

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Germania e Svizzera, RW al nodo residenza

di Ennio Vial

E' noto come la **residenza fiscale** sia una condizione **essenziale** per far scattare l'obbligo di compilazione del **quadro RW** da parte delle persone fisiche. E' appena il caso di rilevare come la **residenza fiscale** sia determinata **dall'art. 2 del tuir** che prevede le tre condizioni alternative della iscrizione all'anagrafe della popolazione residente, del domicilio civilistico e della residenza civilistica.

Va tuttavia rilevato come l'analisi della normativa interna possa ritenersi sufficiente solo nel caso di un paese non convenzionato, ma non anche nel caso in cui esista un **trattato contro le doppie imposizioni**.

In particolare, **l'articolo 4** del Modello di Convenzione OCSE disciplina il caso in cui un soggetto sia considerato fiscalmente residente in più stati risolvendo la questione applicando una serie di **regole sequenziali**.

La questione si complica nel caso di alcune convenzioni dove è presente il **frazionamento** del **periodo di imposta**. Si tratta di casistiche piuttosto rare in quanto, generalmente, una persona fisica risulta residente esclusivamente in uno dei due paesi coinvolti a seconda del momento del trasferimento.

Le ipotesi di doppia residenza mediante il "frazionamento del periodo d'imposta nel caso di trasferimenti in corso d'anno" sono una eventualità contemplata in alcune Convenzioni bilaterali e, in particolare, nella **Convenzione con la Svizzera (Convenzione tra Italia e Confederazione Svizzera)**, firmata a Roma il 9 marzo 1976, e ratificata con legge 23 dicembre 1978, n. 943) e con la **Germania (Convenzione tra Italia e Repubblica federale di Germania)**, firmata a Bonn il 18 ottobre 1989, e ratificata con legge 24 novembre 1992, n. 459).

Sul punto, peraltro, è intervenuta anche la **Risoluzione 3 dicembre 2008, n. 471** dove è stato chiarito che l'esistenza di norme convenzionali che disciplinano i casi in cui è possibile ricorrere al frazionamento del periodo d'imposta per risolvere situazioni di **doppia residenza**, esclude la possibilità di applicare questo **principio in via analogico - interpretativa**: poiché il principio è stato già "recepito" dall'ordinamento italiano, **non** è possibile **estenderne l'applicazione** ad ipotesi disciplinate da Convenzioni diverse da quelle in cui è **espressamente richiamato**, in quanto verrebbe violato il principio di sovranità dei singoli Stati e il principio alla base del sistema di Convenzioni bilaterali prefigurato dal Modello OCSE.

Questo aspetto particolare deve essere posto attentamente in relazione al **nuovo quadro RW** che, a differenza degli anni precedenti, non monitora più solo gli stock al 31 dicembre ma gli investimenti nella loro **fase iniziale e finale** che, in ipotesi di assenza di investimenti e disinvestimenti, coincidono con il valore a inizio anno e a fine anno.

Si ipotizzi il caso di Tizio che si è **trasferito in Italia** dalla Spagna a **maggio 2013**. Egli risulterà **residente nel nostro Paese** per **tutto l'anno** e dovrà quindi compilare il quadro RW liquidando l'IVE e l'IVAFE per tutto l'anno.

E' invece evidente come un **trasferimento** di residenza a **settembre 2013** non faccia sorgere l'obbligo di compilazione del **quadro RW** in quanto il soggetto risulta residente in Spagna per l'intero anno solare.

La questione si complica nel caso di **ripartizione** dell'anno in due periodi in ipotesi di trasferimento intervenuto con la **Svizzera** o la **Germania**.

Supponiamo che Tizio si trasferisca dall'Italia alla **Germania** a giugno 2013. Egli sarà considerato residente in Italia per la frazione di anno dal primo gennaio al giorno di mutamento della residenza.

Si può ritenere che in questi casi egli debba **compilare il quadro RW** e liquidare le **patrimoniali** ma esclusivamente per il **periodo di residenza nel nostro paese**.

E' evidente come si tratti di una fattispecie non espressamente contemplata dal legislatore sulla quale sarebbe quanto mai opportuno un chiarimento in considerazione del fatto che i **flussi migratori** verso questi due Paesi sono tutt'altro che inconsistenti.