

Avviso bonario non sempre obbligatorio: chiarimenti giurisprudenziali

SINTESI OPERATIVA

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano ha depositato, lo scorso 21 marzo 2025, la sentenza n. 1339/2025 che contribuisce a fare chiarezza su un tema sensibile per contribuenti e professionisti: l'obbligatorietà della comunicazione preventiva – il cosiddetto avviso bonario – prima dell'iscrizione a ruolo e della notifica della cartella di pagamento. La guida esamina i limiti temporali dell'azione accertatrice, i presupposti di novità dell'atto e le strategie difensive per il contribuente.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano ha depositato, lo scorso 21 marzo 2025, la sentenza n. 1339/2025 che contribuisce a fare chiarezza su un tema sensibile per contribuenti e professionisti: l'obbligatorietà della comunicazione preventiva – il cosiddetto avviso bonario – prima dell'iscrizione a ruolo e della notifica della cartella di pagamento. La pronuncia nasce da una vicenda in cui una società aveva ricevuto una cartella esattoriale per **imposte sui redditi** riferite al 2019 e al modello 770/2020, senza che l'Agenzia delle Entrate avesse preventivamente inviato alcuna comunicazione bonaria.



Cosa sapere in un minuto

- ♦ **Sentenza:** Corte Milano n. 1339/2025 del 21 marzo 2025
- ♦ **Questione:** Obbligatorietà dell'avviso bonario prima della cartella esattoriale
- ♦ **Caso:** Società riceve cartella per imposte sui redditi 2019 senza comunicazione preventiva
- ♦ **Decisione:** Cartella legittima – **l'avviso bonario NON è sempre obbligatorio**
- ♦ **Principio:** Nei controlli automatizzati per somme *dichiarate ma non versate*, non serve comunicazione preventiva
- ♦ **Eccezione:** Per i **redditi a tassazione separata** l'avviso bonario resta sempre necessario
- ♦ **Novità 2025:** Termini estesi a 60 giorni (120 per intermediari) quando l'avviso è dovuto



In sintesi: L'avviso bonario è obbligatorio solo quando ci sono *incertezze sui dati dichiarati*, non per meri inadempimenti di versamento.

LA QUESTIONE GIURIDICA SOLLEVATA DALLA SOCIETÀ

La società ricorrente contestava la legittimità della cartella, sostenendo che l'Agenzia avrebbe dovuto, prima di procedere all'iscrizione a ruolo, inviare una comunicazione di irregolarità ex articolo 36-bis del DPR n. 600/1973. La società aveva individuato nella mancata comunicazione un vizio procedurale che avrebbe dovuto comportare la nullità della cartella stessa. Secondo la tesi difensiva, l'avviso bonario rappresentava un passaggio indispensabile del procedimento di riscossione, la cui omissione avrebbe pregiudicato il diritto del contribuente al contraddittorio preventivo.

LA POSIZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'ufficio aveva opposto una linea difensiva articolata. In primo luogo, l'Agenzia sosteneva che i ruoli fossero stati formati a seguito di controlli automatizzati ai sensi dell'articolo 36-bis. Questi controlli, per loro natura, identificano unicamente indicazioni di versamenti non rinvenuti nel sistema informativo, dunque non genererebbero incertezze rilevanti sui dati dichiarati. In presenza di un mero inadempimento contributivo – ossia somme dovute ma non versate – l'ufficio riteneva superfluo l'obbligo di notificare una comunicazione preventiva. La norma dell'articolo 6-bis della legge n. 212/2000 (Statuto del contribuente), secondo l'Agenzia, esclude il diritto al contraddittorio per soggetti inerti nei versamenti, sostanzialmente equiparati agli "avvisati bonari" già destinatari di dichiarazioni preventive.

Inoltre, l'Agenzia richiama il decreto ministeriale n. 28 del 28 giugno 1999, che disciplina le modalità di applicazione del modello ministeriale previsto per il versamento delle ritenute alla fonte. In base a tale disciplina, le cartelle esattoriali per tributi dichiarati ma non versati risulterebbero legittime anche in assenza di comunicazione bonaria, in quanto fondate su un controllo automatizzato che non presenta margini di ambiguità.

L'ORIENTAMENTO DELLA CORTE MILANESE

I giudici tributari hanno respinto il ricorso della società, confermando la piena legittimità della cartella. La Corte ha ritenuto infondato il motivo di censura relativo al vizio di motivazione. Secondo la sentenza, la cartella esattoriale risultava infatti atto a contenuto vincolato, normativamente predeterminato, nel caso di specie. Gli atti impugnati non richiedevano quindi una motivazione complessa, perché le somme iscritte a ruolo derivavano direttamente da controlli automatici, i quali avevano riscontrato unicamente indicazioni di versamenti non effettuati. Il controllo ex articolo 36-bis, infatti, si limita a rilevare difformità tra quanto dichiarato e quanto versato, senza operare modifiche sostanziali alla dichiarazione.

La Corte ha poi affrontato la questione relativa al vizio procedurale. Richiamando la giurisprudenza consolidata, ha evidenziato che **l'obbligo di invio della comunicazione bonaria** non sussiste automaticamente in ogni ipotesi di controllo automatizzato. Tale obbligo, infatti, sorge solo quando emergono **incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione**, come confermato dalla norma dell'articolo 6-bis della legge n. 212/2000. Nel caso in esame, le dichiarazioni erano state regolarmente presentate, le somme dovute erano state correttamente quantificate e il sistema aveva semplicemente rilevato l'assenza dei relativi versamenti. Non vi era dunque alcun margine di incertezza sui dati dichiarati, né su quelli richiesti a titolo di sanzione.

