

## ***Residenza fiscale delle persone fisiche: nuove regole dal 2024***

di Andrea Ramoni

Convegno di aggiornamento

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

Scopri di più

Tra le novità portate in dote dal **legislatore della riforma**, di sicuro rilievo sono quelle introdotte in materia di **residenza fiscale**, tanto per gli enti societari, quanto per le **persone fisiche**. In relazione a quest'ultime, infatti, il D.Lgs. 209/2023 ha completamente riscritto la disciplina contenuta nell'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), sicché dal 2024, pur rimanendo 3 i criteri da seguire per dirimere questioni aventi ad oggetto l'individuazione del **paese di residenza fiscale**, occorre interfacciarsi con **nuove regole**.

In via di estrema sintesi, il requisito dell'**iscrizione all'anagrafe della popolazione residente** degrada da **presunzione legale assoluta a presunzione legale relativa**, con l'evidente conseguenza della possibilità, ove sia necessario agire in tal senso, di **fornire la prova contraria** della presunta residenza fiscale in Italia, anche a fronte di **trasferimento all'estero non seguiti dalla formale cancellazione da detta anagrafe** e contestuale **iscrizione all'AIRE**.

Tale criterio risulta di fatto sostituito da quello della **presenza fisica**, da valutarsi – con tutti i problemi del caso (che a breve osserveremo) - anche per la **frazione di giorno**.

Infine, a fronte della conferma della rilevanza del **criterio della residenza**, ai sensi dell'articolo 43, cod. civ., quello del **domicilio**, così come definito civilisticamente, lascia il posto ad una **nuova definizione** contenuta direttamente nel novellato [articolo 2, comma 2, Tuir](#), che attribuisce rilevanza esclusivamente alle **relazioni personali**, abbandonando del tutto il dato fattuale degli interessi economico.

Dal punto vista letterale, tanto recita la nuova norma: *“Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la **maggior parte del periodo d'imposta**, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la residenza ai sensi del codice civile o il **domicilio nel territorio dello Stato** ovvero sono ivi presenti. 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. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le **persone iscritte** per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della **popolazione residente**”*.

Se da un lato nuova definizione di domicilio consentirà di **evitare gravose indagini fattuali** sul luogo in cui insistono gli **interessi professionali e quelli personali** come esercizio necessario per determinare quali dei **due siano prevalenti**, dall'altro non possono tacersi **le criticità dovute a tale cambio di rotta**. Si pensi banalmente al fatto che, in tutti quei casi in cui **non sussiste una relazione matrimoniale e filiazione**, il requisito delle "relazioni personali" appare **decisamente aleatorio** e, come tale, **strumentalizzabile dal contribuente** in ottica residenza fiscale.

V'è poi da chiedersi se abbia avuto davvero senso **rinunciare del tutto alla rilevanza del centro degli interessi economici**.

A complicare il tutto, è sopraggiunta la [Circolare n. 20/E/2024](#), con la quale l'Agenzia delle entrate, in relazione ad **immobile tenuto a disposizione in Italia** da parte di un cittadino residente all'estero, ha affermato che, nel caso di mantenimento di **una casa in Italia**, *"lasciandovi attive le relative utenze, nella quale continua a rientrare nei fine settimana e dove trascorre alcuni periodi di astensione dal lavoro"* si palesano di fatto circostanze che *"possono rappresentare elementi sintomatici del mantenimento di un legame stretto con il nostro Stato e potrebbero dar luogo alla configurazione del domicilio nel nostro Paese"*.

Spinosa, inoltre, la questione relativa alla **"presenza fisica" in Italia**, anche per frazione di giorno: si tratta, infatti, di una definizione del tutto innovativa nel panorama fiscale italiano e mutuata, forse troppo frettolosamente, dall'articolo 15 del Modello OSCE. In tale ambito, infatti, la fattispecie rimane confinata ai **rapporti di lavoro subordinato** senza creare particolari effetti distorsivi. Estendere, invece, un **simile criterio sino a farlo assurgere a principio generale** pare quanto meno una **scelta azzardata**, se solo si pensa ai casi di frontalieri, oppure **studenti oppure lungo degenti stranieri**, che dovessero transitare oppure **fermarsi in Italia per oltre 183 "mezze giornate" all'anno**.

Invariata, invece, la formulazione del comma 2, dell'[articolo 2](#), riservata alla disciplina delle fattispecie aventi ad oggetto il **trasferimento in Paesi Black List**, per la quale continua ad operare una **presunzione legale relativa di residenza fiscale in Italia**. Ciò attenzione, con solo riferimento ai cittadini italiani: esemplificando, dunque, un **cittadino francese**, fiscalmente residente in Italia che dovesse cancellarsi dall'anagrafe della popolazione residente per trasferirsi in un Paese Black List **non sarà soggetto a tale presunzione**.

Va, infine, ricordato che **l'impianto delle Convenzioni contro le doppie imposizioni** in ambito OCSE è **rimasto intatto**, sicché nei casi di contrasto tra le norme domestiche dei due paesi, le questioni afferenti dalla residenza fiscale **continueranno ad essere risolte dalla disciplina sovraordinata**.