

## ***Il criterio di radicamento della residenza fiscale basato sul domicilio***

di Angelo Ginex

Convegno di aggiornamento

### **Fiscalità internazionale: novità e criticità della riforma**

Scopri di più

Il **D.Lgs. 209/2023** ha introdotto importanti modifiche in tema di **residenza fiscale** delle **persone fisiche**, delle **società** e degli **enti** di cui agli [articoli 2](#) e [73, Tuir](#).

L'**obiettivo perseguito** dal legislatore è quello di rendere il nostro sistema tributario maggiormente coerente e uniforme rispetto ai principi previsti dall'**ordinamento dell'Unione europea**, dall'**OCSE** e dalle **Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni** sottoscritte dall'Italia.

Tali modifiche assumono notevole rilevanza, in quanto incidono sul **radicamento** della **residenza fiscale in Italia**. Si rammenta che il nostro ordinamento si fonda sul principio della **tassazione del reddito mondiale** (c.d. *worldwide taxation principle*), secondo cui i **soggetti residenti in Italia** sono **tassati nel nostro Paese** su tutti i **redditi ovunque prodotti**, ai sensi dell'[articolo 3, Tuir](#), fatti salvi i rimedi per risolvere la **doppia imposizione**.

Solo con la [circolare n. 20/E/2024](#), a distanza di poco più di dieci mesi, l'Agenzia delle entrate ha fornito **chiarimenti** sulle novità introdotte, di cui è bene tenere conto nella **futura gestione delle posizioni** in materia di **residenza fiscale**.

Al riguardo, si rammenta che l'[articolo 2, Tuir](#), per quanto concerne le **persone fisiche**, definiva le condizioni della residenza e del domicilio tramite **rinvio** alla disciplina contenuta nel **codice civile** e, in particolare, all'[articolo 43 cod. civ.](#), che definisce il **domicilio** come il luogo in cui la persona ha stabilito la **sede principale dei suoi affari e interessi** e fa coincidere la **residenza** con il luogo di **dimora abituale**.

Mediante una parziale modifica ad opera del citato **D.Lgs. 209/2023**, la norma in esame contempla, ora, una **nozione fiscale** di **domicilio** che prescinde dall'accezione civilistica di cui sopra, prevedendo un criterio del tutto nuovo consistente nella **presenza fisica** nel territorio dello Stato.

Infatti, ai sensi del novellato **comma 2, dell'articolo 2, Tuir**, si considerano **fiscalmente residenti** in Italia le **persone fisiche** che, per la **maggior parte del periodo d'imposta** (ossia 183 giorni in un anno, o 184 giorni in caso di anno bisestile):

- hanno la **residenza, ai sensi del codice civile**, nel territorio dello Stato;
- hanno il **domicilio**, nella definizione resa dal citato **articolo 2, comma 2, Tuir**, nel territorio dello Stato;
- sono **presenti nel territorio dello Stato**, tenuto conto anche delle **frazioni di giorno**;
- sono **iscritte nell'anagrafe della popolazione residente**.

Con la **circolare n. 20/E/2024**, in relazione ai suindicati criteri, l'Agenzia delle entrate ha chiarito di ritenere confermato l'approccio già adottato nella previgente disposizione, con la conseguenza che la **residenza fiscale** delle persone fisiche si considera in Italia al **ricorrere "alternativo"**, per la maggior parte del periodo d'imposta, **di uno dei quattro criteri di collegamento** sopra riportati.

Nel citato documento, si precisa, altresì, che, alla luce di quanto illustrato nella Relazione di accompagnamento al **D.Lgs. 209/2023**, trova conferma, in continuità con la previgente versione della disposizione in esame, ai fini del computo della **maggior parte del periodo d'imposta**, il riferimento anche a **periodi non consecutivi** nel corso dell'anno, **sommandoli, quindi, tra loro**. Ciò significa che i suddetti criteri di collegamento **non** devono necessariamente ricorrere **in modo continuativo e ininterrotto**, ma è sufficiente che si verifichino per 183 (o 184 in caso di anno bisestile) giorni nel corso di **un anno solare**.

Con specifico riferimento, poi, alla **nuova definizione di domicilio**, la disposizione privilegia ora le **relazioni personali e familiari** rispetto a quelle prettamente economiche.

Come chiarito nella **circolare n. 20/E/2024**, dove vengono prospettati diversi esempi, si intendono tali sia i **rapporti tipici** disciplinati dalle vigenti disposizioni normative (ad esempio, il **rapporto di coniugio o di unione civile**), sia le **relazioni personali** connotate da un **carattere di stabilità** che esprimono un radicamento con il territorio dello Stato (ad esempio, nel caso di **coppie conviventi**). Parimenti, può assumere rilievo la **dimensione stabile dei rapporti sociali** del contribuente nella misura in cui risulti da **elementi certi** (ad esempio, **l'iscrizione annuale a un circolo culturale e sportivo**).

Ad ogni modo, tenuto conto della **crescente mobilità** delle persone fisiche, l'Agenzia raccomanda un'**analisi caso per caso**, al fine di una concreta ponderazione degli **elementi fattuali**, in quanto possono configurarsi fattispecie per le quali **non è immediata l'individuazione dello Stato** in cui si concentrano le **relazioni personali e familiari** (come peraltro già precisato con **circolare n. 25/E/2023**).