
fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 4/3/2013 - 10:16 - \$12590819 - 88.37.88.194 - 12849784 464db74bb9a89937bb4be9e0b4f67abc-493 -

*Sent. n. 985 del 9 febbraio 1999 (ud. del 18 maggio 1998)
della Comm. trib. prov. di Modena, Sez. III - Pres. e Rel. Pederiali
IRPEF - Soggetti passivi - Persone fisiche residenti - Mantenimento degli
affari e degli interessi nel territorio dello Stato e abitudine della
dimora - [Art. 2](#), comma 2, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917*

(Commentata)

Massima - Per effetto dell'espresso rinvio al codice civile, operato dall'[art. 2](#), comma 2, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, l'apprezzamento in ordine alla sussistenza del domicilio e della residenza di una persona fisica, onde inferirne lo status di soggetto passivo Irpef residente, deve essere informato alla stregua dei tratti caratterizzanti i due istituti, siccome individuati dalla dottrina e dalla giurisprudenza civilistica, dovendosi per conseguenza guardare essenzialmente al carattere dell'abitudine della dimora e del mantenimento degli affari e degli interessi, patrimoniali e familiari, nel territorio dello Stato.

(Oggetto della controversia: avviso di accertamento Irpef-Ilor anno 1989)

Fatto - Con ricorso depositato nella segreteria della Commissione tributaria provinciale di Modena il 23 gennaio 1998, .., rappresentato e difeso dall'Avv. F.T. e dal Dott. V.T., premesso che il 28 novembre 1997 (a mani del delegato Dott. V.T.) ed il 3 dicembre 1997 (a mani proprie) gli era stato notificato dall'ufficio delle imposte dirette di Modena avviso di accertamento n. 3561007647 per Irpef ed Ilor anno 1989 (imposta Irpef lire 1.210.951.000, Ilor lire 972.000, oltre pene pecuniarie per lire 2.424.576.000), in relazione a redditi da lavoro autonomo e da capitale; che la pretesa dell'ufficio era del tutto illegittima ed infondata in quanto:

- le indagini, poi sfociate nell'atto impugnato, erano state svolte da funzionari della Direzione regionale delle Entrate dell'Emilia-Romagna che avevano attribuito arbitrariamente al ricorrente la residenza e/o il domicilio fiscale in Italia;

- l'avviso era stato notificato in luogo diverso dalla residenza/domicilio in Bologna e in Napoli;

- il ricorrente, nell'anno in cui si riferiva l'accertamento, era iscritto all'Aire ed era onere dell'Amministrazione dimostrare - con prova rigorosa ed idonea a vincere la presunzione che assiste le risultanze anagrafiche - che gli era tassabile in Italia per avere avuto, ex [art. 2](#) del Tuir, il domicilio o la dimora in Italia per la maggior parte del periodo d'imposta, e cioè per oltre sei mesi (183 giorni, o 184 nei bisestili); e detta prova non era stata fornita;

- il ricorrente era iscritto all'Aire e residente nel Principato di Monaco dal 21 febbraio 1983; in ordine alla residenza fiscale osservava: sull'elemento oggettivo, che occorreva mettere in rilievo il requisito

della durata, in quanto, senza un criterio di collegamento economicamente significativo tra una persona ed un ordinamento, la tassazione secondo il principato del "reddito mondiale" sarebbe stata incostituzionale; che la cittadinanza era elemento irrilevante; che occorreva dare rilievo alla sola dimora abituale e al domicilio, con il requisito della durata; che il tipo di attività svolta dal ricorrente escludeva la sussistenza della dimora abituale e volontaria per più di sei mesi all'anno in Italia; che il ricorrente era proprietario di un appartamento a Montecarlo, utilizzava un'abitazione a New York, era proprietario di un casolare a Pesaro, acquistato nel 1974; che egli non abitava stabilmente (o comunque per più di sei mesi) in nessuna località italiana, sia per scelta che per necessità di lavoro; che trascorreva la maggior parte del tempo libero dagli impegni di lavoro in Montecarlo; che aveva fatto rientro in Italia soltanto per tenere concerti o per fare visita ai familiari; che la permanenza a Modena si era protratta per pochi giorni; che era pertanto arbitrario ritenere che egli avesse dimorato più di sei mesi all'anno in Italia e che potesse essere residente in Modena ai fini fiscali; che in ogni caso apparivano irrilevanti la presenza in Pesaro o in Merano, per attribuirgli la residenza in Modena; sull'elemento soggettivo osservava che il ricorrente non aveva avuto l'intenzione di risiedere a Modena, avendo acquistato e ristrutturato un appartamento in Montecarlo proprio con l'intento di fissare la sua residenza e di dimorare stabilmente in tale esclusiva località; che le proprietà in Italia non avevano alcun rilievo;

