

CONTENZIOSO

Eventuali istanze del contribuente non precludono l'impugnazione della cartella non notificata

di Angelo Ginex

Con [sentenza n. 19704/2015](#) le Sezioni Unite hanno affermato 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”*.

Tale pronuncia ha generato una crescita esponenziale del contenzioso fondato sull'asserita **omessa notifica della cartella impugnata**.

In estrema sintesi, il contribuente chiede all'Agente della riscossione di conoscere la propria situazione debitoria e, sulla base degli estratti di ruolo che gli vengono consegnati, **impugna eventuali cartelle non notificate** e/o i **relativi ruoli**, contestandone la **nullità per inesistenza giuridica del procedimento di notificazione**, per intervenuta prescrizione, ecc.

Tra le varie difese prospettate dall'Agente della riscossione, chiaramente nelle ipotesi in ciò è possibile, vi è quella secondo la quale il **ricorso** proposto dal contribuente sarebbe **tardivo** per **avvenuto decorso del termine di 60 giorni**, in quanto la conoscenza della cartella di cui questi asserisce l'omessa notifica sarebbe intervenuta al momento del **precedente estratto di ruolo** sulla base del quale ha poi presentato l'**istanza di sgravio**.

Ancorché i giudici di merito, incomprensibilmente, si ostinino a condividere tale assunto, esso è totalmente infondato in quanto, come facilmente desumibile dalla citata [sentenza n. 19704/2015](#), **gli atti tributari, avendo natura recettizia, vengono a giuridica esistenza solo a seguito della “valida” notificazione al contribuente**, essa sola costituente manifestazione dell'esercizio della funzione impositiva.

Conseguentemente, **ai fini del decorso del termine di impugnazione è inapplicabile l'istituto della “piena conoscenza”, essendo l'inammissibilità dell'utilizzo di strumenti alternativi o surrogatori** (ad esempio, istanza di adesione, rateizzazione, sgravio, ecc.) **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, dell'atto tributario comporta il **mancato decorso dei termini di impugnazione** e **impedisce che questo diventi inoppugnabile**, con pregiudizio per la stabilità dei relativi effetti.

Detto in altri termini, **la natura recettizia**, siccome negativamente incidente sulla sfera

patrimoniale del contribuente, **impedisce all'atto tributario di produrre i suoi effetti prima che siano scaduti i termini per impugnare**, non essendo a tal fine sufficiente la "conoscenza" dello stesso derivante dall'utilizzo di strumenti alternativi o surrogatori, ma essendo **necessaria una comunicazione effettuata nei modi previsti dalla legge**.

Di qui, pertanto, l'assunto secondo cui il contribuente **non ha l'obbligo di impugnare** l'atto non notificato di cui sia venuto a conoscenza sulla base dell'estratto di ruolo, né quello di proporre l'azione giudiziale entro 60 giorni dal suo rilascio (Cfr., [SS.UU., sentenza n. 19704/2015](#); [Corte di Cassazione, sentenza n. 1302/2018](#)).

Ebbene, tali principi, laddove ce ne fosse ancora bisogno, sono stati finalmente chiariti dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza n. 22507 del 9 settembre 2019](#), ove i giudici di legittimità hanno affermato *tout court* che: *"l'acquisizione da parte del contribuente di una **copia dell'estratto di ruolo** riportante l'indicazione di **avvenuta iscrizione a ruolo** di quanto poi trasfuso nella relativa cartella di pagamento, avente il valore di una mera informazione di un fatto verificatosi, **non può assurgere a prova della piena conoscenza** dell'atto impositivo impugnabile, ai fini della **decorrenza del termine** di cui all'articolo 21 D.Lgs. 546/1992, potendo **legittimare al più l'impugnazione**, peraltro facoltativa, del **solo estratto di ruolo**".*

Ciò significa che **la presentazione di eventuali istanze di adesione**, rateizzazione o sgravio **non determina** la "piena conoscenza" della **pretesa tributaria** in capo al contribuente, con la conseguenza che **questi non è affatto obbligato a far valere immediatamente le proprie ragioni** in relazione ad un atto non validamente notificatogli, di cui sia venuto a conoscenza *aliunde*, **non decorrendo da tale data alcun termine di impugnazione**.

In definitiva, quindi, **la conoscenza dell'iscrizione a ruolo** mediante l'estratto di ruolo **non comporta l'onere bensì solo la facoltà dell'impugnazione**, il cui mancato esercizio non determina alcuna conseguenza sfavorevole in ordine alla possibilità di contestare successivamente la pretesa della quale il contribuente sia venuto a conoscenza.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

Scopri le sedi in programmazione >