

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 >