

# **Residenza persone fisiche**

## **Art. 2, c. 2, TUIR**

Persone fisiche che per la maggior parte del periodo d'imposta:

- sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente in Italia
- hanno, ai sensi del codice civile, il domicilio o la residenza in Italia

# **Residenza persone fisiche**

## **Iscrizione anagrafica**

- Legge 24 dicembre 1954, n. 1228
- Valore di presunzione assoluta ai fini fiscali  
(Corte di Cassazione, sentenza n. 1215 del 18 settembre 1997 e profili di incostituzionalità)

# Residenza persone fisiche

## Domicilio

- Art. 43 c.c.: sede principale degli affari e interessi
- Elemento soggettivo
- Rapporti economici e personali
- Irrilevanza presenza fisica
- Nozione tributaria di domicilio e irrilevanza dei rapporti personali (o preponderanza interessi economici)?

# Residenza persone fisiche

## Residenza

- Art. 43 c.c.: dimora abituale
- Luogo di presenza fisica
- Elemento oggettivo ed elemento soggettivo (intenzione)

# Residenza persone fisiche

## Art. 2, comma 2-*bis*, TUIR

Norma vigente:

*“Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, individuati con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella G.U.”*

(D.M. 4 maggio 1999; sistema “*black list*”)

# Residenza persone fisiche

## Art. 2, comma 2-*bis*, TUIR

Norma vigente a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'emanazione della white list (art. 1, c. 83, lett. a, finanziaria 2008):

*“Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da pubblicare nella G.U.”*

(sistema “white list”)

# **Residenza persone fisiche**

## **Art. 2, comma 2-*bis*, TUIR**

- Nuova disposizione applicabile dal periodo d'imposta successivo alla data di pubblicazione del decreto ivi previsto (*“white list”*)
- Fino al periodo di imposta precedente continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti al 31 dicembre 2007 (DM 4 maggio 1999 + sistema *“black list”*)

# **Residenza persone fisiche**

## **Attività di intelligence AF**

- Informazioni anagrafe tributaria
- Atti di donazione, vendita, costituzione società, conferimenti ecc.
- Movimentazioni bancarie da e per l'estero
- Indagini su legami familiari e affettivi
- Rientro sistematico in Italia dei proventi conseguiti all'estero
- Ruolo dei comuni

# **Residenza persone fisiche**

## **Attività di intelligence AF**

- Pubbliche dichiarazioni
- Partecipazioni a riunioni d'affari
- Cariche sociali
- Iscrizioni a circoli e clubs

# Partecipazione dei comuni all'accertamento

- Art. 18, comma 5, lett. a) DL 78/2010
- Richiesta di iscrizione all'AIRE (art. 83, commi 16 e 17, DL 112/2008)
  - entro i sei mesi successivi: conferma dai comuni all'Agenzia delle entrate dell'effettiva cessazione della residenza
  - nel triennio successivo: vigilanza da parte dei comuni della effettività della cessazione della residenza

# **Residenza fiscale società e enti**

## **Art. 73, c. 3, TUIR**

Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che, per la maggior parte del periodo d'imposta, hanno la sede legale, o la sede dell'amministrazione, o l'oggetto principale nel territorio dello Stato

# **Residenza fiscale società e enti**

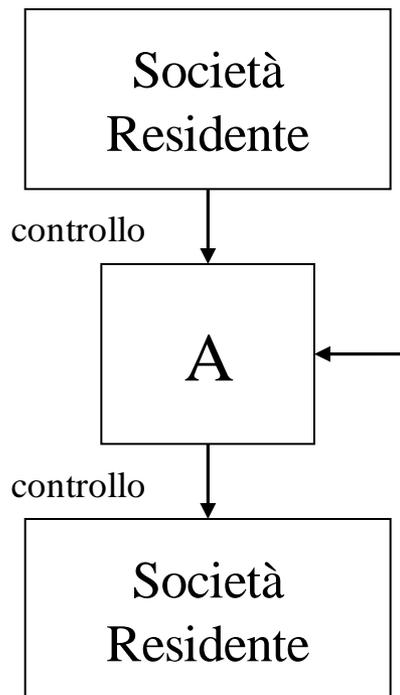
Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto

# Residenza fiscale società e enti

## (segue)

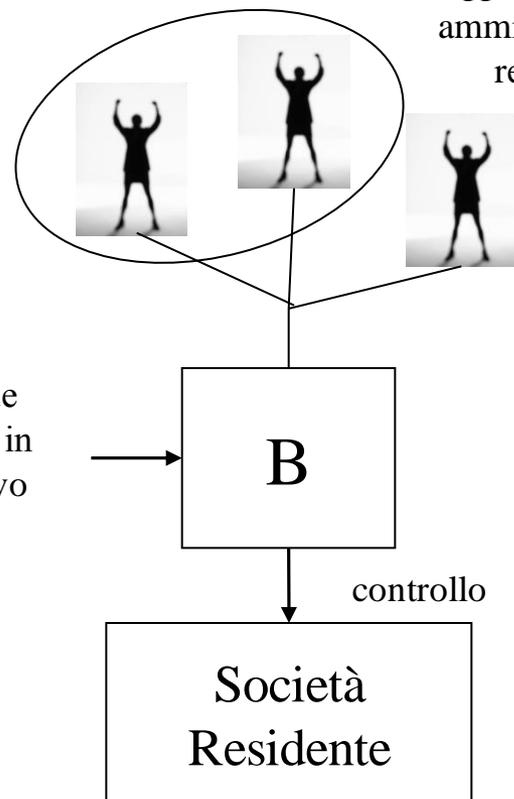
Presunzione legale relativa di sussistenza della sede dell'amministrazione (comma 5-bis)

Caso 1.



Caso 2.

L'esistenza della sede dell'amministrazione in Italia si presume, salvo prova contraria



maggior parte degli amministratori è residente

# Residenza fiscale società e enti

## (segue)

D.L. n. 112/08, art. 82, c. 22 (come modificato dall'art. 12, c. 1 del D.lgs. n. 44/2014)

Salvo prova contraria, si considerano residenti nel territorio dello Stato le società o enti:

- patrimonio investito prevalentemente in quote di **in quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari**;
- controllati direttamente o indirettamente, per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, da soggetti residenti in Italia (art. 2359, cc. 1 e 2, c.c., anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle società).

# La residenza dei trust ai fini fiscali

- La residenza del trust si accerta sulla base dei parametri consueti:
  - localizzazione in Italia, per la maggior parte del periodo d'imposta:
    - **Sede dell'amministrazione.** La Circolare 48/E ha chiarito che:
      - Ove possibile, luogo in cui è localizzata la struttura amministrativa del trust (e.g. dipendenti, locali, etc.)
      - altrimenti *"tenderà a coincidere con il domicilio fiscale del trustee"*
    - **Oggetto principale.** La Circolare 48/E precisa:
      - Per trusts con patrimoni immobiliari: (i) residenza in Italia se la maggior parte dei beni si trova in Italia; (ii) se beni in diversi Stati: criterio di prevalenza;
      - Beni mobili: effettiva e concreta attività esercitata
    - **Sede legale.** La Circolare 48/E la esclude per i trusts
- Circolare 48/E: possibile applicazione delle DTCs essendo il trust persona ai fini convenzionali
  - I trattati con USA; Canada (Protocollo) e Ghana includono espressamente i trust tra le persone
  - Espresa inclusione tra i soggetti passivi IRES e art. 3 DTCs

# Presunzione di residenza in Italia di alcuni trusts

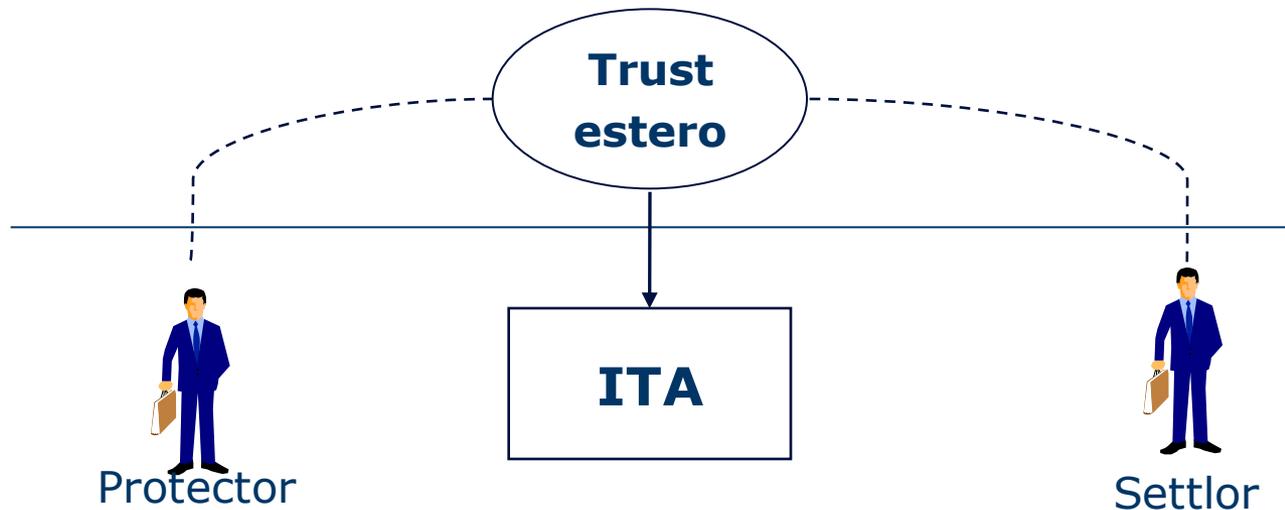
- Presunzione di residenza dei trusts “*istituiti*” in Stati che non consentono scambio di informazioni (Stati non white-list) quando:
  1. Almeno uno dei settlor e uno dei beneficiari è residente in Italia; o
  2. Una persona residente in Italia effettua un’attribuzione che importi il trasferimento di beni immobili o diritti reali immobiliari (la Circolare ha chiarito che i beni devono essere in Italia)
- La presunzione è relativa ed il contribuente può dimostrare che l’effettiva residenza del trust all’estero
- Nuova white-list in attesa di predisposizione a seguito delle disposizioni contenute nella finanziaria per il 2008

# Presunzione di residenza in Italia di alcuni trusts

- Chiarimenti contenuti nella Circolare 48/E
  - “istituiti”:
    - Trust che abbia “formalmente fissato la propria residenza” in uno Stato non white list (residenza fiscale del trustee?);
    - *ratio*: evitare la collocazione fittizia di “trusts interni” in paesi che non consentono lo scambio di informazioni
  - Residenza del settlor:
    - Al momento di costituzione del trust
  - Residenza dei beneficiari:
    - Da verificare anno per anno;
    - Applicabile solo a trust con “beneficiari individuati”

# Presunzione di residenza delle società e trusts (segue)

In caso di trust, la presunzione di residenza delle società si applica se è possibile dimostrare che il settlor o altri soggetti residenti in Italia mantengono controllo sui beni trasferiti in trust



Non possono essere considerati validamente operanti, ai fini fiscali, i trust istituiti e gestiti per realizzare una mera interposizione nel possesso dei beni dei redditi (circ. 61/E del 2010)

# Convenzione-tipo OCSE

## Art. 4 (1)

Ai fini della presente Convenzione, l'espressione "residente di uno Stato contraente" designa ogni persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è ivi assoggettata ad imposta a motivo del suo domicilio, della sua residenza, della sede della sua direzione o di ogni altro criterio di natura analoga

# **Convenzione-tipo OCSE**

## **Art. 4 (1)**

Tuttavia, tale espressione non comprende le persone che sono assoggettate ad imposta in detto Stato soltanto per il reddito che esse ricavano da fonti situate in detto Stato (...)

# Doppia residenza persone fisiche

## Art. 4 (2) Convenzione-tipo

Criteri per attribuire la residenza ai fini pattizi ad un unico Stato contraente (c.d. *tie-breaker rules*):

- il centro degli interessi vitali;
- l’abitazione permanente;
- il luogo di soggiorno abituale;
- la nazionalità.

# **Doppia residenza persone fisiche**

## **Art. 4 (2) Convenzione-tipo**

Qualora i suddetti criteri non consentano di attribuire la residenza ad uno Stato contraente, le autorità competenti degli Stati contraenti risolvono la questione di comune accordo

# Doppia residenza società

## Art. 4 (3) Convenzione-tipo

- La residenza convenzionale è determinata secondo il criterio della *sede della direzione effettiva*
- Differenza rispetto alla nozione di sede della direzione di cui all'art. 4(1) della Convenzione-tipo

# **Doppia residenza società**

## **Art. 4 (3) Convenzione-tipo**

- Le modifiche apportate al Commentario a far data dal 4 aprile 2000 in materia di individuazione della sede della direzione effettiva (par. 24 del Commentario all'art. 4 - consiglio di amministrazione)
- L'osservazione dell'Italia al par. 24 e 24.1 suddetto (luogo svolgimento attività)

# **Trasferimento residenza**

## **Art. 166 del TUIR**

- Esercizio di un'impresa commerciale
- Trasferimento all'estero della residenza o della sede
- Perdita della residenza fiscale

# Trasferimento residenza

## Art. 166 del TUIR

- Realizzo al valore normale dei componenti dell'azienda
- Salvo che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato
- Il medesimo regime si applica ai beni confluiti in una stabile organizzazione nel territorio dello Stato e successivamente distolti dalla SO
- Si considerano in ogni caso realizzate le plusvalenze relative alle stabili organizzazioni estere

# Trasferimento residenza

## Art. 166 del TUIR

- Introduzione nell'art. 166 TUIR dei commi *2-bis* e *2-ter*
  - *2-bis*: le perdite pregresse di una società che si trasferisce all'estero sono riportabili dalla S.O. Italiana (in cui confluisce l'attivo della società trasferita) “*ai sensi dell'art. 84 e alle condizioni e nei limiti indicati nell'art. 181*” (*i.e.* in proporzione alla quota di PN confluito nella S.O. e previo superamento del test patrimoniale e di vitalità di cui all'art. 172, comma 7)
  - *2-ter*: il trasferimento della sede all'estero non comporta di per sé tassazione in capo ai soci della società trasferita (es. soci esteri: perdita di potestà impositiva su *capital gain*)

# Trasferimento residenza

## Art. 166 del TUIR

- Apertura di una procedura di infrazione da parte della Commissione europea, per la mancata conformità della disciplina italiana alla libertà comunitaria di stabilimento,
- Conseguente introduzione dei commi 2-quater e 2-quinquies dell'art. 166 del T.U.I.R., introdotti dall'art. 91, comma 1, del D.L. n. 1/2012, i quali prevedono un particolare regime di sospensione della riscossione per le operazioni di trasferimento della residenza in un altro Stato UE, o in determinati Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo

# Trasferimento residenza

## Art. 166 del TUIR

Inserimento nell'art. **37-bis, c. 3 lett. e) del d.p.R 600/73** della fattispecie di “*trasferimento della residenza fiscale all'estero*” sia *intra-UE* che *extra-UE* (cfr. relazione al D.Lgs. 199/2007)