

# Il trasferimento di residenza all'estero: questioni controverse, punti insoluti e prospettive ricostruttive

di Alessandra Magliaro (\*) e Sandro Censi (\*\*)

Ancora una volta la Corte di cassazione, con la **sentenza n. 21695/2020**, non risolve le incertezze sugli elementi che determinano la **residenza fiscale** del contribuente che trasferisce la residenza all'estero. Restano i dubbi sul valore dell'iscrizione all'**AIRE** e sul giudizio di **prevalenza** tra gli **interessi** economici e quelli affettivi. In particolare, nell'individuazione del domicilio, e quindi sugli elementi da ricercare relativamente alla sede degli affari e degli interessi, ondivaga è stata la giurisprudenza di Cassazione, nel ritenere prevalenti dapprima gli interessi familiari, poi quelli economici. Nella sentenza in esame, i giudici hanno operato una sorta di sintesi e ritenuto sussistere entrambi gli aspetti dichiarando che il **domicilio**, nel caso di specie, deve essere inteso come la **sede principale** degli **affari** e degli **interessi economici** nonché delle **relazioni personali** come desumibile da **elementi presuntivi**. In assenza di un dettato legislativo privo di ombre, la mancanza di un costante orientamento giurisprudenziale di legittimità non può che disorientare il contribuente.

A distanza di ormai vent'anni dal famoso "caso Pavarotti" (1), che indusse il legislatore a introdurre la modifica normativa all'interno dell'art. 2 del T.U.I.R. in ordine all'inversione dell'onere probatorio (2), la Corte di cassazione, con la sentenza n. 21695/2020 (3), torna ad occuparsi del trasferimento all'estero di un noto cantante (4).

## Il caso di specie

Nella controversia in esame l'artista, contrariamente al caso Pavarotti citato e a molti altri che lo hanno seguito, non si era trasferito in un Paese a c.d. fiscalità privilegiata bensì nel Regno Unito. L'Agenzia delle entrate di Lati-

na emetteva gli avvisi di accertamento con cui, in relazione all'omessa presentazione delle dichiarazioni per IVA, IRPEF ed IRAP per gli anni dal 2006 al 2008, recuperava le imposte dovute e non versate ed erogava conseguenti sanzioni.

L'Amministrazione finanziaria riteneva che il formale trasferimento della residenza nel Regno Unito, operato nel corso del 2006 dal contribuente, fosse in realtà fittizio, sicché il medesimo era soggetto all'imposizione fiscale italiana. Il contribuente impugnava tutti i citati accertamenti, risultando soccombente, sia in primo che in secondo grado (5).

(\*) Professore Aggregato presso l'Università di Trento

(\*\*) Professore a contratto presso l'Università di Bologna e Avvocato in Bologna

(1) La questione tributaria riguardante Pavarotti prese l'avvio con la condanna dello stesso da parte della Comm. trib. reg. Emilia-Romagna, Sez. XIX, nella sentenza 27 marzo 2000, n. 15 per aver fittiziamente trasferito la residenza nel Principato di Montecarlo.

(2) L'art. 2-bis del T.U.I.R. stabilisce che "Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle Anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale" (ricordiamo che tale comma è stato aggiunto dall'art. 10, comma 1, Legge 23 dicembre 1998, n. 448, con effetto a decorrere dal 1° gennaio 1999).

(3) Il testo della sentenza è riportato a seguire.

(4) In verità gli artisti, ed i cantanti in particolare, sono proprio i soggetti che, insieme agli sportivi, più frequentemente ricevono accertamenti in relazione al trasferimento di residenza all'estero. Tant'è che, non a caso, il modello di Convenzione contro le doppie imposizioni dell'OCSE, all'art. 17, tratta in modo analogo gli sportivi e gli artisti. Sul punto, con un interessante approfondimento proprio in ambito internazionale, si segnala E. De Santis, "Artisti e sportivi: tassazione del reddito", in *Fiscalità & Commercio internazionale*, 2018, pag. 34.

Per quanto in particolare riguarda i cantanti e solo per citare le ultime sentenze in materia ricordiamo Cass. n. 5260/2019; Cass. n. 23503/2018; Cass. pen. n. 45752/2017; Cass. n. 23984/2016 con nostro commento, "Redditi di artisti prodotti all'estero: tassazione concorrente dello Stato di residenza con quello della fonte", in *il fisco*, 2017, pag. 370.

(5) Si veda la sentenza di primo grado, Comm. trib. prov. di Latina, 26 ottobre 2012, n. 371, in *GT - Riv. giur. trib.*, 2013,

Con 4 sentenze depositate l'8 ottobre 2020 sono stati rigettati anche i ricorsi presentati davanti ai giudici di legittimità (6).

Il presente commento analizza dunque, tra i numerosi motivi di ricorso in cassazione (7), quelli relativi alle problematiche connesse al trasferimento di residenza all'estero delle persone fisiche.

Ed invero, nonostante siano passati molti anni dal procedimento Pavarotti

precedentemente citato, il trasferimento all'estero presenta ancora numerose questioni non risolte che, se riguardano un personaggio famoso, secondo la Cassazione, implicano addirittura, con riferimento all'applicabilità delle sanzioni, una particolare severità. Secondo i giudici della sentenza in commento, infatti, "la concreta determinazione del quantum delle sanzioni, inoltre, ha preso in esplicita considerazione una pluralità di elementi specifici (la natura dolosa del comportamento, ampiamente delineata nella motivazione dell'avviso; l'assenza di condotte intese ad eliminare gli effetti della condotta evasiva; l'elevato livello economico e culturale del contribuente 'personaggio famoso nel mondo della musica', pertanto in possesso degli 'strumenti necessari per valutare la giustezza di un determinato comportamento', il quale, 'essendo la sua condotta pubblica', ha, rispetto ad altri contribuenti, maggiormente l'onere di una condotta etica'), in alcun modo contrastati".