- i dati tratti da libri e giornali erano inammissibili e irrilevanti, e comunque non fornivano alcuna indicazione utile circa la pretesa residenza italiana del ricorrente;

- il domicilio, inteso come centro degli affari e interessi di una persona, ai fini fiscali assume rilievo solo se si protrae per più di sei mesi nel corso di un periodo di imposta; nel caso di specie il ricorrente aveva lavorato all'estero, non aveva tenuto nessun concerto a Modena, non aveva sede in Modena gli uffici che amministrano la sua attività; i suoi manager non erano italiani, tanto la casa discografica quanto la società per cui egli lavorava non erano ubicate in Italia; la circostanza che egli avesse rivestito la qualità di socio o di amministratore di alcune società italiane era del tutto irrilevante; si trattava di società immobiliari che non richiedevano la sua presenza continua; la partecipazione a dette società, il possesso di immobili, l'investimento di parte dei propri redditi non erano sufficienti per dimostrare che il ricorrente avesse stabilito in Italia la sede principale dei propri affari e interessi;

- le indagini bancarie, confermavano detto assunto: i conti correnti e depositi, alcuni dei quali in valuta straniera, in assenza di indagini estese all'estero, non potevano far ritenere che la sede principale degli affari ed interessi del ricorrente fosse in Italia; ciò al pari delle donazioni: esse dimostravano soltanto la sua preoccupazione di assicurare a ciascun familiare la possibilità di vivere autonomamente, e nel contempo l'assenza del ricorrente dall'Italia;

- i rapporti familiari e sociali ed in particolare la residenza in Italia della moglie e dei figli non potevano rilevare ai fini della residenza fiscale; essi fra l'altro confermavano che il ricorrente viveva in separazione di fatto (poi legalizzata nel 1995) già dalla metà degli anni ottanta;

- l'avviso era viziato per carenza di motivazione; inoltre le

indagini erano state effettuate dai funzionari della Direzione regionale delle Entrate per l'Emilia-Romagna, privi di potere a disporre accertamenti bancari; le relative risultanze erano state acquisite in modo illegittimo, senza la redazione di un verbale in contraddittorio con la parte; l'ufficio aveva poi fotocopiato i risultati dell'indagine compiuta dai funzionari della Direzione regionale delle Entrate per l'Emilia-Romagna, allegandola acriticamente all'avviso di accertamento, fra l'altro con riferimento a più periodi di imposta, mentre era onere dell'ufficio indicare in modo puntuale e preciso il riferimento dei dati a ciascun periodo; il reddito infine era stato determinato in misura esattamente pari ai movimenti accreditati sui conti bancari con procedimento erroneo che aveva equiparato i versamenti ai redditi senza considerare la provenienza, gli eventuali disinvestimenti, gli interessi eccetera, senza alcun riferimento a compensi per prestazioni professionali;

- le sanzioni dovevano comunque essere disapplicate per difetto dell'elemento soggettivo essendo il ricorrente persona ignara di cose fiscali, convinta in buona fede di essere in regola col Fisco italiano;

concludeva la dichiarazione di nullità o di giuridica inesistenza dell'avviso impugnato, per il suo annullamento; in subordine chiedeva l'annullamento o la riduzione delle sanzioni; con vittoria di spese.

Il 28 febbraio 1998 il Servizio per gli affari giuridici ed il contenzioso tributario della Direzione regionale delle Entrate per l'Emilia-Romagna, depositava controdeduzioni costituendosi in giudizio ex [art. 11](#), comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992.

Detto ufficio osservava:

- il ricorrente, dopo avere acquisito la residenza nel 1983 nel Principato di Monaco e l'automatica iscrizione all'Aire, aveva ritenuto di presentare in Italia ex [art. 3](#) del Tuir la dichiarazione prescritta per i non residenti, omettendo così ogni indicazione relativa ai compensi percepiti per le prestazioni artistiche oggetto della sua attività professionale;

- che per ottenere la residenza in Montecarlo era sufficiente la dimostrazione di un'autonomia economica; che tale fatto non poteva rappresentare elemento di convincimento in ordine all'effettivo trasferimento all'esterno del domicilio e della residenza;

- che l'imposizione appariva legittima ai sensi degli [artt. 2](#), comma 2, ultimo periodo del Tuir, e 43 del codice civile (non avendo nella fattispecie accesso la presunzione di cui al primo periodo della stessa previsione normativa) in quanto il ricorrente, nonostante le frequenti assenze dovute alle particolari esigenze del lavoro, svolto pressoché esclusivamente all'estero, aveva mantenuto in Italia ed in particolare a Modena l'unico punto di riferimento corrispondente alle sue naturali consuetudini di vita e allo svolgimento delle sue normali relazioni sociali;

