

Edizione di venerdì 20 Settembre 2019

DICHIARAZIONI

Cause di esclusione Isa con “rovescio della medaglia”

di Sandro Cerato

IVA

Fatturazione elettronica verso il Gse dei servizi “Energy” e “non Energy”

di Clara Pollet, Simone Dimitri

ACCERTAMENTO

No alla notifica diretta per l'accertamento esecutivo

di Angelo Ginex

IMPOSTE SUL REDDITO

La disciplina agevolativa degli utili reinvestiti

di Federica Furlani

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il domicilio del contribuente può determinare la sua residenza fiscale

di Marco Bargagli

RASSEGNA RIVISTE

Agevolazioni prima casa. Residenza e attività lavorativa: l'una non vale l'altra

di Gianfranco Antico, Maurizio Tozzi

DICHIARAZIONI

Cause di esclusione Isa con “rovescio della medaglia”

di Sandro Cerato

In presenza di una **causa di esclusione dagli Isa** è precluso l'accesso ai benefici premiali accordati ai soggetti che raggiungono un livello di affidabilità fiscale almeno pari a 8.

A differenza degli studi di settore, in cui la presenza di una causa di esclusione non comportava particolari conseguenze in capo al soggetto (in capo al quale non era nemmeno possibile utilizzare gli stessi ai fini di un eventuale accertamento unitamente ad altri elementi), per i **nuovi indicatori di affidabilità fiscale** (introdotti a partire dal periodo d'imposta 2018) la presenza di una delle numerose cause di esclusione porta inevitabilmente con sé **l'impossibilità di avvalersi dei benefici premiali** individuati nel [Provvedimento direttoriale del 10 maggio 2019](#).

Si ricorda che i benefici premiali sono concessi a condizione che il contribuente (esercente attività d'impresa o di lavoro autonomo) raggiunga, anche per effetto dell'adeguamento dei ricavi, un **livello di affidabilità fiscale almeno pari a 8**.

Sotto tale livello, infatti, non è possibile accedere ad alcuno dei benefici previsti, mentre con un livello pari o inferiore a 6 è prevista la possibilità che **l'Isa sia utilizzato quale elemento per definire strategie di controllo** (non è infatti previsto alcun automatismo di accertamento, circostanza confermata anche dalla [circolare AdE 20/E/2019](#)).

I **benefici premiali più “interessanti”** a livello operativo riguardano:

- in primo luogo, la possibilità di **compensare**, a partire dal prossimo 1° gennaio, **senza visto di conformità**, il **credito Iva**, annuale e trimestrale, fino a un importo di euro 50.000 (in luogo di 5.000) e il credito per **imposte dirette** (Ires/Irpef ed Irap) fino a euro 20.000;
- in secondo luogo, la **possibilità di beneficiare di un “plafond” di euro 50.000** per richiedere **rimborsi Iva senza visto di conformità** (ovvero **senza garanzia**), in luogo degli ordinari 30.000.

Infine, anche **l'impossibilità di esperire accertamenti analitico-presuntivi** (ossia basati su presunzioni semplici) assume particolare interesse soprattutto in capo a quelle imprese che possono subire tale tipologia di controllo (nel cui ambito rientrano i noti accertamenti denominati “tovagliometro”, “bottigliometro”, ecc.).

Le **cause di esclusione dagli Isa sono numerose e riguardano diverse fattispecie**.

Escludendo quelle riferite all'inizio ed alla cessazione dell'attività, la causa di esclusione più "popolosa" è quella riferita al **periodo di non normale svolgimento dell'attività** (codice 4). Nelle istruzioni agli Isa l'Agenzia delle entrate riporta a titolo esemplificativo alcune situazioni (quali la mancanza di autorizzazioni amministrative, la ristrutturazione dei locali, ecc.) che però **non** devono considerarsi **esaustive**.

In merito all'ipotesi dell'affitto di azienda, la [circolare 20/E/2019](#) ha precisato che il periodo di non normale svolgimento dell'attività non è riferita al solo periodo d'imposta in cui **l'azienda è concessa in affitto**, bensì per tutta la durata del contratto. In tale situazione è del tutto evidente che, se da un lato **l'esclusione dagli Isa** porta con sé il vantaggio di non doversi confrontare con questo nuovo strumento, dall'altro **non consente al soggetto di fruire di alcun beneficio premiale**.