#### SOLUZIONI INTERPRETATIVE

##### Trasferimento di residenza all'estero

Nel caso di trasferimento della residenza all'estero è obbligo del cittadino **cancellarsi** dall'Anagrafe della popolazione residente (APR) e provvedere ad **isciversi** all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE). Secondo il dettato legislativo, il requisito dell'**iscrizione anagrafica non** assume un valore **prevalente** rispetto agli altri due elementi, **domicilio e residenza**. Basta infatti che uno dei tre sussista per la maggior parte del periodo di imposta per essere considerati fiscalmente residenti in Italia.

Deve però in verità ribadirsi che tale severo giudizio presuppone l'inesistenza di dubbi interpretativi che, al contrario, tutt'ora esistono sull'istituto in questione.

##### L'analisi normativa: APR vs AIRE

Secondo l'art. 2 del T.U.I.R. "soggetti passivi dell'imposta sono le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato. Ai fini delle

imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle Anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile" (8). Il primo dei presupposti indicati all'art. 2, e cioè l'iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente (APR) è indubbiamente formale e riveste carattere pubblicistico. Ed invero, in caso di trasferimento della residenza all'estero, è obbligo del cittadino cancellarsi dall'Anagrafe della popolazione residente e provvedere ad iscriversi all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) (9). Va comunque puntualizzato che, secondo l'espresso dettato legislativo, il requisito dell'iscrizione anagrafica non assume un valore prevalente rispetto agli altri due elementi, domicilio e residenza. Basta infatti che uno dei tre sussista per la maggior parte del periodo di imposta per essere considerati fiscalmente residenti in Italia. Tuttavia, non è questa la lettura che ne dà

pag. 416, con commento di A. Magliaro - S. Censi, "Residenza fiscale in Italia e 'status' di residente non domiciliato in UK: secondo i giudici possono coesistere" e, per il grado di appello, Comm. trib. reg. Lazio, Sez. staccata di Latina, 21 gennaio 2014, n. 206, sempre con nostro commento, "Al fisco l'onere della prova nel trasferimento di residenza fiscale all'estero?", in *Corr. Trib.*, 2014, pag. 1259. Entrambi i commenti a sentenza citati analizzano una sola delle varie sentenze emesse per ciascuna annualità poiché i rilievi dell'Agenzia erano gli stessi per tutti i periodi di imposta.

(6) Oltre alla sentenza in commento sono state depositate anche le sentenze nn. 21694/2020, 21696/2020 e 21697/2020.

(7) Fra gli oltre 30 motivi di ricorso in cassazione non trattati

in questo commento si ricordano, ad esempio, quelli relativi all'omesso contraddittorio endoprocedimentale, al diniego di applicabilità dello scudo fiscale e al *ne bis in idem* sanzionatorio.

(8) Sul concetto di residenza fiscale, tra i tanti commenti, si veda da ultimo M. Procopio, "L'infinita *querelle* relativa all'accertamento della residenza fiscale", in *Dir. prat. trib.*, 2019, pag. 2484; M. Procopio, "L'individuazione della residenza fiscale: un problema ancora aperto", *ibidem*, 2016, pag. 560; A. Magliaro - S. Censi, "Al fisco l'onere della prova", cit., pag. 1259; Id., "Residenza fiscale in Italia", cit., pag. 416; Id., "Interessi economico-patrimoniali nel territorio dello Stato e residenza fiscale", in *Corr. Trib.*, n. 26/2012, pagg. 20-25.

(9) Come espressamente stabilito dalla Legge n. 470/1988.

L'Amministrazione finanziaria e gran parte della giurisprudenza di legittimità le quali si sono pronunciate attribuendo all'iscrizione all'APR valore di presunzione assoluta di residenza (10). Al contrario, nell'ipotesi di iscrizione all'AIRE, la presunzione viene da sempre considerata sia dall'Amministrazione finanziaria sia dalla Corte di cassazione come mera presunzione relativa. Ed invero anche nella sentenza in commento i giudici hanno ritenuto che l'iscrizione all'AIRE del contribuente dovesse ritenersi un mero dato formale attribuendo

maggior valore al domicilio dello stesso "inteso come la sede principale degli affari e degli interessi economici nonché delle relazioni personali come desumibile da elementi presuntivi ed a prescindere dall'iscrizione del soggetto all'AIRE".

La ricostruzione interpretativa appena descritta a nostro parere non può certo essere condivisa. Innanzitutto, essa si pone in netto contrasto con quanto disposto dalla disciplina civilistica che, al contrario, espressamente prevede che entrambe debbano essere considerate presunzioni *juris tantum* tant'è che le risultanze anagrafiche, per essere superate, possono essere

#### LA GIURISPRUDENZA

##### **Iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente**

L'iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente viene considerata dall'Amministrazione finanziaria e dalla giurisprudenza una **presunzione assoluta**; tale tesi si pone in contrasto con la **disciplina civilistica** che prevede che tale iscrizione debba essere considerata presunzione **juris tantum**, tant'è che le risultanze anagrafiche, per essere superate, possono essere impugnate con ogni mezzo di prova, da parte di chi vi abbia interesse. Inoltre, essa può essere sospettata di **profili di incostituzionalità** poiché collega la capacità a contribuire alle spese pubbliche ad un mero dato formale, al di là di un effettivo radicamento sul territorio. Al contrario, l'iscrizione all'AIRE è un mero dato formale dovendosi attribuire maggior valore al domicilio del contribuente.

impugnate con ogni mezzo di prova, da parte di chi vi abbia interesse.

Inoltre, essa può legittimamente essere sospettata di profili di incostituzionalità poiché collega la capacità a contribuire alle spese pubbliche ad un mero dato formale, al di là di un effettivo radicamento sul territorio (11).

Le critiche della dottrina mosse a tale impostazione hanno forse spinto il legislatore a disporre, relativamente alla norma sui c.d. impatriati (12), che le agevolazioni in essa contenute possano essere applicate anche ai "cittadini italiani non iscritti all'A-

nagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE)... purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una Convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi" (13).