- che l'indagine era stata esperita nell'esercizio dei poteri-doveri di cui al comma 2 dell'[art. 62-sexies](#) del D.L. n. 331/1993, convertito in L. n. 427/1993;

- che il reddito tassabile era stato determinato sulla scorta delle indagini bancarie considerate al netto dei movimenti riconducibili ad investimenti patrimoniali: in particolare, su lire 5.971.666.701 di versamenti, era stato determinato il reddito di lire 2.558.586.095 per l'anno in contestazione (e quello di lire 7.400.896.239, rispetto a

versamenti per lire 26.478.092.952 per l'anno 1991);

- che la notifica dell'avviso era del tutto legittima: essa era stata eseguita a mani proprie del ricorrente a mezzo del messo speciale del 1° ufficio distrettuale delle imposte dirette di Napoli, previa autorizzazione rilasciata dall'ufficio di appartenenza del messo, e quindi di Napoli; l'altra era stata eseguita personalmente dal direttore dell'ufficio impositore in Bologna, presso lo studio del Dott. V.T. delegato dal ricorrente;

- che il ricorrente, lungi dall'essersi rifugiato sin dal 1983 in Montecarlo, come sostenuto in ricorso, dopo avere interrotto i legami affettivi e familiari, senza conservare interessi o beni in Italia ad eccezione di alcuni investimenti di carattere patrimoniale, aveva al contrario sempre conservato la propria casa, gli affetti, la moglie prima, la compagna poi, e particolari interessi in Italia, ed in particolare in Modena;

- che il raffronto fra le disponibilità in Italia e all'estero del ricorrente per la gestione dei privati interessi appariva significativo se si considera: che in Montecarlo risultava avere un appartamento al quarto piano in un edificio ad otto piani posto in quartiere arretrato, composto di circa 60 appartamenti (da 65 a 90 mq.) e diversi uffici commerciali, ristrutturato nel 1997 con materiale per circa 62.000.000 Iva inclusa; valore commerciale di circa 400/500 milioni; in Italia risultava avere la disponibilità dei seguenti beni: Modena, Via G., complesso immobiliare suddiviso in 15 unità, con parco, valore di lire 6,568 miliardi, acquistato nel 1978 e ristrutturato negli anni 80, adibito ad abitazione storica dei coniugi ..., delle figlie e di alcuni parenti (quota ricorrente 50 per cento; quota moglie 50 per cento); Via S., complesso immobiliare composto da tre edifici ed esteso fondo agricolo, valore 564.000.000, con lavori di ristrutturazione progettati per lire 1.950.000 + Iva; acquistato nel 1993 (quota come sopra; dal 1° dicembre 1995: 100 per cento ...); via S.: terreno di ettari 4.57.60 valore di lire 210.000.000; acquisto 1993; quote come sopra; via C., terreno ettari 3.61.61 valore di lire 130.000.000; acquisto 1993, quote come sopra; via S.: centro ippico comprendente articolato complesso immobiliare; valore lire 4,317 miliardi; quote come sopra; via B.: appartamento nel centro storico di mq. 84, acquisto 1996; valore lire 235.000.000 (... 100 per cento); Pesaro villa in zona collinare di 22 vani con dépendance, giardino e bosco limitrofo, piscina, eccetera; acquisto 1974: quote come sopra); valore lire 3,6 miliardi;

- che pertanto, i coniugi ..., da sempre residenti in Modena, fino alla separazione del 1° dicembre 1995, avevano abitato - dal 1978 - nel complesso immobiliare di via G. ed avevano assunto congiuntamente e con continuità iniziative di rilevante interesse economico, avevano gestito in comune le proprietà almeno fino al 1993, quando era stato acquistato il centro ippico, oggetto dell'hobby preferito dalla famiglia; dopo la separazione giudiziale il ricorrente aveva conservato la proprietà al 50 per cento del complesso immobiliare ove abitava la famiglia (e i parenti di entrambi i coniugi); ed aveva ottenuto la proprietà esclusiva dell'ippodromo, dei contigui immobili, e della villa di Pesaro; in Modena il ricorrente stava realizzando la propria nuova abitazione (concessione edilizia n. 360/94 - variazione 6 maggio 1996) con lavori appaltati per quasi due miliardi, all'interno di un parco di circa 14 ettari; aveva mantenuto infine un pied à terre in Modena, centro storico;

- l'appartamento nel grande condominio di Boulevard P.C. non corrispondeva nemmeno lontanamente ad un'ipotesi di casa di abitazione o residenza o rifugio abituale del ricorrente, ma un semplice "punto di appoggio";

