

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