Residenza fiscale delle persone fisiche: il cittadino iscritto all'anagrafe degli italiani residenti all'estero è soggetto passivo IRPEF se stabilisce in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta, il domicilio inteso come centro principale degli affari, degli interessi economici e delle relazioni personali; il giudice di merito non può affermare la residenza in Italia sulla base delle sole risultanze anagrafiche e delle dichiarazioni del contribuente, senza accertare in fatto dove si trovasse quel centro e senza prendere posizione sugli elementi allegati a prova della residenza all'estero

L'ordinanza conferma che l'iscrizione all'AIRE non esclude la residenza fiscale in Italia, ma ne trae la conseguenza simmetrica, meno frequente nelle decisioni della sezione: se ciò che conta è il centro effettivo degli interessi, la residenza in Italia non può essere affermata guardando soltanto ai dati formali. Un certificato del Comune e le dichiarazioni di residenza contenute nelle dichiarazioni dei redditi o in un atto notarile non bastano, quando il contribuente ha allegato elementi concreti di radicamento all'estero (casa, patente, matrimonio) che il giudice non ha esaminato. Il giudice del rinvio dovrà accertare in fatto dove il contribuente gestiva i propri interessi nel 2002; gli altri motivi, sulla prova dei trasferimenti e sulle sanzioni, restano assorbiti.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 23 ottobre 2026, n. 27647 · Pres. Crucitti, rel. La Battaglia
DECISIONE	Accolto il terzo motivo del ricorso del contribuente, rigettati il primo e il secondo, assorbiti gli altri · cassazione con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, anche per le spese
OGGETTO	Avviso di accertamento IRPEF per il 2002, con determinazione sintetica del reddito fondata su trasferimenti di capitali all'estero nel quinquennio 2002-2006 · sentenza impugnata: CTR Sicilia, sez. dist. di Catania, n. 4482/2017, che aveva accolto l'appello del contribuente soltanto sulla misura delle sanzioni

1. MASSIMA

> Ai sensi del combinato disposto dell'art. 2, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986, nel testo anteriore alle modifiche del d.lgs. n. 209 del 2023, e dell'art. 43 del codice civile, il cittadino iscritto all'anagrafe degli italiani residenti all'estero è soggetto passivo IRPEF se stabilisce in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta, il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari, degli interessi economici e delle relazioni personali. I tre presupposti della residenza fiscale sono alternativi e l'iscrizione all'AIRE non è decisiva; il centro degli interessi vitali va individuato dando prevalenza al luogo in cui la loro gestione è effettiva e riconoscibile dai terzi.

> Proprio perché rileva la dimensione sostanziale del collegamento, il giudice di merito non può fondare l'affermazione della residenza in Italia unicamente su risultanze formali, quali la certificazione anagrafica del Comune e le dichiarazioni di residenza rese dal contribuente nelle dichiarazioni dei redditi o nella registrazione di un testamento, senza esaminare le circostanze di fatto sull'ubicazione del centro degli interessi familiari e professionali e senza prendere posizione sugli elementi allegati dal contribuente a prova della residenza all'estero. La sentenza che si fermi al dato formale va cassata con rinvio per l'accertamento della residenza effettiva nel periodo d'imposta.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 2, comma 2, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo vigente ratione temporis; articolo 43 del codice civile; articoli 38 e 58 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; articolo 6 della legge 27 ottobre 1988, n. 470; articoli 2697, 2700 e 2729 del codice civile; articoli 112, 115, 116, 132, secondo comma, n. 4, e 360, primo comma, nn. 3, 4 e 5, del codice di procedura civile; articolo 36, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 111, sesto comma, della Costituzione.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Un cittadino italiano, iscritto all'AIRE dal 1989 e stabilito a Mosca, aveva impugnato l'avviso con cui l'Agenzia delle entrate gli aveva accertato in via sintetica un maggior reddito IRPEF per il 2002, in relazione a trasferimenti di capitali all'estero nel quinquennio 2002-2006. Il contribuente sosteneva di essere residente in Russia e che le operazioni contestate non fossero esportazioni di denaro, ma rimesse in Italia di proventi conseguiti all'estero e quindi non soggetti a IRPEF; a sostegno aveva prodotto una lettera della banca che qualificava le somme come importate.

