

**Edizione di martedì 2 Luglio 2019**

## **IVA**

**Fattura differita con data "variabile"**

di **Sandro Cerato**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**Il disegno di legge delega sullo sport approvato dalla Camera – I° parte**

di **Guido Martinelli**

## **ADEMPIMENTI**

**La trasmissione telematica dei corrispettivi e i chiarimenti delle Entrate**

di **Luca Caramaschi**

## **AGEVOLAZIONI**

**La relazione tecnica dei progetti ammissibili al credito R&S**

di **Debora Reverberi**

## **CONTENZIOSO**

**È impugnabile l'estratto di ruolo in caso di mancata notifica della cartella**

di **Luigi Ferrajoli**

## IVA

---

### ***Fattura differita con data "variabile"***

di **Sandro Cerato**

La **data della fattura differita** può coincidere con quella dell'ultima operazione effettuata nel mese di riferimento, oppure può coincidere **con l'ultimo giorno del mese, ma è necessario in questo caso che l'invio allo Sdi sia contestuale alla data della fattura.**

Dopo l'emanazione della [circolare 14/E/2019](#) dello scorso 17 giugno la questione della data della **fattura differita** (da indicare nel campo **"Data"** della sezione **"Dati generali"** del file) sta creando non pochi problemi operativi alle imprese ed ai loro consulenti, poiché nell'era della **fattura cartacea** si era soliti indicare nella **fattura differita** l'ultimo giorno del mese di riferimento (quello in cui sono stati emessi i Ddt per la consegna dei beni), con conseguente **liquidazione del relativo debito dell'Iva nella liquidazione di "competenza"**.

Con **l'avvento della fattura elettronica**, i **termini di emissione della fattura differita**, così come i termini di annotazione della stessa nel registro delle fatture emesse (entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento), non sono mutati, ma la **gestione operativa** delle stesse presenta differenti riflessi, dovendo inviare la fattura tramite Sdi.

L'Agenzia delle entrate, con la citata [circolare 14/E/2019](#), ha fornito i seguenti chiarimenti:

- la **data della fattura** (da indicare nel campo **"Data"** della sezione **"Dati generali"** del file) è valorizzata indicando la data dell'ultima operazione effettuata nel mese (quindi con la **data dell'ultimo Ddt emesso**);
- la **fattura differita** può essere trasmessa allo Sdi **in uno dei qualsiasi giorni che intercorrono tra il 1° ed il 15 del mese successivo.**

Recentemente **Assosoftware** ha pubblicato sul proprio sito internet alcune **Faq** che sono frutto di interlocuzione con l'**Agenzia delle entrate**, e tra queste vi è anche un chiarimento in merito alla **data della fattura differita**.

Secondo quanto si legge nella **Faq**, qualora nel corso del mese siano eseguite più operazioni, fermo restando che **nella fattura dovranno risultare le date di effettuazione delle stesse** (ricavabili dai Ddt), nel campo **"Data"** della fattura può essere indicata alternativamente:

a) la **data di predisposizione e contestuale invio allo Sdi ("data emissione")**, fermo restando che potrà essere **tollerata una differenza di qualche giorno** tra la data di predisposizione/emissione e quella di invio allo Sdi;

b) la **data di almeno una delle operazioni effettuate** nel corso del mese; “preferibilmente” la **data dell’ultima operazione** come indicato nella [circolare 14/E/2019](#).

Nella Faq è poi riportato l’esempio di **due consegne avvenute con Ddt datati 20/9/2019 e 28/9/2019**, nel qual caso sono proposte tre soluzioni (che in ogni caso devono rispettare il **termine di annotazione nel registro del 15/10/2019**):

- predisposizione del file e **data fattura 30/9/2019**, invio del file allo Sdi entro lo stesso giorno (30/9/2019);
- predisposizione del file e **data fattura 5/10/2019**, invio del file allo Sdi entro lo stesso giorno (5/10/2019);
- predisposizione del file e **data fattura 28/9/2019** (o 20/9/2019), invio del file allo Sdi entro il 15/10/2019.

