

Controlli e liti 27 Gennaio 2022

# Estratti di ruolo inoppugnabili: per l'Agenzia efficacia retroattiva

di Laura Ambrosi e Antonio Iorio

La nuova norma sulla non impugnabilità dei ruoli si applica anche ai ricorsi presentati precedentemente all'entrata in vigore della disposizione, avendo carattere interpretativo di quanto affermato dalla Cassazione. È questa la [risposta dell'agenzia delle Entrate a uno specifico quesito formulato in occasione di Telefisco 2022](#).

L'introduzione del nuovo comma dell'articolo 12 del Dpr 602/1973 ha previsto che:

- l'estratto di ruolo non è impugnabile;  
- il ruolo e la cartella di pagamento, che si assume invalidamente notificata, possono essere direttamente impugnati solo in tre casi:

1) pregiudizio per la partecipazione a procedura di appalto,

2) blocco di pagamenti da parte della Pa;

3) perdita di un beneficio nei rapporti con una Pa.

In tutti gli altri casi è impugnabile solo il primo atto con cui si manifesta la pretesa cautelare o esecutiva. La disposizione è stata introdotta per ridurre i procedimenti immotivatamente promossi dai contribuenti contro l'estratto di ruolo.

Con l'entrata in vigore della nuova norma è sorto subito il dubbio sul momento di operatività della disposizione in assenza di una specifica previsione in tal senso.

Secondo l'agenzia delle Entrate, già prima della nuova norma, la Corte di cassazione aveva ripetutamente escluso l'autonoma impugnabilità dell'estratto di ruolo e, conseguentemente, l'accesso alla tutela giurisdizionale "anticipata" senza attendere la notifica dell'atto riscossivo successivo. L'Agenzia, sebbene non lo dica esplicitamente, pare così concludere che si tratti di una norma interpretativa e come tale applicabile retroattivamente.

Peraltro, in tale contesto, in risposta ad altro quesito, la Agenzia ha escluso che, in presenza dell'estratto di ruolo, il contribuente possa presentare la dichiarazione della sussistenza di una causa di inesigibilità della pretesa (ad esempio prescrizione o decadenza del diritto di credito sotteso) volta a sospendere la riscossione. Tale esclusione, secondo l'Agenzia, deriva dal fatto che la norma (articolo 1, commi 537 e seguenti della legge 228/2014) presuppone necessariamente la preventiva notifica «del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva».

L'incertezza della decorrenza è stata già oggetto di alcune decisioni di merito. Secondo alcuni giudici (Ctp Catania 357/2022, Ctp Latina 53/2022 e Ctp Siracusa 400/2022) la nuova norma, confermando un «consolidato» orientamento si applica anche retroattivamente.

La Ctp di Reggio Emilia (19/2022), invece, ha ritenuto che la norma decorra dal 21 dicembre 2021. Essa, infatti, non può qualificarsi di interpretazione autentica sia perché non è qualificata come tale dal legislatore, sia perché dopo l'intervento delle sezioni unite (19704/2015) la giurisprudenza si è uniformata ai principi affermati. Inoltre, il collegio emiliano ha escluso che la norma sia di stretto carattere processuale applicabile immediatamente, perché non è stata diversamente disciplinata la modalità di introduzione del gravame ovvero della gestione del processo. La norma ha modificato la "platea" degli atti impugnabili agendo sui presupposti e quindi sotto un profilo sostanziale.

La posizione assunta dall'Agenzia e da alcuni giudici di merito trascura che la Cassazione, a eccezione di qualche isolata pronuncia, si era espressa a sezioni unite per confermare l'impugnabilità dell'estratto di ruolo onde tutelare il diritto di difesa nell'ipotesi di cartella non validamente notificata.

Da tale decisione, si è determinata la legittima convinzione di poter impugnare il citato estratto, atteso che i principi affermati rappresentavano la corretta interpretazione della norma vigente fino al 20 dicembre 2021.

Circa la posizione della Suprema corte dopo la pronuncia a sezioni unite, è sufficiente rilevare che, solo negli ultimi sei mesi, i giudici di legittimità si sono pronunciati almeno 18 volte a favore dell'impugnabilità dell'estratto di ruolo, per cui mal si comprende come si faccia a sostenere l'esistenza di un «consolidato» orientamento giurisprudenziale contrario. Non a caso, tale situazione è stata fondamento dell'iter parlamentare della modifica normativa.

Peraltro lo Statuto del contribuente prevede che, se una norma è di interpretazione autentica, la circostanza va esplicitata nel testo, cosa che non è avvenuta. Va da sé che l'eventuale applicazione retroattiva della non impugnabilità degli estratti di ruolo rischia di gravare ulteriormente una situazione già delicata.

In assenza di una tutela che consenta tempestivamente di sospendere eventuali misure volte alla riscossione, il destinatario di quei ruoli potrebbe non avere alcuna difesa e subire le azioni dell'Agenzia. Persistendo, in futuro, una simile discutibile interpretazione, vi è solo da sperare che qualche giudice sollevi l'incostituzionalità della norma e la Consulta ravvisi concretamente la violazione del diritto di difesa.