#### **Domicilio: affetti vs affari**

Come detto precedentemente i giudici della Cassazione hanno privilegiato, nel caso *de quo*, l'elemento del domicilio per individuare la residenza fiscale del contribuente.

L'art. 43 c.c. individua come domicilio il luogo in cui la persona "ha stabilito la sede principale dei suoi affari ed interessi". Secondo l'Amministrazione finanziaria (14) la definizione ci-

(10) Secondo l'Amministrazione finanziaria infatti "la cancellazione dall'Anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione nell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) non costituisce elemento determinante per escludere il domicilio o la residenza nello Stato, ben potendo questi ultimi essere desunti con ogni mezzo di prova anche in contrasto con le risultanze dei registri anagrafici". C.M. 2 dicembre 1997, n. 304/E/1/2/705. Dello stesso avviso la giurisprudenza; cfr., tra le altre, Cass. 17 luglio 1967, n. 1812; Id. 20 settembre 1979, n. 4829; Id. 24 marzo 1983, n. 2070; Id. 5 febbraio 1985, n. 791. In dottrina vedasi P. Arginelli - G. Cuzzolaro, "Osservazioni (critiche) in merito alla sussistenza di una presunzione assoluta di residenza fiscale degli iscritti nelle Anagrafi della popolazione residente", in *Riv. dir. trib.*, 2019, V, pag. 3 ss.; M. Procopio, "L'infinita querelle", cit., pag. 2484, A. Della Carità, "Iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente presupposto della re-

sidenza fiscale", in *Corr. Trib.*, 2020, pag. 242.

(11) Cfr., in ordine ai profili di incostituzionalità, A. Magliaro - S. Censi, "Ancora un ampliamento delle norme tributarie di favore per i soggetti che trasferiscono la residenza fiscale in Italia", in *Riv. dir. trib.*, supplemento *on line* del 9 settembre 2019; M. Procopio, "L'infinita querelle", cit., pag. 2484.

(12) Art. 16, D.L. n. 147/2015, convertito in Legge n. 208/2015 e successivamente modificato dal D.L. n. 34/2019, convertito in Legge n. 58/2019.

(13) A seguito di tale nuova impostazione normativa l'Agenzia delle entrate, con le risposte agli interPELLI sul tema (n. 204/2019 e n. 207/2019), ha riconosciuto la possibilità di usufruire dei benefici fiscali a dei docenti e ricercatori anche in assenza della iscrizione all'AIRE a seguito del trasferimento all'estero.

(14) C.M. 2 dicembre 1997, n. 304/E/1/2/705.

tata “deve intendersi in senso ampio, comprensivo non solo di rapporti di natura patrimoniale ed economica ma anche morali, sociali e familiari” (15); dunque, sempre secondo l’Amministrazione finanziaria (16), “da ciò discende che deve considerarsi fiscalmente residente in Italia un soggetto che, pur avendo trasferito la propria residenza all’estero e svolgendo la propria atti-

vità fuori dal territorio nazionale, mantenga, nel senso sopra illustrato, il ‘centro’ dei propri interessi familiari e sociali in Italia”.

Proprio con riferimento al duplice aspetto degli interessi familiari/affettivi e di quelli economici diversa è stata la maggior considerazione che la giurisprudenza ha dato all’uno o all’altro nel corso degli anni. Fino all’anno 2010 (17) era evidente la maggior considerazione dei legami personali rispetto a quelli professionali-economici. Nell’anno 2015 (18), però, la Suprema Corte, mutando l’orientamento precedente ha stabilito che “le relazioni affettive e familiari - la cui centrale importanza è invocata dalla ricorrente Agenzia al fine della residenza fiscale - non hanno una rilevanza prioritaria ai fini probatori della residenza fiscale, venendo in rilievo solo unitamente ad altri probanti criteri - idoneamente presi in considerazione nel caso in esame - che univocamente attestino il luogo col quale il soggetto ha il più stretto collegamento”.

#### LA PRASSI AMMINISTRATIVA

##### Istanze di interpello

Nella determinazione della **residenza fiscale** resta **penalizzata** la **certezza del diritto** a fronte di valutazioni soggettive e situazioni non preventivabili; a fugare tali incertezze neppure può venire d’ausilio l’istituto dell’interpello, in quanto l’Amministrazione finanziaria ha dichiarato che l’**accertamento dei presupposti** per stabilire l’effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che **non** può essere oggetto di istanza di **interpello**, ai sensi dell’art. 11 della Legge n. 212/2000.

Nella sentenza in esame, in verità, i giudici hanno ritenuto sussistere entrambi gli aspetti dichiarando che il domicilio, nel caso di specie, deve essere “inteso come la sede principale degli affari e degli interessi economici nonché delle relazioni personali come desumibile da elementi presuntivi”.

##### Considerazioni conclusive

La sentenza in commento non si discosta in maniera rilevante dall’orientamento di Cassazione volto a censurare trasferimenti fittizi di residenza.

In tale prospettiva ancora una volta i giudici di legittimità sostengono la prevalenza del domicilio come collegamento di riferimento per attestare la residenza fiscale. Tuttavia, a nostro parere, ancora oggi, nella determinazione della residenza fiscale e, conseguentemente in quale Paese debba essere applicata la c.d. *world wide taxation*, resta penalizzata la certezza del diritto a fronte di valutazioni soggettive e situazioni non preventivabili. Basti solo ricordare che a fugare tali incertezze neppure può venire d’ausilio l’ottimo istituto dell’interpello perché più volte l’Amministrazione finanziaria ha dichiarato che “l’accertamento dei presupposti per stabilire l’effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell’art. 11 della Legge n. 212/2000” (19).

(15) Cass. 26 ottobre 1968, n. 3586; Id. 12 febbraio 1973, n. 435.

(16) C.M. 2 dicembre 1997, n. 304/E/1/2/705.

(17) Cass., Sez. trib., 15 giugno 2010, n. 14434.

(18) Cass., Sez. trib., 31 marzo 2015, n. 6501.

(19) Cfr. circolare n. 9/E/2016 e da ultimo risposta all’interpello n. 288/2020.

