

Residenza persone fisiche: gli interessi economici sono prevalenti su quelli personali

La Cassazione ha stabilito con la sentenza n. 19843 che il domicilio civilistico va individuato nel luogo in cui vi sia preminenza dei legami economici e patrimoniali della persona in modo riconoscibile dai terzi.

Questa sentenza è di particolare importanza in quanto, per la prima volta, la giurisprudenza afferma in modo esplicito che i nuovi criteri da considerare per stabilire il domicilio (basati sulle relazioni personali e familiari) non possono valere per dirimere le controversie relative ai periodi d'imposta fino al 2023.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 1 del D.lgs. 209/2023 all'art. 2 del TUIR, applicabili dal 1° gennaio 2024, i criteri di individuazione della residenza fiscale delle persone fisiche sono rappresentati dalla residenza civilistica, dal domicilio, inteso come "il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona", dalla presenza nel territorio dello Stato, nonché, salvo prova contraria, dall'iscrizione all'anagrafe della popolazione residente. Tali condizioni devono verificarsi, alternativamente, per la maggior parte del periodo di imposta.

Nella nuova versione dell'art. 2, quindi, viene individuata una nozione specifica di "domicilio" ai fini fiscali, ricollegato al luogo in cui si sviluppano le relazioni personali e familiari. Tuttavia, ad avviso della Suprema Corte, in mancanza di norme di interpretazione autentica, la nuova disciplina si applica a fattispecie sostanziali che si siano verificate dal 1° gennaio 2024, e non anche a quelle formatesi precedentemente ove accertate dall'Ufficio o trattate in giudizio successivamente a tale data.

I fatti in causa, relativi a una contestazione di residenza nel Principato di Monaco (art. 2 comma 2-*bis* del TUIR), riguardano i periodi di imposta 2006-2010 con la conseguenza che agli stessi si applica la formulazione dell'art. 2 vigente fino al 2023, per cui la nozione di domicilio fiscale deve rifarsi a quella civilistica (art. 43 c.c.) del luogo in cui la persona ha stabilito la "sede principale dei suoi affari e interessi".

In merito a tale locuzione, i giudici di legittimità si allineano al filone giurisprudenziale che attribuisce rilevanza al luogo in cui si concentrano gli interessi di carattere economico e patrimoniale. Inoltre, la gestione di detti interessi deve essere esercitata in modo "riconoscibile dai terzi"; a tale ultimo riguardo, viene altresì richiamato l'art. 2 del D.lgs. 14/2019 (Codice della crisi), il quale dispone al comma 1 lettera m) che il centro degli interessi principali del debitore (COMI) è rappresentato dal luogo in cui lo stesso gestisce i suoi interessi in modo abituale e riconoscibile dai terzi.

In adesione a tale orientamento, la sentenza n. 19843/2024 stabilisce che, nell'interpretazione dell'art. 2 comma 2 del TUIR, nella versione *ante* 2024, le relazioni affettive e familiari della persona non rivestono un ruolo prioritario, ma rilevano solo unitamente ad altri criteri attestanti univocamente il luogo con il quale il soggetto ha il più stretto collegamento. In base a tale principio, nel caso di specie, in cui sussistevano legami personali sia in Italia sia nel Principato di Monaco, la Cassazione ha privilegiato il luogo in cui esistevano anche interessi patrimoniali gestiti in modo riconoscibile dai terzi, ovvero l'Italia, dato che la persona esercitava in tale Stato cariche sociali in diverse imprese.

Va, infine, considerato che la controversia prende in considerazione la sola normativa nazionale in tema di residenza fiscale perché riguarda periodi di imposta (2006-2010) in cui non era ancora in vigore l'Accordo per lo scambio di informazioni tra Italia e Principato di Monaco, entrato in vigore solo a seguito della normalizzazione dei rapporti avvenuta con la voluntary disclosure del 2015.

Tale accordo, all'art. 12 § 2 individua altresì i criteri per risolvere i conflitti di residenza, rifacendosi, a tal fine, ai criteri convenzionali dell'abitazione permanente, del centro di interessi vitali, del soggiorno abituale, ecc. Pertanto, ove la controversia avesse riguardato fatti avvenuti successivamente all'entrata in vigore di tale accordo, ad esempio l'eventuale sussistenza di una sola abitazione permanente nel Principato di Monaco avrebbe "spostato" all'estero la residenza della persona.