In buona sostanza, dal chiarimento si desume che **è possibile inserire una data della fattura diversa da quella in cui è avvenuta l’ultima consegna** (ad esempio indicando l’ultimo giorno del mese) **a condizione che il file sia generato ed inviato nello stesso giorno** (con tolleranza di qualche giorno come detto in precedenza).

La posizione assunta lascia perplessi, poiché non è dato di capire quale sarebbe il “danno” laddove fosse indicata nel file xml la **data dell’ultimo giorno del mese** e l’inoltro dello stesso avvenisse non il giorno stesso bensì entro il 15 del mese successivo.

Anche in tale ipotesi il **debito d’imposta** che si genera dalla fattura differita è imputato nella **liquidazione periodica del mese di settembre 2019**, e l’impresa in questo modo ha più tempo a disposizione per poter **inviare le fatture differite** (normalmente queste sono generate dagli **uffici amministrativi** delle aziende nei primi giorni del mese successivo a quello in cui avvengono le consegne), e si consentirebbe di **rispettare la cronologia di emissione e registrazione delle stesse** (si rinvia, a tal proposito, al precedente contributo “[Criticità legate alla numerazione progressiva delle fatture differite](#)”).



## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Il disegno di legge delega sullo sport approvato dalla Camera – I° parte***

di **Guido Martinelli**

**La Camera dei deputati**, dopo una discussione in commissione durata circa quattro mesi, **ha approvato in prima lettura il disegno di legge n. 1603 – bis** presentato dal Governo e recante: “**Deleghe al Governo e altre disposizioni in materia di ordinamento sportivo, di professioni sportive nonché di semplificazione**”.

L'iniziativa trae origine dalle modifiche introdotte dalla **Legge di bilancio 2019** ([articolo 1, comma 630, L. 145/2018](#)) che ha ridisegnato gli **ambiti di operatività del Coni** rispetto alla vecchia società, di proprietà del Ministero economia e finanza, Coni servizi, oggi “**Sport e salute spa**”.

Analizziamo le **novità introdotte**, rispetto all'originario testo licenziato dal Consiglio dei Ministri (vedi: “**Il disegno di legge governativo sullo sport**”, [prima](#) e [seconda parte](#), Ec news, 20 e 21 marzo 2019), che non appaiono di trascurabile importanza.

L'**articolo 1** mantiene l'ampia delega concessa al Governo per l'adozione di misure in materia di ordinamento sportivo.

Viene introdotta l'interessante **possibilità di adottare un testo unico in materia di sport**.

Alcune novità vanno comunque evidenziate.

È stata introdotta una delega che consente la **limitazione, fino al divieto, di scommettere sulle partite di calcio della Lega Nazionale dilettanti**.

Non possiamo quindi non interrogarci sul perché porre dei **limiti solo agli incontri di calcio dilettantistico** mantenendo quindi la **possibilità di scommettere sulla miriade di altre gare di sport diversi** a carattere dilettantistico.

È stato precisato che il **potere di vigilanza del Coni** sulle Federazioni debba essere svolto in armonia con le indicazioni del Cio e che il **potere di commissariamento** debba essere limitato all'**accertamento di gravi violazioni** “*di norme degli statuti e dei regolamenti sportivi finalizzate al regolare avvio e svolgimento delle competizioni sportive ... ferme restando l'autonomia delle federazioni sportive e delle discipline sportive associate e la loro capacità di determinare la propria politica generale*”.

È stata poi introdotta la **necessità di sostenere azioni volte a promuovere la partecipazione e la rappresentanza delle donne nello sport** “garantendo la parità di genere nell’accesso alla pratica sportiva a tutti i livelli” nonché quella di **“individuare forme e condizioni di azionariato popolare per le società sportive professionistiche”**.

Viene ribadita l'autonomia **amministrativa** delle Federazioni e delle discipline sportive associate rispetto al Coni, **fermo restando il potere di controllo spettante alla autorità di governo sulla gestione e sulla utilizzazione dei contributi pubblici**.