## LA SENTENZA

Cassazione, Sez. trib., Sent. 8 ottobre 2020 (17 gennaio 2020 - 20 luglio 2020), n. 21695 - Pres. Virgilio - Rel. Fuochi Tinarelli (*stralcio*)

**In tema di imposte sui redditi, ai sensi del combinato disposto degli artt. 2 T.U.I.R. e 43 c.c., deve considerarsi soggetto passivo 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 nell'AIRE.**

### Svolgimento del processo

L'Agenzia delle entrate di Latina emetteva nei confronti di F.T., artista e cantante, avviso di accertamento, con cui, in relazione all'omessa presentazione delle dichiarazioni per IVA, IRPEF e IRAP per l'anno 2006, recuperava le imposte dovute e non versate ed irrogava le conseguenti sanzioni. L'Amministrazione finanziaria riteneva che il formale trasferimento della residenza nel Regno Unito, operato nel corso del 2006 dal contribuente, fosse in realtà fittizio, sicché il medesimo era soggetto all'imposizione fiscale italiana.

Con ricorso il contribuente deduceva l'incompetenza dell'Agenzia procedente, l'illegittimità e l'infondatezza della pretesa e, in ogni caso, l'inapplicabilità delle sanzioni.

L'impugnazione era rigettata dalla CTP di Latina; la sentenza era confermata dal giudice d'appello.

F.T. propone ricorso per cassazione con ventinove articolati motivi, chiedendo, in subordine, rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia *ex art. 267 TFUE*. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Il contribuente deposita altresì memoria illustrativa, con la quale propone ulteriori questioni, e sentenza penale irrevocabile di assoluzione emessa dal Tribunale di Latina.

### Motivi della decisione

1. Va preliminarmente disattesa l'eccezione di inammissibilità dell'intero ricorso per aver il contribuente riproposto tutte le questioni già oggetto del giudizio di merito, sì da mirare ad un mero nuovo apprezzamento dei fatti, e per aver denunciato la medesima questione in relazione ad una pluralità di vizi.

Si tratta di profili, infatti, la cui incidenza e rilevanza riguarda, nel caso, le singole doglianze ma non investe, nel presente giudizio, l'integrità del ricorso, variamente articolato.

2. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, la nullità della sentenza per violazione

degli artt. 112 e 132 c.p.c., per aver la CTR omesso di pronunciarsi sull'eccezione di incompetenza della Direzione Provinciale (DP) di Latina ad emettere l'avviso o, in subordine, per aver statuito con motivazione meramente apparente.

2.1. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 31 e 58, art. 2 T.U.I.R., D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52, L. n. 241 del 1990, art. 21-*octies*, D.Lgs. n. 300 del 1999, artt. 61 e 66, nonché dello Statuto e del Regolamento di Amministrazione dell'Agenzia delle entrate, deducendo, in subordine al primo motivo, l'incompetenza della DP di Latina per aver il contribuente trasferito la propria residenza a Manchester, nel Regno Unito, e, comunque, per aver prodotto il reddito più elevato in Roma.

3. I motivi, da esaminare unitariamente per connessione logica, vanno tutti disattesi.

3.1. Esclusa, quanto al primo motivo, l'eccezione di inammissibilità per il cumulo delle censure, partitamente trattate nell'esposizione della doglianza, non sussiste né l'omessa pronuncia, né, tantomeno, l'omessa od apparente motivazione.

La CTR, infatti, sottolinea, ferma l'inderogabilità del principio del domicilio fiscale (pag. 6), che la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione all'AIRE non sono elementi sufficienti a determinare l'esclusione della residenza fiscale del contribuente dall'Italia, occorrendo che "il soggetto in questione dimostrasse, circostanza questa di cui si dirà nel prosieguo, di non avere in Italia né la residenza né il domicilio", rilievo che poi riprende prima a pag. 9 della sentenza, ove precisa, con riguardo alla ritualità della notifica presso la città di Latina, che questo era il luogo individuato dall'Amministrazione come domicilio o residenza fiscale "avendo lo stesso mantenuto ... nella città di Latina la generalità dei rapporti, ricompresi quelli di carattere familiare, sociale, morale, oltre a quelli di natura patrimoniale" e, quindi, a pag. 14 ove individua i numerosi elementi, patrimo-

niali e personali, oggetto di specifica considerazione, che dimostravano l'insussistenza del reale trasferimento della residenza nel Regno Unito e, per contro, l'effettività della residenza in Latina.

La CTR, dunque, individua positivamente - e con ampia motivazione - il domicilio fiscale del contribuente, facendone derivare la legittimità dell'avviso e l'infondatezza della pretesa incompetenza.

**3.2.** Parimenti infondate sono le eccepite violazioni di legge.

Non sussiste, in primo luogo, l'asserita violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 58. Il comma 2, primi due periodi, della norma, nel testo *ratione temporis* vigente, prevede "Le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel Comune nella cui Anagrafe sono iscritte. Quelle non residenti hanno il domicilio fiscale nel Comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in più comuni, nel Comune in cui si è prodotto il reddito più elevato". Nella vicenda in esame, tuttavia, la CTR, con accertamento in fatto, ha affermato che il contribuente non versava nella condizione di "non residente" poiché il suo trasferimento all'estero era fittizio e, dunque, privo di rilievo era "il Comune in cui si è prodotto il reddito" - ed, anzi, in conformità dell'art. 2 T.U.I.R., a fronte della prova fornita dall'Amministrazione e del mancato soddisfacimento della prova contraria da parte del ricorrente, aveva, come su evidenziato, la residenza effettiva nella città di Latina.

Di nessun rilievo, a tal fine, è l'avvenuta cancellazione dal registro dei residenti e l'iscrizione all'AIRE atteso che, secondo il consolidato principio della Corte "in tema d'imposte sui redditi, ai sensi del combinato disposto del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 2 e dell'art. 43 c.c., deve considerarsi soggetto passivo 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 dall'iscrizione del soggetto nell'AIRE" (Cass. n. 678 del 16/01/2015; Cass. n. 14434 del 15/06/2010; Cass. n. 24246 del 18/11/2011).

