

• LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MERONE	Antonio	- Presidente	-
Dott. CHINDEMI	Domenico	- Consigliere	-
Dott. SAMBITO	Maria Giovanna Concetta	- rel. Consigliere	-
Dott. BOTTA	Raffaele	- Consigliere	-
Dott. BRUSCHETTA	Ernestino Luigi	- Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso 885/2008 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

CURATELA DEL FALLIMENTO COSTRUZIONI DE FRESCO DI DE FRESCO SALVATORE SAS in persona del Curatore fallimentare pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA PIAZZA CAVOUR, presso la cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'avvocato SIRACUSA GIUSEPPINA con studio in BARCELLONA POZZO DI GOTTO VIA TEN. GENOVESE 26 (avviso postale) giusta delega in calce;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 68/2007 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 03/10/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 06/11/2013 dal Consigliere Dott. MARIA GIOVANNA C. SAMBITO;

udito per il ricorrente l'Avvocato DE SOCIO che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato SIRACUSA che si riporta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SEPE Ennio Attilio, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

• **Fatto**

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La CTR della Lombardia, con sentenza n. 68/27/07, depositata il 3.10.2007, confermando la decisione di primo grado, ha accolto il ricorso col quale il Fallimento della Società Costruzioni De Fresco S.a.s. di De Fresco Salvatore aveva chiesto all'Ufficio di Milano, ove aveva la sede, il rimborso del credito IVA, relativo ad anno in cui la dichiarazione era stata presentata a Messina.

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi, al quale ha resistito la curatela intimata con controricorso, illustrato da memoria. Depositata la relazione ex art. 380 bis c.p.c., la causa è stata rinviata alla pubblica udienza.

• **Diritto**

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Le eccezioni d'inammissibilità del ricorso, per difetto di specificità e per violazione dell'art. 366 bis c.p.c., sono entrambe infondate: il ricorso, corredato da idonei quesiti, è, infatti, rispettoso del principio di autosufficienza, essendo in esso adeguatamente esposti i fatti idonei a porre la Corte in condizioni di comprendere appieno i fatti di causa.

2. Col primo motivo, la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'art. 112 c.p.c., per l'omessa pronuncia sull'eccezione di incompetenza territoriale dell'Ufficio di Milano, da lei sollevata in seno al ricorso.

3. Col secondo motivo, la ricorrente deduce, in subordine, la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 40, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, formulando il seguente quesito di diritto:

"dica la Corte se territorialmente competente a ricevere l'istanza di rimborso di un credito IVA sia l'Ufficio che ha ricevuto la dichiarazione dei redditi nella quale esso è stato esposto, ovvero se competente sia l'Ufficio nel cui ambito territoriale il contribuente aveva il domicilio fiscale al momento della presentazione dell'istanza".

4. Il primo motivo è fondato: com'è incontroverso, la questione relativa alla ripartizione di competenza territoriale degli uffici fiscali ha costituito oggetto di eccezione da parte dell'Ufficio in primo grado ed è stata riproposta (anche al fine di contestare la formazione del silenzio rifiuto sull'istanza, in tesi, avanzata ad ufficio incompetente) in sede d'appello avverso la sentenza della CTP, che la aveva rigettata. Tale questione non risulta esaminata nella sentenza impugnata, che è, così, incorsa nella denunciata violazione, in quanto l'omessa pronuncia su tale censura - che non tocca il problema, di rilevanza processuale, della competenza territoriale del giudice adito - comporta un difetto di attività del giudice di merito (da ultimo, Cass. n. 7871 del 2012; 7268 del 2012).

5. All'accoglimento del motivo non consegue, però, la cassazione con rinvio, dovendosi qui applicare la condivisibile giurisprudenza (cfr.

Cass. n. 2313 del 2010), ispirata ai principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo, di cui all'art. 111 Cost., secondo cui, una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte può omettere il rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito, in base ad una lettura costituzionalmente orientata dell'art. 384 c.p.c., quando la questione di diritto posta con il suddetto motivo risulti infondata, e semprechè, come nella specie, non siano richiesti ulteriori accertamenti di fatto.

6. E, nel merito, la denunciata violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 40, è infondata.

7. Riferisce la ricorrente, ed è punto anch'esso incontroverso, che il credito in relazione al quale la Curatela controricorrente ha avanzato nell'ottobre del 2002 l'istanza di rimborso, D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 30, era stato esposto nella dichiarazione IVA relativa all'anno d'imposta 1992 presentata dalla Puglisi Costruzioni S.a.s. con sede in (OMISSIS) alla quale era succeduta - in data 23.5.1994 - la controricorrente in bonis (poi dichiarata fallita) che aveva trasferito la sede a (OMISSIS), presentando a quell'Ufficio le successive dichiarazioni annuali.