L'**articolo 2** disciplina l'istituzione dei **centri sportivi scolastici** che saranno costituiti “secondo le modalità e nelle forme previste dal codice del terzo settore”, il loro **regolamento** sarà stabilito dalla scuole e l'attività in favore degli studenti sarà svolta **di norma a titolo gratuito**.

Viene prevista, come innovazione, che **le attività del centro sportivo scolastico siano programmate dal consiglio di istituto che “può sentire, ove esistenti,” le associazioni e società sportive dilettantistiche** iscritte al registro Coni e che abbiano la propria sede nel medesimo comune in cui è stabilita la sede legale del centro sportivo scolastico.

Di rilievo la specifica che i centri sportivi scolastici **“possono”** (e non essendoci un devono poco si comprende del senso dell'emendamento approvato) affidare lo svolgimento delle **discipline sportive scolastiche esclusivamente ai laureati in scienze motorie o ai diplomati isef**.

Viene introdotto il **principio** (di cui non si comprende l'inerenza con il tema dell'articolato) che i **distributori automatici scolastici** somministrino esclusivamente cibi e bevande **“salutistiche”**.

L'**articolo 3** disciplina la **cessione del titolo sportivo**, prevedendo che questa possa avvenire esclusivamente se **ammessa dai regolamenti** della federazione o della disciplina sportiva associata e **“nel rispetto dei regolamenti da essa emanati”**.

Viene introdotto un nuovo **articolo 4** che istituisce **“organi consultivi per la tutela degli interessi dei tifosi”** andando ad integrare l'[articolo 10 L. 91/1981](#).

Viene stabilito che negli **“atti costitutivi”** (sarebbe stato più corretto indicare negli statuti) delle **società sportive professionistiche** dovrà essere prevista l'istituzione “di un **organo consultivo** che provvede con pareri obbligatori ma non vincolanti alla **tutela degli interessi specifici dei tifosi**”.

L'organo consultivo dovrà essere **formato da tre a cinque membri** eletti ogni tre anni dagli abbonati e sulla base di un **regolamento** che stabilirà la decadenza dei componenti colpiti da **provvedimenti interdittivi**.

Vengono assegnati **sei mesi alle società professionistiche** per l'approvazione della **modifica statutaria**.

Seminario di specializzazione

## **IMPRESA SOCIALE: STATUTO E NORME OBBLIGATORIE, FISCALITÀ, RAPPORTI SOCIALI E VIGILANZA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ADEMPIMENTI

---

### ***La trasmissione telematica dei corrispettivi e i chiarimenti delle Entrate***

di Luca Caramaschi

Dopo che il Mef, con il [D.M. 10.05.2019](#), e in vista della parziale decorrenza dell'obbligo già a partire dallo scorso **1° luglio 2019** (per coloro che hanno conseguito nel 2018 un volume d'affari superiore a 400 mila euro), ha individuato le **fattispecie di esonero** dall'obbligo di memorizzazione elettronica e **trasmissione telematica** all'Agenzia delle Entrate dei dati dei **corrispettivi giornalieri**, nel corso del mese di giugno, con diverse risposte ad interpelli la stessa **Agenzia**, ma anche **Assonime**, con la **circolare 14/2019**, hanno fornito **ulteriori chiarimenti sul tema**.

Inoltre, con una previsione contenuta nella **L. 58/2019 di conversione del D.L. 34/2019 (c.d. Decreto crescita)**, è stata prevista, con riferimento ai tempi di **trasmissione dei corrispettivi giornalieri**, una **moratoria dei termini senza applicazioni di sanzioni**. La **moratoria** in esame è stata oggetto di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate con la [circolare 15/E/2019](#).

Concentriamoci, con questo intervento, sulle **tre risposte** alle istanze di interpello che l'Agenzia ha fornito **nel corso del mese di giugno**.

Con la [risposta n. 198 del 19.06.2019](#) l'Agenzia si sofferma sugli obblighi per chi effettua **prestazioni di e-commerce indiretto**.

