



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Gian Paolo Macagno	Presidente
Federico Lume	Consigliere
Gianluca Grasso	Consigliere
Andrea Antonio Salemme	Consigliere Rel.
Luigi La Battaglia	Consigliere

Oggetto:

*IVA
ACCERTAMENTO
Ud.04/03/2026 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 4792/2017 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato

-ricorrente-

contro

██████████ Di ██████████ & Co. s.a.s. in
persona del legale rappresentante pro tempore, ██████████
██████████ rappresentati e difesi anche disgiuntamente tra loro
dagli Avvocati ██████████

██████████
██████████
del Foro di Torino, nonché ██████████
del Foro di Roma, elettivamente domiciliati presso lo studio di quest'ultimo
in Roma alla via ██████████ con la seguente indicazione per



comunicazioni e notificazioni relative al procedimento:
[REDACTED] ovvero numero di telefax

[REDACTED]
-controricorrenti-
avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte-Torino n. 1491/2016 depositata il 09/12/2016.
Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 04/03/2026 dal Consigliere Andrea Antonio Salemmè.

FATTI DI CAUSA

1. L'11-12 dicembre 2024, l'Agenzia delle entrate aveva emesso avviso di accertamento a carico di [REDACTED] S.R.L. S.A.S. DI [REDACTED] & C. in relazione ad una ripresa concernente la plusvalenza, determinata in euro 230.000,00, connessa alla vendita di un terreno. Il maggior reddito sociale conseguente veniva imputato per trasparenza ai due soci [REDACTED] e [REDACTED] con altrettanti avvisi emessi per trasparenza.

2. Società e soci proponevano impugnazione, sostenendo, in particolare, che la sede della società era mutata sin dal 2003 (trasferendosi da [REDACTED] Via [REDACTED] a [REDACTED], [REDACTED] sicché competente ad emanare l'avviso societario sarebbe stato l'Ufficio di [REDACTED] e non quello di [REDACTED] e che comunque la notifica dell'avviso sociale doveva ritenersi nulla, posto che essa era avvenuta indicando erroneamente [REDACTED] quale legale rappresentante e socia (anziché solo socia) e [REDACTED] come socio (anziché legale rappresentante e socio).

3. L'adita CTP di Torino, riuniti i ricorsi, li accoglieva, condividendo entrambe le suddette doglianze.



4. L'Agenzia proponeva appello, rigettato dalla CTR del Piemonte, con la sentenza in epigrafe, alla stregua, essenzialmente, della seguente motivazione:

“Risulta agli atti provato, giusta la visura camerale prodotta e la copia del Mod. Unico 2010, che la sede della società fosse stata trasferita sin dall'anno 2003 in [REDACTED] e che il legale rappresentante fosse [REDACTED] e non [REDACTED] [...].

[Infondata è] la pretesa dell'Ufficio in ordine alla mancata comunicazione del trasferimento di sede, correttamente avvenuta, invece, ai sensi e per gli effetti dell'art. 35 c. 8 DPR 633/72 a mezzo [di] comunicazione espressa al registro delle imprese, annotata regolarmente e riportata alla CCIAeA. La trasparenza del comportamento della società[,] del resto, è dimostrata dalle consequenziali indicazioni dell'indirizzo della nuova sede, apposte nelle dichiarazioni annuali.

L'avviso di accertamento è pertanto illegittimo sotto il duplice profilo rilevato dai primi giudici: esso è stato notificato a soggetto non legittimato e pertanto non può spiegare alcuna efficacia nei confronti della società [REDACTED] inoltre è stato emesso da Ufficio incompetente, in relazione alla sede della società. La presentazione dei ricorsi delle parti non vale a sanare la mancanza di un avviso di accertamento validamente notificato alla società né l'incompetenza funzionale dell'Agenzia [REDACTED]

Gli avvisi emessi nei confronti dei soci sono anch'essi da considerarsi illegittimi in considerazione della radicale nullità dell'atto presupposto”.

