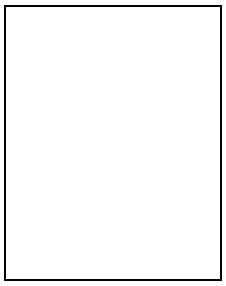
Civile Ord. Sez. 5 Num. 27646 Anno 2026
Presidente: CRUCITTI ROBERTA
Relatore: LA BATTAGLIA LUIGI
Data pubblicazione: 23/10/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15100/2019 R.G. proposto da:

RISIGLIONE ANTONINO, rappresentato e difeso dagli avvocati Claudia Zhara Buda e Salvatore La Rosa;

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato;

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sicilia (sez. dist. di Catania) n. 5326/2018, depositata il 3/12/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16/9/2026 dal Consigliere Luigi La Battaglia.

FATTI DI CAUSA

1. Antonino Risiglione impugnò l'avviso di accertamento n. RJ801A302719/2009, con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva accertato un maggior reddito imponibile IRPEF per l'anno 2004, in relazione a trasferimenti di capitali all'estero nel quinquennio 2002/2006. Dedusse di essere residente a Mosca dal 1989 e che le contestate "esportazioni" altro

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

non erano che rimesse in Italia di proventi conseguiti in Russia (dunque non soggetti ad IRPEF).

2. la CTP di Catania accolse il ricorso, con sentenza che fu riformata, in secondo grado, dalla CTR della Sicilia, la quale evidenziò una serie di elementi in virtù dei quali doveva ritenersi che il contribuente, nonostante l'iscrizione all'AIRE, avesse il domicilio (e, quindi, la residenza fiscale) in Italia, pur riducendo del 50% il reddito sinteticamente accertato dall'Agenzia delle Entrate nell'avviso di accertamento impugnato.

3. Il Risiglione ha proposto ricorso per cassazione, sulla base di quattro motivi. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, il ricorrente deduce la nullità della sentenza per violazione degli artt. 132, comma 2, e 156 c.p.c.; 118 disp. att. c.p.c.; 36, comma 2, d.lgs. n. 546/1992 e 111 Cost., in relazione all'art. 360, n. 4, c.p.c., per essere la sentenza impugnata «supportata da prolisse affermazioni intimamente contraddittorie, illogiche, incongruenti e per nulla integratrici di una vera *ratio decidendi*» (pag. 13 del ricorso). Invero, contraddittoria sarebbe l'affermazione secondo cui, pur lavorando all'estero, il ricorrente conservava in Italia la sede principale dei propri affari e interessi, «poiché quella sede deve invece ravvisarsi proprio nel luogo in cui il contribuente lavora e guadagna, e non nel Paese di origine, in cui talora ne rimette parzialmente i proventi (…)» (*ibidem*). Inoltre, «l'importazione di capitali fa di per sé presumere ubicazioni estere degli affari e degli interessi; e quindi l'accertamento avrebbe dovuto *in toto* annullarsi proprio per il fatto dell'essere quelle operazioni di per sé non annoverabili tra le "spese" per incrementi patrimoniali» (pag. 14 del ricorso). Infine, non «può ravvisarsi una vera *ratio decidendi* nelle finali e generiche sottolineature della "particolarità del caso" e della "obiettiva difficoltà…di determinare l'entità del maggior reddito da accertare…", in quanto la questione relativa all'esistenza o meno di un domicilio di fatto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

del contribuente in Italia è di per sé insuscettibile di soluzioni compromissorie; e sulle questioni relative al merito dell'accertamento la CTR non poteva pronunciare adducendo "obiettive difficoltà" di verifica, invece che mediante delle fondamentali regole probatorie processuali» (*ibidem*).

Il motivo è infondato.

Occorre premettere che, in seguito alla riformulazione dell'art. 360 n. 5 c.p.c., disposta dall'art. 54 d.l. n. 83/2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità attiene all'esistenza in sé della motivazione e alla sua coerenza, e resta circoscritto alla verifica del rispetto del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132 n. 4 c.p.c., la cui violazione – deducibile in sede di legittimità quale nullità processuale ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c. – sussiste qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (in tal senso, tra le tante, Cass., n. 33241/2025, in motivazione).

Nel caso di specie, la motivazione si colloca senz'altro al di sopra del suddetto "minimo costituzionale", consentendo di cogliere le ragioni poste a fondamento della decisione impugnata, consistenti nella preponderante valenza probatoria delle circostanze di fatto elencate nella motivazione, ai fini della collocazione in italia del "centro degli interessi ai fini fiscali" del contribuente. Né il riferimento al «lavoro nel ristorante in Russia» - quale circostanza propugnata dal Risiglione ai fini dell'ubicazione in quello Stato della propria residenza effettiva - si pone come intrinsecamente contraddittorio rispetto alle conclusioni raggiunte dalla CTR, posto che è lo

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

stesso contribuente a puntualizzare (a pag. 3 del ricorso per cassazione) di avere lavorato come *maître* «sino alla prima metà degli anni novanta» e di avere successivamente intrapreso «altre attività lavorative ed imprenditoriali (quale documentato socio al 50% della società russa a r.l. *OOO Zlatoustye*)», di per sé pienamente compatibili con una non assidua presenza in Russia nel 2004 (anno cui si riferisce l'avviso di accertamento impugnato).

