato informatico formato dall'esattore", che tiene aggiornato il debito del contribuente cartella per cartella(...)) erano stati" - notasi - finanche "esibiti solo per la più precisa identificazione delle somme oggetto di contestazione, come peraltro si desume dal dettaglio dei documenti allegati al ricorso introduttivo". Talchè gli estratti di ruolo - per qualsivoglia finalità, poco importa - erano stati effettivamente "esibiti".

10.1.2. A fronte di quanto precede, in giurisprudenza è stato affermato che "non costituisce acquiescenza, da parte del contribuente, l'aver chiesto ed ottenuto, senza alcuna riserva, la

rateizzazione degli importi indicati nella cartella di pagamento, atteso che non può attribuirsi al puro e semplice riconoscimento d'essere tenuto al pagamento di un tributo, contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni, pagamenti, domande di rateizzazione o di altri benefici), l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'"an debeatur""; tuttavia, subito in appresso, è stato aggiunto: "(...) salvo (però) che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa considerarsi estinto il rapporto tributario" (Cass. n. 3347 del 2017).

Talchè, anche nella prospettiva che si va esaminando, l'inconfigurabilità dell'acquiescenza soggiace alla condizione - che spetta a chi deduce detta inconfigurabilità dimostrare - della mancata scadenza (ossia, in positivo, dell'attuale pendenza) dei termini per proporre impugnazione e comunque della mancata estinzione del rapporto sottostante.

10.1.2.1. Orbene, nella specie, dovendo ritenersi, sulla base dell'esaminata giurisprudenza (cfr. in part. par. 10.1), che la D.D., "in limine" al momento (e proprio al fine) della proposizione dell'istanza, ma in realtà già prima, giusta la superiore ammissione in ricorso, avesse conoscenza dei carichi tutti, il ricorso medesimo - in difetto di ulteriori indicazioni reperibili "aliunde" - non si perita di specificare nè la data anteriore all'istanza di presa di conoscenza degli estratti di ruolo con i relativi carichi nè finanche la stessa data di presentazione dell'istanza, limitandosi ad esordire "in fatto" con la generica affermazione per cui, "con istanza (priva di alcuna indicazione temporale) ad Equitalia Sud Spa (...) la Sig.ra D.D. chiedeva la dilazione del proprio eventuale carico tributario, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 19 ". Infatti, stando al ricorso, sul punto espressamente corroborato sia dal controricorso della coerede della D.D. sia dal controricorso di Equitalia, la data del 2 agosto 2011, a differenza di quanto leggesi nella sentenza impugnata ("Difatti la dilazione del debito risultante alla data del 2.8.2011 (data della richiesta di rateizzazione del debito) non costituisce un provvedimento impositivo"), non si riferisce all'istanza, ma al provvedimento dell'agente della riscossione.

In tal guisa, il ricorso omette di allegare un dato di fatto indispensabile a dimostrare la sussistenza del presupposto, poc'anzi enucleato, circa il non essere già, all'atto della proposizione del ricorso avverso il provvedimento ammissivo della dilazione (provvedimento del 2 agosto 2011), "scaduti i termini di impugnazione": termini da riferirsi al di della presa di conoscenza dei carichi oggetto di contestazione per il tramite dell'impugnazione del provvedimento stesso e, dunque, in definitiva, al di della presa di conoscenza dei correlati estratti di ruolo.

Donde, in definitiva, in riferimento alle quattro cartelle che in ricorso si assumono sconosciute perchè non notificate, il ricorso è inammissibile.

10.2. Venendo alle cartelle le cui obbligazioni si assumono essersi prescritte "nel tempo intercorso tra la notificazione della cartella e il provvedimento di dilazione", anzitutto è a rilevarsi, in via assorbente, come la relativa allegazione sia del tutto priva dei requisiti di precisione e di autosufficienza, stante la benchè minima menzione delle cartelle di cui si tratta, del tipo di imposte cui esse si riferiscono e viepiù di alcuna data cui appuntare il calcolo della prescrizione.

Il difetto di precisione è viepiù accentuato giacchè, ai fini della valutazione circa la maturata prescrizione, a venire in linea di conto, non è "il provvedimento di dilazione", ma l'istanza - che, come detto, costituisce riconoscimento di debito - cui detto provvedimento dà risposta: istanza la data della cui proposizione, tuttavia, ripetesi, il ricorso omette di riportare.