In particolare nel documento viene affermato che *“Le disposizioni in tema di **invio telematico dei corrispettivi** non inficiano, tuttavia, le regole generali in tema di Iva ed i chiarimenti già forniti in passato (cfr. risoluzione 274/E del 5 novembre 2009), secondo cui se l'operazione di vendita si configura come **commercio elettronico indiretto** – in quanto la transazione commerciale avviene on line – la stessa è assimilabile alle vendite per corrispondenza cui si applicano le disposizioni di cui all'**articolo 2, lettera oo), del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696**, che esonera l'operazione da qualunque obbligo di certificazione, salvo l'obbligo di **emissione della fattura se richiesta dal cliente**”*.

Pertanto, i **corrispettivi derivanti dal commercio elettronico** continuano ad essere esonerati dall'obbligo di **invio telematico dei corrispettivi** mentre devono essere annotati nel **registro** previsto dall'[articolo 24 D.P.R. 633/1972](#), ferma l'istituzione, insieme allo stesso, di quello di cui al precedente [articolo 23](#) per le fatture eventualmente emesse.

Con la [risposta n. 201 del 21.06.2019](#) l'Agenzia fornisce indicazioni sul tema della



**anticipazione volontaria** dei tempi di decorrenza dell'obbligo, argomento già affrontato nella precedente [risposta n. 139 del 14.05.2019](#).

In detto ultimo documento è stato chiarito che *“laddove il contribuente voglia [...] su base volontaria, mettere in servizio i **registratori telematici** prima del 1° luglio 2019, potrà conseguentemente procedere alla memorizzazione ed invio dei **dati dei corrispettivi giornalieri** nel rispetto dell'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015, nonché del citato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 28 ottobre 2016 che vi ha dato attuazione”*.

Ma la precisazione più interessante riguarda le conseguenze di detta scelta.

Conclude infatti l'Agenzia che *“... per lo stesso soggetto passivo d'imposta, **non saranno ammissibili certificazioni dei corrispettivi giornalieri effettuate in forma promiscua** – ossia in parte ex **articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015** ed in parte tramite scontrino/ricevuta fiscale (ad esempio, in ragione dei diversi punti vendita) – né, sino al 1° luglio 2019, la memorizzazione e l'invio telematico dei dati potranno ritenersi **sostitutivi degli obblighi di registrazione** di cui all'**articolo 24, comma 1, del decreto Iva**, come espressamente previsto dallo stesso **articolo 2, comma 1, del d.lgs. n.127**”*.

Di conseguenza, nel caso di **unico soggetto passivo Iva** con più punti vendita, la possibilità di una sostituzione dei registratori di cassa con quelli telematici **deve avvenire contestualmente per tutti i punti vendita**.

Con la [risposta n. 209 del 26.06.2019](#) l'Agenzia ribadisce quanto già affermato in precedenza con la [risoluzione 47/E/2019](#) a proposito del criterio con il quale **determinare la misura del volume d'affari** ai fini della **decorrenza anticipata** dell'obbligo per quanti, nell'anno 2018, hanno superato il limite dei 400.000 euro.

Diversamente da quanto chiedeva il contribuente (e cioè considerare solamente le operazioni documentate a mezzo scontrino e/o ricevuta fiscale) l'Agenzia precisa che, **è necessario far riferimento a quanto stabilito dall'[articolo 20 D.P.R. 633/1972](#)** che definisce appunto tale grandezza: *“Per **volume d'affari** del contribuente s'intende **l'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate**, registrate o soggette a registrazione con riferimento a un anno solare a norma degli articoli 23 e 24, tenendo conto delle variazioni di cui all'articolo 26..... Ne deriva che tale volume è quello complessivo del soggetto passivo d'imposta e non quello relativo a una o più tra le varie attività svolte dallo stesso (come potrebbe avvenire, in ipotesi, **per coloro che svolgono sia attività ex articolo 22 del decreto IVA, sia altre attività soggette a fatturazione**)”*.

