



Articoli

Podcast

Video

Influential Brands

Chiedi agli esperti

Cerca un Consulente

Scopri i Talents

We Wealth \ Articoli \ L'accertamento della residenza fiscale ai tempi del covid-19

I nostri esperti sono qui per aiutarti. [Per saperne di più →](#)

Questo materiale è stato preparato da WisdomTree e dalle sue società affiliate. I valori degli investimenti possono salire e scendere. Solo per clienti professionali.

Consulenza patrimoniale Fiscalità internazionale

L'accertamento della residenza fiscale ai tempi del covid-19

Natalia Operti
23.4.2021

Tempo di lettura: 3'



- Bookmark icon
- Facebook icon
- Twitter icon
- LinkedIn icon
- WhatsApp icon
- Email icon

per i tuoi investimenti. [Per saperne di più →](#)

Questo materiale è stato preparato da WisdomTree e dalle sue società affiliate. I valori degli investimenti possono salire e scendere. Solo per clienti professionali.

L'interpretazione dei trattati internazionali contro le doppie imposizioni secondo l'Ocse nei casi di accertamento della residenza fiscale delle persone fisiche in questo periodo di pandemia



L'emergenza sanitaria da covid-19 ha imposto l'adozione di misure di tutela della salute pubblica e di contenimento della pandemia, quali le restrizioni alla mobilità del singolo individuo, che si stanno protrahendo, in alcuni casi, da più di un anno. Le limitazioni alla libertà di circolazione (prima fra tutti, l'impossibilità di fare rientro nel Paese di residenza) possono comportare l'insorgere di problematiche correlate alla determinazione della residenza fiscale, spesso ancorata alla permanenza in un determinato territorio o luogo.



Per quanto riguarda la normativa nostrana, secondo l'art. 2 del Tuir **sono considerati fiscalmente residenti in Italia** coloro che, per la maggior parte del periodo di imposta (183 o 184 giorni nell'anno solare), alternativamente, risultino: (i) iscritti nelle anagrafi della popolazione residente, (ii) abbiano il domicilio o (iii) la residenza nel territorio dello Stato.

Il "domicilio" e la "residenza" sono accertati nella declinazione fornita dall'art. 43 del codice civile: il **domicilio** di una persona è nel luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi, mentre la **residenza** è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale. Inoltre, per effetto della presunzione relativa volta a contrastare fenomeni di trasferimento fittizio della residenza paesi a fiscalità privilegiata inserita al comma 2-bis dell'art. 2 Tuir, si considerano residenti in Italia, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori a fiscalità privilegiata.

La **permanenza**, seppure involontaria a causa dei periodi di *lockdown*, in un Paese diverso dall'Italia potrebbe dunque avere influenzato la durata dei soggiorni all'estero dei contribuenti con conseguenze di natura fiscale in capo agli interessati discendenti dall'applicazione della normativa domestica dei Paesi coinvolti e dei trattati internazionali contro le doppie imposizioni.

Allo scopo di agevolare l'arduo compito attribuito agli Stati in questo contesto straordinario, l'**Ocse** ha ritenuto opportuno intervenire attraverso un aggiornamento delle linee guida sull'interpretazione dei Trattati contro le doppie imposizioni con un primo documento emanato il 3 aprile 2020 (*Oecd secretariat analysis of tax treaties and the impact of the covid-19 crisis*) e, stante il perdurare della pandemia, con un documento di aggiornamento il 21 gennaio 2021 (*Updated guidance on tax treaties and the impact of the covid-19 pandemic*).

Il documento da ultimo emanato espone più efficaci raccomandazioni per gli Stati, operando una rilettura "ad hoc" di diverse tematiche fiscali generate dalla dislocazione temporanea degli individui a causa della crisi pandemica quali l'esistenza di una stabile organizzazione (derivante dall'utilizzo di un *home office* ovvero dall'interruzione di un cantiere), la corretta determinazione della residenza fiscale (per imprese e persone fisiche) e la tassazione dei redditi di lavoro dipendente.

