

La Cassazione “vincola” la residenza fiscale all’iscrizione all’AIRE

I giudici di legittimità non tengono però conto delle Convenzioni internazionali

/ Anita MAURO

Si considerano in ogni caso residenti in Italia le persone iscritte alle anagrafi della popolazione residente, in applicazione del criterio formale di cui all'[art. 2](#) del TUIR, e il **trasferimento all'estero** non rileva finché non risulti la cancellazione dall'Anagrafe di un Comune italiano.

Lo afferma la Cassazione, nell'ordinanza n. [16634](#), depositata ieri, confermando un orientamento già accolto dalla Suprema Corte (Cass. nn. [21970/2015](#) e [1215/98](#)) e criticato dalla dottrina (si veda "[Iscrizione all'AIRE non decisiva per la valutazione della residenza fiscale](#)" del 16 maggio 2018).

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate rinveniva la residenza fiscale italiana in capo a un soggetto che, pur essendosi **trasferito nel Regno Unito**, dove svolgeva la propria attività lavorativa e pagava le relative imposte, non si era iscritto all'AIRE e risultava, quindi, ancora iscritto tra i soggetti anagraficamente residenti in Italia.

La Cassazione ribalta la posizione delle Commissioni tributarie che, nei primi due gradi di giudizio, avevano, invece, accolto la tesi del contribuente, il quale sosteneva di non essere più residente in Italia.

Per i giudici di legittimità, infatti, va ribadito quell'orientamento (Cass. n. 21970/2015) secondo cui l'art. 2 del TUIR prevede un criterio formale di individuazione della residenza fiscale in Italia che **preclude ogni ulteriore accertamento**.

Secondo questa tesi, le persone iscritte nell'anagrafe della popolazione residente vanno considerate in ogni caso fiscalmente residenti e soggetti passivi di imposta per i redditi prodotti in Italia e all'estero (*worldwide taxation principle*) e il trasferimento della residenza all'estero non rileva, fino a che non risulti l'iscrizione all'AIRE e la cancellazione dall'anagrafe dei residenti in Italia.

Il principio sopra enunciato è ampiamente criticato dalla dottrina.

In ambito tributario, infatti, la giurisprudenza applica un criterio formalistico che, in presenza di iscrizione anagrafica, non consente la **prova contraria**, mentre, in ambito civilistico, le risultanze anagrafiche danno luogo a presunzioni relative, che possono essere vinte con la prova contraria.

Questo formalismo, secondo alcuni, potrebbe violare la

Costituzione, in quanto rischia di ledere il principio di **capacità contributiva**, atteso che prescinde dalla sussistenza di un effettivo legame tra la persona e il territorio, mentre l'obbligo di contribuire alle spese pubbliche, posto dall'[art. 53](#) Cost., troverebbe la propria *ratio* nel godimento dei servizi pubblici forniti dallo Stato, cui il soggetto è, per l'appunto, tenuto a contribuire in quanto esista un legame durevole con il territorio.

Le Convenzioni internazionali non guardano al dato formale

Inoltre, il principio enunciato dalla Cassazione nella sentenza in commento non tiene in alcun conto le **Convenzioni contro le doppie imposizioni** che, invece, configurano fonti vincolanti per gli Stati contraenti, aventi efficacia di legge primaria (dopo la ratifica) e prevalgono sulle fonti interne ([art. 75](#) del TUIR e [art. 117](#) Cost.) in quanto norme speciali (*cf.* Cass. n. 1138/2009). Pertanto, stupisce che la Suprema Corte continui a ignorare la presenza di Convenzioni contro le doppie imposizioni, che, seguendo il modello OCSE, forniscono regole apposite per risolvere i **conflitti di residenza** (*tie breaker rules*).

Nel caso di specie, in particolare, sarebbe stato necessario fare riferimento alla Convenzione tra Italia e Regno Unito, firmata a Pallanza il 21 ottobre 88 e ratificata con L. 5 novembre 90 n. [329](#). All'art. 4, la Convenzione detta **apposite regole** da applicare nel caso in cui un soggetto risulti, in base alla normativa interna, fiscalmente residente in entrambi gli Stati: *in primis*, va applicato il criterio dell'abitazione permanente; ove esso non sia dirimente, va accertato il luogo dove è situato il "centro degli interessi vitali"; ove i precedenti principi non siano decisivi, si considera il luogo ove il soggetto "soggiorna abitualmente"; infine, soccorre il criterio della nazionalità e, da ultimo, si fa ricorso all'"accordo tra gli Stati".

A fronte di tali regole di diritto internazionale, la decisione della Corte di Cassazione sembra in qualche modo "incompleta", in quanto omette di dare applicazione alle norme che avrebbero consentito di valorizzare elementi fattuali e individuare la residenza fiscale in modo rispettoso dei precetti costituzionali.