Vi sono, poi, delle **situazioni in cui non è semplice stabilire la presenza di un periodo di non normale svolgimento dell'attività**, in presenza delle quali la "prudenziale" applicazione degli Isa potrebbe portare, in presenza di un livello di affidabilità fiscale almeno pari a 8, a **un'indebita fruizione dei benefici premiali** laddove successivamente l'Agenzia dovesse riscontrare la presenza di una causa di esclusione collegata appunto ad un **periodo di non normale svolgimento dell'attività**.

Al contrario, la **scelta di avvalersi della causa di esclusione**, se da un lato impedisce l'accesso ai benefici premiali, dall'altro espone il contribuente al pericolo di vedersi contestata la mancata applicazione degli Isa.

Seminario di specializzazione

CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA E NOVITÀ DELL'ESTATE

Scopri le sedi in programmazione >



IVA

Fatturazione elettronica verso il Gse dei servizi “Energy” e “non Energy”

di Clara Pollet, Simone Dimitri

L'emissione di una fattura elettronica segue specifiche distinte a seconda che si tratti di fatturazione in ambito B2B o di una fattura emessa **nei confronti una Pubblica Amministrazione**.

In quest'ultimo caso si parla di **“FatturaPA”**, unica tipologia di fattura accettata dalle Amministrazioni, dotata delle **seguenti caratteristiche**:

- il contenuto deve essere rappresentato in un **file Xml** (*eXtensible Markup Language*), secondo il formato della “FatturaPA”;
- **l'autenticità dell'origine** e **l'integrità** del **contenuto** sono garantite tramite l'apposizione della **firma elettronica qualificata** di chi emette la fattura;
- la trasmissione è vincolata alla presenza del **codice identificativo univoco** (di 6 caratteri) dell'ufficio destinatario della fattura riportato nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni.

Anche le fatture emesse dagli operatori economici **nei confronti del Gestore dei Servizi Energetici (Gse)**, in quanto Pubblica Amministrazione, sono prodotte in formato Xml (“Fattura PA”), **firmate digitalmente** e vanno **trasmesse al Sistema di Interscambio**.

Si ricorda che il Gse è il soggetto deputato allo sviluppo sostenibile e alla verifica degli impianti a fonti rinnovabili che **riconosce incentivi per l'energia elettrica prodotta ed immessa in rete da tali impianti**.

Ai fini Iva le cessioni di energia elettrica a un soggetto rivenditore (ai sensi dell'[articolo 7-bis, comma 3, lettera a\), D.P.R. 633/1972](#)) rientrano nel meccanismo del **reverse charge** ai sensi dell'[articolo 17, comma 6, lettera d-quater, D.P.R. 633/1972](#) (in vigore dal 1° gennaio 2015).

Esistono, però, **diverse modalità di fatturazione** a seconda che trattasi di **fattura “Energy”** o **fatture “non Energy”**.

Nel primo caso ci si riferisce alla **fatturazione dei meccanismi di incentivazione e supporto alle fonti rinnovabili e all'efficienza energetica**, quali:

- Certificati Verdi e Tariffa Onnicomprensiva;

- Ritiro Dedicato;
- Tariffa Fissa Onnicomprensiva;
- Scambio sul posto;
- Certificati Bianchi;
- FER Elettriche.

Tali operazioni richiedono che la fattura venga **emessa direttamente dal Gse per conto del soggetto emittente** (soggetto passivo Iva che deve incassare tali incentivi). Gli operatori, accedendo al portale di riferimento del Gestore, visualizzano la proposta di fattura predisposta dal Gse e, **inserendo il numero e la data del documento**, possono disporre del **preliminare della fattura** stessa in formato **pdf**.

Pertanto, è necessario che il soggetto emittente acceda alla sezione relativa alla fatturazione per **completare la proposta di fattura pubblicata dal Gse**, limitandosi ad inserire il “numero” e la “data” da attribuire al documento.

A seguito del completamento della proposta di fattura, il soggetto cedente l'energia deve **confermare la correttezza del numero e della data inseriti in fattura** (tali dati non potranno più essere modificati), **autorizzare il Gse a emettere, per suo conto, la fattura**, secondo il tracciato e le modalità previsti dalla normativa di riferimento sulla fatturazione elettronica della Pubblica Amministrazione e, infine, confermare che il **pagamento** da parte del Gse avverrà esclusivamente a fronte della **fattura interamente compilata**.