(*Omissis*)

**10.** L'undicesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., art. 2 T.U.I.R., artt. 43 e 44 c.c. per aver la CTR ritenuto spettasse al contribuente provare di risiedere nel Regno Unito anziché all'Agenzia delle entrate di provare la residenza in Italia.

**10.1.** Il motivo è infondato e al limite dell'inammissibile.

**10.2.** La CTR non ha operato alcuna inversione dell'onere della prova ma, semplicemente, ha ritenuto che gli elementi addotti dall'Agenzia fossero idonei a provare che la residenza effettiva del contribuente era in Italia (e, specificamente, a Latina) e, anzi, che, nonostante la cancellazione all'Anagrafe italiana e il formale trasferimento a Manchester, nessuna reale variazione fosse stata in concreto apportata con riguardo all'effettivo centro di interessi, personale e materiale, dell'artista (v. pag. 14, dove la CTR sintetizza i plurimi elementi quali, in particolare, "la prevalenza dell'attività artistica esercitata in Italia rispetto a quella svolta nel Regno Unito" "l'utilizzo di carte di credito, praticamente quotidiano, per acquisti effettuati in Italia" "profondi legami familiari testimoniati peraltro dalla ricostruzione dei numerosi viaggi effettuati da e verso Latina"...).

A fronte di tali elementi, quindi, la CTR ha valutato le circostanze poste a prova contraria, ritenendo le stesse (in particolare: la locazione di un immobile, poi acquistato; le relative spese condominiali e l'allaccio di utenze; l'abbonamento ad una palestra) del tutto esigue e inidonee a superare quanto dimostrato dall'Ufficio.

Tale valutazione - va sottolineato - è stata poi correttamente operata con un giudizio globale e, al contempo, specifico, che ha tenuto conto di tutti gli elementi e documenti prodotti dalle parti, sia patrimoniali che personali.

La censura, dunque, neppure coglie il fondamento della decisione e mira, in realtà, ad una revisione del giudizio di fatto operato dal giudice di merito.

**11.** Il dodicesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., per aver omesso di pronunciarsi sull'eccepita illegittimità dell'avviso per essere il contribuente residente nel Regno Unito ai sensi dell'art. 4 della Convenzione fiscale Italia/UK in quanto disponeva di un'unica abitazione permanente nel Regno Unito.

**11.1.** Il tredicesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 4 della Convenzione sulle doppie imposizioni Italia/UK, per i cui criteri la residenza fiscale della persona fisica ritenuta residente in entrambi gli Stati si radica in quello ove essa ha a disposizione un'abitazione permanente.

**12.** I motivi, da esaminare unitariamente per connessione logica, sono infondati.

12.1. Non sussiste, in primo luogo, l'eccezione omessa pronuncia avendo la CTR (che a pag. 12 aveva riportato il motivo di specifica doglianza dell'appellante) esplicitamente rigettato le "eccezioni attinenti la residenza nel Regno Unito sollevate dal contribuente", statuizione corredata anche dell'esplicito riferimento "a quanto previsto dell'art. 4 della Convenzione stipulata con l'Italia".

Né può ritenersi tale locuzione riferita alla questione del computo dei giorni in Italia, pur anche oggetto di attenzione da parte della CTR, trattandosi di profilo estraneo alla disposizione convenzionale e pertinente, invece, all'applicazione dell'art. 2 T.U.I.R.

12.2. Parimenti infondata è la denunciata violazione dell'art. 4 della Convenzione Italia/UK. La norma, introdotta con la Legge 5 novembre 1990, n. 329, prevede:

"(1) Ai fini della presente Convenzione, l'espressione 'residente di uno Stato contraente' designa ogni persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è assoggettata a imposta nello stesso Stato a motivo del suo domicilio, della sua residenza, della sede della sua direzione o di ogni altro criterio di natura analoga. Tuttavia, tale espressione non comprende le persone che sono imponibili in questo Stato contraente soltanto per le fonti ivi situate".

Il paragrafo (2) esordisce "Quando, in base alle disposizioni del paragrafo (1) del presente articolo, una persona è considerata residente di entrambi gli Stati contraenti, la sua situazione è determinata in conformità alle seguenti disposizioni: (criteri)".

Orbene, il contribuente era iscritto come *resident non domiciled* condizione che, contrariamente a quanto sostenuto in ricorso, comporta che la tassazione include solo i redditi che siano prodotti *in loco* e, ove sia stata operata la relativa opzione, quei redditi che ivi siano rimpatriati (c.d. *remittance basis principle*), circostanza questa, tuttavia, neppure allegata dallo stesso ricorrente (il quale, anzi, risulta aver dichiarato, e sottoposto ivi a tassazione, solo redditi da attività di lavoro dipendente lì svolta), e tale, dunque, da rendere privo di ogni rilievo lo stesso parere della IBFD. Non è pertinente, infine, il precedente di questa Corte, n. 13803 del 2001, invocato in ricorso, che si è limitata a ritenere, e in via solo incidentale, non rilevante la mancata applicazione del regime convenzionale.

12.3. Dunque, anche a prescindere dall'accertamento in fatto della fittizietà del trasferimento della residenza operato dalla CTR *ratio* che, di per sé, rende priva di ogni incidenza la stessa invocata applicazione della Convenzione Italia/UK (e, *in limine*, la stessa ammis-

sibilità delle censure) -, ne deriva l'inapplicabilità dei criteri di risoluzione della doppia residenza previsti dall'art. 4, paragrafo 2 della citata Convenzione.