La Commissione provinciale di Catania aveva respinto il ricorso. La Commissione regionale, dopo aver rimesso in termini l'appellante, aveva accolto l'appello soltanto sulla misura delle sanzioni, ridotte della metà, ritenendo il contribuente residente in Italia fino al maggio 2003 sulla base del certificato del Comune di iscrizione, delle dichiarazioni di residenza rese nelle dichiarazioni dei redditi fino al 2007 e nella registrazione di un testamento pubblico, e negando valore alla lettera della banca, giudicata generica e sottoscritta in modo illeggibile. Il contribuente ha proposto ricorso per cassazione con sei motivi; l'Agenzia ha resistito con controricorso. Sullo stesso contribuente e sulla stessa vicenda la Corte ha deciso, nella medesima adunanza, il ricorso relativo al 2004 (Cass. n. 27646 del 2026).

4. MOTIVI DI RICORSO

Con il primo motivo il ricorrente denuncia la nullità della sentenza per motivazione apparente, priva di valutazione delle censure d'appello. Con il secondo lamenta che l'accertamento sintetico non sia stato preceduto dal contraddittorio, svoltosi dopo la notifica dell'avviso. Con il terzo deduce la violazione dell'art. 2 del TUIR e dell'art. 43 c.c. per avere la Commissione escluso la residenza russa nel 2002 senza considerare la certificazione del Consolato italiano a Mosca sull'iscrizione all'AIRE e le numerose circostanze di fatto allegate: l'acquisto dell'abitazione, la patente di guida russa, il matrimonio celebrato in Russia.

Con il quarto motivo contesta il valore negativo attribuito alla lettera della banca, sostenendo che l'incertezza sulla natura delle movimentazioni avrebbe dovuto condurre all'annullamento della pretesa, gravando sull'Amministrazione la prova dei fatti posti a base dell'accertamento. Con il quinto denuncia l'omessa pronuncia sulle censure secondo cui il metodo sintetico non si applica ai non residenti e le movimentazioni finanziarie fra estero e Italia non sono spese per incrementi patrimoniali. Con il sesto chiede l'annullamento integrale delle sanzioni per difetto di colpa.

5. DECISIONE

Il primo motivo è infondato: la motivazione supera il minimo costituzionale, perché consente di individuare le ragioni della decisione, cioè il valore probatorio attribuito ai dati anagrafici e dichiarativi e l'inutilizzabilità della lettera della banca. Anche il secondo motivo è respinto: per i tributi non armonizzati l'obbligo di contraddittorio sussiste solo dove la legge lo preveda, e per l'accertamento sintetico l'art. 38, settimo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973, nella formulazione introdotta dal d.l. n. 78 del 2010, si applica dal periodo d'imposta 2009; per il 2002 l'accertamento è legittimo anche senza contraddittorio preventivo.

Il terzo motivo è fondato. La Corte richiama il principio secondo cui l'art. 2 del TUIR prevede tre presupposti alternativi della residenza, uno formale e due di fatto, sicché l'iscrizione all'AIRE non esclude la residenza in Italia quando nel territorio dello Stato si trovi il domicilio, inteso come sede principale degli affari e delle relazioni personali, da individuare nel luogo di effettiva gestione degli interessi riconoscibile dai terzi (Cass. n. 29635 del 2022; Cass. n. 677 del 2015). Nel caso esaminato, però, la sentenza si fonda unicamente su risultanze formali e non fa cenno a circostanze idonee a dimostrare il presupposto sostanziale, nonostante il contribuente avesse allegato una serie di elementi a prova della residenza in Russia sui quali la Commissione non ha preso posizione. L'accoglimento del terzo motivo assorbe gli altri, che presuppongono la soluzione della questione pregiudiziale della residenza effettiva nel 2002, demandata al giudice del rinvio.