Si ricorda che il **numero attribuito deve essere univoco**: in caso di utilizzo del medesimo numero il **documento sarà scartato dal Sistema di Interscambio**, trattandosi di una **duplicazione** con il codice errore

“00404”. In caso di scarto della “FatturaPA”, la motivazione sarà riportata nella colonna “**motivo scarto**” della sezione di fatturazione all'interno dell'apposito portale. In tal caso la **fattura sarà considerata “non emessa”**; il Gse, a seguito della rettifica dei dati da parte dell'emittente, pubblicherà una **nuova proposta di fattura** che il medesimo soggetto dovrà ricompilare.

Dopo aver **confermato la proposta di fattura**, il Gse **elabora** la stessa **in formato Xml** (“FatturaPA”), provvedendo a firmarla digitalmente e a trasmetterla, per conto del “soggetto responsabile”, al Sistema di Interscambio. A seguito dell'accettazione da parte del Sdi e dello stesso Gse, nella sezione “fascicolo elettronico” del portale di riferimento, saranno resi disponibili i **files Xml della notifica di accettazione del Sistema di Interscambio e quello, in versione p7m, della fattura elettronica**.

Lo stesso *file* Xml è reperibile **nell'area riservata** dell'Agenzia delle entrate in Fatture e corrispettivi (Tipo fattura – FatturaPA).

Il **pagamento resta ancorato alla scadenza contrattuale** prevista e indicata sul portale di riferimento contestualmente al salvataggio della proposta di fattura, secondo le tempistiche in

vigore. Occorre tener presente, tuttavia, che il rispetto della scadenza di pagamento è **subordinato alla ricezione della notifica di accettazione** della Fattura PA da parte dello Sdi.

Si ricorda che **resta in capo al soggetto emittente l'onere di conservazione della fattura elettronica** poiché il Gse si occupa solo della creazione del file Xml e della trasmissione (a sé stesso) tramite lo Sdi.

Per quanto riguarda, infine, le **fatture elettroniche “non Energy”**, ovvero quelle emesse dai fornitori di beni e servizi nei confronti del Gse, queste vengono trasmesse in formato elettronico e tramite lo Sdi **al pari di qualsiasi altra e-fattura B2B**, utilizzando il “Codice Univoco Ufficio S64JVG” (Ufficio “forniture beni e servizi”) applicando la disciplina dello *split payment*.

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

No alla notifica diretta per l'accertamento esecutivo

di Angelo Ginex

A differenza degli atti impoesattivi c.d. secondari, per i quali è ammessa la notificazione diretta anche a mezzo del servizio postale, gli **avvisi di accertamento esecutivi**, in considerazione dell'attitudine ad acquisire efficacia esecutiva, possono essere **notificati solo tramite un agente notificatore**, che deve redigere e sottoscrivere la relativa relata. È questo l'innovativo, e sicuramente interessante, principio sancito dalla **Commissione tributaria regionale del Piemonte**, con [sentenza 11 giugno 2019, n. 757](#).

La vicenda in esame trae origine da una verifica fiscale conclusasi con la consegna del relativo processo verbale di constatazione alla Società Alfa. Seguiva l'emissione di un **avviso di accertamento esecutivo spedito direttamente dall'Agenzia delle Entrate con plico raccomandato con avviso di ricevimento**.

Il destinatario di tale atto proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Torino, eccependo, tra le altre doglianze, la **giuridica inesistenza della notifica** dell'accertamento esecutivo impugnato, trattandosi di atto recettizio che non si perfeziona se non in quanto notificato.

In accoglimento dell'impugnazione proposta, il Collegio adito affermava di ritenere fondata la violazione degli [articoli 2 e 23 D.Lgs. 82/2005](#) (c.d. "Codice dell'Amministrazione Digitale"), ritenendo pacifco tra le parti il fatto che l'atto impugnato fosse stato sottoscritto in forma digitale e notificato nelle forme ordinarie.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate proponeva appello adducendo, tra le altre motivazioni, la nullità della sentenza impugnata per travisamento dei fatti, in quanto la sottoscrizione dell'avviso di accertamento esecutivo era in **forma autografa** e non digitale e il **vizio di ultrapetizione** in ragione della mancata proposizione della citata violazione degli [articoli 2 e 23 D.Lgs. 82/2005](#).