5. Propone ricorso per cassazione l'Agenzia con quattro motivi. Resistono i contribuenti con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE



1. Primo motivo: "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 35 commi 2, 3, 8 e 15 D.P.R. 633/1972 ('ratione temporis' vigente) in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 (sede della società-variazione)".

1.1. "[A]i sensi della norma citata: - i soggetti che intraprendono esercizio di impresa devono fare dichiarazione ad uno degli Uffici locali dell'agenzia delle entrate; - la dichiarazione è redatta a pena di nullità su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia; - in caso di variazione di alcuno degli elementi originariamente dichiarati, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici di cui al comma 1 utilizzando modelli conformi a quelli approvati". "[È] evidente l'errore in cui è incorsa la CTR che ha ritenuto, pur in difetto della formale comunicazione all'Agenzia prescritta dalla legge, l'opponibilità del trasferimento all'A.F.". "Invero, in ragione della mancata comunicazione di variazione direttamente all'Amministrazione Finanziaria, la sede legale, ai fini dell'accertamento fiscale, doveva ritenersi invariata, con conseguente competenza della DP [REDACTED] "Non è un caso che tutt'ora all'Anagrafe tributaria la società continui ad avere il domicilio fiscale in Via [REDACTED], al cui indirizzo è associata la competente Direzione Provinciale, e che la sig.ra [REDACTED] risulti ancora socia e rappresentante legale". La previsione, invocata dalla contribuente, del comma 8 dell'art. 35 cit., "che equipara la comunicazione delle variazioni dei dati di cui ai commi precedenti effettuata nei confronti del Registro delle Imprese a quella effettuata nei confronti dell'A.F.", "è stata introdotta dall'art. 2 del D.P.R. n. 404/2001 ed è entrata in vigore nel dicembre 2001. Ciononostante ad essa è stata data attuazione solo nel 2004 (quindi successivamente alla comunicazione della variazione di sede della società, avvenuta nel 2003) e, peraltro, solo in parte, con decreto interministeriale del 12/5/2004 [...]".

2. Secondo motivo: "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 35 commi 2, 3, 8 e 15 D.P.R. 633/1972 ('ratione temporis' vigente) in



relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 (rappresentanza legale della società-variazione)".

2.1. Il motivo ripropone la censura articolata nel precedente, in riferimento, questa volta, alla "variazione nella rappresentanza della compagine sociale", che, "in quanto non comunicata nei termini prescritti", sarebbe "inopponibile" all'A.F.

3. I motivi sono infondati.

3.1. Il quadro normativo, alla stregua della sostituzione dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972 effettuata dall'art. 2, comma 1, DPR n. 404 del 2001, si lascia ricostruire (citandosi le varie disposizioni nelle formulazioni "ratione temporis" vigente, fermo restando che l'impianto delle stesse è rimasto nel tempo sostanzialmente invariato) nei termini in appresso sunteggiati.

Il comma 1 dell'art. 35 cit. prevede(va):

"I soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate ovvero ad un ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto della medesima Agenzia; la dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate [...]"

Il comma 3 prevede(va):

"In caso di variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell'attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici indicati dal comma 1, utilizzando modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate [...]"



Il comma 6 prevede(va):

“Le dichiarazioni previste dal presente articolo sono presentate in via telematica secondo le disposizioni di cui ai commi 10 e seguenti ovvero, in duplice esemplare, direttamente ad uno degli uffici di cui al comma 1. Le dichiarazioni medesime possono, in alternativa, essere inoltrate in unico esemplare a mezzo servizio postale mediante raccomandata, con l'obbligo di garantire l'identità del soggetto dichiarante mediante allegazione di idonea documentazione; in tal caso si considerano presentate nel giorno in cui risultano spedite”.

