IPSOA Quotidiano

LE PROPOSTE PER LA RIFORMA- 18 AGOSTO 2021 ORE 06:00

Giustizia tributaria: impugnazione degli estratti di ruolo da escludere

Stefano Loconte - Professore straordinario di Diritto tributario presso l'Università degli Studi LUM di Casamassima

Migliorare la qualità della risposta giudiziaria e ridurre i tempi del processo: sono gli obiettivi delle proposte per la riforma della giustizia tributaria raccolte nella relazione finale della Commissione interministeriale del 30 giugno 2021. Come raggiungere questi obiettivi? Ad esempio, escludendo la possibilità di impugnare gli estratti di ruolo, fermo restando il riconoscimento dell'impugnabilità della relativa cartella di pagamento, se non validamente notificata dall'agente della riscossione, unitamente al primo atto successivo notificato dallo stesso agente. Questa soluzione comporterebbe, in via immediata, un decongestionamento non trascurabile degli organi giudiziari chiamati a decidere, con una evidente riduzione dei relativi costi e una maggiore efficienza.

Gli obiettivi cui tendono le proposte della Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria sono il miglioramento della qualità della risposta giudiziaria e la **riduzione dei tempi del processo**.

Queste finalità possono essere realizzate attraverso una pluralità di azioni, come dimostrato dall'ampio ventaglio di proposte contenute nella Relazione finale pubblicata lo scorso 30 giugno.

Leggi anche

- Giustizia tributaria: due proposte per la specializzazione dei giudici tributari

- Giustizia tributaria: contraddittorio e autotutela obbligatoria per abbattere il contenzioso

- Giustizia tributaria: quale sarà il ruolo della Corte di Cassazione

Tra queste proposte, anche quella di **escludere** la possibilità di **impugnare gli estratti di ruolo** che comporterebbe, in via immediata, un decongestionamento non trascurabile degli organi giudiziari chiamati a decidere, con un'evidente riduzione dei relativi costi e loro maggiore efficienza.

L'impugnabilità degli estratti di ruolo

L'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992 reca al comma 1 l'elencazione degli **atti impugnabili**, tra i quali "il ruolo e la cartella di pagamento". Con una disposizione di chiusura il comma 3 dell'art. 19 esclude che atti diversi da quelli indicati siano impugnabili autonomamente; in ogni caso, la mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo.

Nell'ultimo ultimo decennio, l'interpretazione e l'applicazione giurisprudenziale di questo assetto normativo è stata orientata a garantire l'effettività della difesa del contribuente e il suo diritto a non vedere senza motivo compresso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale.

Pertanto, si è passati dall'affermazione del carattere tassativo dell'elencazione di atti impugnabili contenuta nell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992 al riconoscimento della **facoltà di impugnare** davanti al giudice tributario **tutti gli atti adottati dall'ente impositore** che

portano, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata **pretesa tributaria**, senza necessità che questi siano espressi in forma autoritativa.

A conclusione di questo percorso interpretativo, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 19704 resa a Sezioni Unite il 2 ottobre 2015, ha precisato che una lettura costituzionalmente orientata dell'ultima parte del comma 3 dell'art. 19 citato impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisce 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 esclude la facoltà 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 di imposizione e riscossione, con relativo interesse del contribuente a contrastarlo il più tempestivamente possibile.

Da tale **lettura costituzionalmente orientata** dell'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992, la Corte di Cassazione ha fatto derivare il principio di diritto che sancisce l'**ammissibilità dell'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 dall'agente della riscossione, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del comma 3 dell'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992. Dunque, la **consegna dell'estratto di ruolo** che faccia seguito all'istanza del contribuente consente a quest'ultimo di **impugnare l'atto non notificato** (cartella e/o ruolo) in cui si sostanza la pretesa impositiva, riconoscendogli, in ogni caso, un interesse attuale e concreto ad impugnare la cartella di pagamento non notificata indipendentemente dalla notifica di un atto successivo, per far valere l'invalidità della notifica dell'atto di riscossione e vedersi accertata l'insussistenza per prescrizione della pretesa erariale già iscritta a ruolo.

Ne discende che il limite negativo per l'ammissibilità di siffatta azione è l'assenza di una regolare e pregressa notifica della cartella di pagamento.

Le criticità emerse nell'ultimo decennio

Tale principio, se da una parte ha consentito di anticipare la tutela del contribuente rispetto al diritto all'integrità patrimoniale, senza dover attendere l'avvio di eventuali azioni esecutive, nel caso in cui il credito erariale risulta oramai prescritto, dall'altra ha sensibilmente **incrementato le controversie** autonomamente promosse contro l'agente della riscossione.

I dati a disposizione della Commissione evidenziano come **circa il 40% delle cause** contro l'agente della riscossione consegue all'**impugnazione di estratti di ruolo**.

Nell'anno 2020, nonostante la sospensione dell'attività di accertamento e riscossione derivante dalla situazione sanitaria emergenziale, il 40,6 % dei ricorsi in ingresso (ossia circa 55.000 ricorsi su circa 135.000 complessivamente introdotti), riguarda l'impugnazione di estratti di ruolo.

Nella Relazione finale la Commissione ha negativamente valutato tale fenomeno rilevando come, spesso, le **impugnazioni** promosse si rilevano **pretestuose** soprattutto a fronte dell'inerzia dell'agente della riscossione, comportando in ogni caso **ingenti costi gestionali ed amministrativi** per il presidio dei relativi contenziosi

La proposta: escludere l'impugnabilità dell'estratto di ruolo

In considerazione di quanto sopra rappresentato, la Commissione propone l'introduzione di una norma che preveda, in termini generali, l'**inammissibilità dell'impugnazione degli estratti di ruolo**, fermo restando il riconoscimento dell'impugnabilità della cartella di pagamento ad esso relativa, se non validamente notificata dall'agente della riscossione, unitamente al primo atto successivo notificato dallo stesso agente.

La proposta muove dalla considerazione, corretta e non contrastante con il principio di diritto statuito dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 19704/2015, secondo cui l'**estratto di ruolo** è, e resta sempre, un **mero "documento"**, formato dall'agente della riscossione esclusivamente su

richiesta del debitore che non contiene nessuna pretesa impositiva, diretta o indiretta, ma solo gli **elementi della cartella**, compresi i **riferimenti dei ruoli sottesi** alla cartella.

La proposta si pone in piena armonia con la *ratio legis* dell'art. 19, D.Lgs. n. 546/1992, escludendo l'impugnazione di quanto non costituisce un atto di riscossione e non contiene, per sua natura, nessuna pretesa esattiva né impositiva e non ha una natura direttamente lesiva della sfera patrimoniale del debitore.

In ogni caso, a garanzia della posizione del contribuente rispetto a fattispecie che impongono una tutela giudiziaria indifferibile, la Commissione ha anche previsto una serie di **deroghe tassative** alla previsione di inoppugnabilità dell'estratto di ruolo.

In particolare, gli estratti di ruolo potranno essere impugnati per evitare di incorrere:

- in sede di partecipazione a una procedura di appalto, nell'esclusione dalla medesima, ai sensi dell'art. 80, comma 4, D.Lgs. n. 50/2016;

- in presenza di pagamenti derivanti da rapporti in essere con i soggetti pubblici di cui all'art. 1, comma 1, lettera a), D.M. n. 40/2008, negli effetti delle verifiche di cui all'art. 48-*bis* del D.P.R. n. 602/1973;

- nella perdita di un beneficio nei rapporti pendenti con una pubblica amministrazione.

Wolters Kluwer

Copyright © - Riproduzione riservata