La società Alfa si costituiva nel giudizio di appello con rituale atto di controdeduzioni e appello incidentale, dichiarando di aderire all'avversa eccezione di nullità della sentenza di primo grado per travisamento dei fatti e vizio di ultrapetizione, nonché riproponendo tutti i motivi del ricorso introduttivo e segnatamente quello concernente la **giuridica inesistenza della notifica dell'accertamento esecutivo impugnato**, trattandosi di atto recettizio che non si perfeziona se non in quanto notificato.

Ebbene, osservato preliminarmente che la sentenza appellata doveva essere annullata per

travisamento dei fatti e vizio di ultrapetizione, i giudici di merito, in accoglimento dell'appello incidentale proposto dalla società Alfa, hanno affermato *tout court* la **nullità dell'avviso di accertamento esecutivo impugnato**, in quanto **spedito direttamente dall'Agenzia delle Entrate** con plico raccomandato con avviso di ricevimento.

Più nel dettaglio, il Collegio di secondo grado ha osservato che, sulla base di quanto previsto dall'[articolo 29, comma 1, lettera a\), D.L. 78/2010](#), occorre distinguere gli **atti impoesattivi c.d. primari** (primo periodo della disposizione citata) dagli **atti impoesattivi c.d. secondari** (secondo periodo della disposizione citata).

In sentenza si legge testualmente che: *“l'atto impoesattivo c.d. primario deve essere notificato in senso proprio, tramite un agente della notificazione che deve redigere e sottoscrivere la relativa relata, in considerazione della sua attitudine ad acquisire efficacia esecutiva; che gli atti impoesattivi secondari possono anche essere direttamente dall'Ufficio che li ha formati, anche avvalendosi del servizio postale”*.

Ciò, sulla base della considerazione per la quale – sostengono i Giudici piemontesi – l'[articolo 29, comma 1, lettera a\), primo periodo, D.L. 78/2010](#) prevede la sola **notificazione**, senza ulteriori specificazioni, per l'avviso di **accertamento esecutivo**; mentre l'[articolo 29, comma 1, lettera a\), secondo periodo, D.L. 78/2010](#) consente espressamente che la notifica degli **atti impoesattivi c.d. secondari** possa avvenire **anche direttamente** dall'Ufficio, ovvero **senza l'intermediazione di agenti notificatori**.

Ergo, tale diversa previsione legislativa non può che essere intesa nel senso di ammettere la **notificazione diretta**, anche mediante raccomandata con avviso di ricevimento, **per i soli atti impoesattivi c.d. secondari** e non per l'avviso di accertamento esecutivo.

Ad adiuvandum, il Collegio d'appello ha rilevato che l'**efficacia esecutiva** dell'accertamento impoesattivo consegue alla sua **rituale notificazione**, che riveste pertanto **carattere costitutivo e produttivo** di tale effetto, sì rientrando nella categoria degli atti ricettizi in senso stretto, per cui il vizio di notifica determina il **mancato perfezionamento** dell'atto stesso.

In virtù di tali ragioni, nel caso di specie, la Commissione tributaria regionale, constatata la spedizione al destinatario di un **avviso di accertamento esecutivo senza l'intermediazione di un agente notificatore**, ne ha affermato la **nullità per giuridica inesistenza** della notifica e la conseguente improduttività di qualsivoglia effetto.

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO

Scopri le sedi in programmazione >

IMPOSTE SUL REDDITO

La disciplina agevolativa degli utili reinvestiti

di Federica Furlani

L'[articolo 2 D.L. 34/2019](#) (cd. "Decreto crescita") ha riscritto la **disciplina agevolativa in tema di utili reinvestiti**, introdotta dalla Finanziaria 2019 ([articolo 1, comma 28–34, L. 145/2018](#)) che, nella versione originaria, era legata all'acquisizione di **beni materiali** e all'incremento **occupazionale**.

Il *focus* 4 del giugno scorso dell'Upb (Ufficio Parlamentare di Bilancio) ben inquadra l'agevolazione precisando che *"per l'insieme delle imprese in regime ordinario viene abbandonato l'obiettivo di neutralità tributaria rispetto alla scelta delle fonti di finanziamento raggiunto con l'ACE e viene ristabilita la convenienza tributaria del debito (anche se depotenziata dalle limitazioni alla deducibilità introdotte negli ultimi anni) rispetto al capitale di rischio e, nell'ambito di quest'ultimo, viene introdotta una discriminazione a favore dell'autofinanziamento (utili non distribuiti) rispetto al nuovo capitale, con effetti potenziali sulle politiche dei dividendi/distribuzione dei profitti delle imprese. L'esclusione dalla agevolazione dei nuovi apporti di capitale riduce il perimetro degli incentivi e nel tempo, in assenza di un'adeguata redditività, può influire sulla composizione tra capitale di rischio e di debito"*.