- il ricorrente dunque non soltanto non era privo di interessi ed affetti in Italia, ma soltanto in Italia disponeva di punti di riferimento in cui soddisfare le sue naturali consuetudini di vita, svolgere normali relazioni sociali, coltivare i suoi hobby; egli non aveva mai abbandonato il nostro Paese, dove aveva vissuto con la moglie in continua comunione di interessi, fra la residenza estiva di Pesaro e Modena, ove nel corso degli anni "... si è costruito un villaggio e, per il suo passatempo, un intero ippodromo ..." (pag. 10 controdeduzioni); anche dopo la separazione aveva continuato a svolgere la propria esistenza con la nuova compagna fra Modena a Pesaro;

- i dati desunti da libri o giornali avevano confermato una situazione esistente e già dimostrata, circostanze di pubblico dominio che non costituivano dichiarazioni di terzi;

- le violazioni degli [artt. 32](#) e [33](#) del D.P.R. n. 600/1973 in relazione agli accertamenti bancari apparivano inesistenti essendo riconosciuti ai funzionari della Direzione regionale delle Entrate per l'Emilia-Romagna gli stessi poteri di indagine previsti dalle singole leggi di imposta: parimenti insussistente appariva la violazione dell'art. 32, punto 2), del decreto del Presidente della Repubblica citato essendo stati notificati al ricorrente due inviti a comparire, con richiesta di chiarimenti, ottenendo soltanto la riserva di produrre ed esibire i documenti nella successiva fase contenziosa; la violazione dell'[art. 38](#) del decreto del Presidente della Repubblica citato appariva infine insussistente in quanto gli elementi erano stati indicati con precisione; i redditi erano stati individuati previa scorporazione dei movimenti riconducibili a investimenti patrimoniali;

- la richiesta di disapplicazione delle sanzioni appariva infondata, anche alla luce dei principi introdotti dal D.Lgs. n. 472/1997 mancando la prova che il ricorrente avesse subito prelievi d'imposta nei Paesi in cui aveva svolto le attività professionali; dovendosi in ogni caso ritenere il reddito versato sui conti bancari già al netto delle eventuali ritenute subite; ed apparendo infine il trasferimento all'estero della residenza, non giustificato da un'effettiva organizzazione di vita, formalizzato per meri scopi fiscali.

Concludeva per il rigetto del ricorso, con vittoria di spese.

Disposta con provvedimento incidentale la sospensione provvisoria dell'esecuzione dell'atto impugnato, all'udienza del 18 maggio 1998 la controversia veniva discussa nel merito: le parti, previo deposito di rispettive memorie, concludevano come da separato verbale, e la Commissione si riservava la decisione.

Diritto - Il ricorso è infondato.

E' noto che l'[art. 2](#) del Tuir (D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni) individua come soggetti passivi di imposta le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato, stabilendo, al successivo [art. 3](#), che l'imposta venga applicata sul reddito complessivo "formato per i residenti da tutti i redditi posseduti e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato ..."

([art. 3](#), comma 1, del Tuir). Il comma 2 del ricordato art. 2 introduce, ai fini delle imposte sul reddito, una presunzione: "... 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" ([art. 2](#), comma 2, del Tuir).

E' noto altresì che detta norma ha innovato la precedente formulazione dell'[art. 2](#) del D.P.R. n. 597/1973 stabilendo, per quanto interessa nella presente vertenza, il ricordato criterio temporale per tutti i cennati requisiti, e non soltanto, come per l'appunto previsto per il passato, per la sola dimora. La relazione ministeriale sul punto risulta inequivoca: la modifica era stata introdotta poiché si trattava di accertare il presupposto di un'obbligazione tributaria "di periodo" ed era pertanto necessario precisare per quanta parte del periodo d'imposta doveva sussistere la condizione richiesta.

La maggior parte degli interpreti ritiene, infine, che i ricordati requisiti siano autonomi per cui, ai fini della continuità della "residenza fiscale" è sufficiente che si verifichi anche soltanto uno di essi.

Il quadro normativo è completato dalla previsione dell'art. 43 del codice civile secondo il quale il domicilio di una persona "... è nel luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari ed interessi" (art. 43, comma 1, del codice civile), e la residenza "... è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale" (art. 43, comma 2, del codice civile).

E' di tutta evidenza l'importanza del concetto di persona fisica "residente" nell'ordinamento tributario, perché allo status di "residente" sono connessi molteplici obblighi e da esso discende la soggezione alla potestà impositiva dello Stato la quale, com'è noto, ha adottato - per i soli residenti - il principio del cosiddetto "reddito mondiale" (*worldwide income taxation*) secondo il quale l'imposizione personale colpisce tutti i redditi, ovunque prodotti o conseguiti, dal soggetto che ha una determinata relazione di natura personale con l'ordinamento stesso (*worldwide principle* o *Welteinkommensprinzip*); ciò a differenza di altri ordinamenti in cui rileva non tanto il dato personale quanto la relazione oggettiva con l'ordinamento, quale - in genere - il luogo di produzione del reddito (*Territorialitätsprinzip*).