Per quanto qui d'interesse, l'Ocse osserva come **i divieti di mobilità non dovrebbero influire sulla determinazione della residenza fiscale** delle persone fisiche e **invita le autorità fiscali nazionali ad adottare misure straordinarie** di quantificazione dei periodi di soggiorno, onde evitare effetti distorsivi nell'interpretazione dei trattati che potrebbero portare non solo a casi di doppia imposizione ma anche a casi di doppia non imposizione.

A questo riguardo, **le linee guida aggiornate** si soffermano sulla trattazione di **due differenti situazioni** attinenti la residenza fiscale della persona fisica: quella del soggetto fiscalmente non residente trattenutosi nello Stato ospitante a causa della pandemia da covid-19 e quella del soggetto fiscalmente residente in un Paese diverso da quello d'origine (ad esempio, per motivi di lavoro) che abbia fatto rientro nel paese di provenienza a causa della situazione emergenziale.

Nel primo caso (permanenza forzata in un Paese diverso da quello di residenza), l'OCSE ha chiarito come sia improbabile che la persona fisica acquisisca lo status di residente nello Stato in cui si trova temporaneamente per via di circostanze straordinarie, anche qualora la permanenza sia prolungata e vi siano disposizioni domestiche che colleghino l'attribuzione della residenza sulla base di un certo numero di giorni di permanenza nel territorio. In tali ipotesi, ove vi siano convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni in essere tra gli stati contendenti, l'eventuale conflitto di residenza dovrebbe risolversi agevolmente applicando i criteri di residenza convenzionali, cosiddette *tie-breaker rules* (in ordine decrescente l'abitazione permanente, il centro degli interessi vitali, la dimora abituale e la nazionalità) e da ultimo attivando la procedura di accordo comune tra i Paesi (*Mutual agreement procedure*).

Nella seconda situazione (ritorno nel Paese di provenienza successivo al trasferimento della residenza fiscale in altro Paese), seppure con qualche incertezza maggiore, è stato chiarito come risulti comunque difficile che il soggetto riacquisisca la residenza fiscale a causa della dislocazione temporanea, soprattutto qualora i collegamenti con il Paese di attuale residenza risultino più forti di quelli con il Paese d'origine. Inoltre, viene ribadito come i giorni trascorsi nello Stato d'origine a causa delle limitazioni imposte da uno dei due paesi coinvolti non dovrebbero comportare un cambiamento della residenza abituale della persona.

Nel documento del 21 gennaio 2021 l'Ocse si sofferma sugli orientamenti adottati dai paesi che hanno esplicitato la loro posizione relativamente all'impatto del Covid-19 sulla determinazione dello stato di residenza fiscale delle persone fisiche.

L'**Australia** ha stabilito che i soggetti non residenti che si trovano temporaneamente obbligati a protrarre il soggiorno in Australia a causa del Covid-19, non diventeranno per ciò solo ivi fiscalmente residenti.

Analoga posizione è stata assunta dal **Canada**, che ha stabilito che qualora un individuo non residente sia rimasto in Canada unicamente a causa delle restrizioni alla mobilità, tale circostanza non potrà incidere sulla determinazione della residenza fiscale e, alla luce delle circostanze straordinarie che caratterizzano il presente momento storico, l'Amministrazione finanziaria canadese ignorerà i giorni durante i quali tale soggetto abbia soggiornato sul territorio canadese. Linee guida relativamente simili sono state adottate anche in **Grecia** e in **Nuova Zelanda**.

Anche le **Autorità fiscali finlandesi e francesi e irlandesi e del Regno Unito** hanno chiarito che le restrizioni alla libera circolazione originarie dalla pandemia non debbano influire sulle modalità di determinazione della residenza fiscale.

L'**India** ha stabilito che se un individuo non è stato in grado di lasciare il paese durante il mese di marzo 2020, una parte dei giorni ivi trascorsi potranno non essere computati ai fini dell'applicazione delle norme sulla residenza fiscale. Il numero di giorni che non verranno considerati ai fini della determinazione della residenza fiscale dipenderà dalla tipologia di restrizione imposta al soggetto.

In ultimo, anche le autorità fiscali degli **Stati Uniti d'America** si sono attivate al fine di porre rimedio agli effetti derivanti dalle restrizioni

alla mobilità: tra le varie misure adottate, è stata prevista la possibilità di applicare la "*medical condition*" per escludere fino a 60 giorni dal computo dei giorni di permanenza in America, prevedendo che tale condizione possa essere fatta valere sia per sé che per assistere i familiari più stretti e una più generica "*travel condition*" che consente di escludere i giorni di permanenza nel suolo americano per affetti

rammanti più strette e una più generica "travel condition", che consente di escludere i giorni di permanenza nel suolo americano per effetto delle limitazioni alla mobilità.

Fino a qui le posizioni dai paesi virtuosi richiamate nel documento del 21 gennaio 2021.

Si segnala la posizione diametralmente opposta assunta dalla **Spagna**: contrariamente alle richiamate raccomandazioni dell'Ocse, in un recente parere reso dall'Amministrazione tributaria spagnola concernente una coppia libanese costretta a protrarre il soggiorno su suolo ispanico fino alla fine del mese di giugno 2020 a causa dell'emergenza sanitaria, è stato concluso che i due soggetti dovrebbero considerarsi residenti fiscali in Spagna se fossero ivi rimasti per più di 183 giorni, così del tutto ignorando, ai fini della corretta determinazione della durata della permanenza (che rappresenta uno dei criteri di determinazione della residenza fiscale in Spagna) la situazione eccezionale derivante dalla crisi sanitaria.

In ultimo, la posizione dell'**Italia**. Allo stato attuale, il nostro Paese ha stipulato accordi di natura transitoria con la Svizzera, l'Austria e con la Francia aventi a oggetto esclusivamente il trattamento dei redditi dei lavoratori frontalieri prodotti durante la pandemia. Per quel che concerne l'applicazione della normativa nazionale per l'acquisizione o la perdita della residenza fiscale, l'Italia non ha ancora assunto un indirizzo specifico. Per il momento, il Mef si è espresso in una sola occasione, in risposta a un'interrogazione parlamentare dello scorso 3 dicembre 2020, aderendo all'orientamento raccomandato dall'Ocse ed evidenziando come sia importante che anche l'Italia neutralizzi quanto più possibile l'impatto delle misure di restrizione. Senz'altro un intervento della nostra amministrazione finanziaria è auspicato. Si pensi, ad esempio, alla rilevanza del test di residenza fiscale per l'accesso ai vari regimi premiali per gli impatriati.

In conclusione, il protrarsi del soggiorno in Italia o all'estero indipendentemente dalla volontà del soggetto è certamente circostanza tenuta in considerazione nella determinazione della residenza fiscale. Tuttavia, l'intervento dell'Ocse non può intendersi come definitiva irrilevanza della dislocazione temporanea in un certo paese per cause di forza maggiore. L'Ocse, nel suo studio, si premura di precisare che gran parte dell'analisi condotta riguarda circostanze di cui sono comunque necessarie verifiche fattuali da parte delle amministrazioni fiscali dei paesi coinvolti e che le linee guida Ocse non hanno la pretesa di sostituirsi alla posizione che ciascuna amministrazione fiscale assumerà con riferimento ai casi specifici. Considerazioni senz'altro condivisibili, tenuto conto, poi, che la molteplicità e la specificità dei casi di soggiorno forzato richiedono sicuramente un'analisi che tenga conto non solo dell'approccio convenzionale (si potrebbe anche non ricadere nella rilettura delle due casistiche operata dall'Ocse) ma anche delle indicazioni sul tema delle amministrazioni fiscali delle giurisdizioni interessate.



Natalia Operti

 Opinione personale dell'autore

Partner di Rlvt, dottore commercialista e revisore Legale, ha maturato una significativa esperienza nel campo delle imposte dirette e indirette e, in particolare, nel campo della fiscalità internazionale e dell'Iva. Con riguardo alla fiscalità internazionale degli individui, offre consulenza in merito al trasferimento di residenza e ai regimi riservati agli inpatriates/expatriates, tassazione transfrontaliera dei redditi e crediti per le imposte pagate all'estero.

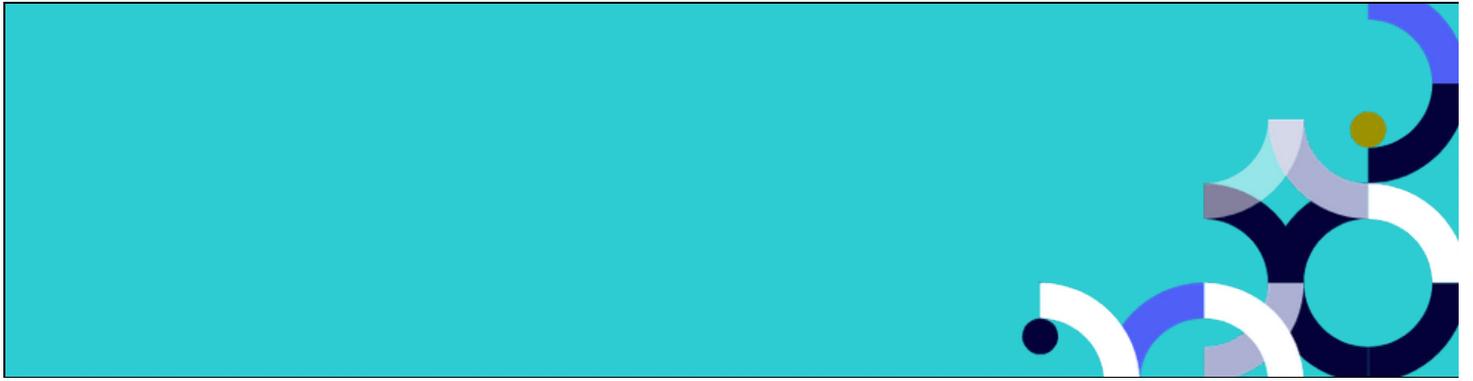
La redazione vi consiglia altri articoli

SU CONSULENZA PATRIMONIALE

- [Ania, mercato vita in crescita](#)
- [Ania, polizze vita in calo](#)
- [S&P: 2020 l'anno degli attacchi cyber e delle unit linked](#)

SU FISCALITÀ INTERNAZIONALE

- [Investimenti elvetici: ecco i vantaggi della legge sulle S.p.A?](#)
- [Successione tra soggetti esteri di immobile in Italia](#)
- [Castaway: la storia del manager bloccato in Italia causa covid](#)



Cosa vorresti fare?



Ascoltare



Leggere



Guardare



Apprendere



*Cercare
un
consulente*



*Scoprire i
Talents*



*Seguire i
Brands*



*Pleasure
Assets*



Millennials

Abbonati al mensile

Non perderti i migliori articoli della settimana selezionati quotidianamente dalla redazione

Abbonati

Iscriviti alla newsletter

Non perderti i migliori articoli della settimana selezionati quotidianamente dalla redazione

Registrati



© 2020 Voices of
Wealth S.r.l.
Via Aurelio Saffi, 34
20134 - Milano
P.I. 10136740965
Cap. sociale: Euro
41.129,00 i.v.

Homepage
Articoli
Video
Podcast
Cerca un
consulente
Scopri i Talents
Segui i Brands

Investimenti
Consulenza
patrimoniale
Filantropia
SRI-Impact
Investing
Pleasure Assets
Fintech
Aziende e
Protagonisti
Secret place
Agorà

Weekly Bell
Chiedilo ai Talents
We Wealth Must

WeWealth è il polo del
Wealth Management.
Sul sito puoi fare una
domanda agli esperti e
ricevere le risposte nella
tua area riservata.

Chiedi agli
esperti

Chi siamo
Contatti

Cookie policy
Informativa sul trattamento dei dati personali

Seguici:



Partner di:

