
Contenzioso tributario: il cambio di domiciliazione del contribuente, conseguente all'avvicendamento di due difensori

di [Antonio Gigliotti](#)

Pubblicato il 4 Giugno 2014

il cambio di domiciliazione del contribuente, conseguente all'avvicendamento di due difensori, produce effetti dal decimo giorno successivo alla notifica della comunicazione di variazione del domicilio presso la Commissione tributaria ed all'Ufficio in contenzioso

In tema di contenzioso tributario, il cambio di domiciliazione del contribuente, conseguente all'avvicendamento di due difensori, produce effetti dal **decimo giorno successivo alla notifica** della comunicazione di variazione all'Ufficio costituito e alla Commissione adita. Lo ha precisato la **Corte di Cassazione – Sesta Sezione Civile, con l'ordinanza 21 maggio 2013, n. 12488**. I supremi giudici hanno accolto il ricorso dell'Agenzia delle Dogane.

Il principio

Con la breve ordinanza n. 12488/13 depositata il 21 maggio scorso, la Corte di Cassazione ha avuto modo di precisare, in tema di contenzioso tributario, che il cambio di domiciliazione del contribuente, conseguente all'avvicendamento di due difensori, produce effetti dal decimo giorno successivo alla notifica della comunicazione di variazione all'Ufficio costituito e alla Commissione adita.

Alla luce di tale principio di diritto la Sesta Sezione Civile ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle Dogane.

La vicenda

La Commissione Tributaria Regionale della Liguria dichiarava **inammissibile** l'appello proposto dall'Ufficio doganale avverso la sentenza di *prime cure* che aveva annullato due avvisi di accertamento notificati a una società.

A parere della CTR, l'atto d'appello era stato erroneamente notificato presso lo studio del **vecchio difensore** della contribuente, al quale era stato revocato il mandato, con atto inserito nel fascicolo d'ufficio.

La doglianza del Fisco

Con il ricorso avverso la sentenza di secondo grado, la difesa erariale ha lamentato, in particolare, la violazione dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 546 del 1992, per avere il giudice regionale ritenuto nulla la notifica effettuata presso il precedente difensore dalla parte contribuente, ancorché la variazione del domicilio eletto **non fosse mai stata comunicata all'Ufficio**.

Gli Ermellini hanno ritenuto tale doglianza fondata.

Orientamento consolidato

Ad avviso della Suprema Corte, il collegio ligure ha errato nel ritenere che il cambio di domiciliazione della contribuente, conseguente all'avvicendamento di due difensori, producesse effetti per l'Amministrazione dal deposito della comunicazione nella segreteria della Commissione adita, invece che dal decimo giorno successivo alla notifica di tale comunicazione alla controparte regolarmente costituita.

Difatti è **principio consolidato** (v. Cass. n. 19324/2011, n. 12968/2003 e n. 3088/2005) che nel processo tributario **la variazione** del domicilio eletto, della residenza o della sede:

- **sono efficaci nei confronti della segreteria della Commissione e delle controparti costituite** dal decimo giorno successivo a quello in cui sia stata loro notificata la denuncia di variazione.

Di conseguenza, **in difetto della notifica di tale comunicazione**, i successivi atti del processo continuano a essere validamente notificati nel luogo originariamente dichiarato, **anche se la variazione del domicilio sia di tipo endoprocessuale**, atteso che l'univocità del testo dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 546 del 1992 non autorizza alcuna distinzione tra questa tipologia di variazioni e quelle che avvengono al di fuori del processo.

L'accoglimento del ricorso dell'Agenzia delle Dogane ha determinato la cassazione della sentenza gravata, con rinvio alla CTR Liguria, per nuovo esame.

Conclusioni

Insomma, nel contenzioso tributario, l'elezione di domicilio, una volta effettuata dal contribuente, **conserva efficacia** anche nei successivi gradi del giudizio.

Ove intervenga una causa di variazione (vedi il cambio di difensore) di essa deve darsi notizia alla segreteria della commissione tributaria e alle parti, mediante notifica, **la quale ha effetto trascorsi dieci giorni.**

Diversamente, cioè a dire nel caso di mancata notifica della denuncia di variazione, gli atti del processo continuano a essere **validamente notificati** nel luogo **originariamente dichiarato**.

Non si può sostenere, peraltro, che la denuncia di variazione del domicilio debba essere comunicata all'Amministrazione Finanziaria per i soli atti che avvengono al di fuori del processo. Infatti la notifica della denuncia di variazione è necessaria sia nel caso di mutamenti di domicilio che avvengono al di fuori del processo sia per quelli che avvengono nell'ambito dello stesso, considerato che la disposizione di legge non opera alcuna distinzione tra variazioni endoprocessuali ed extraprocessuali.