12.4. Si deve altresì sottolineare, in ogni caso e a prescindere dalle considerazioni sopra esposte, che, in relazione all'attività artistica in giudizio, fonte effettiva dei redditi in questione, l'intera fattispecie trova una sua specifica regolamentazione nell'ambito dell'art. 17 della Convenzione stessa (con inapplicabilità del pregresso art. 15) il cui paragrafo 1 prevede che "i redditi che un residente di uno Stato contraente ritrae dalle sue prestazioni personali esercitate nell'altro Stato contraente in qualità di artista..., sono imponibili in detto altro Stato", per cui - come affermato da questa Corte (Cass. n. 21865 del 07/09/2018, relativa all'omologa disposizione contenuta nella Convenzione con la Svizzera; in precedenza v. anche Cass. n. 23984 del 24/11/2016, con riguardo alla Convenzione con la Francia) ed attesa l'assenza di una indicazione tale da determinare la potestà impositiva esclusiva di un solo Stato contraente - i proventi sono legittimamente tassati sia nel Paese di esecuzione dell'opera o della prestazione, sia in quello di residenza, salva l'eliminazione dell'effetto della doppia imposizione mediante il meccanismo del credito d'imposta (*purché*, di necessità, ritualmente attivato).

Nessun rilievo, inoltre, ha la circostanza che il reddito derivante dalle attività svolte dall'artista sia imputato ad un altro soggetto; tale evenienza, infatti, è espressamente regolata, e in termini analoghi, dall'art. 17, paragrafo 2, della Convenzione stessa, che ne stabilisce parimenti l'imponibilità.

13. Il quattordicesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, omesso esame di fatto decisivo individuato nel certificato che il contribuente era residente nel Regno Unito dal 2006 al 2008.

13.1. Il motivo è inammissibile ai sensi dell'art. 348-ter c.p.c., comma 5, - applicabile *ratione temporis* trattandosi di appello depositato in data 12 febbraio 2013 -, che non consente più la proposizione del ricorso per cassazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5 nel caso vi sia stato un doppio accertamento conforme da parte dei giudici di merito sulle medesime questioni di fatto, circostanza che risulta dalla stessa motivazione della decisione impugnata che fa esplicito riferimento all'accertamento operato dal giudice di primo grado.

14. Il quindicesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, la nullità della sentenza per violazione dell'art. 132 c.p.c., per esser la sentenza meramente apparente in ordine alla mancata dimostrazio-

ne, da parte del contribuente, di aver trascorso in Italia un numero di giorni inferiore alla maggior parte del periodo d'imposta.

**14.1.** Il sedicesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 2 T.U.I.R., artt. 43 e 44 c.c., artt. 4 e 15 della Convenzione Italia/UK per aver la CTR ritenuto fiscalmente residenti i soggetti con presenza fisica nello Stato per un numero di giorni superiore alla maggior parte del periodo d'imposta.

Sulla questione, deduce, la non compatibilità dell'interpretazione dell'art. 2 T.U.I.R., comma 2, sulla sufficienza ai fini della residenza fiscale del periodo temporale trascorso nello Stato con i principi di libertà di circolazione e di stabilimento di cui agli artt. 45 e 49 TFUE e chiede rinvio pregiudiziale ex art. 267 TFUE.

**14.2.** Il diciassettesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, sul medesimo profilo, vizio di extrapetizione e violazione dell'art. 112 c.p.c.

**14.3.** Il diciottesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 2 T.U.I.R., artt. 43 e 44 c.c. per aver la CTR erroneamente interpretato la nozione di domicilio, tale essendo la sede principale degli affari ed interessi.

**14.4.** Il diciannovesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 43, 44, 45 e 2729 c.c., D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 per aver la CTR erroneamente considerato come dotate dei requisiti di gravità, precisione e concordanza le presunzioni secondo cui il contribuente avrebbe trascorso la maggior parte degli anni in Italia e non si sarebbe trasferito all'estero.

**14.5.** Il ventesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, omesso esame in relazione alle medesime circostanze dedotte nel motivo diciannovesimo.

**15.** I motivi dal quindicesimo al ventesimo sono inammissibili.

**15.1.** Va rilevato, preliminarmente, che la CTR ha ritenuto che il contribuente avesse mantenuto la residenza in Italia (e, in specie, a Latina) in base all'esame complessivo e dettagliato dei documenti e delle circostanze addotte dalle parti, concludendo che, a fronte degli articolati elementi introdotti dall'Ufficio, la documentazione fornita dal contribuente non fosse tale da fornire una contraria prova; il giudice d'appello, dunque, da un lato ha concluso che il contribuente non era "stato in grado di dare prova di aver effettivamente trascorso un computo di giorni inferiore rispetto a quanto previsto dall'art. 2 T.U.I.R., comma 2", mentre, dall'altro, ha univocamente apprezzato

che il reale centro di interessi, patrimoniali e personali, si trovava e continuava a trovarsi in Italia (v. anche *supra* punto 10.2.).

La CTR, in altri termini, ha riscontrato la contestuale presenza di una pluralità di requisiti - formali (la permanenza fisica in Italia per oltre la metà del periodo d'imposta) e sostanziali (la collocazione in Latina dell'effettivo centro di interessi, personale e patrimoniale, del contribuente) - idonei a fondare il riconoscimento della residenza fiscale sul territorio nazionale per avere avuto il soggetto in Italia il proprio domicilio, inteso come sede principale degli affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni personali, e ciò ha fatto in base ad "una ricostruzione di tutti gli elementi e documenti in atti, siano stati questi patrimoniali che personali", specificamente indicati, con ampia latitudine e dettaglio, nella stessa motivazione.