La tesi dell'ufficio, contestata dalla difesa, è che il ricorrente, nato e cresciuto nella comunità modenese, abbia trasferito soltanto fittiziamente la propria residenza nel Principato di Monaco al solo scopo di eludere il gravoso regime tributario (ovvero di conseguire i notori benefici riservati ai fortunati residenti del principato monegasco); ed abbia in realtà mantenuto in Italia, e precisamente in Modena, il proprio domicilio e/o la propria dimora abituale.

E' certo e non contestato che, dal 1983, il ricorrente è residente in Montecarlo ed iscritto all'Aire. La presente controversia verte dunque - sostanzialmente - sulla sussistenza di almeno uno dei requisiti di cui all'[art. 2](#), comma 2, del Tuir, in forza del quale il ricorrente, ancorché formalmente e "civilisticamente" residente nel Principato, può essere inserito fra coloro che, ai fini fiscali, "... si considerano residenti ..." (art. 2 citato).

Il codice civile vigente ha mutuato la definizione del domicilio dall'[art. 16](#) del codice civile del 1865 il quale distingueva il domicilio,

ritenuto il centro degli interessi patrimoniali e morali, dalla residenza, intesa come luogo della stabile dimora del soggetto. Il requisito della principalità è stato però mutuato, com'è noto, dal *Code Napoléon* il quale definitiva il domicilio come il luogo del *principal établissement* della persona (art. 102).

Per domicilio deve pertanto intendersi il centro di interessi di maggiore importanza del soggetto, interessi non soltanto patrimoniali comprendendo l'espressione "affari ed interessi" (art. 43 del codice civile) sia le attività economiche che quelle di indole morale e familiare.

Per residenza deve intendersi la località dove il soggetto soggiorna con una certa stabilità (abitualità); per la sua determinazione non basta fare riferimento all'indicazione anagrafica, ma occorre individuare una situazione concreta, determinabile sulla scorta dell'osservazione della vita dell'individuo nel momento storico considerato, con particolare riguardo ai luoghi in cui egli ha stabilito la sua casa di abitazione.

La giurisprudenza di legittimità ha chiarito che per la sussistenza del requisito dell'abitualità della dimora non è necessaria la continuità o la definitività e pertanto esso permane anche quando il soggetto lavori o svolga la propria attività al di fuori del comune di residenza, purché conservi in esso l'abitazione, vi ritorni quando possibile e dimostri intenzione di mantenersi il centro delle proprie relazioni familiari e sociali; e che la residenza non viene meno per assenze più o meno prolungate dovute a ragioni di studio, cura o svago (vd. Cass. 29 aprile 1975, n. 256; SS.UU., 28 ottobre 1985, n. 5292; Cass. 14 marzo 1986, n. 1738; Cass. 12 febbraio 1973, n. 435, tutte citate nella motivazione dell'avviso; Cass. 5 febbraio 1985, n. 791).

Dagli atti risulta che ..., cantante lirico di fama mondiale, svolga la propria attività professionale per la maggior parte all'estero, ove non può che trattenersi per periodi più o meno lunghi nel corso delle varie *tournées*.

Risulta altresì che egli è proprietario ed ha la disponibilità di abitazioni in Italia (Modena e Pesaro) e a Montecarlo. Manca la prova che egli possieda altre abitazioni all'estero (forse negli Usa, come indicato nel ricorso?): occorre desumere, pertanto, che durante i periodi di lavoro all'estero egli dimori via via in alberghi o residenze temporanee site nei vari Paesi ove vengono effettuate le rappresentazioni artistiche.

Molteplici sono gli elementi di prova offerti dall'ufficio dai quali può desumersi la sussistenza di un fittizio trasferimento di residenza in Montecarlo, onde beneficiare del favorevole e particolare regime fiscale ivi vigente, com'è noto caratterizzato dall'assenza di qualsiasi imposta sul reddito delle persone fisiche; detti elementi non appaiono contrastati da prove contrarie: la difesa ha soltanto prodotto un documento sulla consistenza e valore dell'appartamento posto in Montecarlo; non ha provato né che il ricorrente dimori abitualmente altrove, né che egli abbia dichiarato i propri redditi da lavoro artistico (o da diritti d'autore o *royalties*) o da partecipazione in altro Paese, o che abbia subito ritenute fiscali d'acconto all'estero (diverse, comunque, da quelle indicate nell'avviso impugnato).

