



LA LEGGE PER TUTTI
INFORMAZIONE E CONSULENZA LEGALE

Nullità cartella esattoriale per mancata notifica avviso bonario

Autore: Redazione | 11/10/2018



L'avviso bonario prima della cartella di pagamento è obbligatorio quando, dai controlli formali, emerge un risultato diverso rispetto a quanto dichiarato dal contribuente.

Quando il contribuente commette un errore nella compilazione della dichiarazione

dei redditi, l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate gli notifica un avviso bonario con cui lo invita a regolarizzare la propria posizione. In ossequio al principio di collaborazione tra pubblica amministrazione e cittadino, a quest'ultimo viene così evitato di incorrere nelle sanzioni e nelle conseguenze più gravi che un errore non rettificato può comportare. Una di queste conseguenze è l'arrivo della cartella di pagamento e l'avvio del procedimento di riscossione esattoriale. Ma non sempre la cartella esattoriale deve essere preceduta dall'avviso bonario. In alcuni casi, quando il fisco non intende contestare un errore di calcolo fatto dal contribuente, l'avviso bonario non è necessario. Una recente ordinanza della Cassazione **[1]** interviene su questo delicato tema. Alla luce di tale decisione, vediamo quando scatta la **nullità della cartella esattoriale per mancata notifica dell'avviso bonario**.

Cos'è l'avviso bonario?

Se la cartella esattoriale è l'atto notificato dall'agente della riscossione (Agenzia Entrate Riscossione per quanto attiene ai crediti erariali), l'[avviso bonario](#) viene invece spedito dall'Agenzia delle Entrate. In realtà, se vai a cercare all'interno delle leggi tributarie, non troverai mai il nome «avviso bonario» ma piuttosto quello di **comunicazione di irregolarità**. Si tratta di una comunicazione appunto, che l'Agenzia delle Entrate invia al contribuente a seguito di un controllo della sua dichiarazione dei redditi e della verifica di alcune incongruenze. Detta comunicazione, per quanto "bonaria" è spesso obbligatoria. Di conseguenza, quando è obbligatoria, se l'Agenzia delle Entrate non la spedisce, la successiva cartella è illegittima e non può essere emessa.

Quando l'avviso bonario è obbligatorio?

Come abbiamo già spiegato in [Cartella di pagamento senza avviso bonario](#), a fronte di un'interpretazione non sempre univoca, esiste una sentenza del 2002 **[2]** della Cassazione che chiarisce **quando l'avviso bonario è obbligatorio**. In buona sostanza le cose stanno pressappoco così:

- quando l'Agenzia delle Entrate deve chiedere il pagamento delle imposte non versate dal contribuente, ma sul cui ammontare non ci sono contestazioni perché i dati riportati in dichiarazione dei redditi sono corretti, la cartella di pagamento non deve essere preceduta dall'avviso

bonario. In tal caso non è in contestazione una detrazione non dovuta, un reddito non dichiarato o un'imposta calcolata in modo sbagliato ma un pagamento inferiore rispetto all'imponibile dal contribuente stesso dichiarato. Ebbene, nel caso di omesso versamento delle imposte il fisco può limitarsi ad «iscrivere a ruolo le somme che lo stesso contribuente aveva dichiarato ma non versato». Sarebbe perfettamente «inutile comunicare al dichiarante i risultati del controllo automatico e interloquire con lui, se questi coincidono col dichiarato, ossia se non emerga alcun errore».

- quando invece il contribuente ha commesso un errore nella dichiarazione dei redditi, e quindi il fisco intende correggere tali dati è prima necessario l'avviso bonario per consentirgli di difendersi e “dire la sua”. In pratica si tratta di quei casi in cui l'Agenzia delle Entrate effettua un controllo automatico della dichiarazione dei redditi (cosiddetto «**controllo automatizzato**» [3]) e questo rivela un risultato diverso da quello indicato dal contribuente in dichiarazione dei redditi. Bisogna infatti dare la possibilità al cittadino di correggere il proprio errore e, quindi, di rimediare. È tutt'altro che scontata, infatti, la sua malafede e la collaborazione può essere utile per consentire un adeguamento senza opprimere troppo il cittadino.

Nel primo caso c'è già un'ammissione di debito del contribuente, per cui non c'è alcun bisogno di porre il contribuente nelle condizioni di difendersi o di procedere a una rettifica dell'errore (visto che di errore non si può parlare); i dati sono infatti certi, non è necessario procedere a un confronto tra le parti per verificare chi ha ragione e chi no. Al contrario, nel caso di **rettifica dei dati forniti dal contribuente** è necessario porre quest'ultimo nella condizione di rimediare “con le buone”.

Controlli automatizzati: non sempre l'avviso bonario deve precedere la cartella

Con la più recente ordinanza la Cassazione ha ritenuto non necessaria la comunicazione di irregolarità derivante dal controllo formale se l'iscrizione a ruolo non deriva da errori nella dichiarazione. L'adempimento in questione è, infatti, una

«comunicazione di irregolarità», mentre nessuna norma impone la «comunicazione di regolarità».

«L'avviso bonario non è necessario quando si verte in tema di controllo automatizzato della dichiarazione del contribuente» dice la Corte. L'orientamento della giurisprudenza **[4]** non impone il contraddittorio preventivo, quando dal controllo automatizzato da cui deriva il ruolo non emergono incertezze interpretative. Se l'iscrizione a ruolo non modifica quanto dichiarato dal contribuente e non versato o versato in ritardo e, quindi, non è in contestazione l'importo, nessun invito al contraddittorio è previsto dalla legge.

Quando la cartella è nulla senza avviso bonario

Il principio recepito dalla giurisprudenza è quello secondo cui l'Agenzia delle Entrate è tenuta a inviare l'avviso bonario (senza il quale la cartella è nulla) quando il contribuente deve essere messo in condizione di fornire i chiarimenti necessari o produrre i documenti mancanti, laddove sussistano incertezze su aspetti rilevanti della sua dichiarazione. Quindi non è richiesta la comunicazione di irregolarità derivante dal controllo formale se l'iscrizione a ruolo non derivi da errori nella dichiarazione, bensì dall'omesso o insufficiente versamento di quanto dichiarato. L'avviso bonario è obbligatorio **se dai controlli emerge un risultato diverso rispetto a quanto dichiarato dal contribuente.**

Note

[1] Cass. ord. n. 22351/2018 del 13.09.2018. **[2]** Cass. sent. n. 17396/2010. **[3]** Ai sensi dell'art. 36-bis Dpr n. 600/1973 e, per l'IVA, ai sensi dell'art. 54-bis Dpr 733/1972. **[4]** Cass. sent. nn. 19664/13, 13759/2016, 14577/18.