I giudici hanno inoltre sottolineato un profilo spesso trascurato nella pratica professionale: gli "avvisati bonari" – ossia i soggetti inadempienti destinatari delle cartelle – erano stati trasmessi alla parte esattoriale da comunicazioni prodromiche già presenti nel sistema, anche se non recapitate materialmente al contribuente. Questo meccanismo normativo presuppone che le dichiarazioni prodromiche abbiano già adempiuto la funzione informativa e di garanzia del contraddittorio.

LA DISCIPLINA DELL'ARTICOLO 36-BIS E IL CONTROLLO AUTOMATIZZATO

Secondo quanto previsto dall'articolo 36-bis del DPR 600/1973, l'Agenzia delle Entrate procede alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti, sulla base dei dati risultanti dalle dichiarazioni e dai versamenti. L'attività di controllo automatizzato ha una natura essenzialmente ricognitiva: non modifica i contenuti della dichiarazione, ma si limita a verificare la coerenza tra quanto dichiarato e quanto effettivamente versato. È opportuno notare che tale tipologia di controllo differisce sostanzialmente dai controlli formali ex articolo 36-ter, i quali invece possono comportare rettifiche e integrazioni dei dati dichiarati.

La norma prevede che l'iscrizione a ruolo delle somme dovute possa avvenire direttamente, senza necessità di una comunicazione preventiva, qualora dal controllo non emergano incertezze rilevanti. Nella prassi applicativa, questo significa che **l'avviso bonario diventa obbligatorio** solo quando sussistono margini di ambiguità interpretativa o quando la liquidazione richiede valutazioni discrezionali da parte dell'ufficio. In assenza di tali presupposti, il contribuente che ha dichiarato le somme ma omesso il versamento non ha diritto a una comunicazione preventiva.



I L'ECCEZIONE DELLA TASSAZIONE SEPARATA

La sentenza ha espressamente richiamato una disciplina derogatoria: quella relativa ai redditi soggetti a **tassazione separata**. Il collegio ha evidenziato che in questa specifica ipotesi opera una disciplina speciale. Secondo quanto disposto dall'articolo 27 del decreto ministeriale del 28 giugno 1999, le cartelle impugnate per omesso invio dell'avviso bonario devono ritenersi legittime anche sotto il profilo motivazionale e contenutistico, qualora vengano rispettati i criteri di regolarità previsti.

Tuttavia, per i redditi soggetti a tassazione separata – disciplinati dall'articolo 17 del TUIR – la giurisprudenza di legittimità (tra cui Cassazione n. 19914/2025) ha chiarito che l'invio della comunicazione preventiva è sempre necessario. Si tratta di una specificità normativa che trova giustificazione nella natura peculiare di questi redditi e nella necessità di garantire un maggiore livello di tutela al contribuente. In tali ipotesi, la mancata comunicazione comporta la nullità della cartella, anche in presenza di controlli automatizzati.

I PROFILI APPLICATIVI E IMPLICAZIONI PRATICHE

La pronuncia offre spunti rilevanti per la gestione del contenzioso tributario. In primo luogo, conferma che **l'avviso bonario non è un adempimento universale**: la sua obbligatorietà va valutata caso per caso, in relazione alla tipologia di controllo effettuato e alla presenza di margini di incertezza. Occorre distinguere tra controlli che operano meri riscontri contabili e controlli che comportano valutazioni sostanziali sulla dichiarazione. Solo in quest'ultimo caso il contraddittorio preventivo diventa imprescindibile.

Nel caso esaminato, la Corte ha ritenuto che il collegato richiamo all'eccezione di cui si è detto in precedenza non potesse trovare applicazione, in quanto la fattispecie riguardava imposte dichiarate e non versate, non redditi soggetti a tassazione separata. Il ricorso è stato quindi respinto, con conseguente conferma della legittimità dell'iscrizione a ruolo e della cartella opposta.

È altresì utile considerare che la Corte ha sottolineato come l'errore del contribuente non consista nella mancata comprensione del contenuto della cartella, bensì nella contestazione di un presupposto procedurale che, alla luce della normativa vigente, non era applicabile. Questo elemento risulta particolarmente significativo nell'ambito della consulenza fiscale, dove una corretta valutazione preliminare delle condizioni di obbligatorietà dell'avviso bonario consente di evitare contenziosi destinati a insuccesso.

I COORDINAMENTO CON LE NOVITÀ NORMATIVE DEL 2025

Dal primo gennaio 2025 sono entrate in vigore le modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 108/2024 in materia di comunicazioni bonarie. Il decreto ha esteso da 30 a 60 giorni il termine entro cui il contribuente può versare le somme dovute o la prima rata in caso di rateizzazione. Analogamente, il termine per fornire chiarimenti è stato esteso a 60 giorni (e a 120 giorni per le comunicazioni trasmesse agli intermediari abilitati).

Si tratta di misure che rispondono a esigenze di semplificazione e di maggiore tutela del contribuente, ma che non incidono sul regime di obbligatorietà della comunicazione preventiva. In altre parole, l'estensione dei termini si applica solo nei casi in cui l'avviso bonario debba comunque essere inviato. Laddove invece – come nel caso esaminato dalla Corte milanese – l'obbligo di invio non sussista, la cartella può essere notificata direttamente, senza necessità di alcuna comunicazione preventiva.

Le sanzioni ridotte previste dal nuovo regime normativo (8,33% per i controlli automatizzati e 16,67% per quelli formali, riferite a violazioni commesse dopo il 1° settembre 2024) offrono inoltre un ulteriore incentivo alla regolarizzazione spontanea, pur non modificando il quadro dell'obbligatorietà dell'avviso bonario.



STUDIO PIZZANO STUDIO SABATINO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (08/10/2025). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO 31