Il ricorrente è risultato socio e/o amministratore di n. 11 società residenti in Italia (costituite fra il 3 novembre 1980 ed il 18 marzo 1994); ha partecipato ad attività artistiche, societarie, fiscali con continuità (l'ufficio ha indicato le date ed il genere di attività svolta

nei prospetti da pag. 4 a pag. della motivazione della isola ha mantenuto rapporti conti correnti in lire e/o in valuta depositi titoli eccetera con n. 6 istituti bancari d. prospetti pagg. 8 e a isola citato accreditando complessivamente lire 5. 1.666. 01 nel corso del 1 8 lire 25.55 .518.166 nel corso del 1 0 lire 26.4 8.0 2. 52 nel corso del 1 1 lire 26. 5 .230.681 nel corso del 1 2 lire 22.622.526.566 nel corso del 1 3 lire 38.08 . 0.2 2 nel corso del 1 4 lire 4 .324. . 8 6 nel corso del 1 5 oltre ad un conto corrente in presso la banca ... con saldo variabile fra i 406. 25 nel 1 2 ed i 380.650 nel 1 5 d. pag. 10 a isola citato ha effettuato donazioni ai familiari fra il 1 0 ed il 1 3 con atti pubblici stipulati e registrati in Italia per complessive lire 12.5 3.000.000 ha sottoscritto quote societarie per complessive lire 843.2 4.000 ha effettuato finanziamenti alle società sopra indicate per complessive lire 20.0 0.000.000 i i comprese lire 12.5 3.000.000 nei confronti della . .r.l. della quale il ricorrente unico socio la quale si impegnata a locargli per non meno di undici anni una volta ristrutturato il fabbricato di via . odena loc. . . denominato . . .

risulta dunque evidente che il ricorrente nonostante il formale trasferimento di residenza in Montecarlo non solo non ha trasferito la famiglia a odena ma ha continuato a mantenere nel luogo di residenza dei familiari nel periodo che interessa ma anche successivamente alla separazione coniugale l'abitazione e gli interessi morali sociali ed economici.

Il semplice raffronto fra l'abitazione di odena o anche soltanto quella estiva per le vacanze di Pesaro e quella di Montecarlo rende evidente l'inadeguatezza - rispetto alle esigenze familiari e sociali del ricorrente - di quest'ultima: trattasi di appartamento al quarto piano di un edificio di otto piani denominato . . . comprendente circa 60 appartamenti ed uffici commerciali ristrutturato nel 1 dal ricorrente su progetto degli architetti . di Bologna e . di . . . F con materiali per lire 62. 62. 3 compresa la di superficie inferiore ai 100 m. secondo la stima dell'ufficio e di circa 140 m. 4 m. di cantina secondo la valutazione prodotta dalla difesa stimato 400/500 milioni dall'ufficio e .500.000 di franchi dal ricorrente.

Trattasi dunque di abitazione di modeste dimensioni sicuramente inadatta per ospitare domestici personale di servizio di sicurezze ospiti ed amici o collaboratori per ricoverare auto od animali altrettanto inadeguata per la professione svolta per proiezioni di concerti o anche solo di canto.

Il ben di verso genere risulta l'abitazione storica della famiglia ... in odena zona periferica ed composta di n. 15 unit immobiliari circondata da ampio parco recintato valutata lire 6.568.500.000 casa in grado di soddisfare le esigenze abitative e dell'intera famiglia allargata anche ai parenti dei due coniugi nonchè delle transitorie di ospiti e personale di servizio di pari ampiezza e/o prestigio appare altresì la futura residenza indicata dall'ufficio per il ricorrente e la nuova compagna: il complesso edilizio di via . composto di tre edifici ed esteso fondo agricolo valutato in lire 564.000.000 ma su di esso sono già stati appaltati lavori di ristrutturazione per lire 1. 50.000.000 più a altri 210.000.000 sono valutati i terreni attigui di via . lire 130.000.000 altro appezzamento di terreno adiacente in via . lire 4.31 .000.000

valutato il centro ippico di Via S. (composto di innumerevoli edifici, tribune, rimesse, stalle, maneggio coperto, ristorante, tre appartamenti di civile abitazione, eccetera: vd. comunicato ufficio del territorio di Modena in atti) ove il ricorrente oltre ad organizzare manifestazioni note a livello internazionale, ospita e cavalca i cavalli oggetto del proprio hobby; lire 235.000.000 è valutato l'appartamento di mq. 84 acquistato in centro a Modena nel 1996, in Via B..