Il comma 8 prevede(va):

“I soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese ovvero alla denuncia al repertorio delle notizie economiche e amministrative (REA) ai sensi, rispettivamente, degli articoli 7 e 9 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581, concernente il regolamento di attuazione dell'articolo 8, della legge 29 dicembre 1993, n. 580, in materia di istituzione del registro delle imprese, possono assolvere gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni di cui al presente articolo presentando le dichiarazioni stesse all'ufficio del registro delle imprese, il quale trasmette i dati in via telematica all'Agenzia delle entrate e rilascia apposita certificazione dell'avvenuta operazione. Nel caso di inizio dell'attività l'ufficio del registro delle imprese comunica al contribuente il numero di partita IVA attribuito in via telematica dall'Agenzia delle entrate”.

Il comma 9 prevede(va):

“Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate può essere stabilita la data a decorrere dalla quale le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione [d']attività sono presentate esclusivamente all'ufficio del registro delle imprese ovvero in via telematica secondo le disposizioni di cui ai commi successivi”.



I commi successivi al comma 9 detta(va)no la disciplina delle dichiarazioni "presentate" – come recita(va) il comma 10 – "in via telematica direttamente dai contribuenti o tramite i soggetti di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998".

In riferimento alle dichiarazioni presentate in via telematica, chiosa(va) il comma 15, statuendo:

"Le modalità tecniche di trasmissione in via telematica delle dichiarazioni previste dal presente articolo ed i tempi di attivazione del servizio di trasmissione telematica sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale".

3.1.1. In buona sostanza, secondo il legislatore della novella, le dichiarazioni di inizio dell'attività di impresa ("rectius", di intrapresa dell'esercizio di un'impresa), di variazione e di cessazione potevano effettuarsi,

- ordinariamente, mediante presentazione cartacea "in duplice esemplare" agli uffici dell'Agenzia delle entrate, giusta "modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate" (commi 1 e 3 in relazione al comma 6 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972);

- ovvero mediante inoltro cartaceo, "in unico esemplare", a mezzo del servizio postale, con piego raccomandato, nell'osservanza, tuttavia, dell'"obbligo [aggiuntivo] di garantire l'identità del soggetto dichiarante mediante allegazione di idonea documentazione" (comma 6);

- ovvero, per una sola specificamente selezionata categoria di soggetti (su cui ci si intratterrà "funditus" in seguito), mediante presentazione, senza prescrizione di alcun "modello", all'ufficio del registro delle imprese, secondo le modalità – cartacee o telematiche (tenuto conto che, stante già l'art. 31, comma 2, l. n. 340 del 2000, denunce e relativa documentazione



da presentarsi all'ufficio del registro delle imprese, ad esclusione di quelle presentate dagli imprenditori individuali e dai soggetti iscritti al REA, sono inviate per via telematica ovvero presentate su supporto informatico mediante l'utilizzo della firma digitale) – in uso presso tale ufficio (comma 8);

- ovvero mediante presentazione "tout court" telematica agli uffici dell'Agenzia delle entrate, nell'osservanza, tuttavia, delle prescrizioni di cui ai commi 10 ss. (commi 1 e 3 in relazione al comma 6 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972).

3.1.2. La modalità di presentazione "tout court" telematica agli uffici dell'Agenzia delle entrate – e soltanto essa – non era, ed "a fortiori" seguita a non essere, immediatamente operativa, essendo rimessa all'emanazione di un apposito provvedimento direttoriale volto a stabilire, non solo "le modalità tecniche di trasmissione", ma anche "i tempi di attivazione del servizio di trasmissione telematica" (comma 15 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972).

3.1.3. Parimenti rimessa ad un provvedimento direttoriale era, ed "a fortiori" seguita ad essere, l'indicazione, peraltro meramente eventuale ("[...] può essere stabilita [...]"), della "data" – e soltanto di questa – di esclusiva presentazione "all'ufficio del registro delle imprese ovvero in via telematica secondo le disposizioni di cui ai commi successivi", con definitivo superamento, pertanto, delle tradizionali (sia consentito di così dire) modalità di presentazione cartacea, da una parte, o mediante inoltrato cartaceo, "in unico esemplare", a mezzo del servizio postale, con piego raccomandato, dall'altra.

