



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

TANIA HMELJAK	Presidente
GIACOMO MARIA NONNO	Consigliere
PIERPAOLO GORI	Consigliere
RAFFAELLA BROGI	Consigliera Relatrice
FRANCESCO GRAZIANO	Consigliere

Oggetto:

Competenza a	emettere l'atto
impositivo	-
Società - Sede	legale -
Coincidenza con il	domicilio fiscale -
Deroghe - Ipotesi	tipizzate nell'art.
59 d.P.R. n. 600	del 1973 - Scelta
<i>ad libitum</i>	del
contribuente	-
Esclusione.	

A.C.23/09/2025

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 6269/2020 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

FALLIMENTO [REDACTED] SPA IN LIQUIDAZIONE, in persona della
curatrice avv. [REDACTED] elettivamente domiciliato in
ROMA [REDACTED] presso lo studio
dell'avvocato [REDACTED] rappresentato



e difeso dall'avvocato [REDACTED]

-controricorrente-

Avverso la SENTENZA della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE del LAZIO n. 778/2018 depositata il 12/11/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 23/09/2025 dalla Consiglieria RAFFAELLA BROGI.

FATTI DI CAUSA

1. La Commissione tributaria regionale del Lazio (*hinc*: CTR), con la sentenza n. 778/18 depositata in data 12/11/2018, accogliendo l'appello proposto da [REDACTED] s.p.a. in liquidazione (dichiarata successivamente fallita, *hinc*: la contribuente o la società contribuente) contro la sentenza n. 27543/2016 della Commissione tributaria provinciale di Roma, ha annullato l'avviso di accertamento relativo alle riprese in materia di IVA per l'anno d'imposta 2010.
2. La CTR ha ritenuto fondato il motivo incentrato sull'incompetenza territoriale dell'ufficio accertatore romano dell'Agenzia delle Entrate, con la conseguente nullità dell'atto impositivo impugnato. Il giudice di seconde cure ha rilevato che, mentre in base all'art. 31 d.P.R. n. 600 del 1973, la competenza spetta all'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale, l'art. 58 d.P.R. n. 600 del 1973 prevede che il contribuente è tenuto a comunicare ogni variazione di tale domicilio, permanendo, in caso contrario, la competenza territoriale dell'ufficio individuato in riferimento al precedente domicilio. La CTR evidenzia che, anche in caso di mancata comunicazione della variazione della sede legale, il domicilio fiscale sarebbe rimasto a [REDACTED] dove per gli anni d'imposta 2005, 2006 e 2007 la società contribuente aveva ricevuto



gli avvisi di accertamento per il recupero IVA, emessi dall'Ufficio di Napoli. Per di più in data 13/11/2008 la contribuente aveva inviato una dichiarazione pervenuta al sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate (che rilasciava un certificato di attribuzione di numero di Partita IVA) con cui veniva comunicata la modifica della sola sede legale, con la conservazione del domicilio fiscale a [REDACTED]

[REDACTED] Dal certificato rilasciato dalla stessa Agenzia delle Entrate risultava poi «Ufficio Finanziario Competente Agenzia delle Entrate - Ufficio di [REDACTED] Tale comunicazione – come dimostrato dagli accertamenti già subiti dall'ufficio napoletano e dal verbale della Guardia di Finanza di Napoli – dimostra che lo *ius variandi* è stato esercitato, come richiesto da Cass., n. 11170 del 2013, in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario.

3. Contro la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso in cassazione con un motivo.

4. La curatela della società contribuente ha resistito con controricorso.

...

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso è stata denunciata la violazione degli artt. 31, 58 e 59 d.P.R. n. 600 del 1973, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

1.1. La ricorrente – richiamato il contenuto degli artt. 31, comma 3, e 58, comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973 – ha rilevato che nel caso in esame è pacifico che, sia nell'anno d'imposta 2010 che nell'anno di presentazione della dichiarazione fiscale (2011), la società avesse la propria sede legale a [REDACTED] e che tale sede sia stata trasferita a [REDACTED] soltanto in data 14/03/2012.



Il domicilio fiscale è, inderogabilmente, ancorato alla sua sede legale, essendo irrilevante, alla luce di quanto previsto nell'art. 59, commi 2 e 4, d.P.R. n. 600 del 1973, la mera volontà del contribuente di mantenere il domicilio fiscale in un luogo diverso. Del tutto irrilevante è il fatto che lo *ius variandi* sia stato esercitato in buona fede: la comunicazione di trasferire la sede legale e di mantenere il domicilio fiscale nel luogo della precedente sede legale è contraddittoria e sottende, oggettivamente, la volontà di usare il preteso *ius variandi* per sollevare eccezioni pretestuose.

