

## ALLEGATO 2

### **5-04654 Ungaro: Status di residenza fiscale dei cittadini italiani residenti all'estero trattenuti in Italia a causa dell'emergenza da COVID-19.**

#### **TESTO DELLA RISPOSTA**

Con il documento in esame, gli Onorevoli interroganti osservano che l'emergenza sanitaria da Covid-19 ha spinto i Governi di molti Paesi ad adottare misure restrittive sulla libertà di circolazione, costringendo molte persone a trattenersi in un Paese diverso da quello in cui normalmente vivono.

Gli Onorevoli rilevano che tale circostanza potrebbe avere impatto sulla determinazione della residenza fiscale, spesso fondata sulla permanenza fisica della persona in un determinato luogo.

A tal proposito, gli Onorevoli segnalano che l'OCSE, in un documento pubblicato il 3 aprile 2020, ha invitato le amministrazioni e le autorità competenti a considerare la circostanza eccezionale, dovuta al Covid-19, per prevedere periodi più idonei nella valutazione dello stato di residenza. Alcuni Paesi, tra cui il Regno Unito, l'Irlanda e l'Australia, si sono già adoperati in tal senso.

A parere degli Interroganti appare, pertanto, utile e opportuno che, anche in Italia, vi sia un pronunciamento che recepisca tali misure eccezionali e che rimandi al 2021 l'applicazione della regola secondo la quale risulta acquisita la residenza fiscale in Italia, una volta trascorsi 183 giorni nel Paese.

Alla luce di quanto premesso, gli Onorevoli interroganti chiedono «quali iniziative intenda adottare per garantire ai cittadini iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) di non vedere compromesso il proprio status di residenza fiscale all'estero, in ragione di un più prolungato periodo di permanenza in Italia nel corso del 2020, considerato che sia la mobilità nazionale che quella internazionale hanno risentito e continuano a risentire delle misure di contenimento del Covid-19».

Al riguardo, sentiti i competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria, si rappresenta quanto segue.

Giova, preliminarmente, osservare che, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR, «si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile». I predetti requisiti sono tra loro alternativi per cui, ai fini della verifica della residenza fiscale, risulta sufficiente la sussistenza di uno solo di essi. Inoltre, tutti i requisiti devono risultare combinati con l'elemento temporale, inteso come perdurare delle situazioni giuridiche delineate per un periodo non inferiore a 183 giorni all'anno (184 giorni in caso di anno bisestile).

Le informazioni riguardanti i cittadini AIRE (data di iscrizione AIRE, Consolato di riferimento, indirizzo di residenza estera, e altro) vengono comunicate all'Anagrafe Tributaria dai comuni tramite l'ANPR (Anagrafe Nazionale Popolazione Residente) oppure a seguito dell'invio, da parte del Ministero dell'interno, dei dati dell'AIRE centrale, una banca dati istituita presso lo stesso Ministero che contiene i dati trasmessi dalle anagrafi comunali.

Deve comunque precisarsi che l'iscrizione formale all'AIRE da parte di un cittadino italiano, infatti, non è elemento determinante e idoneo ad escludere la residenza fiscale in Italia qualora l'Amministrazione finanziaria accerti la sussistenza del requisito del domicilio (e/o della residenza). Pag. 43

Tanto premesso, le disposizioni contenute nelle vigenti Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia, basate sul Modello di Convenzione fiscale dell'OCSE, regolano la potestà impositiva tra l'Italia e l'altro Stato contraente in relazione ai rispettivi residenti e ad una serie di tipologie reddituali, al fine di evitare fenomeni di doppia tassazione (nello Stato della fonte del reddito e nello Stato di residenza della persona).

Nei casi in cui una persona fisica sia considerata residente di entrambi gli Stati contraenti, ai sensi delle rispettive normative domestiche, apposite disposizioni, generalmente contenute all'Articolo 4 delle Convenzioni, conformemente a quanto previsto dal Modello OCSE di Convenzione fiscale, individuano i criteri dirimenti (le cosiddette «*tie-breaker rules*») al fine di stabilire la residenza della persona ai fini della Convenzione. Tale regole prendono in considerazione, nell'ordine, i criteri della disponibilità di un'abitazione permanente, il centro degli interessi vitali, il luogo in cui il soggetto

soggiorna abitualmente, la nazionalità (quando non sia possibile stabilire la residenza in base a detti criteri, le autorità competenti degli Stati contraenti devono accordarsi al riguardo).

