

La presenza fisica e la residenza fiscale

di **Ennio Vial**

Master di specializzazione

Redditi esteri e monitoraggio fiscale nella dichiarazione dei redditi

Scopri di più

L'[articolo 1, D. Lgs. 209/2023](#), ha riscritto le previsioni dell'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), in tema di **residenza fiscale delle persone fisiche**. La nuova norma, entrata in vigore dal 2024, continua a fare riferimento a **tre criteri alternativi** che devono essere verificati per la **maggior parte del periodo di imposta**.

Il nuovo criterio della presenza fisica solleva non poche **perplexità e preoccupazioni**, in considerazione del fatto che la norma stabilisce che **si considerano anche le frazioni di giorno**. Ciò che ne esce è che molti soggetti saranno considerati residenti in Italia in base alla normativa interna.

Il primo pensiero va agli **studenti che risiedono vicino al confine e frequentano una università italiana**. Il superamento dei 183 giorni è assolutamente possibile. In questi casi, volendo a questo stadio di analisi limitarci al momento alla norma interna, il problema può essere risolto **constatando che spesso si tratta di persone fisiche che non percepiscono redditi**. La cosa, tuttavia, non è affatto scontata e si pone inoltre il problema di monitorare **eventuali investimenti detenuti all'estero** come, ad esempio, un **conto corrente** con qualche regalia ricevuta dai genitori.

Più seria, a mio avviso, è la posizione dei **frontalieri esteri che lavorano in Italia**. La nuova disciplina stride ovviamente con la stessa natura del regime fiscale dei frontalieri che – secondo la regola generale – dovrebbero essere assoggettati a tassazione **soltanto nel Paese di residenza**, che noi abbiamo considerato sempre essere quello **dove dormono con la famiglia**. Ebbene, anche un **contratto di lavoro part time** in territorio nazionale potrebbe finire col **rendere il frontaliere residente in Italia**. La tassazione esclusiva nel Paese estero verrebbe di primo acchito sostituita con una tassazione esclusiva italiana. Il problema dovrà, in questo caso, essere **risolto con le convenzioni**.

Un altro pensiero va a chi è presente fisicamente in Italia contro la propria volontà, in quanto **ricoverato in lunga degenza in una clinica** o in un istituto di pena.

La mente corre anche a chi magari **entra in Italia a piedi o in auto ogni giorno per bere un caffè o fare la pausa pranzo**. E quelli che **sorvolano il nostro Paese in aereo**?

Ad ogni buon conto, la convenzione contro le doppie imposizioni **risolverà prontamente la questione**.

Il problema è che **la convenzione potrebbe non esserci**.

Inoltre, ulteriori criticità potrebbero discendere da un **approccio riscontrato in sede di contestazioni** sul monitoraggio fiscale. Mi è capitato di leggere in un avviso di irrogazione di sanzioni che secondo l'Ufficio *"le previsioni della Convenzione sono da considerarsi valide esclusivamente allo scopo di evitare una doppia imposizione, mentre non eliminano alcun altro obbligo dichiarativo o informativo previsto all'interno di uno dei due stati contraenti. Lo stesso art. 2 della convenzione fa infatti riferimento alle imposte cui la convenzione medesima trova applicazione (per la persona fisica in Italia, essenzialmente, si tratta di IRPEF e imposte locali). ... Per le considerazioni sopra esposte non si ritiene applicabile la normativa pattizia per dirimere i casi di doppia residenza ai fini dell'applicazione della normativa del monitoraggio fiscale"*.

Si tratta di una impostazione che **non appare assolutamente condivisibile**, atteso che il monitoraggio fiscale è finalizzato a **monitorare investimenti esteri** al fine di valutare possibili profili impositivi del contribuente.

Va da sé che **se il contribuente non risulta residente in Italia**, magari grazie ad una convenzione, il **monitoraggio perde di significato**.

Concludendo, possiamo rilevare che **le convenzioni contro le doppie imposizioni** assumeranno in questi casi un ruolo **sempre più importante**.