6. QUADRO NORMATIVO

Nel testo applicabile alla fattispecie, l'art. 2, comma 2, del TUIR considerava residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta fossero iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o avessero nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile, e il comma 2-bis presumeva residenti, salvo prova contraria, i cittadini cancellati dalle anagrafi ed emigrati in Stati a fiscalità privilegiata. Il rinvio all'art. 43 c.c. portava nella materia tributaria la nozione civilistica di domicilio, che la giurisprudenza ha letto come centro degli affari e degli interessi, anche personali e familiari. Il d.lgs. n. 209 del 2023 ha riscritto la norma dal periodo d'imposta 2024: il domicilio è ora definito come il luogo in cui si sviluppano in via principale le relazioni personali e familiari, e alla residenza civilistica e al domicilio si è aggiunta la presenza fisica nel territorio dello Stato, mentre l'iscrizione anagrafica è divenuta una presunzione superabile con prova contraria. Il principio affermato dall'ordinanza riguarda il regime previgente e va riletto alla luce della nuova formulazione per gli anni successivi.

Quando l'altro Stato consideri a sua volta residente il contribuente, la residenza si determina in base ai criteri della convenzione contro le doppie imposizioni (abitazione permanente, centro degli interessi vitali, soggiorno abituale, nazionalità), che prevalgono sulla disciplina interna. Nel giudizio esaminato il ricorrente ha dedotto la violazione delle norme interne e non ha fatto valere la convenzione, che resta quindi estranea alla decisione.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

L'ordinanza si inserisce in un indirizzo consolidato sull'irrilevanza dell'iscrizione all'AIRE quando il centro degli interessi si trovi in Italia: la sezione tributaria ha confermato la tassazione in Italia del cittadino che, pur iscritto all'anagrafe dei residenti all'estero, aveva in Italia la famiglia e l'abitazione principale (Cass. n. 10796 del 2024), e ha precisato che, per le fattispecie anteriori al 2024, il domicilio coincide con il centro degli affari e degli interessi vitali riconoscibile dai terzi, senza priorità dei legami affettivi (Cass. n. 20041 del 2024). Sono frequenti le conferme delle sentenze di merito che hanno ritenuto prevalente la residenza effettiva in Italia sulla base di indici concreti, come utenze, immatricolazione di veicoli, cariche in enti operanti nel territorio nazionale (Cass. n. 19113 e n. 16729 del 2025): in quelle decisioni la Corte non sindaca la valutazione del giudice di merito, purché fondata su elementi di fatto e motivata in modo non apparente.

Il contributo dell'ordinanza sta nel profilo inverso. Il principio del centro degli interessi, invocato di norma dall'Amministrazione per superare l'iscrizione all'AIRE, vale anche contro di essa: se la residenza è un dato di fatto, non può essere affermata sui soli documenti anagrafici e sulle dichiarazioni del contribuente, che restano elementi formali. La decisione del giorno stesso sull'annualità 2004 mostra l'altro versante: lì la Corte ha confermato la residenza in Italia perché la Commissione l'aveva fondata su indici sostanziali, quali cariche di amministratore in società italiane, disponibilità di immobili e utenze con consumi rilevanti, veicoli immatricolati in Italia e intensa movimentazione bancaria (Cass. n. 27646 del 2026). Ne derivano indicazioni precise per entrambe le parti. L'Ufficio che contesta la residenza estera deve documentare gli indici di radicamento effettivo e non può affidarsi alla sola iscrizione anagrafica o alle dichiarazioni del contribuente; il contribuente deve allegare e provare in modo specifico gli elementi del radicamento all'estero (abitazione, attività, relazioni familiari, documenti dello Stato estero) e pretendere che il giudice se ne occupi, perché l'omessa valutazione di quegli elementi è motivo di cassazione. Nella giurisprudenza di merito il criterio sostanziale non è ancora uniforme: accanto alle decisioni che danno prevalenza agli elementi di fatto, alcune pronunce continuano a trattare l'iscrizione anagrafica come preclusiva di ogni accertamento sul domicilio (CGT II Veneto n. 599/2026), lettura che l'ordinanza, sia pure nel suo profilo speculare, contribuisce a superare per il regime anteriore al 2024.

Pubblicato il 3 novembre 2026 · Simmaco Riccio

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.