Studio BBM Associati

RESIDENZA FISCALE PERSONE FISICHE: SUPERATA LA FORMA, LA SOSTANZA TROVA IL SUO SPAZIO

N. 80 | 24 Aprile 2024 | Fiscalità e pianificazione

DMZ AGGIORNA N. 80 DEL 24 APRILE 2024

Qualche mese fa è stato approvato il Decreto Legislativo di attuazione della riforma in tema di fiscalità internazionale che si applica dal 1° gennaio 2024 e che non avrà effetto retroattivo.

Il provvedimento approvato NON introduce una disposizione che disciplini il trasferimento della residenza in corso d'anno (cosiddetto "split year"), il cui meccanismo applicativo resta confinato in disposizioni di natura convenzionale, ove previsto.

Benché con nuove regole, in caso di trasferimento della residenza in corso d'anno, il periodo d'imposta resta pertanto unitario. Con riferimento alle persone fisiche, superando la storica impostazione secondo la quale la residenza fiscale era indissolubilmente collegata all'iscrizione, per la maggior parte del periodo d'imposta, all'anagrafe della popolazione residente, in una delle poche presunzioni legali presenti nell'ordinamento tributario – che non ammettevano prova contraria – il Decreto Legislativo in tema di fiscalità internazionale, indipendentemente dal mero dato anagrafico, collega la residenza fiscale al centro degli interessi personali del contribuente e, in ultima istanza, all'effettiva presenza sul territorio dello Stato per la maggior parte del periodo d'imposta.

In particolare, 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.

A tal fine per domicilio, non più collegato alle disposizioni del codice civile, si dovrà intendere il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali (anche di natura professionale) e familiari della persona.

L’iscrizione all’anagrafe della popolazione residente avrà un mero valore presuntivo della residenza, con possibilità per il contribuente di fornire la prova contraria.

Viene superato il principio secondo cui la forma, intesa in termini di iscrizione all’anagrafe della popolazione residente, prevalga sempre sulla sostanza.

Sul punto, fino all’entrata in vigore del decreto di cui trattiamo oggi, la giurisprudenza di legittimità è stata granitica nel ritenere che le persone fisiche iscritte nelle anagrafi della popolazione residente si considerano in ogni caso fiscalmente residenti, ove il trasferimento della residenza all’estero non rileva ai fini tributari fino a quando non risulti la cancellazione dall’anagrafe di un Comune italiano.

Ora tale assunto, seppur rilevante, non sarà decisivo e costituirà una presunzione legale relativa a fronte della quale sarà possibile fornire la prova contraria.

Pur cambiando i principi ispiratori, l’impostazione rimane la medesima. Ora come allora i requisiti che individuano il legame della persona fisica con il territorio dello Stato sono tra loro alternativi e non concorrenti. Pertanto, sarà sufficiente il verificarsi, anche di uno solo di essi, affinché la persona fisica sia considerata fiscalmente residente in Italia. Di pari, come è accaduto fino ad oggi, la nozione di residenza fiscale ha una portata più ampia della corrispondente nozione civilistica, che viene richiamata fra i requisiti.

Un’ultima considerazione: se pur cambiano i criteri identificativi della residenza fiscale, non viene modificata la disposizione antielusiva del TUIR, secondo la quale si considerano residenti, salvo prova contraria del contribuente, i cittadini italiani cancellati dall’anagrafe della popolazione e residente e trasferiti in Stati o territori a fiscalità privilegiata.

Lo Studio resta a completa disposizione.

Scarica il PDF originale

Versione online: https://bbmassociati.it/newsletter/residenza-fiscale-persone-fisiche-superata-la-forma-la-sostanza-trova-il-suo-spazio/