

---

# L'avviso bonario è autonomamente impugnabile

---

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 13 Dicembre 2014

la Cassazione conferma che l'avviso bonario è un atto autonomamente impugnabile dal contribuente

Con l'ordinanza n. 25297 del 28 novembre 2014 (ud 6 novembre 2014) la Corte Cassazione si è così espressa: *“Questa Corte ha avuto modo di affermare che in tema di impugnazione di atti dell'amministrazione tributaria, nonostante l'elencazione degli atti impugnabili contenuta nel D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, i principi costituzionali di buon andamento della p.a. (art. 97 Cost.) e di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) impongono di riconoscere l'impugnabilità di tutti gli atti adottati dall'ente impositore che portino, comunque, a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, con l'esplicitazione delle concrete ragioni (fattuali e giuridiche) che la sorreggono, senza necessità di attendere che la stessa si veda della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dalla norma su richiamata, e tale impugnazione va proposta davanti al giudice tributario, in quanto munito di giurisdizione a carattere generale e competente ogni qualvolta si controverta di uno specifico rapporto tributario. Ne consegue che anche la comunicazione di irregolarità D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis, comma 3, portando a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, è immediatamente impugnabile innanzi al giudice tributario - cfr. Cass. n. 7344/12; Cass. n. 17010 del 05/10/2012“.*

## Breve nota

Come è noto, con sentenza n. 7344 dell'11 maggio 2012 (ud. 23 febbraio 2012), peraltro richiamata nella pronuncia che si annota, la Corte di Cassazione, ribaltando un precedente orientamento ormai consolidato, aveva ritenuto l'avviso bonario atto impugnabile autonomamente.

Il pronunciamento che si annota, infatti, non è conforme al pensiero delle sezioni unite della Corte di Cassazione, che con sentenze 24 luglio 2007, n. 16293, e 26 luglio 2007, n. 16428, avevano affermato che le predette comunicazioni di irregolarità non sono immediatamente impugnabili innanzi alle Commissioni tributarie, in quanto *“costituiscono ... un 'invito' a fornire 'eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi'. Quindi manifestano una volontà impositiva ancora in itinere e non formalizzata in un atto cancellabile solo in via di autotutela (o attraverso l'intervento del giudice)”.*

Ricordiamo che i richiamati orientamenti della Suprema Corte (che confermano che *le comunicazioni al contribuente*, c.d. “*avvisi bonari*”, recapitate ai sensi degli articoli 36-*bis*, comma 3, del DPR n. 600 del 1973 e 54-*bis*, comma 3, del DPR n. 633 del 1972, non contenendo una pretesa tributaria definita, non costituiscono atti impugnabili) avevano portato l’Agenzia delle Entrate a formalizzare in tal senso la propria posizione (atto non impugnabile) nella risoluzione n. 110 del 22 ottobre 2010.

Tali comunicazioni, si sostanziano, infatti, in un mero invito al contribuente a fornire, in via preventiva, elementi chiarificatori delle anomalie riscontrate in sede di liquidazione automatizzata della dichiarazione e non contengono una pretesa impositiva definitiva che si genera solo con la cartella di pagamento.

13 dicembre 2014

Francesco Buetto