

ACCERTAMENTO

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

di Angelo Ginex



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 doglianza**, 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.