Viene nella sostanza ribadito il consolidato **principio della “unicità” del volume d'affari**.

Con l'**articolo 12-quinquies DL 34/2019** (cosiddetto Decreto Crescita), introdotto in sede di conversione in legge, vengono apportate modifiche all'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#) in tema di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.



In particolare, **viene sostituito il comma 6-ter** (la **precedente versione** di tale comma prevedeva l'emanazione di un D.M. che, per le operazioni effettuate in **determinate zone con scarsa o assente connettività internet**, permettesse di **continuare a fare ricorso a scontrini e ricevute fiscali**), che ora stabilisce quanto segue:

- i dati relativi ai corrispettivi giornalieri sono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate **entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione** (determinata secondo le regole generali previste dall'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#));
- **restano fermi gli obblighi di memorizzazione giornaliera** dei dati relativi ai corrispettivi **nonché i termini di effettuazione delle liquidazioni** periodiche dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'[articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998](#);
- nei primi sei mesi di vigenza dell'obbligo, e quindi per il **periodo 1.7-31.12.2019** per coloro che hanno conseguito nel 2018 un **volume di affari superiore a 400.000 euro** e per il **periodo 1.1-30.6.2020** per tutti gli altri soggetti, le **sanzioni** previste dal **comma 6** (sono quelle dettate dall'[articolo 6, comma 3, e articolo 12, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#) per le violazioni in tema di scontrino e ricevuta fiscale) non si applicano in caso di **trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, fermi restando i termini di liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***La relazione tecnica dei progetti ammissibili al credito R&S***

di **Debora Reverberi**

**Tra le incisive modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019 alla disciplina del credito d'imposta R&S rientra l'onere, a carico delle imprese, di un nuovo **adempimento formale**.**

L'[articolo 1, comma 70, lett. g\), L. 145/2018](#) (c.d. **Legge di Bilancio 2019**) ha infatti introdotto il nuovo [comma 11-bis dell'articolo 3 D.L. 145/2013](#), disponendo che, **ai fini dei controlli successivi, le imprese beneficiarie del credito sono tenute a predisporre una relazione tecnica.**

**Il documento deve essere redatto:**

- in caso di ricerca *intra-muros*, organizzata e svolta internamente all'impresa, a cura del **responsabile aziendale delle attività o dal responsabile di singolo progetto o sotto-progetto e controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa**, ai sensi del T.U. delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa di cui al **P.R. 445/2000**;
- in caso di ricerca *extra-muros*, commissionata a soggetti terzi, da parte del **soggetto commissionario che esegue le attività di R&S**, con la precisazione che anche nel caso di attività commissionate all'interno del gruppo all'adempimento deve comunque provvedere il **soggetto commissionario**.

La disposizione è entrata **in vigore**, in deroga all'[articolo 3 L. 212/2000](#) (c.d. "**Statuto del contribuente**"), già **a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2018**.

Tale previsione normativa è ragionevolmente **finalizzata a consentire all'Amministrazione finanziaria, in sede di eventuale controllo, l'inquadramento dei progetti o sotto-progetti all'interno del perimetro applicativo del credito R&S.**

**L'attività di controllo** del credito d'imposta si fonda infatti:

- **sulla preventiva analisi dei contenuti delle attività di R&S svolte**, ai fini della loro ammissibilità al beneficio;
- **sulla verifica dell'effettività e dell'ammissibilità delle spese** indicate dall'impresa, **nonché della loro pertinenza e congruità**.