10.2.1. L'accenno alla natura di riconoscimento di debito dell'istanza di dilazione introduce, "ad abundantiam", alla considerazione a termini della quale il ricorso, "in parte qua", comunque sarebbe manifestamente infondato.

10.2.1.1. Pacifica essendo la natura di riconoscimento di debito dell'istanza di dilazione (cfr. recentemente Cass. n. 37389 del 2022 e giurisprudenza ivi richiamata), in conformità ai principi generali, il riconoscimento in sè comporta l'effetto implicito della rinuncia alla prescrizione. Invero, a misura che il riconoscimento effettuato a prescrizione non ancora maturata ne interrompe il decorso, versandosi in ipotesi di causa codificata di interruzione della prescrizione ex art. 2944 c.c. (cfr., nuovamente, Cass. n. 37389 del 2022), il riconoscimento che interviene quando la prescrizione è già maturata vale come rinuncia a farne valere gli effetti ex art. 2937 c.c..

11. Può adesso - seguendosi l'ordine logico preannunciato in apertura (par. 9) - procedersi alla disamina delle censure - formalizzate in varie guise in tutti e tre i motivi, ma soprattutto nel primo - riguardanti la mancata presa in considerazione da parte della CTR - che ha ritenuto "ab imis" la non impugnabilità del provvedimento ammissivo della dilazione - di doglianze intese a contestare voci a vario titolo inserite dall'agente della riscossione nel piano di liquidazione, costituente parte integrante del provvedimento ammissivo della dilazione e perciò unitamente ad esso impugnato.

11.1. Anzitutto, è a rilevarsi come, rispetto a tali voci, a differenza di quanto ritenuto dalla CTR, il provvedimento sia per certo impugnabile, con conseguente correzione in tal senso della motivazione della sentenza impugnata a termini dell'art. 384 c.p.c. , poichè esso incide direttamente sulla complessiva esposizione debitoria del proponente l'istanza di dilazione, in aggiunta ai carichi cristallizzati nei ruoli, ragion per cui, in relazione al "surplus" rispetto ai carichi, sussiste l'interesse concreto ed attuale di detto proponente a contestare l'esposizione dei relativi ammontari, siccome ritenuti illegittimi in forza di violazioni attribuite unicamente e direttamente all'attività liquidatoria dell'agente della riscossione.

11.1.1. Ciò premesso, le censure che ne occupano si risolvono, in buona sostanza, nella deduzione di un vizio di omessa pronuncia. Lo comprova l'evocazione, nella rubrica del primo motivo, che proprio per questo viene primieramente in linea di conto, dell'art. 112 c.p.c. quale disposizione di legge violata in rapporto alla partizione sub b) del motivo stesso, non a caso intitolata (cfr. più sopra, par. 1.2.): "Fondatezza delle contestazioni mosse alla quantificazione e liquidazione del debito".

11.1.2. Orbene, le "contestazioni mosse alla quantificazione e liquidazione del debito" riguardavano (seguendo numerazioni ed espressioni contenute nel ricorso) - oltre le "quattro cartelle mai notificate" (b.1) e i "crediti prescrittisi dopo la notificazione" (b.2), su cui ci si è già

intrattenuti - gli "interessi di mora" (b.3), gli "interessi su sanzioni tributarie" (b.4) e le "spese esecutive" (b.5).

11.1.2.1. Quanto agli "interessi di mora" (b.3), leggesi in ricorso: "L'agente della riscossione di Caserta aveva liquidato gli interessi a carico del contribuente moroso nel pagamento degli importi iscritti a ruolo, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 ; ma aveva tenuto a calcolo il tasso stabilito dal Decreto ministeriale 28 luglio 2000 ("Fissazione della misura, per l'anno 2000, degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo"), il quale aveva fissato il tasso per il solo anno 2000, e ciò nonostante questo era stato illegittimamente applicato ai periodi di morosità verificatisi dopo il 2000.

11.1.2.2. Quanto agli "interessi su sanzioni tributarie" (b.4), leggesi in ricorso: "Sebbene del D.Lgs. n. 472 del 1997 , l'art. 2 proclami, al comma 3, che "la somma irrogata a titolo di sanzione non produce interessi", l'agente della riscossione aveva ugualmente applicato gli interessi di mora sugli importi iscritti a ruolo a titolo di sanzioni".

11.1.2.3. Quanto alle "spese esecutive" (b.5), leggesi in ricorso: "Equitalia aveva incluso nel debito da rateizzare non meglio individuate "spese esecutive", non giustificate, nè provate o comunque motivate".