Per quanto riguarda i **soggetti interessati** all'agevolazione, si tratta dei **soggetti di cui all'[articolo 73, comma 1, Tuir](#)** (ovvero società di capitali, enti commerciali e non e società ed enti non residenti) e degli **imprenditori individuali, società in nome collettivo e in accomandita semplice**, purché in **contabilità ordinaria**.

L'agevolazione nella versione definitiva è commisurata al **mantenimento degli utili all'interno dell'impresa**, prevedendo l'assoggettamento ad un'**aliquota Ires ridotta all'ammontare degli utili accantonati a riserva**, a prescindere dalla destinazione specifica degli stessi, con esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili, ovvero quelle formate da utili non realmente conseguiti, perché derivanti da processi di valutazione delle poste di bilancio soggette all'[articolo 2433 cod. civ.](#)

Si tratta, quindi, di un **sistema duale di tassazione** che avvantaggia gli utili non distribuiti rispetto a quelli distribuiti disegnando un sistema di **incentivi tributari** sulla **scelta delle fonti di finanziamento** e sulla **composizione e dimensione del capitale**.

È, inoltre, previsto un **limite massimo**, costituito **dall'incremento del patrimonio netto** registrato nell'esercizio interessato, determinato come differenza tra:

- il **patrimonio netto** risultante al **termine di ciascun periodo** di imposta, al **netto degli**

utili accantonati a riserva agevolati nei periodi di imposta precedenti, e senza considerare il risultato del medesimo esercizio; e

- il **patrimonio netto** risultante dal bilancio d'esercizio del periodo di imposta chiuso **al 31 dicembre 2018**, anche qui senza considerare il risultato dell'esercizio.

Per quanto riguarda l'aliquota Ires agevolata, è prevista una **riduzione graduale rispetto all'aliquota ordinaria** del 24%, così determinata:

Anno	Riduzione	Aliquota Ires
2019	1,5%	22,5%
2020	2,5%	21,5%
2021	2%	21%
2022	3,5%	20,5%
dal 2023	4%	20%

Per i **soggetti Irpef in regime di impresa in contabilità ordinaria**, l'Irpef è determinata applicando l'agevolazione a partire **dalle aliquote dello scaglione di reddito più elevato**: ad esempio oltre i 75 mila euro l'aliquota marginale passerebbe nel 2019 dal 43% al 41,5%.

È, inoltre, previsto un meccanismo di **riporto dell'eventuale eccedenza di utili accantonati a riserva** rispetto al reddito di impresa dichiarato nell'esercizio, eccedenza che andrà ad aumentare gli utili destinati a riserva agevolabili nell'esercizio successivo.

Per i soggetti Ires che aderiscono a regimi di determinazione del reddito imponibile su base aggregata, quali il **consolidato fiscale nazionale e mondiale** o **l'istituto della trasparenza fiscale**, sono previste specifiche disposizioni di coordinamento.

Con riguardo al **consolidato fiscale** ogni soggetto aderente dovrà determinare il proprio reddito agevolabile, che sarà in seguito utilizzato dalla società consolidante ai fini della liquidazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione.

In caso di opzione per la **trasparenza fiscale**, l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla quota di partecipazione agli utili.

La descritta agevolazione è applicabile **dal 2019**, di conseguenza, già l'utile 2018 accantonato a riserva disponibile nel 2019 in sede di approvazione del bilancio, **concorrerà ad agevolare il reddito 2019 da dichiarare del modello Redditi 2020**.

Seminario di specializzazione

CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA E NOVITÀ DELL'ESTATE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il domicilio del contribuente può determinare la sua residenza fiscale

di Marco Bargagli

Come noto, il **nostro ordinamento tributario** contiene specifici **criteri di radicamento** del soggetto passivo con il territorio dello Stato, al ricorrere dei quali può essere rideterminata la **residenza fiscale** della persona fisica formalmente stabilita all'estero. In particolare, per espressa **disposizione normativa**, il contribuente dovrà **presentare la dichiarazione dei redditi in Italia** se, per la **maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni o 184 in caso di anno bisestile)**:

- è iscritto nell'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**, identificabile come la **dimora abituale** del soggetto ([articolo 43, comma 2, cod. civ.](#)).

