



SEZIONE TRIBUTARIA



contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante pro tempore;

– *intimata*–

proposto per la revocazione della ordinanza n. 25690/2023 della Corte di cassazione, depositata il 4/9/2023.

Udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 16 gennaio 2026 dal consigliere Pierpaolo Gori.

FATTI DI CAUSA

1. Con ordinanza n. 25690/2023 della Corte di Cassazione, depositata il 4/9/2023 la Corte di cassazione rigettava il ricorso proposto da [REDACTED] [REDACTED] avverso la sentenza n. 1155/3/18 della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, la quale a sua volta aveva confermato la decisione della Commissione tributaria di Pescara di rigetto dell'impugnazione del silenzio rifiuto con cui era stata dismessa l'istanza di rimborso della maggiore IRPEF versata nel 2012, per avere nella dichiarazione erroneamente tenuto conto dei redditi percepiti da [REDACTED] [REDACTED] nella seconda parte dell'anno, pur avendo trasferito la propria residenza in Francia.

2. La Corte faceva applicazione dell'art.24 della Convenzione sulla doppia imposizione Italia – Francia, a norma della quale «Gli utili e gli altri redditi (*revenus positifs*) che provengono dall'Italia e che sono ivi imponibili conformemente alle disposizioni della Convenzione, sono parimenti imponibili in Francia allorché sono ricevuti da un residente della Francia. L'imposta italiana non è deducibile ai fini del calcolo del reddito imponibile in Francia. Ma il beneficiario ha diritto ad un credito di imposta nei confronti dell'imposta francese nella cui base detti redditi sono inclusi».



L'ordinanza, perciò, riteneva che sussistesse la possibilità per il contribuente di recuperare l'imposta versata in Italia utilizzando un credito di imposta in Francia, eliminando così il rischio di doppia imposizione. La facoltà di avvalersi del credito d'imposta, continuava la Corte, escludeva in radice qualsivoglia contrasto tra la Convenzione Italia - Francia e le norme unionali sulle libertà di circolazione. Per tali ragioni, non essendo nella fattispecie in esame ipotizzabile alcuna violazione del divieto di doppia imposizione né la ricorrenza di altri profili discriminatori, l'ordinanza impugnata riteneva che non fosse necessario sollevare questione di legittimità costituzionale né disporre rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia, come richiesto dal ricorrente, peraltro in modo del tutto generico, senza alcun riferimento a specifici parametri normativi.

3. Avverso tale ordinanza il contribuente propone ricorso per revocazione artt. 4, cod. e 395, n. 4, cod. proc. civ. affidato a quattro motivi mentre l'Amministrazione finanziaria è rimasta intimata.

L'8.9.2025 la Corte ha proposto la definizione del ricorso ex art.380-bis cod. proc. civ., proposta opposta dal ricorrente con istanza di decisione del giudizio del 30.9.2025.

Il contribuente deposita memoria ex art.380-bis.1. cod. proc. civ..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Innanzitutto, con riferimento all'istanza di sospensione palesata sin dall'intestazione del ricorso, il Collegio osserva che il rimedio non è previsto dall'ordinamento in sede di ricorso per Cassazione. Tanto premesso, il ricorrente prospetta ai fini della domanda di revocazione quattro presunti errori di fatto che sarebbero stati commessi nell'ordinanza impugnata:

1.1. Errore di fatto sulla doppia residenza fiscale e mancata considerazione dei documenti pertinenti: nonostante la disponibilità di documentazione inequivocabile, seguendo pedissequamente la sentenza di secondo grado,



la Corte di cassazione non avrebbe preso in considerazione gli atti che attestano la doppia residenza fiscale del Sig. [REDACTED] per l'anno 2012, riconosciuta dall'Italia per l'intero anno e dalla Francia per la seconda parte dello stesso, a seguito di trasferimento, non ritenendo di dover risolvere un conflitto di residenza tra i due stati, tra l'altro comunitari e fondando la decisione unicamente in base al diritto nazionale.

Si fa riferimento alla documentazione prodotta con l'atto di Ricorso in Commissione Tributaria Provinciale denominato "6. Documentazione attestante l'acquisizione di residenza fiscale in Francia per il periodo di imposta 2012". Tale presunta omissione avrebbe precluso una corretta interpretazione del trattato contro le doppie imposizioni Italia-Francia, risultando in un errore di fatto che ha influito direttamente sulla decisione finale dell'ordinanza.

1.2. Errore di fatto in relazione all'omessa valutazione che l'ordinamento francese adotta ed applica il principio di frazionamento di imposta: si lamenta e contesta l'omissione da parte della Corte di cassazione di valutare la mera circostanza fattuale che il principio di frazionamento del periodo d'imposta viene ordinariamente e pacificamente applicato dalla Francia nei confronti dell'Italia, generando di fatto una condizione di non reciprocità, disparità e non uniformità nell'interpretazione dello specifico trattato contro le doppie imposizioni con tutti i riflessi comunitari che ne conseguono in termini di ostacolo alla circolazione e discriminazione nei confronti di quanto avviene ad es. nei confronti della Germania ove il principio è ordinariamente applicabile.

