

CONTENZIOSO

Cartella non notificata? Si impugna l'estratto di ruolo

di Luigi Ferrajoli

Le Sezioni Unite della **Corte di Cassazione con la sentenza n. 19704/15** hanno risolto un contrasto giurisprudenziale affermando che **è ammissibile l'impugnazione della cartella** (e/o del ruolo) che non sia stata validamente notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'art.19, co.3, D.Lgs. n.546/92, posto che una **lettura costituzionalmente orientata di tale norma** impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere **l'invalidità della notifica di un atto** del quale il contribuente **sia comunque legittimamente venuto a conoscenza**.

Le Sezioni Unite partono dalla **distinzione fra ruolo, cartella di pagamento ed estratto di ruolo**, precisando come **il ruolo**, definito negli artt.10, lett. b) e 11 D.P.R. n.602/73, costituisca l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'Ufficio ai fini della riscossione a mezzo del concessionario, e rappresenti, quindi, un **provvedimento amministrativo che si perfeziona con la sottoscrizione e la consegna all'agente della riscossione** che ne riproduce il contenuto nella cartella di pagamento e provvede alla notificazione al destinatario. Ai fini della decorrenza del termine per la proposizione del ricorso l'art.21 del D.Lgs. n.546/92 dispone che **“la notificazione della cartella di pagamento vale anche come notificazione del ruolo”**. Ruolo e cartella di pagamento devono essere tenuti distinti dall'estratto di ruolo che è solo un **“mero elaborato informatico formato dall'esattore”** non impugnabile autonomamente davanti al giudice tributario e non equipollente né alla cartella di pagamento né al ruolo.

Nella motivazione della sentenza le Sezioni Unite ribadiscono **la natura recettizia degli atti tributari**, chiarendo che trattandosi di atti aventi **“indubbia incidenza sul patrimonio del destinatario”**, le modalità di comunicazione degli stessi ai destinatari sono **“elementi costitutivi dell'efficacia giuridica degli atti, per cui l'effetto giuridico non decorre dalla data di adozione del provvedimento, ma dalla data di avvenuta comunicazione dello stesso”**.

Nel decidere sulla questione sottoposta dall'ordinanza di rimessione le Sezioni Unite, **sul presupposto della natura recettizia degli atti autonomamente impugnabili davanti ai giudici tributari**, stabiliscono, in maniera del tutto condivisibile, che questa natura **“rende inapplicabile l'istituto della piena conoscenza ai fini del decorso del termine d'impugnazione, essendo l'inammissibilità dell'utilizzo di strumenti alternativi o surrogati al fine di provocare aliunde l'effetto di conoscenza una delle più rilevanti conseguenze connesse alla natura recettizia dell'atto, onde l'omessa comunicazione, nei modi di legge, del provvedimento recettizio (nella specie atto tributario) comporta il mancato decorso dei termini di impugnativa ed impedisce che l'atto diventi**

inoppugnabile, con pregiudizio per la stabilità dei relativi effetti”.

Peraltro, secondo le Sezioni Unite, una lettura costituzionalmente orientata dell'art.19, co.3, D.Lgs. n. 546/92 impone di ritenere che **l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo** notificato prevista da tale norma non costituisca l'unica possibilità di far valere **l'invalidità della notifica** di un atto del quale il destinatario sia comunque legittimamente venuto a conoscenza e pertanto non escluda la facoltà (non l'onere) del medesimo di far valere, appena avutane conoscenza, la suddetta invalidità che, impedendo la conoscenza dell'atto e quindi la relativa impugnazione, ha prodotto **l'avanzamento del procedimento d'imposizione e riscossione**, con relativo interesse del contribuente a contrastarlo il più tempestivamente possibile.

Da ciò discende, secondo le Sezioni Unite, che **il contribuente può impugnare la cartella di pagamento e/o anche cumulativamente il ruolo**, sulla base dei dati estrapolati dalle risultanze dell'estratto di ruolo consegnato dall'agente della riscossione. Infatti, pronunciandosi con riferimento alla fattispecie di opposizione proposta per far valere l'invalidità della notifica della cartella di pagamento della quale la parte ricorrente era venuta a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo, la sentenza in esame afferma **la deducibilità del vizio di nullità della notifica della cartella di pagamento tramite l'impugnazione di quest'ultima** (non dell'estratto di ruolo) sulla base delle risultanze dell'estratto di ruolo, senza ipotizzare l'operatività della sanatoria, e quindi escludendo l'equipollenza a tali fini della **conoscenza effettiva** (acquisita tramite l'estratto di ruolo) alla **conoscenza legale** (che presuppone il **perfezionamento del procedimento notificatorio**). Tale distinzione non va disattesa qualora il ricorso venga proposto contro una cartella di pagamento invalidamente notificata, ma pervenuta al contribuente.

Se in tale ipotesi si ammettesse la sanatoria del vizio di nullità della notificazione si indurrebbe il contribuente, che intendesse dedurre tale vizio, **a non proporre immediatamente ricorso** contro la cartella effettivamente (ma non legalmente) conosciuta, attendendo l'atto successivo autonomamente impugnabile (fermo amministrativo, iscrizione ipotecaria) e censurandone l'illegittimità per non essere stato preceduto dalla valida notificazione dell'atto prodromico (cartella di pagamento).