La normativa italiana sopra illustrata deve **essere coordinata** anche con le **disposizioni internazionali** e, in particolare, con l'**articolo 4, paragrafo 2, del modello Ocse di convenzione internazionale contro le doppie imposizioni sui redditi**, a cui si ispirano la **maggior parte degli accordi bilaterali** stipulati tra l'Italia e i vari Paesi nel mondo.

Ciò posto, in relazione all'esatta individuazione della **residenza fiscale** di una persona fisica, interessanti chiarimenti sono rinvenibili nella [risposta all'interpello n. 294 del 22 luglio 2019](#) emanata da parte dell'Agenzia delle entrate, avente ad oggetto la **"residenza fiscale di un soggetto che abitualmente vive in Svizzera con famiglia residente in Italia"**.

Il signor ROSSI (soggetto istante) ha dichiarato di essere **residente in Svizzera** e di volersi **trasferire** con la **famiglia**, di cui fanno parte la **moglie e tre bambini**, nella sua **casa per le vacanze situata in Italia** (in provincia di Como), precisando che tale trasferimento **avverrebbe a partire dal 2020** e per un **periodo indefinito**.

In merito, il signor ROSSI ha rappresentato che:

- la **moglie e i figli intendono trasferire la residenza in Italia**, con l'iscrizione all'Anagrafe del Comune di San Siro (CO);
- nei prossimi anni i figli dovrebbero **frequentare l'asilo** in Italia e la moglie non intende lavorare per i prossimi due o tre anni;

- egli resterà in Svizzera come dipendente di un'azienda stabilita in territorio estero e soggiungerà, tre giorni lavorativi a settimana, dal mercoledì al venerdì, in Svizzera per motivi di lavoro e di studio.

In merito, è stato precisato che il datore di lavoro svizzero consentirà al **soggetto istante** di lavorare a distanza da casa: egli intende stare **dal sabato al martedì con la famiglia** e lavorare dalla casa italiana per le vacanze **evitando**, tuttavia, di **soggiornare per più di 183 giorni all'anno in Italia**.

L'agenzia delle entrate ha dapprima richiamato la **normativa domestica di riferimento** ([articolo 2, comma 2, Tuir](#)) in base alla quale, come detto, 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”*.

A tale fine:

- la **residenza** è definita dal codice civile come *“il luogo in cui la persona ha la dimora abituale”*. Essa è determinata **dall'abituale volontaria dimora** di una persona **in un dato luogo**, concorrendo a instaurare tale relazione **giuridicamente rilevante** sia il **fatto oggettivo** (stabile permanenza in un determinato luogo), sia **l'elemento soggettivo** (volontà di rimanervi). In merito, **l'abitualità della dimora** permane qualora il soggetto **lavori o svolga altre attività al di fuori del comune di residenza** e, quindi, del territorio dello Stato, purché conservi in esso l'abitazione, vi ritorni quando possibile e **mostri l'intenzione di mantenervi il centro delle proprie relazioni familiari e sociali**;
- il **domicilio di una persona** coincide con *“la sede principale dei suoi affari ed interessi”* a prescindere dalla **presenza effettiva in tale luogo**. A parere dell'Agenzia delle entrate, il **domicilio** deve intendersi in un'accezione ampia comprensiva **non solo di rapporti di natura patrimoniale ed economica ma anche morali, sociali e familiari**.

In merito ai citati requisiti, la giurisprudenza di riferimento ha dato **particolare risalto**, quale criterio di individuazione della **residenza fiscale di una persona fisica, al luogo nel quale sono prioritariamente localizzati gli interessi economici e affettivi della persona**, valorizzando in tal senso la sfera delle **relazioni personali**, intese come **vincoli familiari** (cfr. *ex multis*, [Corte di Cassazione, sentenze n. 9723/2015 e n. 12311/2016](#)).

