



DIFESA TRIBUTARIA

La Corte di Cassazione ha definitivamente chiarito che l'estratto di ruolo è un documento utilizzabile per l'impugnativa del ruolo, la sentenza risolve il conflitto di giudicato formatosi negli ultimi anni nella sede della suprema Corte.

In primo luogo gli ermellini stabiliscono che l'elencazione di cui all'art. 19 è da definirsi esemplificativa e non tassativa, per cui la giurisprudenza di legittimità ha già stabilito che qualsiasi atto autoritativo è impugnabile, anche se non espressamente previsto (ad esempio un semplice sollecito).

Il problema che si pone è che l'estratto di ruolo non è un atto autoritativo, tale tesi era già stata stabilita dalla **1 sezione della Commissione Tributaria di Napoli Presidente Dott. Zannini**, che riteneva impugnabile l'estratto di ruolo a condizione che vi sia interesse ex art. 100 cpc ad esempio un'azienda che poteva rischiare un'ipoteca e a seguito di essa perdere l'affidamento.

Quasi la totalità delle altre sezioni della Commissione Tributaria di Napoli ritenevano non impugnabile l'estratto di ruolo ritenendo il ricorso inammissibile.

La Cassazione ha risolto il problema facendo una sostanziale differenza tra cartella e ruolo, stabilendo, tesi secondo me condivisibile, che il ruolo e la cartella sono due cose diverse, tant'è vero che il legislatore porta entrambi tra gli atti impugnabili ex art. 19, la impugnabilità della cartella non esclude quella del ruolo e viceversa.

Un'ulteriore differenza viene fatta tra estratto di ruolo e ruolo, il ruolo è l'atto esecutivo firmato dall'ente impositore e l'estratto di ruolo è un documento informativo rilasciato dal concessionario e quindi la prova di quando si è venuto a conoscenza del ruolo.

Possiamo quindi concludere che il ruolo è il contenuto e l'estratto di ruolo e la cartella il contenitore. il ruolo è il titolo esecutivo ovvero l'atto amministrativo imposi-

tivo emesso e firmato elettronicamente dall'ente impositore.

L'estratto di ruolo è solo un elaborato informativo (Cds 4209/14), atto interno emesso dal concessionario riprodotto parzialmente il ruolo su richiesta del contribuente, la parte della giurisprudenza che non lo riteneva impugnabile si basava proprio su questo e anche sul fatto che in mancanza di richiesta impositiva non c'era nessuna necessità di ritenerlo impugnabile.

E' pacifico che l'estratto di ruolo non contiene alcuna pretesa impositiva, con conseguente non impugnabilità senza averne interesse ex art. 100 cpc.

Il problema che si poneva però era il seguente, se non si è mai ricevuto la cartella perché non si può ricorrere al Giudice prima che si subiscano azioni esecutive, utilizzando l'estratto di ruolo?

La parte della giurisprudenza che riteneva non impugnabile l'estratto di ruolo se la cartella fosse stata notificata irregolarmente, nega **il diritto a provocare l'accertamento della validità della notifica della cartella, che è un diritto inviolabile del contribuente**, a parte il fatto che l'art. 19 del Dlgs 546/92 consente di impugnare l'atto precedente unitamente all'atto successivo, se non validamente notificato, **la Cassazione a SSUU con sentenze 16293/2007 e 3773/2014** ha stabilito il **principio della impugnabilità di qualsiasi atto contenente pretese tributarie anche se non espresse in forma autoritativa**, la questione della **natura recettizia degli atti tributari** e della conseguente impugnabilità soltanto a seguito della sua notificazione risulta ormai superata alla luce **dell'art. 1334 del**



Giurisprudenza

L'estratto di ruolo è atto impugnabile



del quale il principio in base al quale gli atti unilaterali producono effetti nei confronti della controparte, quando questi ne viene a conoscenza, quindi **la notificazione è una condizione di efficacia non un elemento costitutivo dell'atto impositivo**, in base questa tesi anche **un atto non ancora notificato potrebbe essere impugnato** al momento della sua conoscenza da parte del contribuente. Del resto secondo gli ermellini la tesi è perfettamente conforme a quella espressa dalle **sezioni unite della Cassazione con sentenze n.19854/2004 e n. 12051/2008** in base al quale l'atto notificato con notifica nulla non compromette la validità dell'atto perché ha raggiunto il suo scopo e quindi opera la sanatoria ex art.156 cpc, norma processuale applicabile a quelli tributari per espresso rinvio della normativa. Tale tesi però non è del tutto condivisibile perché esiste anche l'inesistenza, di conseguenza sarebbe più corretto dire che l'impugnazione sana la notifica se non contestata l'inesistenza, ma questa è un'altra questione. La Cassazione ha già ammesso l'impugnazione anticipata di un atto prima della sua notifica **Cassazione 654/2014 – 8374/2015**.

La **Cassazione a Sezioni Unite con sentenze n. 3773/2014 e 17010/2012** ha stabilito che la **tutela anticipata attraverso l'impugnazione di un atto non ancora notificato non è un onere, ma una facoltà**, che rimane a discrezione del contribuente se utilizzarla o meno.

La soluzione è quindi la seguente, se il contribuente non ha ricevuto la cartella impugna il ruolo e la cartella!!! Allegando l'estratto di ruolo come documento idoneo a dimostrare quando il ricorrente ne è venuto a conoscenza e quindi per il

computo del termine di 60 gg per fare ricorso. Ovviamente questa è una facoltà e non un onere rimanendo a discrezione del contribuente se aspettare impugnando l'atto successivo unitamente a quello presupposto.

