



Sentenza Ferro e residenza convenzionale dei “res non dom”

Luca Valdameri

14.7.2021

La Corte di Cassazione si è espressa sul tema della residenza delle persone fisiche nella fattispecie che ha interessato il cantante Tiziano Ferro. Il regime italiano sui neo residenti è a rischio?

Con tre sentenze gemelle, ciascuna di oltre 50 pagine, (n. 21694/2020, n. 21695/2020 e n. 21696/2020), la corte di Cassazione si è espressa sul tema della residenza delle persone fisiche nella fattispecie che ha **interessato il noto cantante Tiziano Ferro**. La vertenza nasce da una contestazione dell'Agenzia delle Entrate con cui veniva asserita la residenza fiscale italiana del cantante per gli anni 2006, 2007 e 2008, disconoscendo il suo trasferimento della residenza nel Regno Unito operato nel corso del 2006. I giudici di legittimità hanno confermato la natura fittizia del trasferimento della residenza fiscale nel Regno Unito, inserendo nella parte motiva della sentenza una sorta di monito con cui si richiede ai personaggi pubblici di tenere nei rapporti con il Fisco comportamenti improntati all'etica in ragione dell'elevato livello economico e culturale che dovrebbe contraddistinguere gli stessi.

Al di là di tali considerazioni, già affrontate anche in altri contributi ai quali si rinvia, la sentenza offre qualche spunto di interesse relativa all'applicabilità dei benefici convenzionali previsti dalla convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Regno Unito (convenzione Italia-Regno Unito) nei confronti dei cosiddetti **resident non domiciled** (*res non dom*) Tali contribuenti sono sottoposti all'ordinaria tassazione prevista nel Regno Unito sui redditi di fonte interna, mentre i redditi di fonte estera concorreranno alla formazione

della base imponibile non al momento del loro realizzo, bensì al momento del loro rimpatrio (cosiddetto *remittance basis principle*).

Il tema dell'**applicabilità dei benefici convenzionali** è stato oggetto di diverse pronunce di merito. Alcune si esprimono nel senso di negare i benefici di fonte pattizia (così comm. trib. prov. di Pesaro, sez. I, 21 giugno 2010, comm. trib. prov. di Latina sez. III sent. nn. 370 e 371 del 26 ottobre 2012) facendo comunque salva la dimostrazione da parte del contribuente dell'effettivo assoggettamento alle ordinarie imposte inglesi dei propri redditi di fonte estera. Non mancano tuttavia le pronunce di segno contrario che hanno ritenuto applicabili ai *resident non domiciled* le disposizioni della convenzione Italia - Regno Unito (cfr. Cass. sez. trib. sent. n. 13803 del 7 novembre 2001; Comm. trib. teg. di Latina Sez. XXXIX sent. n. 206 del 21 gennaio 2014; comm. trib. reg. di Roma Sez. VI sent. n. 7564 del 15 dicembre 2014).

Nel caso di specie, con riferimento all'applicabilità dei benefici convenzionali ai *non domiciled resident*, la **Corte di Cassazione si esprime in senso negativo**, in ragione dell'applicabilità del regime di tassazione speciale da cui " *ne deriva l'inapplicabilità dei criteri di risoluzione della doppia residenza previsti dall'art. 4, paragrafo 2 della citata convenzione*". Ciò in quanto, lascerebbe presupporre la sentenza, il *non domiciled resident* non può considerarsi un residente ai fini della convenzione Italia Regno Unito.

Una tale conclusione, ove confermata, si porrebbe in contraddizione con i chiarimenti forniti dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 17 del 23 maggio 2017 (par. 7) che considera residenti ai fini pattizi i contribuenti che hanno optato per il regime dei neo residenti, in ragione delle indicazioni fornite nel commentario Ocse all'articolo 4 ed in considerazione del fatto che, sui redditi di fonte estera inclusi nel regime opzionale viene ad essere comunque assolta un'imposta, seppur in via forfettaria. La circolare prende in considerazione l'applicabilità dei benefici pattizi in favore di un contribuente residente che fruisce del regime dei neo-residenti (e non si esprime nella fattispecie opposta in cui sia l'Italia a dover riconoscere i benefici pattizi nei confronti di un contribuente che fruisce di un regime di tassazione di favore nello Stato estero, come nel caso dei contribuenti *non domiciled resident*).

È pur vero che tra i **due regimi sussistono delle differenze non trascurabili**. Infatti, mentre il regime dei neo-residenti prevede un'imposizione sostitutiva dei redditi di fonte estera, quello dei *non domiciled resident* opera un differimento dell'imposizione di tali redditi fino al momento del trasferimento/utilizzo di tali redditi nel Regno Unito. Si tratta tuttavia di una

differenza che in parte è venuta meno con l'adozione di un'imposta annuale forfettaria la quale (a decorrere dal 6 aprile 2007) può trovare applicazione - a certe condizioni - sui redditi di fonte estera non rimpatriati nel Regno Unito e che si aggiunge all'imposta ordinariamente dovuta sui redditi di fonte interna (cosiddetta *remittance basis charge*). Restano pertanto dubbi sull'applicabilità dei benefici convenzionali ai *non domiciled resident* e certamente la conclusione dei giudici di legittimità – se confermata – farebbe emergere un palese contrasto con l'orientamento seguito dall'amministrazione finanziaria nella circolare n. 17.

(Articolo scritto in collaborazione con Mario Tenore, **Pirola Pennuto Zei & Associati**)



Luca Valdameri

Opinione personale dell'autore

Dottore commercialista e partner dello Studio **Pirola Pennuto Zei & Associati**, è specializzato in consulenza fiscale e societaria, in diritto tributario e in materia contabile. Si occupa di assistenza e pianificazione fiscale di famiglie, persone fisiche e dipendenti di società multinazionali (expatriates). Significativa esperienza in convenzioni contro le doppie imposizioni, stock option ed equity plans, trust, personal service companies e social security agreement.