Ciò detto, nella citata [risposta all'interpello n. 294/2019](#), l'Agenzia delle entrate ha anche illustrato la **normativa internazionale di riferimento** rilevando che, in caso di **contestuale residenza fiscale italiana e svizzera** si verrebbe a creare un **conflitto di residenza tra i due Paesi**. Lo stesso deve essere risolto facendo riferimento alle disposizioni previste della **Convenzione internazionale contro le doppie imposizioni** stipulata tra l'Italia e la Svizzera.

In particolare, ai sensi dell'**articolo 4, paragrafo 2**, dell'accordo bilaterale, qualora una persona fisica **risulti residente di entrambi gli Stati**, la stessa è considerata residente nello Stato in cui dispone di **un'abitazione permanente** e, in **subordine** (laddove disponga di un'abitazione

permanente in entrambi gli Stati), la residenza di una persona fisica è determinata secondo i **seguenti criteri residuali** disposti in **ordine decrescente**:

- **ubicazione del centro degli interessi vitali** (la persona fisica che dispone di un'abitazione principale in entrambi gli Stati sarà considerata residente nel Paese nel quale le sue **relazioni personali ed economiche sono più strette**);
- **dimora abituale** (ove non sia possibile individuare la residenza del contribuente in base ai due criteri sopra citati, una persona fisica sarà considerata residente dello Stato in cui soggiorna abitualmente);
- **nazionalità della persona fisica** (quando i primi tre criteri non sono dirimenti, il contribuente sarà considerato residente dello Stato contraente la Convenzione di cui possiede la nazionalità).

Quando, infine, una persona fisica ha la **nazionalità di entrambi i Paesi** o di **nessuno di essi**, gli Stati contraenti la Convenzione risolveranno la questione di comune accordo.

Tutto ciò premesso, si evidenzia che l'Agenzia delle entrate ha fornito gli **elementi di carattere generale sopra illustrati**, rilevanti per porre in essere gli **adempimenti giuridici concernenti la fattispecie prospettata** evidenziando, tuttavia, che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale **costituisce una questione di fatto che non può formare oggetto di istanza di interpello**.

Tuttavia, la risposta all'interpello riveste una **certa rilevanza** tenuto conto che, ai fini della **corretta individuazione della residenza fiscale**, viene ancora una volta data **estrema importanza al domicilio della persona fisica** inteso come **“centro degli interessi vitali”** del contribuente di **natura professionale**, ma anche riguardante la sfera delle **relazioni personali**, dei **vincoli familiari** che, come evidenziato nel caso prospettato, sono **permanemente** situati nel **territorio dello Stato italiano**.

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

Scopri le sedi in programmazione >

RASSEGNA RIVISTE

Agevolazioni prima casa. Residenza e attività lavorativa: l'una non vale l'altra

di Gianfranco Antico, Maurizio Tozzi

Articolo tratto da “Consulenza immobiliare n. 18/2019”

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 17200/2019, ha escluso la possibilità di poter godere delle agevolazioni prima casa nell'ipotesi di acquisto dell'immobile nel Comune in cui si svolge l'attività lavorativa, una volta che in atto i contribuenti avevano dichiarato di impegnarsi a stabilire la residenza nel Comune di ubicazione dell'immobile nel termine di 18 mesi dall'acquisto. [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

[**Segue il SOMMARIO di “Consulenza immobiliare n. 18/2019”**](#)

Iva e indirette

“Agevolazioni prima casa. Residenza e attività lavorativa: l'una non vale l'altra” di *Gianfranco Antico e Maurizio Tozzi*

Irpef-Ires

“I contatti di locazione per studenti universitari” di *Leonardo Pietrobon*

Società immobiliari

“Profili di fiscalità interna per le società di gestione immobiliare estere” di *Filippo Bisso*

Privati

“Come ricostruire nel rispetto delle nuove normative? I limiti di efficacia dello strumento

assicurativo” *di Nicola Massagrande*

Legale

“Vendita fallimentare: subentro del curatore nel contratto preliminare e cancellazione dell’ipoteca iscritta” *di Alessandro Biasioli*

Catasto

“Parchi eolici. Stima diretta e non con metodo comparativo” *di Luigi Cenicola*

Tributi minori

“Nuovi accatastamenti: D/10 non retroattivi” *di Fabio Garrini*

Accertamento

“L’obbligo o meno di allegare gli atti comparativi di compravendita immobiliare nelle rettifiche ai fini dell’imposta di registro” *di Gianfranco Antico e Maurizio Tozzi*

Osservatorio