8. A norma del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 40, comma 1, l'ufficio competente a ricevere l'istanza di rimborso va dunque individuato in quello di Milano nella cui circoscrizione la contribuente, e poi la Curatela aveva il domicilio fiscale, al tempo della relativa presentazione.

9. Il Collegio ritiene, infatti, di non dover dare continuità all'indirizzo giurisprudenziale (Cass. n. 10224/03, n. 10769 del 2006) secondo cui la competenza territoriale dell'ufficio IVA in cui è stata presentata la dichiarazione d'imposta (o avrebbe dovuto esserlo) si radica sino all'esaurimento dell'obbligazione tributaria, senza che rilevi la successiva modifica del domicilio fiscale del contribuente.

10. Tale principio è stato, di recente, condivisibilmente, rivisitato, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, da questa Corte, con la sentenza n. 11170 del 2003, che, richiamando Cass. n. 5358 del 2006, ha evidenziato che: a) la variazione del domicilio fiscale indicato dal contribuente, comunicato all'Ufficio con la dichiarazione annuale dei redditi, costituisce "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"; b) l'esercizio dello ius variandi dev'essere esercitato in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario; c) 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.

10. Posto che il principio può agevolmente applicarsi anche in tema di IVA, tenuto conto che, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 40, la competenza dell'Ufficio si determina, appunto, mediante il richiamo al D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 58 e 59, in riferimento al domicilio fiscale del contribuente e che in materia di controlli è rilevabile una compiuta simmetria tra il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 31, e il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, non sono ravvisabili plausibili ragioni per limitare la rilevanza della modifica del domicilio fiscale all'ipotesi in cui essa si risolva a favore dell'Ufficio (come nei casi venuti all'esame della Corte). 11. Al contrario, il principio dell'affidamento, di cui all'art. 10, comma 1, dello Statuto dei diritti del contribuente, su cui si fonda la citata giurisprudenza, costituisce espressione di principi generali immanenti in tutti i rapporti di diritto pubblico ed in specie nel diritto e nell'ordinamento tributario (trovando origine nella Costituzione, e precisamente negli artt. 3, 23, 53 e 97, espressamente richiamati dall'art. 1 dello Statuto, cfr. Cass. n. 16731 del 2010), ed impone, pertanto, di dare ingresso all'ipotesi reciproca, dovendo perciò affermarsi che, una volta intervenuta la modifica del domicilio fiscale, il contribuente, così come è esposto all'azione accertatrice dell'ufficio finanziario, nella cui circoscrizione ricade il domicilio modificato, può legittimamente avanzare le istanze restitutorie a detto nuovo ufficio, il quale in ossequio al menzionato criterio di buona fede col contribuente, non può invocare l'incompetenza per territorio per sottrarsi all'esame della domanda di rimborso, pur se riferita ad annualità antecedente quella del trasferimento del domicilio fiscale.

12. Non osta, del resto, a tale conclusione, la necessità del controllo sulla correttezza del rimborso (su cui nel caso di specie non si fa nessuna questione), tenuto conto del dovere di cooperazione esistente tra gli uffici e dell'obbligo dell'Ufficio finanziario, che riceva atti ritenuti appartenenti alla competenza di altro Ufficio, di inoltrarli a quello reputato competente, in considerazione del principio, da ultimo affermato da Cass. n. 6627 del 2013, secondo cui, per effetto delle norme sul procedimento amministrativo, di cui alla L. n. 241 del 1990, e del principio di buona fede ed affidamento del contribuente di cui alla citata L. n. 212 del 2000, art. 10, "in difetto di trasmissione dell'istanza... all'organo ritenuto competente o di comunicazione al contribuente da parte dell'Ufficio e nell'inerzia dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente non ha ragione di dubitare della piena formazione del silenzio-rifiuto e, pertanto, ricorre l'ipotesi prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 1, lett. g)" con la possibilità di impugnare il diniego davanti al giudice tributario.

13. Il ricorso va, in conclusione, respinto.

14. Si ravvisano giusti motivi, in considerazione dell'esposta oscillazione giurisprudenziale, per compensare tra le parti le spese del giudizio.

- **PQM**

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma, il 6 novembre 2013.

Depositato in Cancelleria il 19 dicembre 2013