2. Con il secondo motivo, il ricorrente deduce l'omessa pronuncia, da parte dei giudici di secondo grado, circa il «motivo di ricorso relativo all'illegittimità dell'accertamento per carenza di preliminare contraddittorio, in violazione degli artt. 32, 37, 38, comma 4, e 42 del d.p.r. n. 600/1973, nonché 112 c.p.c. (in relazione all'art. 360, nn. 3 e 4 c.p.c.)».

Il motivo è infondato.

Benché effettivamente la CTR non si sia pronunciata sul motivo d'appello in questione, va rimarcato che, per integrare il vizio di omessa pronuncia, è necessaria l'illustrazione del carattere decisivo della prospettata violazione, dimostrando che la minuspetizione ha riguardato una questione astrattamente rilevante, posto che, altrimenti, si dovrebbe cassare inutilmente la decisione gravata, determinando un ingiustificato allungamento dei tempi del processo (Cass., n. 10290/2025). Ebbene, nel caso in esame la denunziata violazione non riveste carattere decisivo, tenuto conto che la sottostante questione non poteva (né potrebbe) essere decisa in senso favorevole al ricorrente, nella misura in cui, secondo la consolidata giurisprudenza di questa Corte, l'Amministrazione finanziaria è gravata esclusivamente per i tributi "armonizzati" di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, mentre, per quelli "non armonizzati", non essendo rinvenibile, nella legislazione nazionale, una prescrizione generale, analoga a quella comunitaria, solo ove risulti specificamente sancito, come avviene per

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

l'accertamento sintetico in virtù dell'art. 38, comma 7, del d.P.R. n. 600 del 1973, nella formulazione introdotta dall'art. 22, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010, conv. in l. n. 122 del 2010, applicabile, però, solo dal periodo d'imposta 2009, per cui gli accertamenti relativi alle precedenti annualità sono legittimi anche senza l'instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale" (Cass., n. 11283/2016; si veda anche, più di recente, Cass., n. 13818/2025).

3. Il terzo motivo di ricorso censura la sentenza impugnata per violazione degli artt. 2 d.p.r. n. 917/1986; 43, 2697, 2729 e 2700 c.c.; 58 d.p.r. n. 600/1973; 112, 115 e 116 c.p.c.; 6 della l. n. 470/1988 (in relazione all'art. 360, nn. 3 e 5, c.p.c.), «per avere la CTR preso le mosse da una nebulosa, distorta ed erronea concezione del "domicilio" *ex* art. 43 cod. civ., affermando l'esistenza in Italia della "sede principale degli affari e degli interessi" del contribuente sulla base di affermazioni inesatte, illogiche, inconferenti e senza che l'Ufficio avesse assolto gli oneri processuali di allegazione e prova in ordine: - al luogo dell'Italia (Regione, Provincia, Comune, via e numero civico, ecc.) in cui sarebbe stato ubicato tale domicilio; - alla natura degli affari ed interessi che *ivi* venivano gestiti; - e all'obiettiva riconoscibilità di tale sede da parte dei terzi» (pag. 16 s. del ricorso).

Il motivo è infondato.

Occorre premettere che, Cass., n. 29635/2022, ai sensi del combinato disposto degli artt. 2 T.U.I.R. e 43 c.c., deve considerarsi soggetto passivo di imposizione fiscale il cittadino italiano che, pur risiedendo all'estero, stabilisca in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta, il suo domicilio, inteso come la sede principale degli affari ed interessi economici nonché delle relazioni personali, come desumibile da elementi presuntivi ed a prescindere dalla sua iscrizione all'AIRE (nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata che, sulla base di elementi di fatto, quali l'uso di tariffe telefoniche a consumo e la presenza in Italia per vincoli