L'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'[articolo 8, comma 2, D.M. 27.05.2015](#), può avvalersi del supporto del Mise per ricevere **pareri tecnici in ordine sia alla qualificazione delle attività svolte dall'impresa, sia alla pertinenza e alla congruità delle spese sostenute.**

Nell'identificazione delle attività di R&S deve aversi riguardo alle definizioni contenute nell'[articolo 3, commi 4 e 5, D.L. 145/2013](#) convertito, con modificazioni, dalla **L. 9/2014** e integralmente sostituito dall'[articolo 1, comma 35, L. 190/2014](#), (c.d. **Legge di Stabilità 2015**):

- **ricerca teorica o di base**
- **ricerca applicata o industriale**
- **sviluppo sperimentale.**

Si rammenta che tali **definizioni ricalcano quelle contenute al paragrafo 1.3, punto 15, della Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27.06.2014**, recante la *“Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione”*, a loro volta mutate nella sostanza da quelle adottate a livello internazionale per le rilevazioni statistiche nazionali in materia di spese in R&S, **secondo i criteri di classificazione definiti in ambito Ocse e, più in particolare, nel c.d. Manuale di Frascati (edizione 8.10.2015)**, concernente le *“Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development”*.

I seguenti **5 criteri di qualificazione e classificazione** contenuti nel suddetto Manuale di Frascati costituiscono pertanto in linea di principio **fonte interpretativa di riferimento della disciplina agevolativa**:

- **criterio di novità;**
- **criterio di creatività;**
- **criterio di incertezza (tecnologica e finanziaria);**
- **criterio di sistematicità;**
- **criterio di trasferibilità e/o riproducibilità.**

Per quanto riguarda il contenuto della relazione tecnica, **essa deve illustrare:**

- **finalità**
- **contenuti**
- **risultati**

**delle attività di R&S svolte in ciascun periodo d'imposta, in relazione ai progetti o ai sotto-progetti in corso di realizzazione.**

Sul punto la [circolare AdE 8/E/2019](#) precisa che dalla relazione tecnica devono risultare, a titolo esemplificativo:

- **la descrizione del progetto o del sotto-progetto intrapreso,**
- **l'individuazione delle incertezze scientifiche o tecnologiche non superabili in base alle conoscenze e alla capacità che formano lo stato dell'arte del settore e per il cui superamento si è reso appunto necessario lo svolgimento dei lavori di R&S,**
- **in caso di innovazione di prodotto o processo, gli elementi rilevanti per la valutazione della novità,**

- in caso di miglioramento significativo di prodotti e processi esistenti, **gli elementi utili per la valutazione del grado di significatività dei miglioramenti apportati**, ai fini della distinzione rispetto alle modifiche di *routine* o di normale sviluppo prodotto e ai fini della distinzione dei lavori R&S dalle ordinarie attività dell'impresa.

Seminario di specializzazione

**L'OBLIGO DEL CONTROLLO DI GESTIONE INTRODOTTO  
DAL NUOVO CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## CONTENZIOSO

---

### ***È impugnabile l'estratto di ruolo in caso di mancata notifica della cartella***

di **Luigi Ferrajoli**

L'[articolo 10, lett. b\), D.P.R. 602/1973](#) definisce il “**ruolo**” come “*l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'ufficio ai fini della riscossione a mezzo del concessionario*”, mentre l'[articolo 11](#) del citato decreto riporta che “*nei ruoli sono iscritte le imposte, le sanzioni e gli interessi*”.

Ne discende che il **ruolo è un atto amministrativo impositivo** proprio ed esclusivo dell'ufficio competente (cioè dell'ente creditore impositore), quindi atto che, siccome espressamente previsto e regolamentato da norme legislative primarie, deve ritenersi **tipico** sia quanto alla **forma** che quanto al **contenuto sostanziale**.

L'[articolo 19, comma 1, lett. d\), D.Lgs. 546/1992](#), elenca espressamente, tra gli “**atti impugnabili**”, il **ruolo e la cartella di pagamento**; invece l'[articolo 21, comma 1](#), del citato decreto dispone espressamente che la **notificazione della cartella di pagamento** vale anche come **notificazione del ruolo**.

Il documento denominato “**estratto di ruolo**” non è specificamente previsto da nessuna disposizione di legge vigente.

Esso, che **viene formato soltanto su richiesta del debitore**, costituisce semplicemente un “**elaborato informatico dell'esattore sostanzialmente contenente gli elementi della cartella**”, quindi anche gli elementi del **ruolo** afferente quella cartella.

