
La variazione di domicilio fiscale

di [Antonio Gigliotti](#)

Publicato il 10 Aprile 2014

il contribuente che abbia indicato nella propria denuncia dei redditi il domicilio fiscale in un luogo diverso da quello precedente, non può invocare tale difformità per sfruttare a suo vantaggio anche un eventuale errore, in caso di contestazione fiscale su altre imposte

Il contribuente che abbia indicato nella propria denuncia dei redditi il domicilio fiscale in un luogo diverso da quello precedente, non può invocare tale difformità, sfruttando a suo vantaggio anche un eventuale errore, al fine di eccepire, **sotto il profilo dell'incompetenza per territorio**, l'invalidità dell'atto di accertamento compiuto dall'Ufficio Finanziario nel domicilio da lui stesso dichiarato. Inoltre, **data l'unicità del domicilio fiscale**, è irrilevante che questo, diverso dalla residenza anagrafica, sia stato dichiarato ai fini di un'imposta diversa (IVA) da quella oggetto di accertamento (per esempio, IRPEF). Lo ha affermato la **Corte Cassazione – Sezione V Civile - con la sentenza 10 maggio 2013, n. 11170**.

Cassazione, sentenza n. 11170/13

Il contribuente che abbia indicato nella propria denuncia dei redditi il domicilio fiscale in un luogo diverso da quello precedente, non può invocare tale difformità, sfruttando a suo vantaggio anche un eventuale errore, al fine di eccepire, sotto il profilo dell'incompetenza per territorio, l'invalidità dell'atto di accertamento compiuto dall'Ufficio Finanziario nel domicilio da lui stesso dichiarato.

Data **l'unicità del domicilio fiscale** è irrilevante che questo, diverso dalla residenza anagrafica, sia stato dichiarato ai fini di un'imposta diversa (IVA) da quella oggetto di accertamento (per esempio, IRPEF).

Lo ha affermato la Corte Cassazione con la sentenza 10 maggio 2013, n. 11170.

I fatti di causa

La Sig.ra Tizia proponeva ricorso avverso un avviso di accertamento emesso ai fini IRPEF per l'anno d'imposta 1998, eccependo la nullità dell'atto **per difetto di competenza territoriale dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Vasto.**

L'adita CTP di Chieti dichiarava fondata l'opposizione della contribuente sul rilievo che quest'ultima, come emerso da certificazione anagrafica, era stata **residente in Bari** sino al 31.1.2000 per **trasferire la propria residenza a Vasto** dal 1.2.2000.

Avverso tale decisione proponeva appello l'Agenzia delle Entrate, ma senza successo; la CTR dell'Abruzzo (Pescara) confermava infatti la sentenza gravata, osservando che:

- la competenza territoriale dell'Ufficio delle Entrate si estrinseca nell'ambito della **circostrizione entro la quale hanno il domicilio fiscale i soggetti tenuti alla dichiarazione;**
- che detto domicilio fiscale **coincide con quello denunciato all'anagrafe del Comune ove il soggetto è residente.**

Dagli atti processuali risultava incontrovertibilmente acclarato che la contribuente **aveva trasferito la residenza anagrafica** nel Comune di Vasto solo nell'anno 2000 **e che, quindi, la comunicazione di variazione residenza in Vasto sin dal 5.10.1998** non aveva alcun rilievo, in quanto la legge tributaria, e segnatamente il D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 31 e 37, **assegnano all'Amministrazione Finanziaria un potere-dovere di controllo e di verifica dei dati e delle notizie fornite dai contribuenti.**

Le doglianze del Fisco

Dal che il ricorso per cassazione dell'Agenzia delle Entrate, che ha denunciato l'erronea applicazione degli articoli 3, I e II comma, 31, 36, 37 e 58, del D.P.R. n. 600/1973, e articolo 35 del D.P.R. n. 633/1972, nonché degli articoli 1321 e 1324 c.c. laddove la CTR:

- aveva giudicato irrilevante, ai fini della competenza territoriale dell'Ufficio di Vasto a emettere l'atto impositivo impugnato, la **comunicazione di variazione del domicilio** effettuata dalla contribuente **seppure relativa a differente imposta (IVA) rispetto a quella per cui si era proceduto (IRPEF);**
- aveva ritenuto incombente sul predetto Ufficio l'obbligo di controllo in ordine al domicilio fiscale della contribuente.

Ricorso accolto

Ebbene, la Suprema Corte ha dichiarato fondate le censure del Fisco alla luce dell'orientamento secondo cui, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, **la competenza territoriale dell'Ufficio accertatore è determinata ai sensi dell'articolo del 31 D.P.R. n. 600/73** con riferimento al domicilio fiscale indicato dal contribuente, la cui variazione, comunicata nella dichiarazione annuale dei

redditi, costituisce pertanto atto idoneo a rendere noto all'Amministrazione il nuovo domicilio non solo ai fini delle notificazioni, ma anche ai fini della legittimazione a procedere, che spetta all'Ufficio nella cui circoscrizione il contribuente ha indicato il nuovo domicilio (cfr. Cass. Sez. V Civ., sentenza n. 5358/2006).

Lo "ius variandi" accordato dal Legislatore, tuttavia, **deve essere esercitato in buona fede**, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario.

Di conseguenza, **il contribuente che abbia indicato nella propria denuncia dei redditi il domicilio fiscale in un luogo diverso da quello precedente non può invocare detta difformità, sfruttando a suo vantaggio anche un eventuale errore**, al fine di eccepire, sotto il profilo dell'incompetenza per territorio, l'invalidità dell'atto di accertamento compiuto dall'Ufficio Finanziario del domicilio da lui stesso dichiarato.

Né rileva, ai fini che qui interessano e data l'unicità del domicilio fiscale, che questo, diverso dalla residenza anagrafica, **sia stato dichiarato ai fini di un'imposta diversa (IVA) da quella oggetto di accertamento (IRPEF)**.

Infine, la Suprema Corte ha escluso che gli articoli 37 e 38 del D.P.R. n. 600/73, a fronte di una comunicazione effettuata, come nella specie, dalla stessa contribuente, impongono un obbligo di accertamento a carico dell'Ufficio tributario.

Alla luce di tali considerazioni, la sentenza della CTR di Pescara è stata cassata e la causa decisa nel merito, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto.

MASSIMA

L'avviso di **accertamento IRPEF** inviato dall'Amministrazione Finanziaria al **domicilio dichiarato dal contribuente ai fini IVA** è legittimo anche se il contribuente ha la residenza anagrafica altrove.

L'Ufficio procedente, di fronte a una dichiarazione dell'interessato, **non è tenuto a compiere alcuna verificain ordine al domicilio fiscale** e può utilizzare il nuovo indirizzonon solo ai fini delle notificazioni, ma anche ai fini della legittimazione a procedere, che spetta all'Ufficio nella cui circoscrizione il contribuente ha indicato il nuovo domicilio.

Rilevanza del domicilio fiscale

Quando si discute di **domicilio fiscale** si intende l'ambito territoriale entro il quale il contribuente deve essere localizzato ai fini dell'imposizione tributaria.

La nozione di domicilio fiscale assume una notevole rilevanza in campo tributario, in quanto è con riferimento a essa che si determina:

1. l'Ufficio **competente** (per territorio) a effettuare l'accertamento;
2. il luogo in cui gli **atti tributari** devono essere notificati;
3. l'Ufficio al quale il contribuente deve **indirizzare** le istanze di autotutela e di rimborso.

Per quanto concerne in particolare il punto **sub. a)**, ai sensi dell'art. 31, II comma, del D.P.R. 600/73, la competenza a effettuare i controlli spetta all'Ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del contribuente.

La giurisprudenza ha più volte precisato che il **vizio di incompetenza** territoriale dell'Ufficio **conduce all'inesistenza dell'atto** e che tale vizio rileva esclusivamente ai fini della legittimità del provvedimento impugnato, mentre **non si riflette** sulla competenza del giudice tributario.

Variazione

Il quarto comma dell'articolo 58 del D.P.R. n. 600 del 1973 precisa che:

- *“negli atti, contratti, denunce e dichiarazioni che vengono presentati agli uffici finanziari deve essere indicato il comune di domicilio fiscale delle parti, con la precisazione dell'indirizzo solo ove espressamente richiesto”.*

Nel caso in cui il **domicilio fiscale muti rispetto al momento in cui il contribuente ha presentato la dichiarazione** resta ferma la competenza a effettuare l'accertamento in capo all'Ufficio individuato **al momento di presentazione della dichiarazione**, mentre la notifica degli atti tributari deve avvenire presso il **nuovo indirizzo**, fermo restando il rispetto delle disposizioni sull'efficacia delle variazioni anagrafiche.

Ebbene, la questione affrontata nella sentenza n. 11170/13 riguarda proprio l'individuazione dell'Ufficio territoriale competente al controllo della dichiarazione di una persona fisica a seguito di **variazione del suo domicilio fiscale**.

