

ACCERTAMENTO

Residenza estera incontestata: competente è l'Ufficio del luogo di produzione del reddito

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Scopri di più >

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 13983 depositata ieri 3 maggio, ha affermato un nuovo principio in materia di **competenza territoriale all'accertamento** nel caso di **contribuente residente in un Paese a fiscalità privilegiata**.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica ad una **contribuente, iscritta all'Aire e residente nel Principato di Monaco**, di un avviso di accertamento da indagini finanziarie ex articolo 32 D.P.R. 600/1973. In particolare, tali indagini avevano riguardato le movimentazioni bancarie di un conto corrente acceso in Italia e l'utilizzo di alcune carte di credito intestate a società di cui la contribuente era socia e amministratrice. Tale **accertamento** veniva emesso dall'Agenzia delle Entrate di Prato, luogo in cui la contribuente aveva **eletto domicilio fiscale** nella dichiarazione dei redditi.

L'atto impositivo veniva **impugnato** lamentandone la nullità per **incompetenza territoriale dell'Ufficio accertatore**, dal momento che **l'ultima residenza** in Italia della contribuente era indicata in **Firenze**. Tuttavia, essa risultava **soccombente** in entrambi i giudizi di merito poiché si affermava che la **competenza** per gli accertamenti in Italia di **soggetto residente nel Principato di Monaco** è determinata dalla **residenza indicata** nella **dichiarazione dei redditi**.

Pertanto, la contribuente proponeva **ricorso in Cassazione** denunciando, tra gli altri motivi, la **violazione e falsa applicazione** degli articoli 31 e 58 D.P.R. 600/1973, sotto un **duplice profilo di dogliananza**, per avere il giudice di appello affermato la competenza dell'Agenzia delle Entrate di Prato in ragione del domicilio dichiarato nella dichiarazione.

Innanzitutto, si rilevava che i **cittadini italiani residenti in Paesi a fiscalità privilegiata**, ai sensi del combinato disposto dei citati articoli 31 e 58, hanno il **domicilio fiscale nel Comune di ultima residenza**, che, nel caso di specie, sarebbe il **Comune di Firenze**.

Sotto un secondo profilo, la contribuente sosteneva che **la competenza all'accertamento per i contribuenti non residenti, anche se residenti in Paesi a fiscalità privilegiata, deve essere individuata nel Comune di produzione del reddito** o, in ogni caso, nel luogo di produzione del reddito più elevato. Considerato che il maggior reddito accertato derivava dalle movimentazioni bancarie presso un istituto bancario in Firenze, si affermava che **la competenza** avrebbe dovuto essere individuata in ogni caso nell'**Agenzia delle Entrate di Firenze**.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **fondato il motivo di ricorso** avanzato dalla ricorrente sotto il profilo non appena indicato.

I giudici di legittimità hanno ripercorso le disposizioni normative contenute negli [articoli 31](#) e [58 D.P.R. 600/1973](#), evidenziando che **la ratio** del combinato disposto di queste norme è quella di individuare **la competenza territoriale** degli uffici in base alla **residenza (di diritto o di fatto)** del contribuente.

Si è rilevato il **diverso principio di tassazione** a seconda che il contribuente persona fisica sia residente in Italia o, comunque, si accerti la residenza fiscale in Italia (**principio di tassazione mondiale sui redditi ovunque prodotti**) ovvero non sia residente in Italia o, comunque, l'Ufficio non accerti la residenza fiscale in Italia (**principio di tassazione della fonte sui soli redditi prodotti in Italia**).

Poi, è stato richiamato l'[articolo 2, comma 2-bis, Tuir](#), disposizione di carattere antielusivo che – come precisato dalla Suprema Corte – si limita a trasferire sul contribuente **l'onere della prova** circa la effettiva **residenza estera** del contribuente, ove questa sia formalmente in un Paese a fiscalità privilegiata e l'Ufficio ritenga invece che egli abbia **conservato la residenza fiscale in Italia**.

Sulla scorta del quadro normativo sopra delineato, la Cassazione ha affermato che nel caso di **contribuente iscritto all'AIRE**, per il quale l'Ufficio **non accerti la residenza fiscale in Italia né contesti la residenza estera**, trova applicazione il **principio della tassazione del reddito prodotto in Italia**.

Si è altresì rilevato che tale interpretazione non contrasta con la previsione dell'[articolo 58, comma 2, D.P.R. 600/1973](#), la quale prevede che per i **contribuenti residenti in Paesi a fiscalità privilegiata**, in relazione ai quali l'Ufficio **accerti la residenza in Italia**, la **competenza** all'accertamento dei maggiori redditi ovunque prodotti spetta in ogni caso all'**Ufficio di ultima residenza in Italia**.

Evidentemente – hanno osservato i giudici di vertice – il **presupposto** dell'applicazione di quest'ultima disposizione, è che l'Ufficio **invochi la disposizione antielusiva** di cui al citato [articolo 2, comma 2-bis](#), deducendo la **residenza fittizia** nel Paese a fiscalità privilegiata. Diversamente opinando, il contribuente residente in un Paese a fiscalità privilegiata sarebbe presuntivamente sempre residente in Italia (anche in caso di mancata contestazione da parte

dell'Ufficio).

Pertanto, la Corte di Cassazione ha concluso che, **non** essendoci **contestazione sulla residenza estera**, non può assumere **alcun rilievo l'elezione di domicilio** in dichiarazione dei redditi, anche se fatta in **luogo diverso dall'ultima residenza anagrafica** al momento dell'iscrizione all'AIRE; e ciò sulla base della considerazione per la quale ai **contribuenti non residenti** si applica il principio della tassazione del **luogo di produzione del reddito**, che prescinde dall'eventuale domicilio dichiarato dal contribuente.

In virtù di ciò, quindi, è stato enunciato il seguente principio di diritto: «*In caso di contribuente residente in Paese a fiscalità privilegiata, ove l'Ufficio non contesti la residenza del contribuente, la competenza dell'Ufficio che procede all'accertamento del reddito si determina, al pari di qualunque cittadino non residente in Italia, in base al Comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in più Comuni, in quello in cui è stato prodotto il reddito più elevato, senza che abbia rilievo l'eventuale domicilio fiscale dichiarato dal contribuente per i redditi prodotti in Italia».*

Per l'effetto, il ricorso è stato accolto e la causa rinviata alla CTR della Toscana per **l'accertamento del luogo di produzione del maggior reddito in Italia**, sulla base del principio non appena indicato.