3.1.4. Su tali basi rileva il provvedimento del 12 novembre 2002 del Direttore dell'Agenzia delle entrate ("Approvazione dei modelli AA7/7 e AA9/7 da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, in Suppl. Ord.



alla Gazzetta Ufficiale n. 286 del 6 dicembre 2002), che, oltreché approvare “i modelli da utilizzare per le dichiarazioni di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini IVA” (punti 1 e 2), stabiliva – in relazione al comma 15 dell’art. 35 DPR n. 633 del 1972 – le “modalità per la presentazione telematica delle dichiarazioni all'Agenzia delle entrate” (punto 3) ed altresì si occupava – in relazione, questa volta, al comma 8 del medesimo articolo – delle “dichiarazioni di inizio, variazione dati e cessazione attività presentate all'ufficio del registro delle imprese” (punto 4), così, a quest’ultimo riguardo, disponendo:

“4.1. Le dichiarazioni di inizio, variazione dati e cessazione attività che i soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese ovvero alla denuncia al repertorio delle notizie economiche ed amministrative (REA) possono presentare all'ufficio del registro delle imprese ai sensi dell'art. 35, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono redatte su modelli approvati con decreto dirigenziale del Ministero delle attività produttive, da emanarsi di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze, contenenti, oltre agli elementi richiesti dagli articoli 11, 14 e 18 del decreto del Presidente della Repubblica n. 581 del 1995, anche tutti gli elementi richiesti nei modelli di cui al punto 1.

4.2. Nel medesimo decreto di cui al punto 4.1, saranno disciplinate le modalità di presentazione delle dichiarazioni di cui all'art. 35 del citato decreto n. 633 del 1972, e successive modificazioni, presso l'ufficio del registro delle imprese, la reperibilità dei predetti modelli, nonché le modalità per la presentazione in via telematica delle stesse nei casi in cui tale modalità è prevista, fermi restando i termini di presentazione e le modalità di conservazione delle predette dichiarazioni come previsti dall'art. 35 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972. Saranno altresì definite le specifiche tecniche riguardanti i dati da trasmettere all'Agenzia delle entrate nonché i dati che l'Agenzia stessa



deve fornire all'ufficio del registro delle imprese ai fini del rilascio della certificazione prevista dal comma 8 dell'articolo 35”.

3.1.4.1. il quadro si completa considerando che, al suddetto provvedimento, faceva seguito il decreto del Direttore generale per il commercio, le assicurazioni e i servizi di concerto con il Capo del dipartimento per le politiche fiscali del Ministero dell'economia e delle finanze addì 12 maggio 2004 (“Disciplina delle modalità di presentazione all'ufficio del registro delle imprese delle dichiarazioni di cui all'art. 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e definizione delle specifiche tecniche per la trasmissione dei dati all'Agenzia delle entrate”, in Suppl. Ord. alla G.U. n. 123 del 27 maggio 2004), cui si farà cenno in prosieguo di trattazione.

3.2. Occorre ora concentrare l'analisi sul comma 8 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972.

Esso, avuto riguardo al suo tenore letterale, si dimostra(va) di per sé autosufficiente ed immediatamente precettivo nello stabilire, a favore dei (soli) “soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese ovvero alla denuncia al [REA]”, la possibilità, ossia, tecnicamente, la facoltà, di “assolvere gli obblighi di presentazione delle dichiarazioni [...] presentando le dichiarazioni stesse all'ufficio del registro delle imprese”.

3.2.1. In altri termini, in un'evidente ottica di semplificazione degli adempimenti formali, i (soli) soggetti già sottoposti a pubblicità, in quanto già tenuti all'iscrizione al registro delle imprese o al REA e perciò corrispondentemente già gravati dell'obbligo di comunicare ai tenutari dell'uno o dell'altro i dati rilevanti, beneficia(va)no, di per sé, “i.e.” in forza direttamente della previsione di legge di cui si tratta, della facoltà di attivarsi una sola volta presso le PP.AA., presentando le dichiarazioni all'ufficio del registro delle imprese, giacché le dichiarazioni siffattamente



presentate, pur non essendolo materialmente anche all'A.F., tuttavia valevano, e valgono, del pari nei confronti della medesima.

