Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Giurisprudenza

Esclusa la residenza all'estero con interessi personali in Italia

2 Settembre 2021

Valida la tesi della Ctr che aveva valutato sia i legami affettivi che quelli professionali del ricorrente e aveva ritenuto che fossero preponderanti quelli esistenti in Italia

immagine generica illustrativa
Image not found or type unknown

Ai fini dell'accertamento della residenza fiscale in Italia di una persona fisica, per escludere la quale non è sufficiente la mera iscrizione all'Aire, occorre procedere a una valutazione globale degli interessi sia personali che professionali del contribuente. Così si è espressa la Corte di cassazione, confermando la residenza italiana di un soggetto "formalmente" residente nel Principato di Monaco, con l'ordinanza n. 18702 depositata il 1° luglio 2021.

La vicenda esaminata dalla Corte di cassazione

Oggetto del giudizio è un avviso emesso per l'anno 2008, con il quale l'Agenzia delle entrate aveva contestato, a un cittadino italiano iscritto all'anagrafe italiana dei residenti all'estero (Aire), l'omessa dichiarazione dei compensi di amministratore provenienti da una società italiana e come tali imponibili (articolo 23, comma 1, lettera *b* del Tuir). Il contribuente aveva sostenuto di essere emigrato sin dal 1987 nel Principato di Monaco, di essere amministratore di una società monegasca e di disporre in tale Stato di un immobile in locazione, di un conto corrente, di autovetture ivi immatricolate nonché di aver ricevuto un'onorificenza.

La Commissione regionale, confermando la decisione di primo grado, aveva invece ritenuto "neutra" l'iscrizione all'Aire e assegnato prevalenza alla presenza in Italia dei legami affettivi (figlia e moglie, con la quale la separazione era intervenuta solo nel 2013) e professionali, giacché il contribuente era amministratore e socio unico della srl. che gli aveva erogato i compensi.
La Cassazione ha respinto il ricorso del contribuente e, pur premettendo che l'impugnazione

mirava a sollecitare una nuova valutazione di fatto, peraltro preclusa dalla doppia conforme, ha svolto interessanti considerazioni circa i criteri di accertamento della residenza.

I criteri di accertamento della residenza delle persone fisiche

Nell'ordinamento italiano, la residenza delle persone fisiche è indicata, dall'articolo 2 del Tuir, come la situazione di coloro che "*per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritt[i] nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Cd\dice civile*".

Pertanto, per configurare la residenza fiscale nello Stato devono sussistere, alternativamente, tre presupposti:

- l'iscrizione nell'anagrafe nazionale della popolazione residente. In merito a tale requisito, vi è una consolidata giurisprudenza (tra le altre, Cassazione 16634/2018) secondo cui, se l'iscrizione nell'Anpr (e quindi la mancata iscrizione all'Aire) è "costitutiva" della residenza fiscale italiana e preclude ulteriori accertamenti, non vale anche il contrario, perché l'iscrizione all'Aire non è condizione sufficiente per escludere la residenza fiscale italiana;
- il domicilio, luogo in cui la persona ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi;
- la residenza, sede della dimora abituale.

Quando più Stati, in base alle proprie previsioni interne, qualificano il contribuente come "proprio" residente, soccorrono le "*tie-breaker rules*" delle convenzioni internazionali. In particolare, il modello Ocse 2017 impone, in un ordine strettamente gerarchico, di valutare la disponibilità di un'abitazione permanente; il centro degli interessi vitali, da intendersi come sede delle relazioni personali ed economiche; la dimora abituale; la nazionalità. In ultima analisi, rileva l'esito della procedura amichevole (Map) che coinvolge i due Stati che "si contendono" la residenza.
Con la finanziaria del 1999 è stato introdotto nell'art. 2 del Tuir un comma 2-*bis*, che prevede una presunzione relativa di residenza in Italia a carico di coloro che risultano trasferiti in Stati inseriti nella *black list* (o – a seguito delle modifiche della finanziaria 2008 – in quelli non inclusi nella *white list*, di cui al decreto ministeriale del 4/09/1996, degli Stati che consentono lo scambio di informazioni). Il Principato di Monaco è stato inserito tra i Paesi collaborativi a decorrere dall'aprile 2017.

La decisione della Corte

Richiamando il noto orientamento (Sezioni unite 24283/2015) circa l'assenza di un obbligo generale

di contraddittorio in tema di imposte dirette, la Corte ha innanzitutto rigettato il primo motivo di ricorso, con il quale il contribuente si doleva della mancata instaurazione di un contraddittorio procedimentale in un momento anteriore all'emissione di un avviso di accertamento che si fondava sull'applicazione della presunzione legale relativa.
Con il secondo motivo, pur lamentando la violazione di legge, il contribuente ha di fatto chiesto alla Corte di rinnovare il giudizio di bilanciamento tra gli indizi di residenza in Italia e nel Principato di Monaco, conferendo prevalenza a questi ultimi in quanto – a suo dire – è nel Principato che il vi era il centro principale degli interessi vitali.

Secondo il contribuente, infatti, si sarebbe dovuta applicare la Direttiva (dettagliata e quindi direttamente applicabile in Italia) n. 83/182/Cee, relativa alle franchigie fiscali applicabili all'interno della (*ex*) Comunità in materia di importazione temporanea di taluni mezzi di trasporto. Secondo l'articolo 7 di tale Direttiva, la "residenza normale" è il luogo in cui una persona dimora abitualmente, per almeno 185 giorni l'anno, a motivo di legami personali e professionali oppure, nel caso di una persona senza legami professionali, a motivo di legami personali che rivelano l'esistenza di una stretta correlazione tra la persona in questione e il luogo in cui abita. Tuttavia, stando al secondo paragrafo, "*nel caso di una persona i cui legami professionali siano risultati in un luogo diverso da quello dei suoi legami personali e che pertanto sia indotta a soggiornare alternativamente in luoghi diversi situati in due o più Stati membri, si presume che la residenza normale sia quella del luogo dei legami personali, purché tale persona vi ritorni regolarmente*".
Secondo il contribuente, dovendosi accordare preminenza all'esigenza di assicurare l'affidamento dei terzi circa la residenza, si sarebbe dovuto dare prevalenza al luogo in cui la gestione dei propri interessi viene esercitata in modo "riconoscibile" e pertanto nel Principato, posto che nel 2008 il contribuente era stato sempre assente dall'Italia.

Nonostante – come noto – la fiscalità diretta non sia una materia armonizzata, la Cassazione ha confermato la validità del riferimento alla direttiva Cee, così come dell'interpretazione datane da due sentenze della Corte di giustizia del 2001 e del 2007 (più di recente, vedi sentenza CgUe 27 aprile 2016, in C-528/2014, §§ 33-34) secondo le quali deve dapprima procedersi a una valutazione globale degli elementi che "*traducano la volontà di tale persona di conferire una determinata stabilità al luogo di collegamento, a motivo di una continuità che risulti da un'abitudine di vita e dallo svolgimento di rapporti sociali e professionali normali*", e poi, solo in un'ultima analisi, in via residuale, ai legami personali.

Nella giurisprudenza italiana, invece, come afferma la Cassazione, prevale l'orientamento che relega in secondo piano le relazioni affettive familiari e dà risalto al luogo in cui la gestione degli

interessi vitali è esercitata abitualmente in modo riconoscibile per i terzi. Anche secondo la Cassazione, però, la valutazione deve essere *in primis* globale, e considerare sia i legami personali che le attività professionali.

L'ordinanza in commento si conclude con un richiamo al criterio del *center of main interest* (Comi), di cui al regolamento Ue 848/2015 del Parlamento e del Consiglio, relativo alle procedure di insolvenza, che ha sostituito il precedente regolamento 1346/2000. In quella sede, il centro degli interessi principali, che serve a individuare l'autorità giudiziaria competente ad aprire la procedura, è definito come il "*luogo in cui il debitore esercita la gestione dei suoi interessi in modo abituale e riconoscibile dai terzi*" (articolo 3; analoga previsione nel Regolamento 1346/2000, al tredicesimo considerando). In termini simili si esprime l'articolo 2 del codice della crisi d'impresa, Dlgs n. 14/2019, nell'ambito delle definizioni generali.

Sulla base di questa interpretazione sistematica, la Cassazione, in conclusione, ha ritenuto di dover confermare la soluzione della Ctr della Liguria, che aveva valutato sia i legami affettivi che quelli professionali del ricorrente e aveva ritenuto che, *globalmente considerati*, fossero preponderanti quelli esistenti in Italia.

di
Andrea Gaeta

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/esclusa-residenza-allestero-interessi-personali-italia