



FISCO

Il domicilio attrae la residenza fiscale in Italia

L'iscrizione all'AIRE non basta ad escludere la residenza in Italia se il domicilio civilistico resta in quest'ultimo Stato

/ Giovambattista PALUMBO

La sentenza della Cassazione n. 9723/2015 torna ad affrontare il tema dell'individuazione dei **requisiti**, formali e sostanziali, necessari per affermare la sussistenza della **residenza all'estero** da parte di un cittadino italiano. La Cassazione ribadisce la prevalenza del **criterio sostanziale** rispetto a quello formale, stabilendo che prevale comunque il **centro concreto** di interessi economico-sociali sulla formale iscrizione all'AIRE.

La Suprema Corte chiarisce che il trasferimento della **residenza anagrafica** del contribuente, nel caso di specie nello Stato di San Marino, e la sua iscrizione all'AIRE non escludono l'**assoggettabilità** ad imposizione in Italia, laddove venga dimostrata la sussistenza in Italia del domicilio, in senso civilistico, del contribuente. Nel caso di specie, peraltro, l'**onere della prova** spettava all'Amministrazione, dato che, per il periodo di imposta oggetto di contestazione, ancora non era entrato in vigore il comma 2-bis dell'art. 2 del TUIR, che – dice la stessa Corte nella sentenza in commento – non essendo norma di natura processuale, **non ha effetti retroattivi**. I giudici di legittimità confermano dunque che l'iscrizione del cittadino italiano all'AIRE non può ritenersi elemento **determinante** per escludere la residenza fiscale in Italia, allorquando lo stesso cittadino conservi di fatto sul territorio italiano il proprio domicilio.

Nel caso di specie, la **sussistenza** del domicilio del contribuente era da individuare nel fatto che la sua famiglia abitava e risiedeva in detto domicilio, in Italia i suoi figli avevano frequentato gli studi, in San Marino il contribuente non possedeva alcuna **civile abitazione**, in Italia il contribuente possedeva diverse proprietà immobiliari e società, la sua casa di proprietà, a Fano, era stata assicurata come "dimora abituale", etc. La Cassazione, del resto, ha già affermato che **elementi presuntivi utili** per individuare il domicilio sono "l'acquisto di beni immobili, la gestione di affari in contesti societari, la disponibilità di almeno un'abitazione nella quale trascorrere diversi periodi dell'anno" (Cass. n. 29576/2011), ovvero "l'intestazione presso una banca avente sede in Italia di conti correnti **continuamente implementati**" (Cass. n. 12259/2010).

A norma dell'art. 2 comma 2 del TUIR, per individuare le persone fisiche soggette alle imposte sui redditi occorre guardare, quindi, **non solo** all'iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente, ma anche, in alternativa, al **domicilio** o alla **residenza** nel territorio dello Stato, secondo la nozione dell'art. 43 c.c. La sentenza in commento è del resto inte-

ressante, come detto, anche laddove sottolinea che **non è retroattiva** la previsione di cui al comma 2-bis dell'art. 2 TUIR, che non è norma di natura processuale. Tale previsione, per gli Stati e territori aventi un regime fiscale **privilegiato**, ha introdotto una **presunzione legale** in base alla quale, salvo prova contraria, si ritiene che il contribuente abbia trasferito la propria residenza in quel Paese al solo fine di godere di un trattamento fiscale a lui più favorevole.

La norma, quindi, si risolve in un'**inversione dell'onere della prova** a carico del contribuente, al quale viene comunque consentito di dimostrare l'esistenza di fatti o atti che comprovino l'**effettività** della situazione dichiarata. Per quanto riguarda, in particolare, la prova contraria, secondo parte della **dottrina** tale prova sarebbe una prova negativa, essendo necessario dimostrare di **non avere**, in Italia, né l'iscrizione anagrafica, né la residenza, né il domicilio. Vero è però che tale prova negativa, esclusa l'iscrizione anagrafica (dato formale), sarebbe diabolica. Del resto, come dimostra anche la sentenza in commento, la prova della residenza fiscale, di fatto, risulta **incentrata** sul domicilio.

La prova contraria idonea a **superare la presunzione legale** di residenza in Italia, quindi, implica la ricostruzione attenta e completa del quadro degli interessi professionali, patrimoniali e personali del contribuente, comportando la necessità di una **valutazione complessiva** degli elementi di prova esistenti all'estero rispetto agli elementi presenti in Italia.

E dunque, una volta dimostrati, nel paese estero **fiscalmente privilegiato**:

- la sussistenza della **dimora abituale**;
- l'iscrizione ed effettiva frequenza dei figli presso **istituti scolastici**;
- lo svolgimento di un rapporto di lavoro, ovvero l'**esercizio stabile** di un'attività economica;
- la stipula di contratti di **acquisto e locazione** di immobili residenziali;
- le fatture o ricevute di **erogazione di servizi** di gas, telefono, luce etc.;
- la movimentazione di **somme di denaro**;
- l'iscrizione a **liste elettorali**,

la prova del domicilio in Italia (inteso come centro degli interessi vitali) potrebbe ritenersi integrata.

E se è vero che il domicilio non può essere contemporaneamente in più Paesi, si dimostrerebbe come la prova possa essere, in questi casi, senz'altro **positiva**.