Le disposizioni di legge

L'articolo 17 del D.Lgs. n. 546 del 1992, disciplina le modalità di comunicazione e notificazione degli atti del processo tributario, stabilendo,

- al primo periodo del comma 1, che le stesse, **salva la consegna "a mani proprie"**, sono eseguite *"nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza dichiarata dalla parte nell'atto della sua costituzione in giudizio"*;
- al secondo periodo del comma 1, che le **variazioni** del domicilio eletto o della residenza o della sede *"hanno effetto dal decimo giorno successivo a quello in cui è stata notificata, alla segreteria della commissione e alle parti costituite, la denuncia di variazione"*;
- al comma 2, che l'indicazione della residenza o della sede e l'elezione di domicilio *"hanno effetto anche per i successivi gradi del processo"*;
- al comma 3, che laddove **manchino l'elezione di domicilio o la dichiarazione della residenza o della sede nel territorio dello Stato**, o se per la loro **assoluta incertezza** la notificazione o la comunicazione degli atti non sia possibile, questi **sono comunicati o notificati presso la segreteria della Commissione tributaria** presso cui il giudizio è pendente.

L'espressione "a mani proprie" identifica "... tutte le forme di notifica previste dagli artt. 138, 140 del codice di procedura civile e la notifica a mezzo del servizio postale, a seguito delle quali l'atto venga comunque consegnato a mani proprie del destinatario..." (Cass. sentenza n. 10474/2003).

Variazioni del domicilio eletto

Partendo dal tenore letterale del predetto articolo 17, la giurisprudenza di legittimità ha fornito i seguenti chiarimenti:

Cass. sentenza n. 2882 del 2009

L'elezione di domicilio **effettuata nel ricorso introduttivo** del giudizio tributario rende rituale la notifica del ricorso per cassazione presso quell'indirizzo, anche laddove il contribuente sia rimasto contumace nel successivo giudizio di secondo grado, in applicazione della regola propria del contenzioso fiscale "*fondata sulla diversità ontologica fra rappresentanza in giudizio ed elezione di domicilio*".

Cass. sentenza n. 18869 del 2007

L'elezione di domicilio effettuata dalla parte **nel giudizio di primo grado, ove non revocata**, mantiene la sua efficacia anche per il grado successivo (cfr. Cass. sentenze n. 24502 del 2006, n. 20392 del 2004, n. 1700 del 2004, n. 16145 del 2001, n. 3273 del 2001).

Cass. sentenza n. 7646 del 2006

Con riferimento alla notifica di un atto d'appello, in presenza di una rituale elezione di domicilio nel precedente grado di giudizio, **non è consentito fare affidamento sui dati emergenti dalla sentenza impugnata**, che indichino un luogo di elezione non corrispondente alla realtà degli atti, in quanto "*l'indicazione delle parti, prescritta per il contenuto della sentenza dall'art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 non implica anche la menzione delle generalità complete e del domicilio eletto, potendo pertanto tali dati essere omessi...*".

Cass. sentenza n. 23571 del 2012

Con riguardo alle **società di capitali**, la consegna “a mani proprie”, **che rende valida la notifica anche in caso di elezione di domicilio**, non può che essere – in considerazione della *ratio* e della natura derogatoria della previsione si legge - soltanto quella effettuata **a mani del rappresentante legale dell’impresa**, non di un semplice dipendente della stessa, seppure incaricato a ricevere gli atti (cfr. Cass. n. 21514/2004, n. 3245/2005 e n. 5504/ 2007). Sicché, se la società di capitali ha eletto domicilio, la notifica dell’avviso di trattazione della causa tributaria non va a buon fine se l’atto viene recapitato presso la sede legale dell’impresa a un dipendente addetto alla ricezione degli atti. **Nel caso di elezione di domicilio infatti, la notifica si perfeziona se eseguita nei confronti del difensore domiciliatario o, in alternativa, “a mani” proprie del legale rappresentante della società.**

Cass. ordinanza n. 12488 del 2013

Con riferimento all’avvicendamento di due difensori, **in difetto della notifica della denuncia di variazione del domicilio eletto**, i successivi atti del processo continuano a essere validamente notificati nel luogo originariamente dichiarato.

Cass. Sentenza n. 21324 del 2006

Nel caso in cui il “difensore domiciliatario” del contribuente **risulti dal verbale di udienza**, la notifica del ricorso per cassazione eseguita presso detto professionista è valida, venendo meno le suddette qualità *“nei confronti della controparte solo con la designazione di altro difensore”*.

4 giugno 2014

Antonio Gigliotti