**15.** Ne deriva che:

- il quindicesimo motivo, pur diretto a censurare un vizio di apparente motivazione, mira in realtà a contestare la valutazione e l'apprezzamento del giudice di merito sulla documentazione in atti e, comunque, la sufficienza della motivazione (tant'è che la stessa censura si conclude lamentando, in termini generici, la mancanza di un "effettivo e ponderato esame della copiosa documentazione");

- il sedicesimo motivo ripropone la medesima prospettazione deducendola sotto il profilo della violazione di legge, senza neppure considerare, peraltro, che la *ratio* della sentenza riguarda non la sussistenza del primo criterio previsto dall'art. 2 T.U.I.R., comma 2, ma la ricorrenza delle condizioni per la terza ipotesi prevista dalla norma, pur anche confortata dalla riscontrata presenza del contribuente sul territorio nazionale per un numero di giorni superiore alla metà del periodo d'imposta; non è, dunque, ravvisabile alcuna violazione o falsa applicazione di norme interne o convenzionali in tema di qualità di persona residente ai fini dell'imposizione fiscale diretta, risolvendosi la doglianza in una contestazione, neppure decisiva, sulla valutazione di merito operata dal giudice d'appello;

- va correlativamente disatteso il richiesto rinvio pregiudiziale ex art. 267 TFUE, per la irrilevanza dei profili dedotti, neppure conferenti rispetto alla *ratio* della decisione;

- il diciassettesimo motivo è, per le medesime ragioni, inammissibile, neppure cogliendo la *ratio* della decisione;

- pure il diciottesimo motivo attinge al percorso motivazionale della sentenza impugnata di cui contesta,



in termini irrelati ed apodittici, la sufficienza e l'adeguatezza (affermando, tra l'altro, che la CTR "ha completamente omesso di considerare i numerosissimi elementi di fatto addotti dal ricorrente" "il ragionamento appare viziato dal pregiudizio secondo cui il ricorrente, per il suo orientamento sessuale, non potesse coltivare rapporti affettivi altrettanto significativi quanto quelli nutriti nei confronti della famiglia d'origine"), da cui l'inammissibilità della censura;

- inammissibili, infine, sono i motivi diciannovesimo e ventesimo (quest'ultimo anche ostandovi l'art. 348-ter c.p.c. come rilevato al punto 13.1.) traducendosi le doglianze in una articolata e alternativa lettura delle risultanze probatorie e di fatto del giudizio, in evidente non condivisione delle scelte interpretative del giudice di merito, censura, in tali termini, neppure proponibile sotto la vigenza dell'art. 360 c.p.c., n. 5 nella precedente formulazione; ed infatti nessuna delle censure, per come articolate, attinge, in realtà, all'asserita carenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza: non con riguardo ai giorni di presenza fisica in Italia (che investe la valutazione delle risultanze e non l'inferenza logica tra fatto e conseguenza); non rispetto agli interessi personali (i.e. i legami con la famiglia di origine, di cui si contesta, senza neppure indicare l'esistenza di altre relazioni antagoniste o più significative, la valutazione e non l'inferenza logica); non rispetto agli interessi professionali (limitandosi ad indicare l'esistenza di altre collaborazioni, molte delle quali non nel Regno Unito ma in altri Paesi del mondo e, dunque, inidonee a depotenziare le circostanze apprezzate dal giudice di merito) o ai compensi (ponendo impropriamente, da un lato, un confronto tra Italia e resto del mondo, e, dall'altro, parcellizzando gli importi, in termini dunque in alcun modo incidenti sul percorso inferenziale e, anzi, suscettibili di rafforzarlo); non sull'uso delle carte di credito (oggetto di mera contestazione).

**16.** Il ventunesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, in via subordinata, vizio di extrapetizione per aver la CTR, nel rigettare la richiesta di determinazione dell'imponibile e di deduzione delle spese, ritenuto la legittimità dell'accertamento analitico per la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, neppure contestata dall'Ufficio.

**16.1.** Il motivo è inammissibile per l'irrelevanza della questione: l'avvenuta presentazione, per il 2006, della dichiarazione è influente ai fini della legittimità dell'accertamento analitico, fondato sulle infedeltà contestate e con una ricostruzione operata in base ad indagini bancarie.

**17.** Il ventiduesimo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione dell'art. 2729 c.c. e D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37, comma 3, per aver la CTR ritenuto gravi precisi e concordanti gli elementi posti a sostegno dell'interposizione fittizia della Break It Down Ltd, della Musical Voice BV e della Collector Distribution Ltd.

**17.1.** Il motivo è inammissibile, risolvendosi, al di là della formale denuncia come vizio di legge, in una non consentita, come per le doglianze appena esaminate, contestazione dell'interpretazione dei fatti operata dalla CTR e del percorso logico-argomentativo della sentenza, la quale oltre a considerare, sia singolarmente che in una prospettiva unitaria, i numerosi elementi in giudizio - neppure, in effetti, oggetto di specifica contestazione quanto ai requisiti di cui all'art. 2729 c.c. - deponenti per la interposizione delle società rispetto all'attività del contribuente (enucleabili, in sintesi, sul rilievo che la totalità o l'assoluta maggioranza delle attività, del giro d'affari e dei proventi erano sovrapponibili a quelli dell'artista), ha pure apprezzato le (poche) attività curate da taluna di queste società (la Break It Down Ltd) a favore di altri cantanti, ritenendole motivatamente poco credibili e prive di concreto rilievo restando inspiegabile "per quale ragione abbia poi ceduto i propri diritti per un compenso di soli euro 10.000,00 rispetto al valore dei diritti ceduti".

**18.** Il ventitreesimo motivo denuncia, in via subordinata, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa degli artt. 1, 8, 54, 55, 163 e 167 T.U.I.R., art. 37, D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 37, 38 e 41 per aver la CTR ritenuto che la natura analitica dell'accertamento legittimi l'Ufficio a disattendere le disposizioni del T.U.I.R. in materia di determinazione del reddito derivante dallo sfruttamento di diritti d'autore, di doppia imposizione e di credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.

**18.** Il motivo è fondato limitatamente al riconoscimento della deduzione forfetaria per i redditi derivanti dall'utilizzazione economica da parte dell'autore dell'opera dell'ingegno prevista dall'art. 54 T.U.I.R., comma 8.

**18.1.** Va disattesa, sul punto, l'eccezione di inammissibilità della censura per non essere stata la questione riproposta in appello, in specie con riguardo alla motivazione che la deduzione non era dovuta per essere state le somme apprese interponendo un soggetto fittizio.