3.3. A differenza di quanto opinato dall'Agenzia nel motivo, la successiva aggiunta, nel comma 8 in disamina, subito dopo la previsione in commento, della prescrizione secondo cui l'ufficio del registro delle imprese "trasmette i dati in via telematica all'Agenzia delle entrate e rilascia apposita certificazione dell'avvenuta operazione" non condiziona(va) affatto l'efficacia del riconoscimento della descritta facoltà in capo ai predetti soggetti, poiché tale prescrizione, ben lungi dal rivolgersi (anche) a costoro, si rivolge(va) invece unicamente all'ufficio del registro delle imprese ed all'Agenzia, demandando al primo la trasmissione alla seconda, tenuta a riceverla, dei dati "in via telematica" in uno al rilascio, a comprova, di un'"apposita certificazione dell'avvenuta operazione".

3.3.1. Pertanto, i peculiari soggetti contemplati dal comma 8 si spoglia(va)no di ogni adempimento loro incombente mediante la pura e semplice presentazione delle dichiarazioni all'ufficio del registro delle imprese, senza che alcun altro onere fosse, ed "a fortiori" seguiti ad essere, posto a loro carico; mentre la prescrizione in ordine a trasmissione telematica e certificazione non li coinvolge(va), essendo diretta esclusivamente a fornire indicazioni agli apparati pubblici circa le modalità telematiche di condivisione, tra loro, dei dati.

3.3.2. Ciò esclude, contrariamente a quanto ritenuto nel motivo, che la facoltà riconosciuta a tali soggetti, per produrre effetti, abbisognasse, ed abbisogni, di alcuna normativa sub-primaria di attuazione, che non era, e non è, testualmente contemplata dal comma 8 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972, il quale in effetti non rimanda(va) ad alcuna norma sub-primaria di attuazione, men che meno condizionando l'operatività della facoltà medesima alla sua emanazione.



Ciò, come visto, a differenza di quella che poc'anzi s'è definita modalità di presentazione "tout court" telematica agli uffici dell'Agenzia delle entrate, per la quale il comma 15 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972 pone(va) espressamente l'esigenza di un intervento sub-primario, demandato al Direttore dell'Agenzia, sul duplice piano di un intervento sia tecnico (a proposito delle "modalità tecniche di trasmissione") sia temporale (a proposito dei "tempi di attivazione del servizio di trasmissione telematica").

3.3.3. Quanto al comma 8 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972, il decreto del Direttore generale per il commercio, invocato dall'Agenzia nel motivo, non assume una valenza attuativa, nel senso dell'adempimento di un'imprescindibile integrazione di dettaglio della norma primaria altrimenti incapace, siccome incompleta, di produrre effetti.

Quest'ultima di per se stessa dispone(va) che la trasmissione dei dati dall'ufficio del registro delle imprese all'Agenzia avvenisse, ed avvenga, "in via telematica", presupponendo l'uso di mezzi telematici già in dotazione dei medesimi, come confermato anche dall'ultimo periodo del comma 8, circa le modalità telematiche di attribuzione del numero di partita IVA da parte dell'Agenzia "nel caso di inizio dell'attività" [sul rilievo che – a termini dell'art. 11, comma 9 DPR n. 581 del 1995 – era già stabilito che l'ufficio del registro delle imprese, qualora avesse riscontrato, nella domanda, la mancanza del numero di codice fiscale ex art. 6, comma 1, lett. f), DPR n. 784 del 1976, dovesse provvedere all'attribuzione, collegandosi, in via telematica, con il MEF, che lo generava].

Il suddetto decreto del Direttore generale per il commercio è bensì servito, non già, tuttavia, a rendere possibile il dialogo telematico tra gli apparati amministrativi del registro dell'imprese e dell'Agenzia, data per scontata dal legislatore, ma solo a facilitarne, cristallizzandoli, i protocolli di espletamento.