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

familiari ed incarichi di docenza, aveva escluso la residenza fiscale italiana del contribuente, senza accertare se il domicilio estero fosse il luogo di gestione abituale degli interessi, riconoscibile dai terzi). Si legge, nella motivazione di tale pronuncia: «nell'interpretazione unanime, l'art. 2, secondo comma, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 richiede, per la configurabilità della residenza fiscale nello Stato, tre presupposti, indicati in via alternativa, il primo, formale, rappresentato dall'iscrizione nelle anagrafi delle popolazioni residenti, e gli altri due, di fatto, costituiti dalla residenza o dal domicilio nello Stato ai sensi del codice civile, con la conseguenza che l'iscrizione del cittadino nell'anagrafe dei residenti all'estero non è elemento determinante per escludere la residenza fiscale in Italia, allorché il soggetto abbia nel territorio dello Stato il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari ed interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali, non risultando determinante, a tal fine, il carattere soggettivo ed elettivo della "scelta" dell'interessato, rilevante solo quanto alla libertà dell'effettuazione della stessa, ma non ai fini della verifica del risultato di quella scelta; a tal fine, dunque, per il principio dell'affidamento, il centro principale degli interessi vitali del soggetto non può che essere individuato dando prevalenza al luogo in cui vi sia l'effettività della la gestione di detti interessi e sempre che sia riconoscibile dai terzi (cfr., Cass. n. 14434/2010 cit.; Cass., 16/01/2015, n. 677)».

Nella fattispecie in esame, la CTR non ha applicato un erroneo concetto di residenza né operato alcuna inversione dell'onere della prova, ma, in applicazione del principio di diritto sopra riportato, ha ritenuto che, all'esito di un giudizio di prevalenza rispetto a quelli portati dal contribuente, gli elementi di fatto addotti dall'Agenzia delle Entrate fossero idonei a provare che la residenza effettiva dello stesso fosse in Italia (si veda l'elencazione, in motivazione, delle circostanze a tal fine rilevanti, come «la qualità di socio al 50% e, soprattutto, amministratore di s.n.c.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

con attività di agriturismo e altre attività alberghiere, cointeressenze in altre società anche come amministratore, avere a disposizione come residenze secondarie diversi immobili, utenze elettriche domestiche con residenza anagrafica uguale a quella della fornitura con consumi rilevanti, possesso di autovetture e motoveicoli immatricolati in Italia, dichiarazione dei redditi dove il contribuente dichiara di essere fiscalmente residente in Italia, documentazione bancaria da cui emerge che il conto viene frequentemente movimentato con prelevamenti bancomat, emissione assegni, sottoscrizione investimenti finanziari, pagamenti diversi (…) importazione di consistenti somme dall'estero»). Per come formulata, la censura mira, pertanto, ad una revisione del giudizio di fatto operato dal giudice di merito, inammissibile nel giudizio di legittimità.

4. Il quarto motivo di ricorso deduce la violazione degli artt. 112 c.p.c.; 2 e 3 d.p.r. n. 917/1986; 38, commi 4 e 5, d.p.r. n. 600/1973 (in relazione all'art. 360, nn. 3 e 4, c.p.c.), per non essersi i giudici di secondo grado pronunciati (o, in ogni caso, averlo fatto in violazione delle menzionate disposizioni) sulle censure articolate in primo grado (e riproposte in appello) secondo cui, in primo luogo, l'accertamento sintetico non poteva essere utilizzato nei confronti di soggetti non residenti in Italia, e in secondo luogo erano state erroneamente qualificate come spese per incrementi patrimoniali «rimesse in Italia di proventi derivanti dall'attività lavorativa svolta in Russia» (pag. 20 del ricorso), le quali, come tali, non potevano essere utilizzate per la determinazione del reddito a fini IRPEF.

La prima censura sta e cade con il rigetto del precedente motivo, che ne inficia il presupposto fondamentale (vale a dire l'effettiva residenza in Italia del contribuente nell'anno di riferimento).

Il motivo merita, invece, accoglimento relativamente alla seconda censura, dal momento che, rispetto al motivo d'appello (riportato a pag. 11 s. del ricorso per cassazione) che contestava la riconducibilità delle

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rimesse verso l'Italia al concetto di "spese per incrementi patrimoniali" *ex* art. 38, comma 5, d.p.r. n. 600/1972, la CTR ha omesso qualsivoglia specifica statuizione, limitandosi a ridurre del 50% il reddito sintetico accertato, con affermazione apodittica e priva di qualsivoglia riferimento all'errore denunziato dal contribuente, consistente nell'aver interpretato come trasferimento di capitali dall'Italia in Russia un flusso di fondi che invece aveva seguito la direzione opposta (dalla Russia in Italia).

5. All'accoglimento (per quanto di ragione) del quarto motivo di ricorso consegue il rinvio del procedimento alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, affinché, una volta individuata la natura (e la direzione) del trasferimento di fondi in questione, ne valuti l'incidenza ai fini della determinazione sintetica del reddito del contribuente per l'anno di riferimento.

P.Q.M.

Accoglie il quarto motivo di ricorso nei limiti di cui in motivazione, rigettati i restanti;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 16/9/2026.

La Presidente

Roberta Crucitti

Corte di Cassazione - copia non ufficiale