La CTR, invero, nel riferire le censure dell'appellante, indica, tra di esse, "la richiesta dell'appellante di rideterminare i maggiori imponibili e le maggiori im-

poste ai fini IRPEF e delle relative addizionali”, contestazione che viene ulteriormente specificata per essere stati i “maggiori redditi di lavoro autonomo ... determinati in violazione dell’art. 54 T.U.I.R., comma 8”, indicazione di latitudine sufficientemente ampia da includere anche la suddetta circostanza.

L’esame dell’atto d’appello, del resto, evidenzia (punto 10.1. del ricorso in appello, pag. 399 del ricorso per cassazione) la rituale proposizione della doglianza anche su tale specifica questione.

**18.2.** Nel merito, va premesso, in via generale, che, in materia di imposte dirette, l’Amministrazione finanziaria deve riconoscere una deduzione in misura percentuale forfetaria dei costi di produzione soltanto in caso di accertamento induttivo “puro” D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 2, mentre in caso di accertamento analitico o analitico presuntivo - che è quello adottato nel caso di specie, avuto conto del fatto che esso si è basato sulle indagini bancarie - è il contribuente ad avere l’onere di provare l’esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l’Ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfetario (così, ex multis, Cass. n. 22868 del 29/09/2017).

**18.3.** Ne deriva, quindi, l’infondatezza della doglianza con riguardo a costi, crediti d’imposta od asseriti redditi già tassati non incombendo sull’Amministrazione l’onere di computare tali voci ma al contribuente di fornire la relativa prova.

Giova anche osservare, quanto ai crediti d’imposta per le imposte pagate nel Regno Unito (al di là della genericità della deduzione in ricorso in alcun modo argomentata), che il riconoscimento del diritto è subordinato alla condizione, assente nella specie, che la detrazione sia richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui le imposte estere sono state pagate (v. da ultimo Cass. n. 28573 del 06/11/2019).

**18.4.** Diversa conclusione, invece, quanto alla riduzione prevista dall’art. 54 T.U.I.R., comma 8.

L’art. 54 T.U.I.R., comma 1, nel testo applicabile *ratione temporis*, prevede che “Il reddito derivante dall’esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l’ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell’esercizio dell’arte o della professione ...”.

La *ratio* della norma è quella di fissare in maniera predeterminata e chiara il contenuto dell’obbligo della dichiarazione individuando quale sia la base imponibile di tale tipologia di reddito. Il successivo comma 8, poi, fornisce una specifica regola con riguardo alla

particolare tipologia di redditi “indicati all’art. 53, comma 2, lett. b)” - ossia quelli “derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell’autore o inventore, di opere dell’ingegno, ... se non sono conseguiti nell’esercizio di imprese commerciali” stabilendo i redditi “sono costituiti dall’ammontare dei proventi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ridotto del 25 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni ...”.

La norma, dunque, non delinea od attribuisce un beneficio fiscale ma, con riguardo alla specifica tipologia di reddito, individua la base imponibile per determinare l’imposta: la totalità dell’ammontare dei compensi percepiti detratto un valore percentuale (25% o 40%), che corrisponde ad una forfettizzazione delle spese.

Ne deriva che, come già affermato da questa Corte con riguardo a fattispecie analoghe regolate dalla medesima disposizione (v. Cass. n. 4643 del 25/02/2011; Cass. n. 24087 del 16/11/2011), “tale norma, non introducendo né disciplinando un beneficio, deve trovare applicazione a prescindere dal comportamento del contribuente, e quindi anche nell’ipotesi di volontaria omessa dichiarazione di tale tipo di reddito”.

**18.5.** A tali considerazioni si può aggiungere che resta parimenti privo di rilievo che il reddito sia stato percepito interponendo un soggetto fittizio ove non ne sia in discussione la specifica riconducibilità alla tipologia di reddito, la cui previsione ha carattere conformativo rispetto alla determinazione della base imponibile.

**18.6.** Infine, il meccanismo specificamente delineato dalla norma con l’individuazione di una detrazione forfetaria percentuale per le spese a prescindere dalle specifiche voci di spesa e dai documenti giustificativi e dalle allegazioni del contribuente, conduce a ritenere incompatibile e ad escludere la rilevanza della deduzione di eventuali ulteriori costi da parte del contribuente.

In altri termini, le modalità per la determinazione della base imponibile e di riconoscimento, forfetario, dei costi, mirata a favorire le attività artistiche e fondata sull’assunto che molte attività non sono agevolmente documentabili (in specie nelle prime fasi della carriera, per le quali la deduzione forfetaria è pari al 40%), osta alla deduzione analitica dei costi sostenuti dall’autore per la realizzazione dell’opera anche se regolarmente documentati.

Diversamente, del resto, si registrerebbe una duplice deduzione per la stessa componente, che verrebbe detratta sia in via forfettaria (come componente indeterminata dei costi ritenuti dal legislatore), sia in via specifica (come allegato dal contribuente).

(*Omissis*)


La complessità delle questioni, parte delle quali inedite, giustifica la compensazione delle spese dell'intero giudizio, per ogni fase e grado.

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ventitreesimo motivo di ricorso nei termini e limiti di cui in motivazione; rigetta i motivi dal primo al quarto, il nono e il decimo, il dodicesimo, il tredicesimo, il ventiquattresimo, il venticinquesimo e dal ventisettesimo al ventinovesimo,

nonché il punto 18 della memoria *ex art.* 378 c.p.c.; dichiara inammissibili gli altri, ivi incluse le restanti questioni sollevate con la memoria *ex art.* 378 c.p.c. In relazione al motivo accolto cassa la sentenza impugnata nei limiti di cui in motivazione e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente negli stessi limiti.

Compensa integralmente le spese dell'intero giudizio, per ogni fase e grado.



**Il testo integrale della sentenza oltre a essere disponibile in *One FISCALE*, Wolters Kluwer si può richiedere a [redazione.corrieretributario.ipsoa@wki.it](mailto:redazione.corrieretributario.ipsoa@wki.it)**

[www.edicolaprofessionale.com/corrieretributario](http://www.edicolaprofessionale.com/corrieretributario)