11.2.1. Rispetto alle superiori "contestazioni mosse alla quantificazione e liquidazione del debito", non pare essere propriamente vero che la CTR abbia omesso alcuna pronuncia, giacchè, dalla complessiva lettura della sentenza impugnata, emerge piuttosto come la stessa sia invece addivenuta ad una pronuncia declinatoria.

D'altronde, ai fini del ragionamento che segue, pur qualora si avesse a ritenere sussistente la denunciata omissione di pronuncia, comunque le conclusioni non muterebbero, dal momento che, giusta consolidato insegnamento, "nel giudizio di legittimità, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui " all'art. 111 Cost. , nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. , una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori accertamenti di fatto" (cfr. a mero titolo di esempio, Cass. 16171 del 2017; Cass. n. 21968 del 2015; Cass. n. 21257 del 2014).

11.3. Ciò detto, manifestamente infondate sono le "contestazioni" sub b.3 e sub b.5.

11.3.1. Più particolarmente:

- quanto agli "interessi di mora" (b.3), la contestazione confligge con l'insegnamento secondo cui "in tema di interessi di riscossione, la mancata emissione del decreto ministeriale che, ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 determina annualmente la misura degli interessi di mora computabili dalla data di notifica della cartella fino alla data del pagamento, implica l'applicazione non già del tasso legale codicistico bensì del tasso fissato dall'ultimo decreto (o provvedimento dell'Agenzia delle entrate), che resta efficace fino alla deliberazione del nuovo provvedimento" (Cass. n. 16778 del 2020);

- quanto alle "spese esecutive" (b.5), la contestazione, per vero comunque del tutto generica e perciò inammissibile, confligge con il rilievo secondo cui dette spese, al pari degli interessi di mora di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 (ovvero, per i crediti degli enti pubblici previdenziali, alle sanzioni civili di cui al D.Lgs. n. 46 del 1999, art. 27, comma 1) ed agli aggi di riscossione di cui al D.Lgs. n. 112 del 1999, art. 17, comma 1 , nel testo "ratione temporis" applicabile, sulle somme iscritte a ruolo residue, per la parte a carico del debitore, discendono direttamente dalla legge, in quanto sono previste dall'art. 17, comma 6, D.Lgs. da ult. cit. e trovano disciplina nel decreto del Direttore generale del Dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze addì 21 novembre 2000.

11.4. Resta da dire, più approfonditamente, della "contestazione" sub b.4, quanto agli "interessi" - per vero "di mora" (stante il tenore della stessa: cfr. par. 11.1.2.2.) - "su sanzioni tributarie".

11.4.1. Essa è infondata.

11.4.2. Questa Suprema Corte ha bensì avuto modo di affermare che, "in caso di rateizzazione nel pagamento delle somme iscritte a ruolo, non sono dovuti gli interessi di mora sulle somme richieste a titolo di sanzioni, atteso che del D.Lgs. n. 472 del 1997 , l'art. 2, comma 3, si pone in rapporto di specialità rispetto al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 21 " (Cass. n. 16810 del 2020; Cass. n. 16553 del 2018).

11.4.3. Tuttavia, tale principio merita di essere specificato alla luce delle modifiche intervenute - in specifico riguardo al procedimento di riscossione, quanto all'ulteriormente specifico profilo degli interessi di mora - nel contesto di una disciplina volta ad eliminare il cd. anatocismo tributario.

11.4.4. Viene in linea di conto la più recente evoluzione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 .

Esso, nella versione vigente dal 13 luglio 2011 sino ad oggi, recita:

Decorso inutilmente il termine previsto dall'art. 25, comma 2, sulle somme iscritte a ruolo, esclusi le sanzioni pecuniarie tributarie e gli interessi, si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi.

11.4.5. Siffatta formulazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 discende dal D.L. n. 70 del 2011, art. 7 , comma 2-sexies, che, aggiunto peraltro soltanto dalla legge di conversione n. 106 del 2011 , rispetto al testo precedente, "dopo la parola: "ruolo"", ha espressamente inserito "le seguenti: "esclusi le sanzioni pecuniarie tributarie e gli interessi"".

11.4.6. Nondimeno, ai sensi del D.L. n. 70 del 2011 , medesimo art. 7, comma 2-septies la disposizione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 30, comma 1 , come da ultimo modificato dal comma 2-sexies del presente articolo, si applica ai ruoli consegnati a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, data che, come anticipato, si individua nel 13 luglio 2011.

