

Il concetto di residenza

Il rientro in patria

**CIRCOLARI 24 FISCO**

## CIRCOLARI

## Il concetto di residenza

## A CHI SI RIVOLGE



## IMPRESE

Non sono interessate



## PROFESSIONISTI

Non sono interessatI



## PERSONE FISICHE

Tutte le persone fisiche

## ABSTRACT

*Per essere considerato fiscalmente residente in Italia, un soggetto, persona fisica, è sufficiente che soddisfi uno dei tre requisiti stabiliti dall'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi.*

## COMMENTO

Al fine di determinare l'imposizione in capo ad una persona fisica, di fondamentale importanza risulta essere l'individuazione del Paese in cui il soggetto è considerato fiscalmente residente. I contribuenti, quindi, possono essere suddivisi in:

-residenti e

-non residenti

nel territorio dello Stato.

E' di fondamentale importanza, prima ancora di andare ad analizzare la norma fiscale, individuare che cosa si intende, da un punto di vista civile, per domicilio e residenza.

L'[articolo 43 del codice civile](#) definisce il concetto di residenza e di domicilio, come segue:

-“il domicilio di una persona è nel luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi”;

-“la residenza è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale”.

Il Legislatore fiscale, però, al fine di dare una definizione di soggetto residente (ovvero di soggetto non residente), ha creato una propria nozione di “residenza fiscale” che, in realtà, si distacca, in parte, dalla definizione appena sopra vista, fornita dal codice civile. L'[articolo 2, secondo comma, del testo unico delle imposte sui redditi](#), infatti, stabilisce testualmente che “ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile”.

La residenza fiscale, quindi, di un soggetto, persona fisica, risulta dalla sussistenza, o meno, di uno dei seguenti fatti:

- mera iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente;
- domicilio, ovvero centro dei propri affari e dei propri interessi, nel territorio dello Stato;
- dimora abituale nel territorio dello Stato.

E' sufficiente, ed è questa la grande differenza con il codice civile, che vi sia l'esistenza di uno dei predetti requisiti "per la maggior parte del periodo d'imposta". Il criterio che viene adottato, quindi, è quello così detto della "prevalenza temporale", ovvero della esistenza di uno dei requisiti per almeno 183 giorni in un anno (184 se l'anno è bisestile), anche non continuativi.

Così, il soggetto non residente che per almeno 183 giorni in un anno "risiede" (cioè dimora abitualmente), nel territorio dello Stato è da considerare, ai fini fiscali, come residente in Italia ancorché non abbia effettuato alcuna iscrizione anagrafica nel Paese.

Per esempio un soggetto straniero che risiede in Italia, per un primo periodo dal 01/02 dell'anno N fino al 30/04 dell'anno N, e per un secondo periodo dal 01/09 dell'anno N al 15/12 dell'anno N, sarà da considerare, per lo stesso anno N, fiscalmente residente in Italia in quanto nello Stato vi ha risieduto per 195 giorni in un anno, anche se risulta avere il domicilio e l'iscrizione all'anagrafe in un Paese estero.

La determinazione della residenza nel territorio dello Stato è di fondamentale importanza al fine di definire se il soggetto in questione è obbligato, o meno, a dichiarare tutti i redditi in Italia ovvero solo quelli ivi prodotti.

Vige, infatti, nel nostro ordinamento tributario, così come vige nella maggior parte dei Paesi mondiali, un principio (c.d. worldwide taxation principle) per cui il soggetto fiscalmente residente deve dichiarare nel territorio dello Stato tutti i redditi dallo stesso prodotti nel mondo. Il soggetto fiscalmente non residente, invece, deve applicare il principio del luogo di produzione dei redditi (c.d. source-based taxation), che prevede la tassazione nel territorio dello Stato dei soli redditi ivi prodotti.

Il [comma 2-bis dell'articolo 2, del testo unico delle imposte sui redditi](#), DPR 917 del 1986, stabilisce che "si considerano altresì residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori diversi da quelli individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale".

In altre parole, ancorché un soggetto italiano trasferisca la propria residenza o il proprio domicilio in uno dei paesi individuati dal Ministro dell'economia e delle finanze, l'Amministrazione finanziaria presume, si tratta di una presunzione legale relativa, che lo stesso soggetto, da un punto di vista fiscale, sia ancora residente in Italia, salvo prova contraria da fornire da parte del soggetto stesso.

---

	è un cittadino italiano (residente in Italia)
<b>Le condizioni per considerare un soggetto, persona fisica, residente in Italia:</b>	si cancella dai registri dai registri delle anagrafi della popolazione residente
	si trasferisce in uno Stato avente un regime fiscale privilegiato (c.d. paese black list).

---

All'avverarsi delle condizioni elencate in tabella, vale la presunzione di cui sopra si è già detto, e quindi il soggetto si considera fiscalmente residente in Italia.

## CIRCOLARI

## Il rientro in patria

## A CHI SI RIVOLGE



## IMPRESE

Non sono interessate



## PROFESSIONISTI

Non sono interessatI



## PERSONE FISICHE

Tutte le persone fisiche

## ABSTRACT

***Al fine di incentivare il rientro di docenti e ricercatori in Italia, il Legislatore fiscale ha introdotto una norma agevolativa che permette, per un periodo di tre anni, di detassare il 90 per cento del reddito del soggetto “rientrato” nel territorio dello Stato***

## COMMENTO

Quando un cittadino italiano intende trasferirsi all'estero e desidera non essere più considerato fiscalmente residente in Italia, è necessario che trasferisca sia la residenza che il domicilio all'estero e che, contestualmente, si cancelli dai registri delle anagrafi dei comuni italiani. Deve, quindi, iscriversi all'AIRE, è cioè nell'anagrafe dei cittadini italiani residenti all'estero.

In questo modo nemmeno uno dei tre requisiti di cui all'[articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi](#), residenza, domicilio e iscrizione all'anagrafe, viene rispettato e, pertanto, il soggetto non è più considerato fiscalmente residente in Italia.

Proprio in tema di soggetti non residenti e di loro rientro in patria, il [decreto-legge n. 78 del 2010, e successive modificazioni e integrazioni, all'articolo 44](#) prescrive che ai fini Irpef “è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori”, qualora si verificano determinate condizioni, ossia:

- Devono essere in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato,
- Devono essere non occasionalmente residenti all'estero,
- Devono aver svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi,
- Devono venire a svolgere la loro attività in Italia,
- Devono conseguentemente conseguire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

Non solo, la norma stabilisce altresì che gli emolumenti appena indicati, ossia il 90 per cento

di quelli percepiti, non concorrono nemmeno alla formazione del valore della produzione netta, dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap).

Le agevolazioni di cui sopra si applicano nel periodo d'imposta in cui il ricercatore risulta essere fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei tre periodi d'imposta successivi a condizione, naturalmente, che rimanga la residenza fiscale in Italia.

Proprio con riferimento alla agevolazione in commento, l'Agenzia delle entrate con [risoluzione n. 92/E del 14 luglio 2017](#) ha esaminato una particolare fattispecie ove un soggetto iscritto all'AIRE, che da quattro anni svolge l'attività di ricerca e di didattica presso l'Università del Regno Unito, a seguito di collocamento in aspettativa senza assegni, ai sensi [dell'articolo 7, comma 1, della legge 30 dicembre 2010, n. 240](#), intende tornare a risiedere in Italia usufruendo dell'agevolazione prevista dal [DL 78 del 2010](#), e di cui si è detto.

L'Agenzia delle entrate, ricordando che l'istituto dell'aspettativa è causa di sospensione del rapporto di lavoro dipendente e che nel periodo o periodi di sospensione “si interrompe il nesso di corrispettività delle prestazioni, cioè il sinallagma del contratto di lavoro”, ancorché venga conservato il diritto al posto di lavoro da parte del dipendente, afferma che una volta che il docente o ricercatore è rientrato in Italia, acquisendo la residenza fiscale, possono comunque avvalersi della agevolazione in commento, ancorché si siano avvalsi di una aspettativa non retribuita.

### SI RICORDA CHE

- Per essere considerata fiscalmente residente in Italia, una persona fisica deve possedere alternativamente residenza, domicilio o iscrizione all'anagrafe nel territorio dello Stato.
- Il soggetto fiscalmente residente in Italia deve dichiarare tutti i redditi in Italia.

## SCHEMI E TABELLE

### Il rientro dei docenti e dei ricercatori – I punti salienti

#### La norma civile

E' di fondamentale importanza, prima ancora di andare ad analizzare la norma fiscale, individuare che cosa si intende, da un punto di vista civile, per domicilio e residenza.

L'[articolo 43 del codice civile](#) definisce il concetto di residenza e di domicilio, come segue:

- “il domicilio di una persona è nel luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi”;
- “la residenza è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale”.

---

**La norma fiscale**

Il Legislatore fiscale, però, al fine di dare una definizione di soggetto residente (ovvero di soggetto non residente), ha creato una propria nozione di "residenza fiscale" che, in realtà, si distacca, in parte, dalla definizione appena sopra vista, fornita dal codice civile. L'**articolo 2, secondo comma, del testo unico delle imposte sui redditi**, infatti, stabilisce testualmente che "ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile".

La residenza fiscale, quindi, di un soggetto, persona fisica, risulta dalla sussistenza, o meno, di uno dei seguenti fatti:

- mera iscrizione nell'anagrafe della popolazione residente;
- domicilio, ovvero centro dei propri affari e dei propri interessi, nel territorio dello Stato;
- dimora abituale nel territorio dello Stato.

---

**La tassazione**

Vige nel nostro ordinamento tributario, così come vige nella maggior parte dei Paesi mondiali, un principio (c.d. worldwide taxation principle) per cui il soggetto fiscalmente residente deve dichiarare nel territorio dello Stato tutti i redditi dallo stesso prodotti nel mondo. Il soggetto fiscalmente non residente, invece, deve applicare il principio del luogo di produzione dei redditi (c.d. source-based taxation), che prevede la tassazione nel territorio dello Stato dei soli redditi ivi prodotti.

---

**L'agevolazione**

in tema di soggetti non residenti e di loro rientro in patria, il **decreto-legge n. 78 del 2010, e successive modificazioni e integrazioni, all'articolo 44** prescrive che ai fini Irpef "è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori", qualora si verificano determinate condizioni, ossia:

- Devono essere in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato,
- Devono essere non occasionalmente residenti all'estero,
- Devono aver svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi,
- Devono venire a svolgere la loro attività in Italia,
- Devono conseguentemente conseguire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.