1.3. Errore di fatto sulla "non" necessaria alternatività tra credito di imposta e principio di frazionamento di imposta quali mezzi per la risoluzione della doppia imposizione: si lamenta e contesta l'errore di fatto che sarebbe stato commesso dalla Corte per non aver rilevato che i due criteri non sono alternativi, ma coesistenti ai fini dell'eliminazione della doppia imposizione,



come si evince dalla semplice lettura di una delle convenzioni che prevedono quest'ultimo espressamente quale quella tra Italia e Germania ove coesistono ai fini dell'eliminazione della doppia imposizione sia (i) il Punto 3 del Protocollo quanto al frazionamento del periodo di imposta sia (ii) l'articolo 24 attinente al metodo del credito di imposta, con il risultato di giungere ad influenzare la decisione negativamente in maniera determinante.

1.4. Errore di fatto in relazione alla conclusione secondo cui la facoltà di avvalersi del credito di imposta esclude in radice qualsivoglia contrasto tra la convenzione Italia-Francia e le norme europee sulle libertà di circolazione, così da non comportare la necessità di un rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea per una valutazione ulteriore sulla questione. L'errore di fatto consisterebbe nella circostanza che il rinvio pregiudiziale non è stato richiesto per valutare un ipotetico contrasto tra la normativa europea e la Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia, *sic et simpliciter*, ma, piuttosto, tra la normativa europea e l'applicazione rigida del diritto nazionale relativo alla residenza fiscale basata esclusivamente sulla durata della permanenza sul territorio italiano (199 giorni), senza debitamente considerare il fatto che il contribuente abbia altresì ottenuto la residenza fiscale per il medesimo anno anche in Francia. Questa interpretazione restrittiva del diritto nazionale, senza una specifica valutazione alla luce delle libertà di circolazione garantite dalla normativa europea, configurerebbe un errore di fatto. Secondo il ricorrente la corretta via avrebbe dovuto includere un'attenta disamina di come tali presunzioni interne si rapportino e, potenzialmente, entrino in contrasto con gli obblighi e le libertà stabilite a livello comunitario, argomento che solo la Corte di Giustizia sarebbe pienamente equipaggiata a risolvere. La Corte di Cassazione avrebbe pertanto mancato nella sua valutazione al momento di non ritenere necessario il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia Europea, dimenticando di esplorare come l'applicazione del diritto interno, nel



contesto specifico della residenza fiscale del contribuente e considerando la sua doppia residenza in Italia e in Francia per periodi distinti dell'anno 2012, si confronti con le libertà fondamentali sancite dalle norme europee. Questo presunto errore, radicandosi in una visione limitata e non conforme alla realtà complessa della situazione fiscale transfrontaliera del contribuente, meriterebbe di essere corretto attraverso una valutazione che armonizzi le pratiche nazionali con i principi sovranazionali europei, assicurando una giustizia fiscale equa e congruente con il diritto dell'Unione Europea.

2. I motivi 1°, 2° e 3° possono essere trattati congiuntamente e sono inammissibili.

2.1. Va rammentato che l'errore di fatto previsto dall'art. 395 n. 4, cod. proc. civ., idoneo a costituire motivo di revocazione, consiste in una falsa percezione della realtà o in una svista materiale che abbia portato ad affermare o supporre l'esistenza di un fatto decisivo incontestabilmente escluso, oppure l'inesistenza di un fatto positivamente accertato dagli atti o documenti di causa, purché non cada su un punto controverso e non attenga ad un'errata valutazione delle risultanze processuali (v. Cass. n. 26890 del 2019 e giurisprudenza ivi citata, conforme, Cass. n. 2236 del 2022).

Infatti, l'unico mezzo di impugnazione esperibile avverso le sentenze della Corte di cassazione è, ai sensi degli artt. 391 bis e 395 n. 4 cod. proc. civ., la revocazione per l'errore di fatto in cui sia incorso il giudice di legittimità, e presuppone l'esistenza di divergenti rappresentazioni dello stesso oggetto, emergenti una dalla sentenza e l'altra dagli atti e documenti di causa.