Ed il suddetto decreto- notasi – è bensì all'uopo servito, nondimeno in riferimento alle sole "dichiarazioni di inizio e cessazione attività ai fini I.V.A.", poiché di esse soltanto – e non anche delle dichiarazioni di variazione, quantunque contemplate sia dal comma 8 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972 sia dall'art. 4 del provvedimento del 12 novembre 2002 del Direttore dell'Agenzia delle entrate – il medesimo testualmente si occupa (cfr. in part. gli att. 1 e 2 di esso).

3.3.4. Per completezza, sia consentito di aggiungere che quanto sin qui detto traccia una netta differenza tra il descritto quadro normativo, di cui all'art. 35, comma 8, DPR n. 633 del 1972, e quello riferibile al processo civile telematico, con conseguente impossibilità di recuperare speculazioni elaborate a proposito di quest'ultimo.

Senza voler e poter ripercorrere in questa sede l'intera disciplina del PCT, valga comunque ricordare che, giusta quello che si considera l'atto di avvio dello stesso, ossia l'art. 4, comma 1, d.l. n. 193 del 2009, conv. in l. n. 24 del 2010, espressamente era statuito che, "con uno o più decreti del Ministro della giustizia, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e l'innovazione, sentito il Centro nazionale per l'informatica nella pubblica amministrazione e il Garante per la protezione dei dati personali, adottati, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400 [...], [fossero] individuate le regole tecniche per l'adozione nel processo civile e nel processo penale delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, in attuazione dei principi previsti dal decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni".

Tale statuizione espressa ha rappresentato una costante nello sviluppo normativo del PCT.

3.3.4.1. Nel comma 8 dell'art. 35 DPR n. 633 del 1972, il rinvio ad emanande regole tecniche non era, e non è, "in radice" contemplato: segnatamente, a differenza che nel comma 15, non era, e non è,



contemplato il rinvio ad alcun provvedimento direttoriale, men che meno con autorizzazione a quest'ultimo di spogliarsi a sua volta di ogni contenuto, ulteriormente rimettendolo ad un atto di secondo grado, qual è il citato decreto del Direttore generale per il commercio (sopravvenuto ad un anno e mezzo dal provvedimento direttoriale).

Ritenere che l'emanazione di dette regole, in difetto di una loro previsione espressa e di conseguenza in difetto di una previsione espressa di un termine di loro emanazione, potesse condizionare l'efficacia della facoltà di per sé concessa dalla legge ai soggetti tenuti all'iscrizione al registro delle imprese o al REA significherebbe rimettere il riconoscimento di una posizione soggettiva di vantaggio contenuto nella legge al libito, "ex post", dell'autorità amministrativa senza un'autorizzazione in tal senso contenuta nella legge stessa, che, laddove ha ritenuto, in diverso ambito, di prevederla, l'ha fatto in modo inequivoco.

3.4. Deve, in sintesi, enunciarsi il seguente principio di diritto:

La norma dell'art. 35, comma 8, DPR n. 600 del 1973, come sostituito dall'art. 2, comma 1, DPR n. 404 del 2001, attributiva, ai soggetti tenuti all'iscrizione nel registro delle imprese ovvero alla denuncia al REA, della facoltà di assolvere gli obblighi dichiarativi di cui ai commi precedenti presentando le corrispondenti dichiarazioni all'ufficio del registro delle imprese con effetto altresì nei confronti dell'A.F., era, ed "a fortiori" è, di per sé autosufficiente ed immediatamente precettiva nello stabilire, a favore dei predetti, una tale facoltà, senza necessità, al fine dell'esercizio di questa da parte dei medesimi, dell'emanazione di alcuna non prevista norma sub-primaria di attuazione, non rilevando in contrario la prescrizione volta ad imporre all'ufficio del registro delle imprese di trasmettere i dati in via telematica all'Agenzia delle entrate e di rilasciare apposita certificazione, dando essa per presupposta l'operatività di dotazioni telematiche da parte dei rispettivi apparati amministrativi.