La sola villa "per le vacanze" (indicata come "casolare" nel ricorso) di Pesaro, risulta composta di un piano terra di 174 mq. oltre a 130 mq. di portico, di un primo piano di mq. 174 (adibito a zona notte, con sei camere da letto con bagni, di cui due esclusivi alle due camere principali), di un piano interrato di mq. 220, nonché di una "dépendance" con tre mini appartamenti di complessivi mq. 132, n. 6 garages e servizi per mq. 220, con giardino e parco di mq. 6.000 (con piscina e terreno boschivo circostante di ettari 05.75.47); essa è valutata complessivamente lire 3.600.000.000 (vd. relazione ufficio tecnico Pesaro in atti).

Occorre sottolineare inoltre: che tutti gli acquisti sono stati effettuati, fino all'anno 1993, in comune dal ricorrente e dalla moglie; che anche dopo la separazione coniugale il ricorrente ha conservato il 50 per cento del complesso immobiliare ove abitano (dal 1978) la moglie, le figlie, e i parenti di entrambi i coniugi; ha ottenuto la piena titolarità del complesso di Via S. ove ha appaltato i ricordati lavori di ristrutturazione per oltre 2.000.000.000 (concessione edilizia n. 360/94 e variazione 6 maggio 1996) all'interno di un parco di oltre 13 ettari; ha ottenuto la piena titolarità dell'adiacente centro ippico e della villa di Pesaro; ha conservato il *pied à terre* nel centro storico di Modena (Via B. sopra indicato).

Dette circostanze inducono a ritenere che, come sostenuto dall'ufficio, il ricorrente, lungi dall'essersi trasferito effettivamente - e da solo - in Montercarlo nel 1983, ha in realtà mantenuto la casa, la moglie, le figlie, i parenti, gli amici, gli interessi economici e patrimoniali nei luoghi d'origine e, compatibilmente con gli impegni di lavoro che lo hanno visto protagonista di tante e fortunate tournée all'estero, ha mantenuto in Italia i punti di riferimento; precisamente a Modena (a parte la casa per le "vacanze estive" di Pesaro) ha fatto convergere (in parte?) le proprie disponibilità finanziarie da tutto il mondo, ha effettuato investimenti patrimoniali cospicui e caratterizzati non tanto dalla redditualità quanto dalla destinazione alle esigenze di vita proprie, della famiglia, delle persone care; ha mantenuto in essere molteplici attività societarie unitamente al coniuge e alla famiglia; da ultimo, si è ricostituito una famiglia di fatto - con una cittadina italiana di origini e residenza bolognesi - dopo la (recente e notoria) crisi matrimoniale. Non senza ironia l'ufficio ha concluso che il ricorrente, lungi dall'essere "emigrato" dalla natia Modena nel 1983, vi è rimasto intimamente legato quanto ad affetti ed interessi; ha mantenuto, conservato, non interrotto, progettato anche per il futuro, compatibilmente con l'attività professionale svolta all'estero, il suo domicilio e la sua dimora abituale proprio in quella città di Modena "... dove nel corso degli anni, per dimora si è costruito un villaggio, e per il suo passatempo, un intero ippodromo ..." (pag. 10 controdeduzioni dell'ufficio).

Dette circostanze di fatto, documentate e comunque non contestate in atti, indipendentemente dall'utilizzo dei dati notori adottati dall'ufficio

e desunti dagli articoli di stampa e dalle pubblicazioni con inconfondibilmente la omissione dell'infondatezza nel merito del ricorso. a nessun atto o documento risulta provato che il ... nel periodo in contestazione si sia effettivamente trasferito a Montecarlo nell'appartamento condominiale sopra descritto con due sole camere da letto: documentazione prodotta dalla difesa inadeguata persino ad ospitare l'intera famiglia con tre figlie o in altro luogo all'estero. Gli elementi di prova offerti dall'ufficio appaiono dunque più che sufficienti per la loro gran precisione e concordanza per far ritenere che il ricorrente fiscalmente residente nonostante la entrata formale iscrizione all'IRE per avere egli mantenuto il centro dei propri interessi familiari e sociali in Italia.

Parimenti infondate appaiono le ulteriori eccezioni sollevate dalla difesa.

In ordine alla nullità delle notifiche risulta dagli atti che la prima di esse è stata effettuata il 28 novembre 1977 nello studio del delegato dott. ... nominato dal ricorrente in epoca anteriore e quindi nel corso del procedimento amministrativo e presso il quale comunemente ... ha eletto domicilio in sede di ricorso essa è stata eseguita personalmente dal direttore dell'ufficio impositore senza necessità e identemente di alcuna delega la seconda è stata effettuata a mani proprie in Apoli presso l'hotel ... in data 3 dicembre 1977 da parte del messo speciale dell'ufficio distrettuale delle imposte dirette di Apoli a seguito di formale autorizzazione da parte del dirigente dell'ufficio di appartenenza Apoli.