In generale, la competenza è individuata facendo riferimento al domicilio fiscale del soggetto obbligato alla dichiarazione **alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata** (ex art. 31, D.P.R. n. 600/73) e il domicilio fiscale delle persone fisiche residenti **è il Comune nella cui anagrafe sono iscritte** (art. 58 del D.P.R. 600/73). Inoltre, ai sensi dell'articolo 35 del D.P.R. n. 633/72, nella dichiarazione di inizio attività, ai fini del rilascio della partita IVA, deve risultare, tra l'altro, per le persone fisiche il domicilio fiscale.

Nella fattispecie, alla data in cui avrebbe dovuto presentare la dichiarazione dei redditi (oggetto di controversia), la contribuente, sulla base delle risultanze anagrafiche, risiedeva nel Comune di Bari.

Tuttavia emergeva altrettanto incontrovertibile che la stessa contribuente, **nella richiesta di variazione di partita IVA nell'anno 1999**, aveva dichiarato di essere residente sin dal 1998 a Vasto, anticipando quindi gli effetti del suo trasferimento (avvenuto in effetti soltanto nel 2000). E proprio la richiesta di variazione di partita IVA è stato giudicato **atto idoneo a rendere noto all'Ufficio Finanziario il nuovo domicilio** sia ai fini della legittimazione a procedere che ai fini notificatori.

Infatti, la disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sul **criterio del domicilio fiscale** e sull'onere preventivo del contribuente di indicare all'Amministrazione Finanziaria il proprio domicilio fiscale e di tenere detta Amministrazione costantemente informata delle eventuali variazioni.

Il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'Ufficio procedente a eseguire le notifiche **comunque nel domicilio fiscale per ultimo noto** (Cass. Sez. V Civ., sentenza 1440/2013; conf. Cass. sentenza n. 1206/2009).

Sicché, **in assenza della denuncia di variazione**, ogni trasferimento del luogo di esercizio dell'attività, così come la modificazione di ogni altro elemento indicato nella denuncia, è inopponibile all'Ufficio Finanziario.

Società

Sempre a proposito nella notifica degli atti tributari, la giurisprudenza di Cassazione ha avuto modo di precisare che la notificazione degli avvisi di accertamento tributario **a soggetti diversi dalle persone fisiche** non si sottrae alla regola generale enunciata dall'articolo 60 D.P.R. n. 600/1973, secondo cui **la notificazione degli avvisi e degli altri atti tributari al contribuente deve essere fatta nel Comune dove quest'ultimo ha il domicilio fiscale** (n. 15856/2009, n. 5483/2008 e n. 3618/2006).

In riferimento alla notifica di atti alle **società commerciali**, la notifica dell'avviso di accertamento deve ritenersi efficace quando è avvenuta presso la **sede legale della società**, seppure modificata da delibera assembleare ma non ancora iscritta nel registro delle imprese e, in ogni caso, **se effettuata ai sensi dell'art. 145 c.p.c. presso la residenza del legale rappresentante** (Cass. sentenza n. 5499/2013; conf. Cass. Sez. V, n. 21942/2010 e n. 15856/2009).

Il necessario coordinamento della disciplina generale, recata dall'articolo 60 D.P.R. n. 600/1973, con quella di cui all'articolo 145 c.p.c. comporta che, in caso d'impossibilità di eseguire la notificazione presso la sede sociale, il criterio sussidiario della notificazione **alla persona fisica che la rappresenta è applicabile** (con prevalenza sulla previsione di cui alla art. 60, comma 1 lett. e) D.P.R. 600/73) **soltanto se tale persona fisica, oltre ad essere identificata nell'atto, risiede nel Comune in cui l'ente ha il suo domicilio fiscale** (sentenze n. 1440/2013).

Domicilio. Nozione civilistica

Si ricorda, infine, che la nozione fiscale di domicilio **non coincide** con quella civilistica, secondo cui *“il domicilio di una persona è nel luogo in cui essa ha stabilito la sede dei propri affari e interessi”* (art.

43 C.c.).

È altresì opportuno evidenziare che la nozione civilistica di domicilio può assumere rilievo ai fini della verifica della **residenza fiscale** delle persone fisiche (e del conseguente obbligo di corrispondere le imposte in Italia, previo assolvimento degli obblighi dichiarativi).

Ai sensi dell'articolo 2, II comma, del TUIR: *“ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile”*.

Le condizioni elencate nell'articolo 2, II comma, del TUIR sono tra loro alternative; sarà pertanto sufficiente il verificarsi di una sola di esse (per esempio, proprio la sussistenza in Italia del domicilio secondo l'accezione propria del codice civile) affinché la persona fisica sia considerata fiscalmente residente nel territorio dello Stato.

10 aprile 2014

Antonio Gigliotti