Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di martedì 4 agosto 2015

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La residenza fiscale ed il suo trasferimento in corso d'anno

di **Laura Mazzola**

I criteri per la determinazione della **residenza fiscale delle persone fisiche**, com'è noto, sono stabiliti dall'**articolo 2 del Tuir**.

La norma prevede che sono considerati **residenti in Italia** coloro che, **per la maggior parte del periodo d'imposta**:

- sono iscritti nelle **anagrafi della popolazione residente**;

- ovvero hanno in Italia il **domicilio** o la **residenza** civilistica.

In merito, ai sensi dell'**articolo 43 del Codice civile**, il domicilio è identificabile nel luogo in cui una persona ha stabilito la sede principale dei propri affari e dei propri interessi (morali, familiari o sociali), mentre la residenza è la sede della propria dimora abituale.

Alla luce di questa previsione, un contribuente residente in Italia, che **trasferisce la propria residenza all'estero in corso d'anno**, con l'iscrizione all'AIRE e la conseguente cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente, deve verificare, al fine del pagamento delle imposte in Italia e dell'assolvimento degli obblighi tributari, l'**esatta data di variazione**.

Se la variazione fosse, ad esempio, avvenuta il **2 luglio 2015** (**182 giorni in Italia e 183 all'estero**), il soggetto in questione **non si considererebbe fiscalmente residente in Italia per il periodo di imposta 2015**, salva la dimostrazione da parte dell'Amministrazione finanziaria della sussistenza del domicilio o della residenza sulla base delle previsioni civilistiche. Diversamente, la variazione avvenuta il **3 luglio 2015** (**183 giorni in Italia e 182 all'estero**), implicherebbe, in linea generale, il mantenimento della **residenza fiscale in Italia per il periodo 2015** e l'obbligo di dichiarare nel nostro Paese **tutti i redditi prodotti** (anche all'estero e anche nella frazione d'anno in cui il trasferimento si è effettivamente concretizzato).

Nella **risoluzione 3 dicembre 2008, n. 471**/E, l'Agenzia ha infatti precisato che l'articolo 2 del Tuir *"non può essere interpretato nel senso di ammettere l'applicazione della regola del frazionamento del periodo d'imposta"*, se non quando il **criterio in questione è previsto in modo specifico dalla *Convenzione contro le doppie imposizioni*** stipulata dall'Italia con l'altro Paese coinvolto.

Una previsione di questo tipo è rinvenibile, in particolare, nelle Convenzioni con Svizzera e Germania, che prevedono il **frazionamento del periodo d'imposta ("*split year*") nell'ipotesi di**

trasferimenti in corso d'anno.

Per riprendere l'esempio precedente, se un soggetto **trasferisce la propria residenza in Svizzera o in Germania il 3 luglio 2015**, sarà considerato **residente in Italia solo per il periodo fino al trasferimento,** mentre **da quel momento in poi sarà considerato fiscalmente residente nell'altro Stato** e lì dichiarerà i redditi prodotti.

Si è in precedenza messo in evidenza come non sia però sufficiente l'iscrizione all'Aire e la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente per essere sicuri che la residenza fiscale del contribuente non sia considerata più legata al nostro Paese: come affermato dal Ministero delle Finanze con la **circolare 2 dicembre 1997, n. 304**/E, *"la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione all'AIRE non costituisce elemento determinante per escludere la residenza o il domicilio dello Stato, ben potendo questi ultimi essere desunti con ogni mezzo di prova anche in contrasto con le risultanze dei registri anagrafici"*.

L'Agenzia potrebbe attrarre la **residenza dell'espatriato in Italia** sulla base della sussistenza del **domicilio o della residenza civilistica,** utilizzando elementi quali:

- eventuale disponibilità di un'abitazione permanente;

- presenza della famiglia;

- accreditamento dei propri proventi, anche se conseguiti all'estero;

- possesso di beni immobili e mobili;

- partecipazione a riunioni d'affari;

- titolarità di cariche sociali;

- sostenimento di spese alberghiere, iscrizioni a circoli o a *clubs*;

- organizzazione della propria attività direttamente o tramite soggetti che operano nel territorio dello Stato.

Nel caso in cui il trasferimento sia avvenuto in un **Paese *black list***, scatta invece la **presunzione, prevista dal comma 2-bis dell'articolo 2 del Tuir**, di mantenimento della **residenza fiscale in Italia**: in questi casi scatta l'inversione dell'onere della prova ed è il **contribuente a dover fornire la prova contraria**.