3.5. Tornando al caso di specie, la CTR ha fatto applicazione del superiore principio.

Invero, essa ha verificato, in difetto peraltro di contestazioni agenziali sul punto, che la "comunicazione del trasferimento di sede" è "correttamente avvenuta", ad opera della società, "ai sensi e per gli effetti dell'art. 35 c. 8 DPR 633/72 a mezzo [di] comunicazione espressa al registro delle imprese, annotata regolarmente e riportata alla CCIAeA".

Ciò detto, par d'uopo "ad abundantiam" altresì osservare che la medesima CTR ha viepiù escluso alcuna possibile induzione dell'Amministrazione in errore, soggiungendo, subito in appresso, che "la trasparenza del comportamento della società [...] è dimostrata dalle consequenziali indicazioni dell'indirizzo della nuova sede, apposte nelle dichiarazioni annuali": donde – alla stregua di asserto esso pure non contestato – la conformità anche di queste alla comunicazione al registro delle imprese ed alle relative risultanze.

3.6. Alla luce di quanto precede, non rileva, a differenza di quanto dedotto dall'Agenzia, che l'anagrafe tributaria seguita ancora oggi a recare le precedenti indicazioni di sede e legale rappresentante, ciò, tanto più tenuto conto della mancanza di autosufficienza di siffatta allegazione, non supportata da idonei richiami documentali, corrispondendo semplicemente ad un mancato aggiornamento della stessa, che non può ridondare in pregiudizio del contribuente.

4. Terzo motivo: "Violazione dell'art. 156 e dell'art. 160 c.p.c. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3) e n. 4) c.p.c.".

4.1. "[L]a CTR ha dichiarato la nullità dell'avviso di accertamento societario per effetto della nullità della notifica, non sanata dalla presentazione dei ricorsi da parte della società e dei soci". "Pacifico e non contestato che la società (in persona del legale rappresentante 'pro tempore') ha presentato tempestivo ricorso avverso l'avviso di



accertamento emesso nei suoi confronti (n. [REDACTED] è evidente che la CTR non ha correttamente applicato i principi espressi da SS.UU. 19854/2004 con cui codesta Corte di Cassazione ha dato atto della generale applicabilità della sanatoria di cui agli artt. 156 e 160 c.p.c. anche agli atti di natura tributaria". "È pertanto evidente che – contrariamente a quanto ritenuto dal giudice di appello – non poteva essere dichiarata la nullità della notifica dell'avviso societario con conseguente conferma, sul punto, della pretesa fiscale da esso recata".

4.2. Il motivo, come correttamente rilevato in controricorso, è inammissibile.

4.2.1. Invero, la CTR ha ritenuto che "l'avviso di accertamento è pertanto illegittimo sotto il duplice profilo rilevato dai primi giudici: esso è stato notificato a soggetto non legittimato e pertanto non può spiegare alcuna efficacia nei confronti della società [REDACTED] inoltre è stato emesso da Ufficio incompetente, in relazione alla sede della società".

4.2.2. Incensurata la seconda, espressa, "ratio decidendi", circa l'illegittimità dell'avviso, oltreché siccome irritualmente notificato a soggetto non legittimato, altresì siccome "emesso da Ufficio incompetente", il motivo che ne occupa, censurando solo la prima, in ordine all'intervenuta sanatoria della notifica, è inidoneo a produrre l'effetto, cui anela, della "conferma [...] della pretesa fiscale".

5. Quarto motivo: "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 5 TUIR in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3) c.p.c."

5.1. "Consequentemente alla ritenuta nullità dell'accertamento societario (atto presupposto), la CTR ha altresì sancito l'illegittimità degli avvisi emessi nei confronti dei soci". Tale statuizione è errata.

5.2. Preliminarmente è da rilevarsi che il motivo si sottrae alle eccezioni di inammissibilità formulate in controricorso.