Nessuna illegittimità risulta riscontrabile in ordine alle indagini bancarie effettuate nel corso dell'istruttoria condotta dalla

Commissione regionale delle entrate per l'Emilia-Romagna: detta Commissione si avvale dei poteri di cui all'[art. 2-sexies](#) comma 2 del ... n. 331/1973 con art. 13 e ciò dagli stessi poteri di indagine previsti dalle singole leggi di imposta comunicando poi i risultati delle verifiche eseguite ai competenti uffici ai fini dell'accertamento l'ufficio impositore di Modena ha allegato all'atto di accertamento per intero e facendoli così propri i risultati delle indagini della Commissione regionale senza violare con ciò alcuna norma.

Dagli allegati nn. 9 e 10 risulta che la Commissione regionale delle entrate per l'Emilia-Romagna ha e ha notificato all'odierno ricorrente due inviti a comparire con richiesta di chiarimenti ottenendo la mancata comparizione e la mera trasmissione di una memoria con la quale ci si riserva a di produrre ed esibire i documenti richiesti nell'eventuale successivo a fase conteniosa allegati 11 e 12 nessuna violazione dell'[art. 32](#) punto 2 del ... n. 00/1973 appare dunque riscontrabile in relazione alle effettuate indagini bancarie.

Anche la contestazione di genericità dei riferimenti temporali in relazione ai singoli periodi di imposta appare infondata: nella motivazione e nei prospetti sono indicati analiticamente gli elementi di fatto presi a base della ricostruzione dei redditi imponibili per singole annualità i riferimenti al comportamento tenuto dal contribuente nel corso degli anni anteriori e successivi al periodo di imposta in contestazione concernono unicamente le circostanze da cui è stata dedotta la natura fittizia del trasferimento all'estero della residenza e la continuità della presenza in Italia del ricorrente anche nell'epoca successiva al 1983.

Parimenti infondate appaiono le contestazioni sulla ricostruzione dei redditi. In assenza di ulteriori elementi di riscontro sul numero dei concerti tenuti nella singola annualità e sugli effettivi compensi percepiti, l'ufficio ha determinato il reddito sulla scorta dei versamenti eseguiti a favore del ricorrente negli istituti bancari sopra ricordati ex [art. 32](#), punto 2), del D.P.R. n. 600/1973, scorporando tutti i movimenti riconducibili ad investimenti patrimoniali (e precisamente lire 2.558.586.095 rispetto a versamenti per lire 5.971.666.701 eseguiti nel periodo d'imposta 1989; e lire 7.400.896.239 rispetto a versamenti per lire 26.478.092.952 eseguiti nel periodo di imposta 1991); come sottolineato dall'ufficio, detti versamenti corrispondevano peraltro a somme riscosse al netto di eventuali prelievi subiti a titolo d'imposta o di acconto alla fonte, pertanto la loro assimilazione a reddito netto appare più che giustificata.

Manca del resto ogni prova in ordine all'eventuale avvenuta imposizione fiscale da parte dei Paesi ove sono state eseguite le prestazioni artistiche; ed anche la richiesta di non applicazione delle sanzioni per difetto dell'elemento soggettivo ai sensi della nuova normativa introdotta dal D.Lgs. n. 472/1997 appare infondata se si considera che, per la rilevanza dei redditi prodotti, per la complessità dell'attività esercitata e della necessaria e presupposta attività di organizzazione professionale, la scelta "elusiva" del trasferimento formale della residenza a Montecarlo, rientra fra quelle determinazioni sicuramente volontarie che giustificano pienamente l'applicazione delle sanzioni.

Su un unico punto il ricorrente non può essere contestato: fino all'avviso di accertamento oggetto della presente controversia le dichiarazioni dei redditi, regolarmente presentate - per quelli prodotti in Italia - in qualità di cittadino residente all'estero non sono state oggetto di contestazione da parte degli uffici competenti. Ma questa considerazione, lungi dall'aver indotto nel contribuente la consapevolezza della "legittimità fiscale" del fittizio trasferimento, non può che avere contribuito a rafforzare la consapevolezza della quasi certa impunità.

La novità della questione sotto il profilo giurisprudenziale, ed il mutato indirizzo dell'Amministrazione finanziaria, forse ora più attenta e più dotata di mezzi per condurre indagini del genere e a contrastare i fenomeni elusivi più vistosi, induce la Commissione a ritenere sussistenti giusti motivi per compensare le spese.

P.Q.M. - La Commissione tributaria provinciale di Modena visti gli [artt. 15, 34](#) e seguenti del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dichiara infondato il ricorso. Spese compensate.