

**Rientro dei capitali.** I rapporti tra la collaborazione volontaria e l'esteroinvestizione dopo la circolare 10 dell'agenzia delle Entrate

# La residenza non frena la voluntary

Per poter aderire alla regolarizzazione non è necessario risiedere fiscalmente in Italia

## LA CONDIZIONE

È sufficiente che il contribuente sia stato nel nostro Paese in almeno uno dei periodi «coperti» dalla procedura

### Valentino Tamburro

■ I contribuenti che in passato hanno localizzato fittiziamente all'estero la propria residenza fiscale e che intendono aderire alla procedura di collaborazione volontaria internazionale non devono essere necessariamente fiscalmente residenti in Italia al momento della presentazione della richiesta di accesso alla procedura. Inoltre, in base alle istruzioni fornite dall'agenzia delle Entrate con la circolare n. 10/E del 2015 (si veda «Il Sole 24 Ore» di sabato 15 marzo), è sufficiente che il soggetto che intenda aderire alla voluntary disclosure sia stato fiscalmente residente in Italia in almeno uno dei periodi d'imposta per i quali è attivabile la procedura.

È il caso, ad esempio, delle persone fisiche che nel periodo 2004-2013 si sono trasferite dall'Italia verso un Paese black list e successivamente in un Paese white list e che potrebbero trovare conveniente regolarizzare solo i periodi d'imposta in cui hanno fissato la residenza in uno Stato black list. L'articolo 2 del Tuir, che disciplina la residenza fiscale delle persone fisiche, prevede infatti che l'onere della prova in merito alla dimostrazione dell'effettivo trasferimento all'estero della residenza fiscale di un soggetto gravi su quest'ultimo solo qualora il Paese in cui viene fissata la residenza rientri nella black list contenuta nel Dm 4 maggio 1999. Viceversa, è l'amministrazione finanziaria a dover provare la sussistenza della residenza fiscale in Italia nei confronti dei soggetti che abbiano trasferito la propria residenza fiscale in un Paese white list.

Nell'ambito delle valutazioni di convenienza relative all'adesione alla procedura di voluntary disclosure, un sog-

getto che abbia fissato in passato la propria residenza in un Paese white list deve comunque tenere in debita considerazione sia le disposizioni contenute nella Convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra l'Italia e tale Paese, sia l'evoluzione della prassi e della giurisprudenza sul tema della residenza fiscale. A titolo di esempio, bisogna tenere sempre presente che l'iscrizione all'Aire per la maggior parte del periodo d'imposta è condizione necessaria, ma non sufficiente, ai fini dell'esclusione della sussistenza della residenza fiscale in Italia (risoluzione 351/E del 2008). La maggior parte delle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia prevede che la residenza di una persona fisica, nel corso di un periodo d'imposta, sussista in uno solo degli Stati contraenti. Esistono però delle eccezioni, come nel caso della Convenzione stipulata tra l'Italia e la Germania, nell'ambito della quale è prevista la possibilità che il periodo d'imposta possa essere «frazionato». Infatti, le persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale dall'Italia verso la Germania e viceversa sono considerate residenti fiscali nello Stato di provenienza fino alla fine del giorno in cui è stato effettuato il cambio di domicilio e residenti nell'altro Stato a partire dal giorno successivo.

Oltre alle persone fisiche, possono aderire alla procedura di collaborazione volontaria internazionale anche le società semplici, le associazioni e gli enti non commerciali che in passato abbiano localizzato fittiziamente all'estero la propria residenza fiscale. Una volta individuata la residenza fiscale del soggetto che intende aderire alla procedura, sarà necessario coordinare questo dato di fatto con il luogo di detenzione delle attività (si veda l'articolo qui sotto), che può influenzare sia il costo della procedura sia il numero degli anni da definire.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

