

La risposta a istanza di interpello n. 203 pubblicata ieri, 25 giugno 2019, segna un punto di svolta nell'interpretazione data dall'Agenzia delle Entrate alle condizioni poste dalla norma interna per qualificare le persone fisiche come **residenti o non residenti** e sul rapporto tra norma interna e Convenzioni contro le doppie imposizioni.

Pur non sussistendo una indicazione ufficiale nel merito della vicenda (la valutazione della residenza è, infatti, questione di fatto non risolvibile in sede di interpello), i principi evidenziati nel documento sono quelli per cui, nel momento in cui esista per la maggior parte del periodo d'imposta uno degli elementi previsti dall'**art. 2 del TUIR** per considerare la persona quale un residente italiano (nella fattispecie, l'iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente) e lo stesso avvenga nell'altro Stato in base alla normativa ivi vigente, il conflitto è risolto in base alle disposizioni della **Convenzione** che lega l'Italia all'altro Stato.

A una prima analisi il principio pare ovvio, ma è in ogni caso da salutare con favore il fatto che esso sia esplicitato in un documento dell'Amministrazione. Come evidenziato in un precedente intervento, infatti (si veda "**Residenza fiscale estera anche per le persone non iscritte all'AIRE**" del 27 maggio 2019), in alcuni casi la giurisprudenza di Cassazione (sentenze nn. 21970 del 28 ottobre 2015 e **16634 del 25 giugno 2018**) ha invece stabilito che l'**iscrizione** all'**Anagrafe** della popolazione residente rappresenterebbe un dato formale di per sé sufficiente per stabilire la residenza italiana anche ai fini fiscali.

Venendo al contenuto della risposta, essa riguarda una persona stabilitasi in **Danimarca** nel secondo semestre del 2016, la quale aveva fatto domanda per l'iscrizione all'AIRE in una data non precisata, ma che dovrebbe essere individuabile nei primi mesi del 2017, e che aveva ottenuto l'iscrizione stessa con una decorrenza anch'essa non precisata, ma individuabile nella seconda parte del 2017.

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, in questa situazione la persona dovrebbe essere residente in Italia ai fini fiscali per il 2017 (per la maggior parte del periodo d'imposta, infatti, esiste uno degli elementi previsti allo scopo dall'art. 2 del TUIR, rappresentato dall'iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente); tuttavia, essendo la persona anche residente ai fini fiscali in Danimarca in virtù della legislazione danese, occorre rifarsi ai **criteri** previsti dall'art. 4, paragrafo 2 della **Convenzione** Italia-Danimarca, la quale prevede, in conformità al modello OCSE, i criteri subordinati dell'**abitazione permanente** e del centro degli interessi vitali (la cui dimostrazione, come detto, non è oggetto di interpello).

La valutazione della residenza nel caso specifico ha effetti significativi, trattandosi di persona operante in Danimarca alle dipendenze di una società danese. Mentre, infatti, un non residente non è mai assoggettato a tassazione in Italia per il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero (**art. 23 comma 1 lett. c)** del TUIR); un **residente** è invece tassato, e a ciò non ostante i principi contenuti nell'art. 15 della **Convenzione** Italia-Danimarca che, anche in questo caso in conformità al modello OCSE, prevede in queste situazioni la **tassazione concorrente** nello Stato di residenza e in quello in cui viene svolta l'attività lavorativa.

Il contenuto della risposta all'interpello è, quindi, da accogliere in modo positivo, e risulta del resto **coerente** con quello contenuto nelle risposte nn. **204/2019** e **207/2019** sul regime degli impatriati (si veda "Regime degli impatriati anche per i non iscritti all'AIRE già nel 2019" di oggi).

Iscrizione all'AIRE retroattiva alla data della richiesta

Resta però una questione sulla quale la risposta n. 203/2019, probabilmente per il fatto di riferirsi a un interpello presentato qualche mese or sono, risulta già superata. Come detto, infatti, la sequenza di date che si presume è tale per cui, nel valutare il requisito dell'iscrizione all'Anagrafe della popolazione residente per il 2017, si è considerato il dato di "**decorrenza**" di **iscrizione** all'AIRE, per cui se ad esempio la domanda è stata presentata nell'aprile del 2017, ma è stata accolta nell'ottobre del 2017, la persona è stata considerata iscritta all'Anagrafe dei residenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Con il nuovo **art. 6 comma 9-bis** della **L. 470/88**, introdotto dall'**art. 16** del **DL 22/2019** (c.d. "decreto Brexit"), è stato invece previsto che il trasferimento della residenza all'estero abbia effetto, a questi fini, dal momento della dichiarazione resa all'ufficio consolare, se la dichiarazione stessa non è già stata resa presso il Comune di ultima residenza. Questa importante **semplificazione** permetterà di avere un dato certo in quanto a efficacia temporale dell'iscrizione all'AIRE: adottando la nuova norma, la persona sarebbe stata non residente anche a norma dell'art. 2 del TUIR (l'efficacia dell'iscrizione retroagirebbe, infatti, all'aprile del 2017), non essendovi più neanche il motivo di ricorrere alla Convenzione per dirimere il conflitto di residenza.