

Il nuovo domicilio delle persone fisiche è legato agli affetti

di Gianfranco Antico

Seminario di specializzazione

Tassazione dei redditi transnazionali degli sportivi

Profili giuridici e tributari degli sportivi residenti e non residenti e norme agevolative

Scopri di più

L'[articolo 2, Tuir](#), per effetto della modifica apportata dall'[articolo 1, D.Lgs. 209/2023](#), considera residenti, ai fini delle imposte sui redditi, 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**.

Per domicilio, si intende il **luogo in cui si sviluppano**, in via principale, le **relazioni personali e familiari della persona**. In pratica, rispetto alla precedente formulazione, in luogo del riferimento alle nozioni contenute nel codice civile, viene introdotto **un nuovo concetto di "domicilio"**, che si basa sul luogo in cui si sviluppano, in via principale, i **rapporti affettivi e sociali**.

E **salvo prova contraria, si presumono**, altresì, **residenti**, le **persone iscritte per la maggior parte del periodo di imposta nelle anagrafi della popolazione residente**.

Per espressa previsione dell'[articolo 7, comma 1, D.Lgs. 209/2024](#), le nuove regole **"si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2024"**. Pertanto, la nuova definizione introdotta vale per **radicare la residenza fiscale italiana a partire dal periodo d'imposta 2024**.

Per i periodi d'imposta **fino al 2023 (compreso)** resta, invece, **applicabile la disciplina contenuta nel previgente articolo 2, comma 2, Tuir**. Ciò comporta, ad esempio, come indicato nella **circolare delle Entrate n. 20/E/2024**, che fino al 31.12.2023, per le persone che hanno mantenuto l'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente per la maggior parte del periodo d'imposta, continua a operare la **presunzione assoluta di residenza**, con i **temperamenti circa l'applicabilità delle tie breaker rules** previste dalla Convenzioni internazionali. Principi avallati dalla recente pronuncia della **Cassazione n. 19843/2024**, considerata la disposizione intertemporale di cui all'[articolo 7, comma 1, D.Lgs. 209/2023](#), e attesa la **natura sostanziale della stessa modifica normativa**. La nuova disciplina si applica, pertanto, a fattispecie sostanziali che **si sono verificate dall'1.1.2024, e non anche a quelle formatesi precedentemente, neanche ove queste ultime siano accertate dall'Ufficio o trattate in giudizio successivamente a tale data**. Per gli Ermellini, tanto vale nel caso di specie, per

quanto riguarda il concetto di «*domicilio*», atteso che prima della modifica apportata, l'[articolo 2, comma 2, Tuir](#), mutuava espressamente i **concetti di “residenza” e “domicilio” dal codice civile**, mentre ora limita tale rinvio alla sola “residenza”, fornendo nel contempo **un’autonoma definizione del “domicilio”**.

Se, oggi, viene data espressa rilevanza alle «*frazioni di giorno*» nello stabilire se il contribuente è residente o meno in Italia per la maggior parte del periodo di imposta, unitamente all'introduzione, quale criterio di collegamento, anche della **mera presenza nel territorio dello Stato**, sicuramente gli aspetti di **maggiore interesse** delle norme introdotte investono la **nuova definizione di domicilio**, come il luogo ove sono incardinate le «*relazioni personali e familiari della persona*» e **l'eliminazione del criterio di collegamento con l'iscrizione all'anagrafe della popolazione residente per la maggior parte del periodo di imposta**, pur se tale elemento rileva per **presumere la residenza in Italia**, ferma restando la facoltà di prova contraria del contribuente.

Sul punto, la [circolare n. 20/E/2024](#) richiama quanto già precisato nella [circolare n. 25/E/2023](#), secondo cui l'accertamento dei presupposti per stabilire la residenza, diversi dal dato formale dell'iscrizione anagrafica, presuppone “*un riscontro fattuale da eseguirsi caso per caso, al fine di una concreta ponderazione degli elementi che consentono di verificare il luogo di domicilio o di residenza nonché, dal 1° gennaio 2024, la presenza fisica nel territorio dello Stato*”.

La norma, quindi, ha **ampliato le disposizioni che individuano la residenza fiscale delle persone fisiche** – che consente tra l'altro di stabilire quali redditi debbano concorrere alla formazione della base imponibile - **così da allargare il novero dei contribuenti Irpef** (ricordiamo che per i soggetti residenti nel territorio dello Stato, in forza di quanto disposto dall'[articolo 3, comma 1, Tuir](#), i redditi prodotti dai soggetti residenti, **compresi i redditi prodotti all'estero**, sono attratti nella sfera impositiva dell'ordinamento tributario italiano; con riferimento ai **soggetti non residenti**, l'imposta sul reddito delle persone fisiche trova applicazione sui **redditi prodotti all'interno del territorio dello Stato**. Dunque, la **residenza fiscale consente**, tra l'altro, di stabilire **quali redditi debbano concorrere alla formazione della base imponibile**).

Come osservato da **Assonime nella circolare n.25/2024** (che ha esaminato la norma post lettura da parte delle entrate) di fronte alle novità introdotte dalla riforma, che per certi aspetti possono prospettare **casistiche di semplice e automatica soluzione**, “*potrebbe essere d'interesse ammettere la possibilità per il contribuente di accedere all'interpello probatorio per prevenire e risolvere ex ante (e non solo ex post in sede di accertamento) possibili conflitti di doppia residenza* venutisi a creare in specifiche situazioni (da meglio definire) di non particolare complessità secondo una procedura di valutazione che, peraltro, è già prevista per l'applicazione del regime di cui all'articolo 24-bis del TUIR; o, in alternativa, consentire al contribuente di formulare una specifica richiesta ex ante all'Ufficio finanziario competente ove si renda necessaria una più complessa ricostruzione di situazioni fattuali”.