Nel documento OCSE del 3 aprile 2020 («*OECD Secretariat Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis*»), citato dagli Onorevoli interroganti, il Segretariato OCSE effettua alcune considerazioni in relazione all'interpretazione di talune disposizioni dei trattati sulle doppie imposizioni, in considerazione della situazione emergenziale della pandemia, in un'ottica di neutralizzare il più possibile gli effetti delle misure di restrizione dovute alla crisi Covid in tale ambito, in modo che non ne derivino ulteriori aggravii per le amministrazioni fiscali e i contribuenti.

Nel documento viene trattata anche la problematica legata alle variazioni dello status di residenza per le persone fisiche.

Con riferimento alle ipotesi in cui una persona si sia temporaneamente allontanata dalla residenza abituale, e rimanga bloccata nel Paese «ospitante», a causa della situazione emergenziale della pandemia e conseguenti misure adottate dai Paesi, in tal modo conseguendo la residenza del Paese ospitante in base alla relativa legislazione domestica, il Segretariato OCSE esprime il parere che la situazione emergenziale non dovrebbe incidere sullo status precedente di residenza del soggetto ai fini del trattato.

Prendendo in considerazione il criterio del «soggiorno abituale», tra le citate «*tie-breaker rules*», viene, infatti, ricordato che, secondo il paragrafo 19 del Commentario OCSE all'Articolo 4, lo Stato nel quale si soggiorna abitualmente non può essere determinato soltanto prendendo in considerazione il numero dei giorni di presenza nel Paese in un dato periodo di riferimento, ma occorre anche valutare il carattere di «abitualità» del soggiorno, legato alla frequenza, durata e regolarità nella vita ordinaria del soggetto.

Nell'ambito della valutazione dello status di residenza di una persona fisica, l'OCSE invita, pertanto, le amministrazioni fiscali e le autorità competenti a tenere in considerazione il carattere di circostanza eccezionale rivestito dall'emergenza da COVID-19.

In sede di partecipazione ai lavori OCSE, l'Italia ha espresso al Segretariato OCSE parere favorevole alla pubblicazione di linee guida da parte dell'Organizzazione per la questione in esame.

In via di principio, deve sottolinearsi che, per l'applicazione dei trattati fiscali, nella situazione in esame possa trovare applicazione l'orientamento generale raccomandato dall'OCSE nella situazione «eccezionale» della pandemia, nel senso di «neutralizzare» quanto più possibile l'impatto delle misure di restrizione dovute alla crisi Covid, in modo da non gravare sugli adempimenti delle Amministrazioni fiscali e dei contribuenti, mantenendo ove possibile la disciplina convenzionale ordinaria anche durante l'emergenza Covid-19.

Di conseguenza, la circostanza per cui una persona fisica, non residente fiscalmente in Italia, sia stata costretta a prolungare il periodo di soggiorno in Italia a causa della circostanza straordinaria ed eccezionale della pandemia, indipendentemente dalla volontà del soggetto, dovrebbe Pag. 44 essere tenuta in considerazione, al fine di stabilire per detta persona una variazione di residenza ai fini del trattato (con particolare riferimento al citato criterio del «soggiorno abituale»).

In linea con l'orientamento sopra rappresentato sono stati già conclusi accordi con le Autorità competenti di alcuni Paesi, finalizzati a risolvere le problematiche interpretative, in relazione alle disposizioni convenzionali sul lavoro dipendente, con riferimento alla tassazione delle remunerazioni percepite dai lavoratori frontalieri che svolgono l'attività lavorativa in modalità agile, a causa delle misure per la pandemia da Covid-19.

In particolare, si fa riferimento agli accordi interpretativi delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni, rispettivamente, con l'Austria, in vigore dal 27 giugno 2020, con la Francia, vigente dal 24 luglio 2020, e con la Svizzera, in vigore dal 20 giugno 2020, i quali consentono che, nei confronti dei lavoratori dipendenti e dei lavoratori frontalieri, continuino ad applicarsi le specifiche disposizioni convenzionali, anche se gli stessi, a causa dell'emergenza epidemiologica, non oltrepassano più abitualmente la frontiera o, comunque, svolgono la propria attività lavorativa in uno Stato diverso da quello di residenza fiscale.

Infine, è opportuno evidenziare che gli uffici dell'Amministrazione finanziaria, per quanto di competenza, confermano la loro disponibilità ad assicurare la trattazione di procedure amichevoli con le autorità dei Paesi interessati, ove siano rilevati casi di difficoltà o dubbi inerenti all'interpretazione o

all'applicazione di specifiche disposizioni contenute nelle Convenzioni sulle doppie imposizioni, in considerazione delle circostanze verificatesi con l'emergenza sanitaria ancora in corso.