

17 maggio 2012 10:23

Tributi. Impugnabilità dell'avviso bonariodi [Anna Jennifer Christiansen](#)

La giurisprudenza affronta nuovamente la controversa questione della rilevanza da attribuire al cosiddetto "avviso bonario" (http://www.aduc.it/articolo/fermo+amministrativo+dritto+opporsi+al+preavviso_17542.php) nella procedura di accertamento tributario.

Tale avviso é considerato dal fisco come una comunicazione informale, senza natura impositiva nè effetti sostanziali per il contribuente, e quindi non impugnabile. L'Agenzia delle Entrate è più volte intervenuta chiarendo che gli avvisi bonari non contengono una pretesa tributaria definita, ma un mero invito al contribuente a risolvere in via preventiva le irregolarità rilevate (risoluzione n. 110/E del 22 ottobre 2010).

Esso viene inviato dall'amministrazione finanziaria –spesso per posta ordinaria e senza rispettare particolari formalità di contenuto– quando, in sede di controllo automatico o di liquidazione dell'imposta dovuta, emergono errori o inesattezze nella dichiarazione dei redditi o nella dichiarazione Iva (artt. 36-bis e 36-ter Dpr. 600/1973 in materia di imposte sui redditi e art. 54-bis, Dpr. 633/1972 in materia di Iva).

L'invio di questo avviso ha lo scopo di consentire al contribuente di:

- presentare all'amministrazione finanziaria un'istanza di rettifica del controllo automatico o della liquidazione effettuata, corredandola della documentazione necessaria a dimostrare la correttezza di quanto dichiarato;
- regolarizzare la propria posizione, pagando quanto richiesto nell'avviso entro il termine di 30 giorni dal ricevimento dello stesso, ed evitando così l'emissione di un successivo avviso di accertamento o di una cartella esattoriale. Potrà in questo caso usufruire di una riduzione della sanzione prevista dall'articolo 13 D.lgs. 471/1997: anziché la sanzione intera, ossia il 30% dell'imposta ancora dovuta, pagherà rispettivamente il 10% di tale imposta in caso di ricezione di avviso conseguente a controllo automatico, ed il 20% in caso di avviso conseguente controllo formale finalizzato alla liquidazione.

Tale impostazione del fisco viene adesso, come già era avvenuto in passato, smentita dalla Corte di Cassazione, che l'11 maggio scorso (con sentenza n. 7344/2012) sancisce invece la diretta impugnabilità dell'avviso in questione, poiché, a suo avviso, esso porta "comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria". Vi sarebbe pertanto interesse del destinatario a ricorrere alla Commissione Tributaria già contro la pretesa preventiva contenuta nell'avviso, per chiarire subito la propria posizione senza dover necessariamente attendere un avviso di accertamento o una cartella esattoriale, che come abbiamo visto sono sanzionate più gravemente.

La Corte continua però dicendo che, in caso di successiva emissione di una cartella esattoriale, essa sostituirà integralmente la precedente pretesa del fisco, facendo pertanto venire meno l'interesse del ricorrente ad ottenere la pronuncia richiesta.

E' evidente come questa sentenza sia suscettibile di creare nei contribuenti una notevole confusione sull'opportunità di attivarsi, in caso di ricevimento di futuri avvisi bonari. Questo ove l'Agenzia delle Entrate continui ad emetterli secondo l'attuale prassi applicativa, ossia:

- senza osservare le formalità (relative sia al contenuto che alle modalità di notifica) imposte per gli atti propriamente impositivi, e
- chiedendo fin da subito una somma determinata, anziché richiedere al contribuente soltanto la produzione di un'integrazione documentale (in questo secondo caso mancherebbe la "precisa pretesa impositiva", e non sarebbe possibile ricorrere).

L'impugnabilità dell'avviso di irregolarità comporta insomma un'elevata probabilità di moltiplicazione dei ricorsi, con conseguente rischio di intasamento del sistema di giustizia tributaria e della gestione dei preventivi reclami obbligatori nelle controversie di valore inferiore ai 20.000 euro.

Un'altra recente sentenza, questa della Commissione Tributaria Regionale Puglia, esclude inoltre che il problema possa risolversi alla fonte, omettendo del tutto la spedizione dell'avviso bonario nel caso in cui il contribuente replichi, con istanza di rettifica in autotutela, all'invito di chiarimento ricevuto dal fisco. La sentenza è la n. 9/10/12 e sancisce l'obbligo per l'amministrazione finanziaria di comunicare al contribuente la definitiva rideterminazione delle somme controverse, prima di poter procedere con l'iscrizione a ruolo per la riscossione.

Attendiamo pertanto le prossime direttive dell'Agenzia delle Entrate, sperando che possano chiarire la situazione, onde evitare una valanga di ricorsi presentati in via meramente prudenziale (per il timore di vedersi altrimenti respingere per inammissibilità il successivo ricorso contro la cartella), ma poi destinati ad estinguersi ogni qualvolta segua un atto propriamente impositivo che sostituisce l'avviso.