



RESIDENZA FISCALE

## TRASFERIMENTO E DOPPIA RESIDENZA: COSA SAPERE SULLE NUOVE REGOLE

🕒 3 MIN

📅 20 Novembre 2024  [FRANCESCO NOBILI](#)



CONDIVIDI LA NEWS    

Dal 2024 sono entrati in vigore nuovi criteri per la residenza fiscale: modifiche al concetto di domicilio, iscrizione Aire e calcolo della presenza fisica. Analisi delle principali novità e delle implicazioni, inclusi i rischi di doppia imposizione

### LE NOVITÀ SULLA RESIDENZA FISCALE INTRODOTTE DAL D.LGS. 209/2023

L'art. 1 del [decreto legislativo 209/2023](#) (che ha dato attuazione a quanto previsto dalla legge delega per la revisione del sistema tributario) ha modificato i criteri per definire la residenza fiscale delle persone fisiche, prevedendo una nuova formulazione dell'art. 2 del Tuir.

In particolare, a partire **dal 1° gennaio 2024**, si considerano **residenti** le persone fisiche che per la maggior parte del periodo di imposta, considerando anche le frazioni di giorno, hanno la **residenza** ai sensi del Codice civile o il domicilio in Italia ovvero sono ivi presenti.

Per **domicilio** si intende il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona. Salvo prova contraria, si presumono altresì residenti le persone iscritte all'[Aire](#) per la maggior parte del periodo di imposta. Se, per la maggior parte del periodo d'imposta, si verifica una sola di tali condizioni la persona è considerata fiscalmente residente in Italia.



## LA NUOVA DEFINIZIONE DI DOMICILIO E I SUOI EFFETTI

### Quali sono in estrema sintesi le novità introdotte dal decreto?

In primo luogo, il **domicilio** è definito in funzione delle relazioni personali e familiari e non anche delle relazioni economiche. Questo aspetto potrebbe risultare problematico per soggetti che lavorano stabilmente all'estero ma mantengono qualche interesse personale in Italia.

A tale proposito, la recente circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E sostiene che, ad esempio, può essere considerata come circostanza che evidenzia un legame stretto con l'Italia il **mantenimento a disposizione di una casa**, lasciando attive le utenze, nella quale la persona continua a rientrare nei fine settimana trascorrendo alcuni periodi di astensione dal lavoro.

## IL CRITERIO DELLA PRESENZA FISICA: CRITICITÀ E INTERPRETAZIONI

Inoltre, ai fini di definire la residenza fiscale, è ora anche necessario **verificare se la persona**, per la maggior parte del periodo di imposta, **è stata presente in Italia**.

Questo aspetto potrà risultare problematico, anche perché, ai fini della verifica di tale requisito puntuale, come visto, si dovranno **considerare le frazioni di giorno** (a tale proposito la posizione assunta dalla Circolare risulta particolarmente rigida, in quanto sostiene che, se un soggetto atterra in Italia alle 23 dell'1 luglio per ripartire all'1 del 31 dicembre, entrambi i giorni sono considerati interamente, anche se il contribuente ha trascorso in Italia una sola ora in ciascuna giornata).

## ISCRIZIONE ALL'AIRE: DA PRESUNZIONE ASSOLUTA A RELATIVA

Un'ulteriore novità di rilievo è rappresentata dal fatto che, ai fini dell'individuazione della residenza, l'**iscrizione all'Aire** non costituisce più una **presunzione assoluta** ma **relativa**.

Sebbene, secondo la legge delega, l'intento delle modifiche sia quello di rendere il concetto di residenza coerente con la prassi internazionale e con le **Convenzioni contro le doppie imposizioni** sottoscritte dall'Italia, tale intento non appare pienamente raggiunto, con particolare riferimento al nuovo concetto di domicilio e all'introduzione del criterio della presenza fisica.



## DOPPIA RESIDENZA E CONVENZIONI CONTRO LE DOPPIE IMPOSIZIONI

Si potrebbero quindi verificare, come del resto avveniva con le disposizioni previgenti, casi in cui la persona fisica sia considerata fiscalmente residente sia in Italia sia in un altro Paese.

Se tra tale Paese e l'Italia è in vigore una **Convenzione contro le doppie imposizioni** in linea con il **Modello Ocse**, i casi di doppia residenza potranno essere risolti applicando le cosiddette **tie breaker rules**, secondo le quali se un soggetto è considerato residente in entrambi i Paesi si dovrà fare riferimento al criterio dell'abitazione permanente, cui seguono, gerarchicamente, il centro degli interessi vitali, la dimora abituale e la nazionalità del contribuente.

## IL FRAZIONAMENTO DEL PERIODO D'IMPOSTA NEI TRASFERIMENTI DI RESIDENZA

Da ultimo occorre rilevare che le modifiche introdotte continuano a prevedere, come in passato, che i requisiti rilevanti ai fini della determinazione della residenza devono essere verificati **per la maggior parte del periodo d'imposta**, senza stabilire un criterio puntuale (effetto a decorrere dalla data in cui si realizza il trasferimento di residenza), di talché si possono verificare fenomeni di doppia imposizione (o doppia esenzione).

A tale proposito si segnala che, come rilevato dalla Circolare n. 20/E, le Convenzioni concluse dall'Italia con **Germania**, **Svizzera** e **Panama** prevedono il frazionamento del periodo d'imposta ai fini dell'attribuzione della residenza. Di conseguenza, nei casi di trasferimento di residenza dall'Italia a questi Paesi (o viceversa), i fenomeni di doppia imposizione potrebbero essere risolti più agevolmente.