

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La verifica fiscale finalizzata a determinare la residenza fiscale

di Marco Bargagli

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**.

Di conseguenza, ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, Tuir](#) qualora il contribuente, per la **maggior parte del periodo d'imposta** (generalmente **183** giorni), è **iscritto** presso l'**anagrafe dei cittadini residenti (requisito formale)**, ossia ha stabilito il **proprio domicilio** o la **propria residenza** sul territorio nazionale (**requisiti sostanziali**), sarà considerato **residente in Italia**.

In **tema di residenza fiscale** della **persona fisica**, come espressamente affermato dal **Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** (cfr. volume III - parte V - capitolo 11 "*Il contrasto all'evasione e alle frodi fiscali di rilievo internazionale*", pag. 346 e ss.), assume **particolare rilevanza localizzare il domicilio** il quale, nella declinazione fornita dall'[articolo 43, comma 1, cod. civ.](#), può essere definito come il luogo in cui la medesima persona fisica ha **stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi**.

In buona sostanza, sulla base delle **indicazioni fornite dalla prassi operativa**, per l'**individuazione del domicilio** del contribuente, **nel corso ad esempio di un controllo fiscale**, i verificatori dovranno **valutare congiuntamente**:

- la **situazione di fatto** dello **stabilimento in un determinato luogo del centro degli affari e degli interessi (elemento oggettivo)**;
- la **volontà della persona** di stabilire in quel luogo il **proprio centro delle relazioni di natura sociale e familiare (c.d. elemento soggettivo)**.

In merito, per la corretta definizione della locuzione "**affari e interessi**", occorre fare riferimento all'**elaborazione giurisprudenziale** espressa in *subiecta materia*, in base alla quale gli **interessi rilevanti ai fini del domicilio** di una persona sono sia **quelli di natura economica**, che quelli di natura **morale o personale** (es. di tipo **affettivo, sociali e familiari**).

Nello specifico, **il domicilio** consiste in una situazione giuridica che, in aggiunta alla considerazione del luogo di **effettiva presenza fisica** del soggetto, è **caratterizzata da elementi soggettivi**, ossia dalla volontà di **stabilire e conservare**, in un **determinato luogo**, la **sede principale dei propri affari ed interessi**.

Sulla base delle argomentazioni espresse nel tempo **da parte del giudice di legittimità, la sede principale degli affari degli interessi** del contribuente può essere ricondotta in Italia anche sulla base di **elementi di natura extracontabile**.

Ai fini della **corretta individuazione della residenza fiscale** possono inoltre rivelarsi utili una serie di **elementi fattuali** di seguito indicati:

- **monitoraggio dei voli aerei, delle prenotazioni alberghiere, degli abbonamenti telefonici;**
- disponibilità in Italia di **immobili, utenze e conti correnti**;
- individuazione del **luogo ove il contribuente svolge la sua attività economica e professionale**;
- località ove soggiorna il soggetto passivo, oltre che i suoi familiari;
- eventuali **dichiarazioni rese dai terzi**.

Tali elementi sono rinvenibili, a **titolo esemplificativo**, nelle recenti sentenze emesse dalla **Corte di cassazione** in tema di **residenza fiscale della persona fisica, di seguito evidenziate**.

Estremi	Sintesi provvedimento
Corte di cassazione, sentenza n. 6501/2015	La giurisprudenza ha esaminato il caso di un cittadino italiano che ha trasferito la propria residenza in un altro Paese, confermando la rilevanza del luogo in cui la gestione degli interessi vitali della persona fisica viene esercitata abitualmente.
Corte di cassazione, sentenza n. 12311/2016	Ai fini della determinazione del luogo della residenza devono essere presi in considerazione sia i legami professionali e personali dell'interessato in un luogo determinato , sia la loro durata. Qualora tali legami non siano concentrati in un solo Stato membro, l' articolo 7, n. 1, comma 2, Direttiva 83/182/CEE riconosce la preminenza dei legami personali sui legami professionali . Molta importanza rivestono i seguenti elementi: presenza della persona fisica in un determinato territorio nonché quella dei suoi familiari, la disponibilità di un'abitazione, il luogo di esercizio delle attività professionali e quello in cui vi siano interessi patrimoniali .
Corte di cassazione, ordinanza n. 16634/2018	I giudici hanno chiarito che le persone iscritte presso le anagrafi della popolazione residente si considerano, in applicazione del criterio formale dettato dall' articolo 2 Tuir , in ogni caso residenti e soggetti passivi d'imposta in Italia.
Corte di cassazione, sentenza n. 13114/2018	La mera iscrizione all'AIRE non è condizione sufficiente ad escludere, in linea di principio, la residenza fiscale del soggetto passivo sul territorio dello Stato .
Corte di cassazione, sentenza n. 19410/2018	Gli Ermellini hanno ritenuto che il contribuente avesse fornito la prova contraria necessaria a vincere la presunzione legale relativa posta dalla norma , tenuto conto che la persona fisica aveva dimostrato di risiedere all'estero ove aveva intrattenuto rapporti personali e professionali .
Corte di cassazione, ordinanza n. 32992/2018	Il giudice ha confermato la prevalenza degli interessi economici del soggetto passivo, intesi come centro principale degli affari e interessi , rispetto ai legami affettivi e familiari (elementi di natura morale o personale)

In definitiva, nel corso di una verifica fiscale a carattere internazionale dovranno essere valutate, **congiuntamente**, le **disposizioni domestiche e le previsioni dettate dalle Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni** che hanno il **precipuo scopo** di dirimere casi di **doppia imposizione economica**.

A tal proposito, si ricorda che l'**articolo 4, paragrafo 2, del modello Ocse di Convenzione internazionale**, prevede che **qualora una persona fisica** venga considerata **residente di entrambi gli Stati contraenti**, la sua residenza può essere **determinata sulla base dei seguenti**

criteri:

- detta persona è considerata residente dello Stato contraente nel quale **ha un'abitazione permanente**. Quando essa dispone di **un'abitazione permanente in entrambi gli Stati contraenti**, è considerata **residente dello Stato contraente nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette** (concetto sovrapponibile alla **definizione di domicilio** del soggetto passivo);
- se non si può determinare lo Stato contraente nel quale detta persona ha il **centro dei suoi interessi vitali**, o se la medesima **non ha un'abitazione permanente in alcuno degli Stati contraenti**, essa è considerata residente dello Stato contraente in cui **soggiorna abitualmente**;
- se detta persona **soggiorna abitualmente in entrambi gli Stati contraenti**, ovvero non soggiorna abitualmente in alcuno di essi, la medesima persona è **considerata residente** dello Stato contraente del quale ha la **nazionalità**;
- se detta persona ha la **nazionalità di entrambi gli Stati contraenti**, o non ha la nazionalità di alcuno di essi, le autorità competenti degli Stati contraenti **risolvono la questione di comune accordo**.

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 >