

Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) - Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) - Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato) - Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato).

L'estratto di ruolo non è autonomamente impugnabile

Nota alla sentenza della Corte di cassazione, Sezione Tributaria, n. 6395 del 19.3.2014

di **Alessandra MEI**

Con la sentenza in commento, i giudici di legittimità della Sezione Tributaria - chiamati a decidere in primis sulla autonoma impugnabilità o meno dell'estratto di ruolo nonché sulla illegittimità della sentenza della CTR per aver i giudici omesso di pronunciarsi sulla illegittimità del ruolo ex art. 12 co. 3 DPR 602/1973 poiché mancante dell'indicazione del c.f. della società contribuente, del riferimento al precedente avviso di accertamento e della motivazione in ordine alla pretesa fiscale iscritta a ruolo - hanno rigettato interamente il ricorso proposto dalla contribuente affermando che i giudici dell'appello non avevano alcun obbligo di pronunciarsi sugli asseriti vizi del ruolo essendo stata notificata alla società contribuente una cartella esattoriale, impugnata unitamente al ruolo ai sensi dell'art. 19 co. 1 let. d) d.lgs. 546/1992. Invero, secondo quanto disposto dalla predetta norma, il ruolo è un atto interno della Pubblica Amministrazione e pertanto non autonomamente impugnabile per

difetto di interesse ex art 100 c.p.c. in quanto inidoneo, salvo i casi previsti dalla normativa tributaria¹, a produrre effetti giuridici diretti ed immediati in capo al contribuente.

Infatti, solitamente, alla notifica dell'avviso di accertamento² segue la notifica di una cartella esattoriale, unico atto a rilevanza esterna, contenente l'estratto del ruolo e l'indicazione degli atti presupposti emessi dagli enti impositori su cui si fondano le iscrizioni stesse e la riscossione coatta dei crediti in essi contenuti. Pertanto, è solo con la notifica di quest'ultima che il contribuente viene a conoscenza dell'esistenza dell'iscrizione a ruolo operata dagli enti impositori.

Secondo un altro orientamento giurisprudenziale³, invece, anche la mera consegna di un estratto del ruolo, non seguita da una formale notifica del ruolo in luogo della cartella, ancorchè atto interno, potrebbe legittimare l'impugnativa del ruolo da parte del contribuente in quanto l'iscrizione costituisce il valido e legittimo titolo per la riscossione del tributo mentre la cartella esattoriale costituisce lo strumento attraverso il quale la pretesa fiscale viene portata a conoscenza del debitore.

Tale ultimo orientamento, tuttavia, non appare condivisibile ad avviso del Collegio giudicante della sentenza in commento in quanto anche in tale ipotesi il ruolo resta un atto interno non autonomamente impugnabile se non nei casi tassativamente previsti in cui questo produca effetti in capo al contribuente, come ad esempio nei casi di notifica del ruolo in luogo della cartella.

A parere della scrivente sarebbe stato opportuno che i Giudici, rilevando l'esistenza del contrasto giurisprudenziale in seno ai Giudici di legittimità, anziché decidere il ricorso, avessero rimesso gli atti al Primo Presidente per la definizione a Sezioni Unite onde evitare che insorgessero disparità di trattamento tra situazioni giuridiche analoghe che, a distanza di così poco tempo, vengono decise da taluni⁴ in un modo e da altri⁵ diversamente.

Quanto alla considerazione fatta dai Giudici nella sentenza in esame in ordine al fatto che i giudici della CTR non avevano alcun obbligo di pronunciarsi sui vizi del ruolo in quanto l'atto notificato ed impugnato dalla società contribuente era la cartella esattoriale non appare condivisibile in quanto la stessa Corte afferma che la società contribuente aveva impugnato la cartella esattoriale unitamente al ruolo ex art. 19 co. 1 let. d d.lgs546/92 e dunque sebbene non possa ritenersi affetta da nullità la notifica di una cartella esattoriale per non aver interamente riprodotto l'atto di ruolo, l'estratto del ruolo contenuto nella cartella esattoriale⁶ però deve contenere i requisiti idonei a far comprendere al destinatario dell'atto le ragioni della pretesa fiscale. Per le ragioni sopra esposte laddove l'estratto del ruolo, rinvenibile nella cartella oggetto della

¹ Rif. art. 17 D.P.R.602/1973 che stabilisce i termini di decadenza entro i quali i ruoli divengono esecutivi; ovvero quando i relativi estratti sono notificati al contribuente in luogo della cartella ed assumono la qualifica di atti impositivi (Cass. Civ. 724/10)

² Il quale, come noto, se non viene impugnato entro i successivi 60 giorni innanzi la C.T.P. territorialmente competente per i crediti aventi natura tributaria (ed eventualmente chiedendo la remissione in termine per l'impugnazione dei crediti aventi natura diversa davanti ai giudici competenti) diviene titolo esecutivo analogamente a quanto accade nella ipotesi in cui la decisione giudiziaria sia passata in giudicato.

³ Rif. Cass. Civ. Sez 5 ord. 2248/14

⁴ Rif. Cass. Civ. ord. 2248/14.

⁵ Rif. a sent. 6395 del 19/3/14.

⁶ Unico atto a valenza esterna

impugnazione nel caso di specie, non indichi quale sia l'atto prodromico cui la stessa si riferisce né una minima motivazione inerente la pretesa fiscale non vedo come possa dirsi assolto il dettato di cui all'art. 12, co. 3 DPR 602/1973⁷.

La Nuova Procedura Civile

⁷ "nel ruolo devono essere comunque indicati il numero del codice fiscale del contribuente, la specie del ruolo, la data in cui è divenuto esecutivo e il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento, ovvero, in mancanza, la motivazione, anche sintetica, della pretesa; in difetto di tali indicazioni non può farsi luogo all'iscrizione.