2. In via preliminare, occorre dare atto dell'infondatezza dell'eccezione di inammissibilità del ricorso per difetto di autosufficienza sollevata dalla parte controricorrente, essendo chiaramente individuabile il contenuto delle censure svolte dalla parte ricorrente, così come non sorgono particolari questioni relative all'individuazione della parte della sentenza impugnata, dal momento che quest'ultima si è incentrata unicamente sulla questione inerente alla competenza dell'ufficio che ha emesso l'atto impugnato, sintetizzando gli argomenti posti a fondamento della decisione in poco meno di una pagina.

3. Ciò premesso, il ricorso è fondato, dal momento che la sentenza impugnata si incentra su una lettura atomistica e non coordinata delle disposizioni che regolano la competenza a emettere l'atto impositivo.

3.1. L'art. 31 d.P.R. n. 600 del 1973 - che radica la competenza in capo all'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata - deve essere letto, in primo luogo, in collegamento con l'art. 58, comma 3, d.P.R. n. 600 del 1973, secondo il quale il domicilio fiscale, per i soggetti diversi dalle persone fisiche, è nel comune in cui si trova la sede



legale o, in mancanza, la sede amministrativa. Tale assetto – che radica il domicilio fiscale nel luogo in cui la società ha la propria sede – può essere derogato nelle sole ipotesi previste dai primi due commi dell'art. 59 d.P.R. n. 600 del 1973, cioè quando l'amministrazione finanziaria stabilisca il domicilio fiscale nel comune in cui il soggetto svolge in modo continuativo la principale attività ovvero, per i soggetti diversi dalle persone fisiche, nel comune in cui è stabilita la sede amministrativa (comma 1) oppure consenta al contribuente – che ne faccia motivata istanza, quando concorrono particolari circostanze – di stabilire il domicilio fiscale in un comune diverso da quello *stabilito* nell'art. 58 d.P.R. n. 600 del 1973 (comma 2).

3.2. L'assetto delineato dal combinato disposto degli artt. 31, 58 e 59 d.P.R. n. 600 del 1973 in relazione all'individuazione dell'ufficio competente a emettere l'atto impositivo deve ritenersi inderogabile. Le disposizioni dettate dal legislatore sono, a ben vedere, collegate – nel caso degli enti diversi dalle persone fisiche, comprese, quindi, le società commerciali – a criteri di prossimità rispetto al luogo che costituisce il centro propulsore dell'attività svolta, individuato nella sede legale. Ciò è dimostrato sia dalla possibilità riconosciuta all'amministratore finanziaria di fissare, unilateralmente, il domicilio fiscale nel comune in cui si svolge in modo continuativo l'attività principale o sia collocata la sede amministrativa, sia dal fatto che il contribuente può chiedere di fissare il domicilio fiscale in un comune diverso da quello previsto dall'art. 58 d.P.R. n. 600 del 1973 solamente presentando un'istanza motivata, *quando concorrono particolari circostanze*. Il criterio di vicinanza rispetto al luogo in cui si svolge l'attività di impresa e, conseguentemente, si realizzano i fatti costitutivi che determinano il sorgere dell'obbligazione tributaria, è funzionale non solo allo svolgimento delle verifiche, ma



anche ai fini della corretta valutazione dei presupposti per l'emissione dell'atto impositivo.

3.3. In assenza del vaglio ai sensi dell'art. 59, comma 2, d.P.R. n. 600 del 1973 è, pertanto, irrilevante la comunicazione di variazione della sede legale da parte del contribuente, senza indicare analoga variazione del domicilio fiscale, non solo perché non è consentito al contribuente di indicare *ad libitum* il domicilio fiscale (in modo da incidere indirettamente sull'individuazione dell'ufficio competente ad emettere gli atti impositivi nei suoi confronti), ma anche perché il disallineamento rispetto al domicilio fiscale individuato ai sensi dell'art. 58 d.P.R. n. 600 del 1973 richiede un'istanza motivata e non una mera manifestazione di volontà del contribuente.

3.4. Neppure si pone una questione di buona fede o di affidamento del contribuente, dal momento che quest'ultimo è inidoneo a derogare alle disposizioni regolative la competenza dell'ufficio a emettere l'atto impositivo impugnato, come risulta anche dalla stessa lettura dell'art. 10 legge n. 212 del 2000.

4. Alla luce di quanto evidenziato il ricorso è fondato e deve essere accolto.

4.1. La sentenza impugnata deve essere, pertanto, cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio che, in diversa composizione, deciderà anche sulle spese del presente giudizio.

...

P.Q.M.

accoglie il ricorso nei termini di cui in motivazione;
cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.



Così deciso in Roma, il 23/09/2025.

La Presidente

TANIA HMELJAK