Esso deve, quindi, 1) consistere in una errata percezione del fatto, in una svista di carattere materiale, oggettivamente ed immediatamente rilevabile, tale da avere indotto il giudice a supporre la esistenza di un fatto la cui verità era esclusa in modo incontrovertibile, oppure a considerare inesistente un fatto accertato in modo parimenti indiscutibile; 2) essere



decisivo, nel senso che, se non vi fosse stato, la decisione sarebbe stata diversa; 3) non cadere su di un punto controverso sul quale la Corte si sia pronunciata; 4) presentare i caratteri della evidenza e della obiettività, sì da non richiedere, per essere apprezzato, lo sviluppo di argomentazioni induttive e di indagini ermeneutiche; 5) non consistere in un vizio di assunzione del fatto, né in un errore nella scelta del criterio di valutazione del fatto medesimo (cfr. Cass. n. 2425 del 2006; conforme, Cass. n. 3264 del 2007).

Le prime tre doglianze del ricorrente vertono su presunti errori asseritamente di fatto ma, in realtà, di diritto. Tali circostanze non sono modificate dal tenore della memoria illustrativa sedicente "trattato sistematico sulla revocazione delle sentenze di legittimità per errore di fatto". Vi si invoca il travisamento della prova che non riguarda i motivi di revocazione, bensì riflette la lettura del fatto probatorio prospettata da una delle parti e il vizio va fatto valere tramite ricorso per Cassazione ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, o n. 5, cod. proc. civ., a seconda che si tratti di fatto processuale o sostanziale (Cass. Sez. U, sentenza n. 5792 del 05/03/2024) e non in sede di ricorso per revocazione quale è quello di specie.

2.2. Parimenti, è inammissibile il motivo 4°, con cui si contesta la conclusione del ragionamento giuridico della Corte e l'interpretazione della normativa operata. Anche tale presunta violazione, infatti, come del resto le precedenti, integra, in ipotesi, la deduzione di asseriti errori di diritto, concernenti la interpretazione della disciplina interna e del diritto europeo, non deducibili con ricorso per revocazione per la manifesta carenza dei presupposti di legge. Questa Corte, sul punto, ha più volte chiarito che non costituisce errore di fatto deducibile come motivo di revocazione della sentenza ex art. 395, n. 4, cod. proc. civ. quello che si verifica in presenza di sviste di giudizio e meno che meno in presenza di interpretazione giuridica della norma, seppure non condivisa da una delle parti. L'errore di fatto riguarda unicamente la percezione, in contrasto con gli atti e le



risultanze di causa, di una falsa realtà documentale, in conseguenza della quale il giudice sia stato indotto ad affermare l'esistenza o l'inesistenza di un fatto o di una dichiarazione che, invece, incontrastabilmente non risulta o risulta dai documenti di causa (v. Cass. n. 9471 del 2025, Cass. n. 27897 del 2024, Cass. n. 29297 del 2024; Cass. n. 23469 2024, Cass. n. 20013 2024; Cass. n. 13109 2024, Cass. n. 11057 2024, Cass. n. 57922024). Nel caso di specie il ricorrente, lungi dall'evidenziare un errore di fatto percettivo, ha lamentato l'erroneo esame dei motivi articolati nel ricorso introduttivo e l'interpretazione della norma rilevante adottata, così sollecitando un rinnovato giudizio sui disattesi motivi del ricorso per cassazione.

3. In conclusione, il ricorso dev'essere rigettato e, poiché il giudizio viene definito in conformità alla proposta, va disposta la condanna della parte istante a norma dell'art. 96, terzo e quarto comma, cod. proc. civ..

L'art. 380-*bis* cod. proc. civ. (cfr. Cass. S.U. 13.10.2023, n. 28540) configura uno strumento di agevolazione della definizione delle pendenze in sede di legittimità, anche tramite l'individuazione di strumenti dissuasivi di condotte rivelatesi *ex post* prive di giustificazione e, quindi, idonee a concretare, secondo una valutazione legale tipica compiuta dal legislatore delegato (d.lgs. n. 149 del 2022), un'ipotesi di abuso del diritto di difesa.

Richiamando, per i casi di conformità tra proposta e decisione finale, l'art. 96, terzo e quarto comma, cod. proc. civ., l'art. 380-*bis* cod. proc. civ. codifica, attraverso una valutazione legale tipica compiuta dal legislatore delegato, una ipotesi di abuso del processo, già immanente nel sistema processuale, giacché non attenersi alla deliberazione del Presidente che trovi poi conferma nella decisione finale, lascia presumere una responsabilità aggravata (v. Cass., Sez. Un., 22 settembre 2023, n. 27195, anche per quanto riguarda la disciplina intertemporale).



Non ha luogo, peraltro, l'applicazione dell'art. 96, terzo comma, cod. proc. civ. per la mancata costituzione della parte intimata, mentre, in applicazione del successivo quarto comma, la parte ricorrente va condannata al pagamento della somma determinata in euro 3.000 in favore della Cassa delle ammende.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso;

condanna parte ricorrente al pagamento della somma di euro 3.000 a favore della Cassa delle ammende.

Si dà atto del fatto che, ai sensi del d.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 16 gennaio 2026

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

