

Regime processuale tributario dell'impugnazione degli atti atipici

di [Isabella Buscema](#)

Pubblicato il 16 Ottobre 2023

Una recente sentenza di Cassazione offre lo spunto per una disamina del caso di impugnazione di fronte al giudice tributario degli atti atipici, nel cui ambito rientrano il preavviso di iscrizione ipotecaria, comunicazione di irregolarità, fattura commerciale, diniego di disapplicazione delle norme antielusive relative alle società non operative, proposta di compensazione, diniego di sgravio, rigetto relativo all'istanza di voluntary disclosure.

L'**impugnazione** da parte del contribuente di un atto non espressamente indicato dall'art. 19 del D.lgs. n. 546 del 1992, ma cionondimeno avente natura di **atto impositivo**, rappresenta una **facoltà e non un onere**, il cui **mancato esercizio non preclude la possibilità d'impugnazione dell'atto successivo?**

L'**impugnazione dell'atto tipico fa venir meno l'interesse alla decisione sull'atto impugnato in via facoltativa** ovvero occorre dichiarare la cessazione della materia del contendere con riferimento all'impugnazione di un atto atipico, avendo il contribuente successivamente impugnato anche l'atto tipico che lo ha sostituito?

Gli **atti facoltativamente impugnabili** non comportano alcuna **cristallizzazione della pretesa?**

Sussiste la **nuova categoria degli atti facoltativamente impugnabili**, ovvero quegli atti, **anticipatori della pretesa** che poi si rivestirà della forma autoritativa tipica, **che il contribuente non ha l'onere di impugnare a pena di decadenza**, ma può impugnare se lo ritiene opportuno?

Un atto che abbia contenuto impositivo, anche se non è assimilabile ad alcuna delle categorie previste dall'art. 19 del d.lgs. 546/1992v, può essere privato di **tutela giurisdizionale?**

Il caso di Cassazione: impugnabilità dei solleciti di pagamento di contributi consortili

Principio: gli atti impugnabili di fronte al giudice tributario

In tema di contenzioso tributario, la **natura tassativa dell'elencazione degli atti impugnabili**, contenuta nel [d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19](#) **non preclude al contribuente la facoltà di impugnare atti impositivi atipici**, che portino a conoscenza le ragioni fattuali e giuridiche di una ben individuata pretesa tributaria, ma tale facoltà non esclude l'onere di impugnare successivamente l'atto impositivo tipico, per evitare il consolidamento della pretesa dell'ente impositore, tanto che l'impugnazione dell'atto tipico fa venir meno l'interesse alla decisione sull'atto impugnato in via facoltativa.



Nel **caso di specie**, il giudizio ha ad oggetto **solleciti di pagamento dei contributi consortili, apparentemente riconducibili alla categoria di quelli atipici** e, quindi, atti **impugnabili in via meramente facoltativa**.

Nel caso di specie, è stato **impugnato un avviso di accertamento** e pertanto è venuto meno l'interesse alla decisione sull'atto atipico impugnato solo in via facoltativa, già prima ed a prescindere della formazione del giudicato.

Tale assunto è stato statuito dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza del 01 giugno 2023, n. 15560.

Impugnazione di atti atipici: casi particolari

Preavviso di iscrizione ipotecaria

In tema di contenzioso tributario, l'impugnazione da parte del contribuente di un atto – nella specie, preavviso di [iscrizione ipotecaria](#) – non espressamente indicato dall'art. 19 del D.lgs. n. 546 del 1992 ma

cionondimeno avente natura di atto impositivo, rappresenta una facoltà e non un onere, il cui mancato esercizio non preclude la possibilità d'impugnazione dell'atto successivo ed il termine di 60 giorni previsto per l'impugnazione da parte del contribuente dell'iscrizione ipotecaria su immobili decorre dalla comunicazione della iscrizione.

È ammissibile l'impugnazione dell'iscrizione ipotecaria per crediti tributari, non preceduta dall'impugnazione del preavviso di tale iscrizione.

L'omesso preavviso incide sulla validità dell'iscrizione ipotecaria, ma tale vizio deve essere denunciato con la tempestiva impugnazione dell'iscrizione ipotecaria, ai sensi del combinato disposto degli artt. 19 e 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, entro 60 giorni dalla successiva comunicazione, laddove effettuata (Corte di Cassazione ordinanza n. 18525 depositata l'8 giugno 2022).

Comunicazione di irregolarità

L'impugnazione da parte del contribuente della comunicazione di irregolarità, trattandosi di un atto non espressamente indicato dall'art. 19 del D.lgs. n. 546 del 1992, **è una facoltà volta ad estendere gli strumenti di tutela del contribuente e non un onere**, con la conseguenza che, **in mancanza di essa, la pretesa tributaria non si cristallizza** e, pertanto, **non è preclusa la successiva impugnazione di uno degli atti tipici previsti** dalla predetta disposizione normativa (Cassazione ordinanza n. 26523 del 8 settembre 2022).

Fattura ai fini TIA

Alla **fattura contenente la richiesta della tariffa di igiene ambientale (TIA)**, così come al relativo procedimento di quantificazione e riscossione del prelievo in questione, si devono applicare i **pr**

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento