

Cosa cambia concretamente con le nuove regole della residenza

di **Ennio Vial**

Seminario di specializzazione

Nuova fiscalità internazionale alla luce della riforma fiscale

Novità in tema di fiscalità internazionale previste dalla legge di bilancio 2024 e dal decreto attuativo di riforma fiscale

Scopri di più

L'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), in tema di **residenza delle persone fisiche** è stato completamente **riscritto dal legislatore con efficacia dal 2024**. Il cambiamento, sotto diversi punti di vista, **può dirsi epocale**.

Per altri aspetti, invece, la **norma non porterà ad effetti significativi**. Partiamo da questo secondo filone, anche per rimanere in una area di comfort. A prescindere da quanto possa disporre la normativa interna, rimane ferma la **prevalenza delle Convenzioni contro le doppie imposizioni** che, a loro volta, **non hanno subito modifiche** sul tema. Ricordiamo, ad ogni buon conto, che le convenzioni sono invocabili solo quando **sussiste un conflitto di residenza tra i due Paesi**, ossia quando, in base alle rispettive norme interne, entrambi i Paesi considerano un **individuo fiscalmente residente**. L'attivazione della convenzione sul presupposto del conflitto è stata riconosciuta anche dalla circolare n. 25/E/2023.

Volendo, quindi, ricordare il Modello Ocse 2017, si dovranno **seguire le seguenti regole** in via gerarchica:

- il contribuente è residente dove dispone di una **abitazione permanente**;
- se (come spesso accade) dispone di una abitazione permanente in entrambi i Paesi, si considera il **centro degli interessi vitali**;
- se gli interessi vitali non prevalgono in uno dei due Paesi, si considera la **dimora abituale**;
- se anche questo criterio risulta insufficiente, si avrà riguardo alla **nazionalità**;
- se il contribuente ha la **cittadinanza di entrambi i Paesi** o di nessuno di essi, i **due Stati si metteranno d'accordo**.

Ebbene, la modifica della norma interna porta ad una **potenziale modifica delle condizioni** che possono portare all'applicazione della Convenzione.

In linea con il passato, inoltre, la normativa interna prevede **tre criteri alternativi** che devono tuttavia essere soddisfatti per la maggior parte del periodo di imposta.

Sempre in linea con il passato, viene confermato anche il **criterio della residenza** ai sensi del codice civile. Veniamo a questo punto agli **elementi di novità**.

Innanzitutto, viene **espunto il criterio della residenza anagrafica**, alla quale viene assegnato il mero ruolo di **presunzione di residenza**. La modifica non è di poco momento. Infatti, fino al 2023, l'iscrizione anagrafica poteva essere superata **solo invocando le convenzioni**.

Il criterio è stato sostituito con quello della **presenza fisica** che dovrà tener conto anche delle frazioni di giorno.

Sotto questo profilo, ferma restando l'impossibilità di esprimere giudizi generalizzati, ad avviso di chi scrive, la modifica **appare favorevole al contribuente**.

Un cambiamento epocale, tuttavia, è rappresentato dal **terzo criterio del domicilio** che rimane confermato come in passato, ma che viene ora **definito non con un riferimento al codice civile**, come da sempre siamo stati abituati, bensì con una **nuova definizione fornita dal legislatore** esclusivamente ai fini della residenza.

Il [comma 2, dell'articolo 2, Tuir](#), prevede ora che *"Ai fini dell'applicazione della presente disposizione, per domicilio si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona"*.

In pratica, viene completamente **abbandonato il riferimento al centro degli interessi** economici che in passato assumeva un particolare rilievo. La scelta appare, invero, **poco comprensibile** in quanto, soprattutto per un **soggetto non sposato e senza figli**, gli interessi personali **sono difficilmente verificabili dal fisco** e, comunque, facilmente **pilotabili dall'interessato**. Gli interessi economici, invece, appaiono meno evanescenti e più oggettivi. Si pensi agli **incarichi di amministratore** o all'iscrizione ad albi professionali.