5.2.1. Esso individua con precisione il vizio affliggente la sentenza impugnata, formulando congrua censura. In particolare, identifica con cristallina chiarezza il passaggio motivazionale viziato, che cita "expressis verbis" a p. 10 ric.: "Gli avvisi emessi nei confronti dei soci sono anch'essi da considerarsi illegittimi in considerazione della radicale nullità dell'atto presupposto".

5.2.2. Inoltre, infondata è l'eccezione di difetto di autosufficienza, per mancata trascrizione degli avvisi personali, in riferimento all'affermazione, contenuta nel motivo, secondo cui la Direzione Provinciale di Torino 2 avrebbe allegato a detti avvisi "le motivazioni dell'accertamento societario, ratificandone quindi il contenuto".

Siffatta affermazione è volta unicamente a rimarcare in chiave argomentativa l'autonomia degli avvisi personali rispetto a quello societario, anche sotto il profilo della possibilità, per i soci, di difendersi sul merito dell'emersione di materia imponibile in capo alla società.

Alla luce di ciò, il motivo, centrato, come detto, sull'illegittimità dell'automatica caducazione degli avvisi personali per pretesa nullità derivata da quello sociale, è di per sé esaustivo (non essendo l'onere dell'autosufficienza fine a se stesso, ma funzionale alla possibilità di concretamente addivenire a decisione).

5.3. Fermo quanto precede, il motivo è fondato e merita accoglimento.

5.3.1. Questa S.C. ha già avuto modo di affermare che, "in tema di contenzioso tributario, il giudicato favorevole formatosi a favore della società di persone, fondato su un vizio di notifica o su altra causa non rapportabile ai soci, non si estende a questi ultimi, sicché il socio non ha interesse a far valere il vizio di notifica dell'atto impositivo, emesso, a titolo di ILOR, a carico della società, nel giudizio avente ad oggetto l'avviso di accertamento e la cartella di pagamento emessi nei suoi confronti, a titolo di IRPEF, per il maggior reddito da partecipazione ed il



motivo di ricorso, formulato al riguardo, è inammissibile” (Cass. n. 21960 del 2015).

5.3.2. Nel caso di specie, la conferma, in sentenza, dell’annullamento dell’avviso sociale deriva da vizi solo formali di questo, rispetto ai quali restano estranei gli avvisi personali notificati ai soci: avvisi con riferimento ai quali, del resto, non si fa questione alcuna né in punto di notifica (ovviamente) a questi ultimi né in punto di competenza dell’Ufficio all’emissione.

6. In definitiva:

- quanto alla posizione di [REDACTED] S.R.L. S.A.S. DI [REDACTED] & C., il ricorso deve essere rigettato, con conseguente condanna dell’Agenzia delle entrate alla rifusione alla medesima delle spese, liquidate, secondo tariffa, avuto riguardo al valore della causa risultante dagli atti di causa (ed in particolare dal controricorso), alle questioni vertite ed all’impegno difensivo profuso, nella complessiva somma di euro 7.200, oltre esborsi in ragione di euro 200, spese forfettarie in ragione del 15% ed accessori, se ed in quanto dovuti; la natura pubblica dell’Agenzia la esime dal pagamento del cd. doppio contributo unificato;

- quanto alla posizione di [REDACTED] e di [REDACTED] in accoglimento del quarto motivo di ricorso, rigettati gli altri, la sentenza impugnata va cassata con rinvio, per nuovo esame e per le spese, comprese quelle del grado.

P.Q.M.

Quanto alla posizione di [REDACTED] S.R.L. S.A.S. DI [REDACTED] & C., rigetta il ricorso, condannando l’Agenzia delle entrate alla rifusione alla medesima delle spese, liquidate in euro 7.200, oltre esborsi in ragione di euro 200, spese forfettarie in ragione del 15% ed accessori, se ed in quanto dovuti.



Quanto alla posizione di [REDACTED] [REDACTED] e di [REDACTED] [REDACTED]
[REDACTED] in accoglimento del quarto motivo di ricorso, rigettati gli altri,
cassa la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria del
Piemonte, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese.

Così deciso a Roma, lì 4 marzo 2026.

Il Presidente

Gian Paolo Macagno

