

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il domicilio nell'individuazione della residenza del soggetto black list

di **Marco Bargagli**

A **livello domestico** l'[articolo 2, comma 2, del Tuir](#) prevede che: *“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”*.

Quindi **la persona fisica** che, per la **maggior parte del periodo d'imposta** (generalmente 183 giorni), risulta essere iscritta presso **l'anagrafe dei cittadini residenti (requisito formale)**, ossia ha stabilito il **proprio domicilio** o la **propria residenza** sul territorio nazionale (**requisiti sostanziali alternativi**) sarà considerato **residente in Italia**, dove sarà tenuto a **pagare le tasse per i redditi ovunque prodotti nel mondo**, in base al c.d. *worldwide principle*.

Per contrastare la **fittizia localizzazione all'estero** delle persone fisiche che si sono **iscritte all'AIRE** e, successivamente, sono immigrate in **Stati o territori a fiscalità privilegiata**, il legislatore ha introdotto nel nostro ordinamento una **presunzione legale relativa** che pone a **carico del soggetto passivo**, persona fisica, l'**onere di dimostrare** che si è **effettivamente stabilito all'estero**.

Infatti, per espressa disposizione normativa, si considerano residenti nel nostro Paese, **salvo prova contraria**, i cittadini italiani **cancellati dalle anagrafi della popolazione residente** che si sono trasferiti in Stati o territori a fiscalità privilegiata ([articolo 2, comma 2-bis, del Tuir](#)).

I **Paesi a fiscalità privilegiata** rilevanti ai fini della **determinazione della residenza fiscale delle persone fisiche** sono elencati nel [D.M. 4 maggio 1999](#), nella **versione attualmente in vigore** per effetto delle modifiche intervenute nel tempo ad opera dei [DD.MM. 27 luglio 2010](#) e [12 febbraio 2014](#).

Sul punto, **al fine di agevolare** il contribuente e fornire, in **chiave interpretativa**, **le pertinenti indicazioni**, l'Agenzia delle Entrate con la [circolare 140/E/1999](#) ha **fornito alcuni esempi** che consentono al soggetto di **superare la presunzione legale relativa de qua**.

Nello specifico, per **dimostrare l'effettività del trasferimento all'estero** si potranno evidenziare **particolari elementi di carattere oggettivo** quali:

- la sussistenza della **dimora abituale** nel Paese fiscalmente privilegiato, sia **personale**

che dell'eventuale nucleo familiare;

- l'iscrizione e l'effettiva frequenza dei figli presso istituti scolastici o di formazione del Paese estero;
- lo svolgimento di un rapporto lavorativo a carattere continuativo stipulato nello stesso Paese estero, ossia l'esercizio di una qualunque attività economica con carattere di stabilità;
- la stipula di contratti di acquisto o di locazione di immobili residenziali, adeguati ai bisogni abitativi nel paese di immigrazione;
- la movimentazione, a qualsiasi titolo, di somme di denaro o di altre attività finanziarie nel Paese estero da e per l'Italia.

Coerentemente, anche la giurisprudenza di legittimità ha confermato l'approccio interpretativo fornito dal citato documento di prassi.

In particolare, nella [sentenza del 4 settembre 2013](#), la Corte di Cassazione ha dato **estrema rilevanza**, ai fini della **corretta individuazione della residenza fiscale della persona fisica**, al luogo ove la stessa ha stabilito il proprio **domicilio** inteso, nella **definizione fornita dall'articolo 43 del cod. civ.**, come *"il luogo nel quale la persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi"*.

In merito, il **domicilio quale criterio di individuazione della residenza fiscale** è caratterizzato dalla volontà del contribuente di **mantenere** - in un determinato luogo - **il centro dei propri interessi personali, familiari e patrimoniali**.

Sul **medesimo solco interpretativo** si è posta la citata sentenza, nella quale **è stato posto in evidenza** che nell'**iter logico-giuridico** finalizzato alla **corretta individuazione della residenza fiscale della persona fisica** immigrata in un **paradiso fiscale** ex [D.M. 4 maggio 1999](#), l'onere della prova posto a carico del soggetto passivo, teso a **dimostrare l'effettività del trasferimento in un Paese a fiscalità privilegiata**, può ritenersi assolto sulla base di specifici elementi forniti al Fisco.

In tale circostanza, **risultano dirimenti fatti e circostanze oggettive** quali, a titolo esemplificativo: la stipula di un **contratto di affitto** per la locazione di **un appartamento nel Paese estero**, il pagamento delle correlate **spese di affitto**, la corresponsione di altre **spese accessorie**, la **stipula di utenze telefoniche, elettriche, televisive** e, infine, **l'apertura di depositi bancari** nel Paese di insediamento.

In definitiva, secondo **l'approccio ermeneutico fornito dalla Cassazione**, il **centro degli interessi personali e familiari** della persona fisica **sembra prevalere** rispetto a **quelli professionali del soggetto passivo**, con la conseguenza che la **presunzione di residenza in Italia**, prevista a carico dei cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, **può essere legittimamente superata** dalla **positiva valutazione di elementi di fatto** forniti dal contribuente all'Amministrazione finanziaria.