Precisato ciò, la [Corte di Cassazione, Sezione Quinta, con l'ordinanza n. 14213 del 24.05.2019](#), ha ribadito il principio della **autonoma impugnabilità dell'estratto di ruolo** in quanto posto a fondamento di **cartelle non notificate**.

Nel caso di specie, la contribuente aveva proposto **ricorso avverso l'estratto di ruolo** e relative cartelle per Iva, Irap, ritenute alla fonte, Tarsu e diritti CCIAA.

Il ricorso proposto è stato **inizialmente accolto dalla CTP competente**; sennonché la **CTR della Campania ha riformato la sentenza** del giudice di primo grado.

In particolare la CTR, riprendendo un precedente principio giurisprudenziale ([Cass. Civ., n. 6610/2013](#)) aveva argomentato la propria decisione affermando **che “l'estratto di ruolo, che è**

*atto interno all'Amministrazione, **non può essere oggetto di autonoma impugnazione**, ma deve essere impugnato unitamente all'atto impositivo, notificato di regola con la cartella, **in difetto non sussistendo interesse** concreto e attuale ex art. 100 cod. proc. civ., ad instaurare una lite tributaria, che non ammette azioni di accertamento negativo del tributo”.*

Nella fattispecie *de qua* la **società contribuente**, secondo appunto la **CTR adita**, sarebbe incorsa nella **suddetta preclusione**.

Avverso tale decisione la contribuente proponeva **ricorso avanti la Suprema Corte** enunciando, tra i vari motivi, la **violazione e la falsa applicazione** dell'[articolo 100 c.p.c.](#), dell'[articolo 19, comma 1, lett. d\), D.lgs. 546/1992](#) e dell'[articolo 113 Cost.](#)

In particolare la società si lamentava del fatto che il Giudice di appello avesse **dichiarato inammissibile** il ricorso originario nonostante **che quest'ultimo avesse avuto ad oggetto non soltanto l'estratto di ruolo, ma anche le relative cartelle esattoriali** (circostanza riconosciuta esplicitamente dalla CTR).

La Suprema Corte **ha reputato fondato il motivo di ricorso**, premettendo che la CTR avrebbe ritenuto di applicare il principio sancito dalla [sentenza n. 6610/2013](#), precedentemente citata, senza prendere in considerazione che l'impugnazione della società contribuente **aveva avuto ad oggetto non soltanto l'estratto di ruolo**, comunicato alla parte debitrice da Equitalia, **ma anche le cartelle emesse sui ruoli da tale estratto risultanti** (asseritamente **non notificate**).

Tale situazione avrebbe dovuto indurre la CTR, secondo la Corte, a verificare **se l'impugnazione delle cartelle avesse comportato**, oppure no, l'impugnazione anche dei relativi atti impositivi; circostanza disattesa da quest'ultima.

Sul punto, la **Corte di Cassazione**, riprendendo il principio sancito dalla [sentenza n. 19704/2015](#) emessa dalle **Sezioni Unite**, ha ribadito il **principio della autonoma impugnabilità dell'estratto di ruolo in quanto posto a fondamento di cartelle non notificate**, in considerazione del fatto che *“il contribuente può impugnare la cartella di pagamento della quale – a causa dell'invalidità della relativa notifica – sia venuto a conoscenza solo attraverso un estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario della riscossione”; non essendo un impedimento l'articolo 19, comma 3, D. Lgs. 546/1992, posto che una lettura costituzionalmente orientata di tale norma impone di ritenere che la ivi prevista 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 e pertanto non escluda la possibilità di far valere tale invalidità anche prima, nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere senza motivo compresso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale quando ciò non sia imposto dalla stringente necessità di **garantire diritti o interessi di pari rilievo** rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione”.*

Ne consegue che **la Corte ha accolto il ricorso**, ha cassato la sentenza e ha rinviato alla CTR.

Master di specializzazione

## LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)