11.4.7. Ritiene il Collegio che proprio l'introduzione di un'espressa previsione di diritto intertemporale (a mezzo del comma 2-septies cit.), intesa a rendere applicabile (solo) "pro futuro" la regola dell'improduttività di interessi di mora in ordine a crediti iscritti a ruolo a titolo di sanzioni, manifesti la volontà del legislatore di non considerare la codificazione di detta regola (a mezzo del comma 2-sexies cit.) come mera ricognizione (senza cioè soluzioni di continuità) di un principio già vigente nell'ordinamento e meramente esplicitato.

In altri termini, proprio la previsione di diritto intertemporale induce cioè ad attribuire a detta regola efficacia innovativa.

Un tanto equivale ad affermare che, in linea di principio, nell'ottica fatta propria dal legislatore, l'iscrizione a ruolo segna un momento di cristallizzazione del credito pur avente titolo in sanzioni, nel senso che il credito si spoglia della connotazione sino a quel momento derivantegli dal titolo d'insorgenza.

L'iscrizione a ruolo, pertanto, riporta il credito alla disciplina generale dei crediti, "naturaliter" produttivi di interessi: oltrechè compensativi, ai sensi dell'art. 1282 c.c. , comma 1, in caso di formale intimazione ad adempiere indirizzata al debitore, qual è pacificamente quella contenuta nella prodromica (rispetto al ruolo) cartella di pagamento, altresì moratori, che, ai sensi dell'art. 1224 c.c. , comma 1, espletano un'esclusiva funzione sostanzialmente risarcitoria del pregiudizio erariale, consistente nell'indisponibilità della liquidità per investimenti pubblici a cagione del mancato tempestivo adempimento (cfr. ad es. Cass. n. 20868 del 2015), ad esclusione di alcuna caratterizzazione in termini afflittivi o comunque sanzionatori.

E dunque - riguardo "funditus" agli interessi moratori, cui soli, con l'evidenziata funzione risarcitorio-ristoratrice, pertiene (sia consentito ancora di sottolineare) l'apposita previsione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 significativamente applicabile anche nell'ambito della riscossione delle pene pecuniarie mediante ruolo, giusta il rinvio mobile (anche) al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 30 , del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 223 (t.u.sp.giust.), a dimostrazione dell'insussistenza di questioni riguardanti profili sanzionatori - la disciplina generale dei crediti applicabile per effetto dell'iscrizione a ruolo, siccome "ex se" conformativa della fattispecie, può essere derogata soltanto da una previsione espressa, quale quella del D.L. n. 70 del 2011, art. 7 , comma 2-sexies: ragion per cui - nell'armonico coordinamento con il comma 2-septies del medesimo articolo - rimane invece applicabile anteriormente ad essa.

11.4.8. In definitiva, deve, sinteticamente, enunciarsi il seguente principio di diritto:

In tema di riscossione delle imposte, in caso di rateizzazione nel pagamento delle somme iscritte a ruolo, non sono dovuti gli interessi di mora sulle somme richieste a titolo di sanzioni, giusta del D.L. n. 70 del 2011 , l'art. 7, commi 2-sexies e 2-septies, conv. con mod. dalla L. n. 106 del 2011 , con riferimento ai ruoli consegnati a decorrere dall'entrata in vigore della suddetta legge di conversione (13 luglio 2011), mentre lo sono, secondo la disciplina generale sui crediti, con riferimento ai ruoli consegnati anteriormente.

11.4.9. A mente del superiore principio, come anticipavasi, la "contestazione" sub b.4, che ne occupa, è infondata, atteso che, essendo il provvedimento di Equitalia intervenuto in data 2

agosto 2011, la consegna dei ruoli necessariamente deve essere stata effettuata prima del 13 luglio 2011.

In definitiva, il ricorso va integralmente rigettato.

L'estrema particolarità di tutte le questioni esaminate giustifica, ad avviso del Collegio, l'integrale compensazione delle spese.

Nondimeno, nei confronti dei ricorrenti sussistono i presupposti perchè siano tenuti al pagamento del cd. doppio contributo unificato.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Compensa integralmente tra le parti le spese di lite.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte dei ricorrenti, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso stesso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 6 ottobre 2023.

Depositato in Cancelleria il 5 dicembre 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza