

Edizione di lunedì 4 febbraio 2019

CRISI D'IMPRESA

I controlli interni ed esterni per prevenire la crisi

di Massimo Conigliaro, Nicla Corvacchiola

REDDITO IMPRESA E IRAP

Srl inattiva non preclusiva al regime forfettario

di Fabio Garrini

ENTI NON COMMERCIALI

Enti del terzo settore: modifiche statutarie e conseguenze fiscali – I° parte

di Guido Martinelli, Marco D'Isanto

AGEVOLAZIONI

Spese di installazione rilevanti ai fini dell'iper ammortamento

di Sandro Cerato

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Gli interessi economici e professionali determinano la residenza fiscale

di Marco Bargagli

CRISI D'IMPRESA

I controlli interni ed esterni per prevenire la crisi

di Massimo Conigliaro, Nicla Corvacchiola

Una delle novità più rilevanti introdotte dal nuovo codice della crisi di impresa e dell'insolvenza (**articoli 12 – 15**) è la cosiddetta “**procedura di allerta**”, che è volta a consentire un'**emersione precoce** della crisi d'impresa al fine di evitare la progressiva dispersione del patrimonio aziendale e in modo da soddisfare al meglio **la massa dei creditori**.

Le misure di allerta sono state introdotte dal legislatore per far sì che le imprese adottino, con l'ausilio degli **organi di controllo**, in maniera del tutto autonoma e prima di ricorrere ad una qualsiasi delle procedure concorsuali previste, e, soprattutto, senza coinvolgere i creditori, le misure occorrenti per rimuovere le cause della crisi mediante una **riorganizzazione** dell'attività aziendale.

Qualora la soluzione della crisi non appaia attuabile con misure di ristrutturazione aziendale interna, è possibile far ricorso all'**istituto della composizione assistita della crisi** (**articoli 19 e segg.**), per il tramite dell'**Organismo di composizione della crisi**, istituito presso la Camera di Commercio, che, mediante una trattativa con i creditori, nel termine di tre mesi, prorogabili per ulteriori tre mesi, cerchi una **soluzione concordata stragiudiziale con i creditori**.

Alla base di questo “**sistema di allerta**” è stato previsto un **obbligo di segnalazione** sia da parte degli organi di controllo interno societario sia da parte dei **creditori pubblici qualificati** individuati nell'Agenzia delle Entrate, nell'Istituto della previdenza sociale e nell'agente della riscossione delle imposte.

L'**articolo 14 del codice della crisi** impone agli **organi di controllo societari** il **duplice obbligo** di verificare che l'organo amministrativo monitori costantemente l'adeguatezza dell'**assetto organizzativo dell'impresa**, il suo **equilibrio economico finanziario** e il **prevedibile andamento della gestione**, nonché di segnalare immediatamente allo stesso organo amministrativo l'eventuale esistenza di **fondati indizi della crisi**.

A tal proposito si ricorda che la nuova formulazione dell'**articolo 2086 cod. civ.**, così come **modificato dall'articolo 375 del codice della crisi e dell'insolvenza**, impone all'imprenditore che operi in forma societaria o collettiva, l'istituzione di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla **natura** e alle **dimensioni dell'impresa**, ai fini della tempestiva rilevazione dello stato di crisi e dell'assunzione di idonee iniziative al fine di salvaguardare il patrimonio e la **continuità aziendale**.

L'**organo di controllo interno** è obbligato a instaurare una sorta di dialogo con l'organo

amministrativo diretto ad individuare le soluzioni possibili e le iniziative da intraprendere, in difetto delle quali gli organi di controllo sono tenuti ad attivare la **procedura dconii allerta «esterna»** mediante sollecita ed idonea segnalazione all'organismo di composizione della crisi d'impresa, corredata da tutte le informazioni necessarie, anche in deroga all'obbligo di segretezza prescritto dall'[articolo 2407, comma 1, cod. civ.](#).

La segnalazione tempestiva, da parte dell'**organo di controllo** all'organismo di composizione della crisi, ai sensi del **comma 3 dell'articolo 14** dello schema di decreto, comporta l'**esonero dalla responsabilità solidale** degli organi di controllo societari per le conseguenze pregiudizievoli delle omissioni o delle azioni successivamente poste in essere dall'organo amministrativo, in diffidenza dalla prescrizioni ricevute, a meno che esse siano diretta conseguenza di **decisioni assunte prima della segnalazione medesima**; il tutto, ferma restando la prosecuzione dell'esercizio delle funzioni proprie degli **organi di controllo**, in modo da consentire loro di adempiere in assoluta autonomia alle proprie funzioni.

Non vi è chi non veda nella norma appena citata una disposizione foriera di guai per l'organo di controllo, soprattutto in tema di controllo dell'adeguatezza dell'assetto organizzativo aziendale. Infatti, già non risulta agevole individuare i **canoni di un assetto organizzativo "adeguato"** per un'azienda; se a ciò aggiungiamo che l'esonero da responsabilità si ha soltanto in caso di **segnalazione tempestiva, in tutti gli altri casi i componenti dell'organi di controllo risulteranno esposti a pesanti conseguenze**. Il rischio è quello di un proliferare di **segnalazioni "prudenziali"** che svilirebbero, di fatto, la valenza delle stesse.

Al fine di istituire una perfetta **sintonia** tra **organo amministrativo** e **organo di controllo** il legislatore ha inoltre imposto agli **istituti di credito** ed agli altri **intermediari finanziari** di cui all'[articolo 106 Tub](#) di dare notizia anche agli organi di controllo societari, se esistenti, delle **variazioni, revisioni e revoche** degli **affidamenti** comunicate al cliente.

Stesso obbligo di segnalazione di allerta spetta ai **creditori pubblici qualificati** quali Agenzia delle Entrate, INPS e Agente della riscossione qualora si trovino di fronte ad un'**esposizione debitoria** dell'imprenditore di importo rilevante.

Per quanto riguarda l'obbligo di segnalazione, con riguardo all'Agenzia delle Entrate, il legislatore ha ritenuto opportuno monitorare il solo **debito Iva**, facendo riferimento ai **debiti iva scaduti e non versati** pari ad almeno il **30% dei volumi di affari** del periodo a cui si riferisce l'ultima liquidazione.

Relativamente all'**Inps** si è fatto riferimento ad un **ritardo di oltre sei mesi** nel versamento di **contributi** previdenziali di **ammontare superiore alla metà di quelli dovuti nell'anno precedente**, in ogni caso superiore ad **euro 50.000**; importo, quest'ultimo, ritenuto **congruo** dagli stessi esponenti dell'istituto consultati nel corso delle audizioni, i quali hanno evidenziato come una soglia più bassa porterebbe il numero dei soggetti da sottoporre alle procedure d'allerta a quasi 200.000 all'anno (contro i 12.000 circa potenzialmente interessati adottando la soglia dei 50.000 euro), numero difficilmente gestibile, soprattutto in fase di

prima applicazione della norma.

Con riguardo all'**agente della riscossione** (**articolo 15, comma 2, lett. c**), tenuto conto dei compiti ad esso affidati e dei tempi necessari per la sua attivazione, l'inadempimento viene ritenuto rilevante quando la sommatoria dei crediti affidati per la riscossione dopo la data di entrata in vigore del codice, limitatamente ai **crediti autodichiarati o definitivamente accertati** (come espressamente previsto dalla legge delega) e **scaduti da oltre novanta giorni** superi, per le imprese individuali, la soglia di **euro 500.000** e, per le imprese collettive, la soglia di **euro 1.000.000**. Importi meno elevati, come dimostrato dalle elaborazioni effettuate da Agenzia Entrate-Riscossione, porterebbe la platea dei possibili soggetti interessati alla segnalazione ad un numero superiore ai ventimila, contro un totale di circa **2.000** stimabili sulla base delle soglie recepite dalla norma.

Va rimarcato che, proprio in ragione della assoluta novità dell'**istituto dell'allerta** ed al fine di monitorarne l'efficacia fin dalle sue prime applicazioni, è previsto un **meccanismo di adeguamento** delle disposizioni contenute nell'**articolo 15**, con riferimento sia alla **tipologia** dei debiti monitorati, sia alla loro **entità**, dapprima entro **due anni** dalla entrata in vigore del codice, e successivamente ogni **tre anni**.

Detto adeguamento avverrà anche sulla base dei dati elaborati da un **Osservatorio permanente** istituito con il compito, tra l'altro, di monitorare con cadenza annuale l'andamento delle misure di allerta e di proporre le eventuali modifiche normative necessarie a migliorarne l'efficienza.

La **sanzione** per la mancata ottemperanza all'obbligo di segnalazione consiste, per l'Agenzia delle entrate e l'Istituto nazionale della previdenza sociale, nell'**inefficacia del titolo di prelazione** spettante ai crediti dei quali essi sono titolari, e per l'agente della riscossione delle imposte, nell'**inopponibilità alla massa del credito per spese ed oneri di riscossione**.

L'obiettivo del legislatore è stato quindi quello di una **precoce rilevazione della crisi dell'impresa**, in vista della tempestiva adozione delle **misure idonee** a superarla o regolarla attraverso una sorta di **collaborazione** tra organo amministrativo e organo di controllo, e comunque prima di attivare l'istituto della **composizione assistita della crisi** con il coinvolgimento dei **creditori** nel presupposto che sia imprescindibile una **ristrutturazione del debito**.

Master di specializzazione

LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Srl inattiva non preclusiva al regime forfettario

di Fabio Garrini

Le cause di esclusione **all'accesso al regime forfettario**, recentemente riscritte ad opera della **L. 145/2018**, stanno creando non pochi problemi applicativi (peraltro non fugati dai recenti **forum**, che hanno quasi del tutto sorvolato sui reali problemi che si pongono al riguardo).

Tra i dubbi più ricorrenti segnalati dai colleghi va annoverato il possesso di una partecipazione in **società inattiva**: sul punto pare di poter affermare che, mentre la **partecipazione in società di persone inattiva** risulta idonea ad escludere l'applicazione del regime forfettario, altrettanto non pare potersi dire nel caso di **società di capitali**, posto che queste ultime innescano la causa di esclusione solo allorquando venga svolta **un'attività riconducibile a quella svolta** dal socio tramite la propria partita Iva.

Il possesso di partecipazioni

La causa di esclusione oggetto di analisi è quella contenuta nell'[articolo 1, comma 57, lett d\), L. 145/2018.](#)

Non possono infatti avvalersi del regime forfettario “*gli esercenti attività d’impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all’esercizio dell’attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all’articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d’impresa, arti o professioni*”

Tale previsione può essere **divisa in due parti**: una prima riguardante le partecipazioni in società personali (rimasta sostanzialmente inalterata, se non per quanto riguarda la partecipazione ad una impresa familiare), la seconda che invece si occupa dei **soci di Srl**.

In tema di **società di persone** va ricordato che nella [circolare AdE 10/E/2016](#) venne segnalato come la partecipazione in società inattiva non risultava ostativa ai fini della verifica dei **requisiti di “novità”** per poter accedere alla sostitutiva ridotta al 5%.

Poiché l'[articolo 1, comma 65, L. 190/14](#), alla **lett a)**, richiede che il contribuente non abbia operato nel triennio precedente neppure in via partecipativa, è possibile dire che una

partecipazione in soggetto inattivo non costituisce esercizio di attività: “*La preclusione in argomento, in ogni caso, non opera qualora i redditi percepiti dal contribuente nel triennio siano riconducibili ad un contratto di associazione in partecipazione con apporto di solo lavoro, né in caso di partecipazione ad una società inattiva*”.

Al riguardo pare utile ricordare che tale partecipazione, in soggetto inattivo, **comunque impedisce l'accesso al regime forfettario, se posseduta al momento di ingresso nel regime**.

Nelle **società di persone**, infatti, **la partecipazione è preclusiva indipendentemente da qualsiasi altra considerazione**.

Diversi invece paiono i ragionamenti che devono essere posti in campo quando si ha a che fare con una **società di capitali**; infatti, mentre la partecipazione in una società personale, come detto, costituisce elemento atto ad inibire l'accesso al regime forfettario, diversamente, per le **società di capitali** è richiesto il **controllo** e, soprattutto per quanto in questa sede interessa, la **riconducibilità** dell'attività svolta dalla società a quella che il socio svolge tramite la propria posizione personale.

Pare evidente che **una società inattiva non svolge alcuna attività, quindi non vi è alcun elemento di riconducibilità**.

È altrettanto evidente che l'inattività deve essere **sostanziale** e non solo **formale**.

Non pare si pongano problemi nel caso in cui la società dovesse realizzare plusvalenze o minusvalenze dalla cessione dei beni strumentali precedentemente impiegati nell'attività; si tratta di una interpretazione che potrebbe sdoganare l'applicazione del regime forfettario per i soci che partecipano, ad esempio, a **società oggi in liquidazione**.

Se così fosse, l'elettricista che partecipa ad una Srl che realizzava impianti elettrici ma che oggi non opera più, avrebbe titolo per poter accedere al **regime forfettario**.

Allo stesso modo, non risulterebbe ostativa la partecipazione ad una **società che mai ha operato**.

Evidentemente si tratta di una **interpretazione** fondata sul tenore della norma, che distingue i requisiti per le partecipazioni nei diversi tipi societari, che merita una **conferma ufficiale**.



EC Euroconference
CONSULTING
I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale
[scopri di più >](#)

ENTI NON COMMERCIALI

Enti del terzo settore: modifiche statutarie e conseguenze fiscali – I° parte

di Guido Martinelli, Marco D'Isanto

Si avvicina la data del **3 agosto 2019** e per le Onlus, le associazioni di promozione sociale e le organizzazioni di volontariato **iscritte nei rispettivi registri alla data di entrata in vigore della riforma** del terzo settore si tratterà di **valutare** il se e il come **adegua**re il proprio statuto alle indicazioni previste dall'[articolo 101, comma 2, D.Lgs 117/2017](#) (codice del terzo settore).

La norma citata contiene una disposizione che impone, agli enti iscritti nei registri delle **Onlus**, delle **associazioni di promozione sociale** e delle **organizzazioni di volontariato**, di adeguare, entro il termine indicato, i propri statuti alle disposizioni contenute nella **Riforma del terzo settore** al fine di poter continuare a godere del diritto di applicare: “*le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall’iscrizione*”.

Si ricorda, invece, che, come confermato dalla [circolare 20 del 27.12.2018](#) del **Ministero del Lavoro**, invece, “*gli enti che si sono costituiti a partire dal 3 agosto 2017 sono tenuti a conformarsi ab origine alle disposizioni* recate dal nuovo codice del terzo settore purché queste siano applicabili in via diretta e immediata”.

Ne vengono pertanto **escluse** soltanto quelle di “*diretta riconducibilità all’istituzione ed all’operatività del registro unico, ovvero all’adozione di successivi provvedimenti attuativi*”.

Per le **onlus** che decideranno di **adegua**re gli statuti si porrà il problema che alcune delle norme contenute nella Riforma del terzo settore potrebbero essere **incompatibili** con le disposizioni contenute nel **D.Lgs 460/1997** la cui abrogazione sarà operativa a partire dal periodo di imposta successivo all’autorizzazione della Commissione europea e comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del **Registro Unico Nazionale del Terzo settore (RUNTS)**.

Su questo aspetto l’Agenzia delle Entrate si è espressa nell’ambito dell’evento **Telefisco 2018** in questo modo: “*È allora possibile per tali enti apportare modifiche al proprio statuto, subordinandone l’efficacia alla decorrenza del termine di cui all’articolo 104, comma 2, del Cts. Nel contempo, allo stesso termine dovrebbe essere collegata, con espressa previsione statutaria, la cessazione dell’efficacia delle vecchie clausole statutarie, incompatibili con la nuova disciplina degli Ets.*”.

Ne consegue che anche il **Ministero del Lavoro**, nella citata [circolare 20 del 27.12.2018](#), ha

confermato che l'onere: “*di adeguamento statutario sia da considerarsi adempiuto qualora entro il termine del 3 agosto 2019 siano deliberate le relative modifiche statutarie, anche laddove la loro efficacia... possa prodursi a partire dal periodo di imposta successivo a quello di operatività del registro unico*”.

Analogo problema si porrà con le APS e le ODV che negli adeguamenti degli statuti inseriranno norme, come ad esempio il voto plurimo, che potrebbero essere in contrasto con le disposizioni fiscali contenute nell'[articolo 148 Tuir](#) che disciplina il trattamento tributario ai fini delle imposte dirette di tali enti e che mantiene la sua validità per il periodo transitorio in esame.

Sarebbe certamente necessario che l'Amministrazione si esprima, in modo analogo a quanto fatto per le Onlus, concedendo anche alle APS e ODV la possibilità di subordinare l'efficacia delle modifiche al proprio statuto alla decorrenza del termine di cui all'[articolo 104, comma 2, Cts](#) e cioè alla istituzione del RUNTS, al fine di non correre il rischio potenziale di vedersi contestata la possibilità di continuare a godere di dette agevolazioni.

Cosa accade agli enti associativi che decidono di non adeguare i propri statuti entro la data del 3 agosto 2019 e cioè entro i 24 mesi dall'entrata in vigore della Riforma del Terzo Settore?

Qui i destini sembrano separarsi.

Le leggi istitutive delle Associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato, rispettivamente la L. 383/2000 e la L. 266/1991, sono state abrogate, eccetto alcune specifiche disposizioni che sono tenute in vita dall'[articolo 101](#), il quale stabilisce che, fino all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, continuano ad applicarsi le **norme previgenti** ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei rispettivi registri.

Pertanto **la ODV o la APS che non adegua lo statuto, a partire dal 4 agosto cosa diventa? quale disciplina fiscale potrà continuare ad applicare?**

Si ritiene che il mancato adeguamento equivalga ad una tacita richiesta di **cancellazione dal registro**. Quindi l'associazione rimarrà di diritto un **ente “non commerciale” di carattere generico** che applicherà e potrà applicare esclusivamente la disciplina di cui agli [articoli 143 e ss. Tuir](#).

Sarà pertanto considerata un **ente non profit estraneo, per scelta, al terzo settore**, nulla vietando, comunque, di poter fare successivamente **domanda di iscrizione al Runts**, previo **adeguamento** ai requisiti richiesti.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

ENTI NON PROFIT: PROFILI GIURIDICI E FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Spese di installazione rilevanti ai fini dell'iper ammortamento

di Sandro Cerato

I costi per l'acquisto e l'installazione di **contatori intelligenti**, in sostituzione di quelli tradizionali, sono ammessi all'agevolazione dell'**iper ammortamento**, fermo restando che le **spese di installazione** (particolarmente rilevanti) **possono essere agevolate nel limite del 5% del costo dell'investimento**.

È quanto emerge dal **principio di diritto n. 2** dell'Agenzia delle entrate del 1° febbraio scorso, in cui è stata illustrata la fattispecie di una **società operante nel settore della distribuzione del gas** che, in attuazione di un programma nazionale di investimenti, intende sostituire i contatori tradizionali con i contatori intelligenti (*smart meters*).

In relazione a tale programma, si è chiesto in primo luogo se l'acquisto di tali beni rientri tra quelli agevolabili con l'iper ammortamento di cui all'allegato "A" della **L. 232/2016**.

L'Agenzia delle entrate, richiamando alcuni documenti del MISE, ha dato risposta affermativa in quanto riconducibili nella voce "**componenti, sistemi e soluzioni intelligenti** per la gestione, l'utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni" (punto 8 del secondo 2 gruppo di beni dell'allegato A).

Tuttavia, affinché siano agevolabili, l'Agenzia ha altresì chiarito che devono riferirsi a "*quelle soluzioni che interagiscono a livello di macchine e componenti del sistema produttivo*", con la conseguente **esclusione** dei beni che, pur svolgendo analoghe funzioni, interagiscono a livello di impianti generali o per altre finalità.

Ma i **chiarimenti più interessanti** forniti dall'Agenzia delle entrate riguardano in primo luogo **l'importo agevabile**, tenendo conto che tali beni necessitano di ingenti **costi di installazione** (superiori al 50% del costo dei beni stessi).

Sul punto, l'Agenzia ricorda che in linea generale, ai fini della quantificazione del costo rilevante agli effetti dell'iper ammortamento **rilevano anche gli oneri accessori di diretta imputazione** come previsto dall'[articolo 110, comma 1, lettera b\), Tuir](#) e che, per la concreta individuazione dei predetti oneri, occorre far riferimento, in via generale, ai criteri contenuti nel **Principio contabile Oic 16**, indipendentemente dai principi contabili adottati dall'impresa.

Secondo tale principio, gli **oneri accessori sono capitalizzabili ma entro il limite del "valore recuperabile" del bene**, ossia il maggiore tra il "valore d'uso" (valore dei flussi di cassa attesi dall'utilizzo del bene) e il "valore equo" (*fair value*).

Ora, tenendo conto che il **costo di installazione** è particolarmente rilevante rispetto al valore del bene, l'Agenzia conferma ([risoluzione AdE 152/E/2017](#)) che **tali costi accessori sono rilevanti ai fini dell'iper ammortamento entro il limite massimo del 5% del costo** del bene cui si riferiscono (il contatore nel caso di specie).

In caso contrario, afferma l'Agenzia, si “*determinerebbe una significativa incongruità nell'utilizzo dell'incentivo, in contrasto con le sue finalità principali*”.

L'altro chiarimento interessante riguarda la possibilità di dedurre per intero l'ammortamento del bene nell'esercizio, in quanto di **importo non superiore ad euro 516,46** ([articolo 102, comma 5, Tuir](#)), e di conseguenza anche la maggiorazione dell'iper ammortamento.

Secondo l'Agenzia tale possibilità non sussiste poiché **l'oggetto dell'investimento non è il singolo contatore**, bensì l'attuazione di un **piano nazionale di sostituzione dei vecchi contatori con quelli intelligenti di nuova generazione**.

Pertanto, conclude l'Agenzia, il costo dei contatori sarà ammortizzato fiscalmente ai sensi dell'[articolo 102, commi 1 e 2, Tuir](#), e la maggiorazione relativa all'iper ammortamento sarà fruita in base ai coefficienti stabiliti dal **D.M. 31.12.1988** (e quindi **in più esercizi**).



**EC Euroconference
CONSULTING**
I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale
[scopri di più >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Gli interessi economici e professionali determinano la residenza fiscale

di Marco Bargagli

La **normativa sostanziale di riferimento** che consente, a **livello domestico**, di **determinare la residenza fiscale di una persona fisica**, è contenuta nell'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), a norma del quale il soggetto passivo è **considerato fiscalmente residente in Italia** se, per la **maggior parte del periodo d'imposta**:

- è iscritto presso l'anagrafe della popolazione residente;
- ha il **domicilio nel territorio dello Stato**, definito come la sede **principale degli affari e interessi** ([articolo 43, comma 1, cod. civ.](#));
- ha stabilito la propria residenza nel territorio dello Stato, intesa come la **dimora abituale** del soggetto passivo ([articolo 43, comma 2, cod. civ.](#)).

In **ambito internazionale**, al fine di **evitare fenomeni di doppia imposizione**, è possibile fare ricorso all'**articolo 4, paragrafo 2, del modello OCSE di convenzione**, il quale **valorizza ulteriori e più specifici elementi** che consentono di individuare la **residenza fiscale** (es. il luogo ove sono stabilite le **relazioni personali e economiche della persona fisica**; il **soggiorno abituale**, la **nazionalità** del soggetto passivo).

Avuto riguardo agli elementi di diritto e di fatto che determinano la **residenza fiscale del soggetto passivo**, si è **pronunciata la suprema Corte di cassazione**, con l'ordinanza [n. 32992/2018 pubblicata il 20.12.2018](#), nella quale il supremo giudice ha **attribuito fondamentale importanza** al luogo ove il contribuente **ha stabilito le proprie relazioni economiche**, che risultano **prevalentemente** rispetto agli **interessi familiari**.

In passato, i medesimi giudici avevano conferito estrema rilevanza anche ai **fattori di seguito indicati**:

- l'**iscrizione presso l'anagrafe della popolazione residente**, la quale faceva "scattare" la **presunzione assoluta di residenza** del soggetto che, nonostante **fosse immigrato all'estero, non aveva provveduto ad iscriversi all'AIRE** (anagrafe italiani residenti all'estero);
- il luogo ove erano localizzati gli **interessi familiari, affettivi, sociali e morali**, intesi sostanzialmente come il **domicilio della persona fisica**.

Venendo ad **esaminare il caso risolto in apicibus**, occorre evidenziare che, nel **corso del giudizio**

di merito, la Commissione Tributaria Regionale aveva condiviso le argomentazioni del contribuente facendo esplicito riferimento all'articolo 4, paragrafo 2, della Convenzione internazionale contro le doppie imposizioni sui redditi e sul patrimonio stipulata tra l'Italia e la Romania.

In particolare, partendo dal presupposto che il **contribuente era considerato residente sia in Italia** (dove risultava essere iscritto all'anagrafe della popolazione residente), **sia in Romania** (ove era titolare di una **tessera di soggiorno** e del **codice di registrazione fiscale**), il giudice del gravame **ha ritenuto prevalente la norma internazionale individuando la residenza fiscale della persona fisica in Romania**, ove la stessa aveva stabilito la **sede principale dei propri affari e interessi**, svolgendo l'attività di amministratore unico di una società appartenente al figlio.

A questo punto, l'Agenzia delle entrate **proponeva ricorso per Cassazione**. A parere dell'Amministrazione finanziaria il giudice di appello aveva **erroneamente ritenuto** che il **centro degli interessi vitali** del contribuente **fosse individuabile in Romania**, nonostante lo stesso:

- fosse iscritto all'anagrafe della popolazione, ove risultava residente con moglie e figlia minore;
- avesse un'abitazione sul territorio nazionale e ivi disponesse di un apprezzabile patrimonio depositato in banca.

Gli ermellini hanno **rigettato il ricorso** presentato dall'Agenzia delle entrate richiamando il proprio precedente orientamento, sulla base del quale è stato affermato che il centro degli interessi vitali del soggetto deve essere individuato dando “*prevalenza al luogo in cui la gestione di detti interessi viene esercitata abitualmente in modo riconoscibile da terzi*”.

Di contro, le **relazioni affettive e familiari**, invocate da parte dell'Ufficio finanziario, **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 con il quale il soggetto ha il più stretto collegamento*”.

In conclusione, a parere dei supremi giudici, la Commissione Tributaria Regionale – con una valutazione di merito **congruamente motivata** – ha:

- **tenuto conto sia dei legami personali, sia di quelli professionali**, privilegiando l'individuazione del centro di interessi in Romania, considerato che i **legami familiari sussistevano sia all'estero sia in Italia**;
- **correttamente ritenuto** che fosse **prevalente il collegamento con la Romania**, ove il contribuente risiedeva e svolgeva la **propria attività professionale insieme con il figlio**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)