

**Risposta n. 54/2023**

***OGGETTO: Trattamento fiscale IRPEF in riferimento al trasferimento di domicilio ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 4, della Convenzione tra Italia e Svizzera per evitare le doppie imposizioni***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'Istante, cittadino italiano, dichiara di aver trasferito la residenza in Svizzera e di essersi iscritto all'AIRE dal XX febbraio 2021.

In particolare, l'Istante rappresenta di:

- essere in possesso di regolare permesso di soggiorno (di tipo B) in Svizzera dal XX dicembre 2020, data del suo ingresso nella Confederazione Elvetica, con scadenza XX yyyyyyy 2025;
- aver svolto, dal 1° gennaio 2021 al 31 maggio 2022, un'attività di lavoro dipendente in Svizzera;

- essere titolare, dal 30 gennaio 2021 al 31 maggio 2022, di un contratto di locazione di un appartamento a Zurigo, adibito ad abitazione permanente;
- essere pienamente assoggettato ad imposizione in Svizzera, sino al 31 maggio 2022.

Il Contribuente segnala di avere avuto il centro principale dei propri interessi vitali in Svizzera dal 1° gennaio al 31 maggio 2022, in quanto in tale periodo ha percepito redditi unicamente a Zurigo senza avere interessi patrimoniali o affettivi in Italia.

Il Contribuente dichiara, peraltro, di avere intenzione di spostare in Italia, a partire dal 31 maggio 2022, il proprio domicilio (inteso come il centro dei propri interessi vitali), lasciando la Confederazione Elvetica, cessando l'attività di lavoro dipendente in Svizzera, abbandonando l'abitazione permanente a Zurigo e prendendo in affitto un appartamento nel nostro Paese.

A partire dal mese di giugno 2022, il Contribuente ha intenzione di iniziare un'attività di lavoro a tempo indeterminato nel nostro Paese alle dipendenze di una società italiana e di iscriversi nelle anagrafi della popolazione residente.

Risultando domiciliato in Italia per la maggior parte del periodo d'imposta 2022 (di seguito l'anno di riferimento), l'Istante verrà considerato dallo Stato italiano come un soggetto fiscalmente residente nel nostro Paese per l'intero anno di riferimento, mentre per le Autorità fiscali elvetiche lo stesso Istante risulterà residente in Svizzera nei primi cinque mesi del 2022.

Si viene, pertanto, a determinare una situazione di doppia residenza fiscale in Italia e in Svizzera, relativamente al periodo 1° gennaio - 31 maggio 2022 (di seguito il periodo di riferimento).

Ciò posto, il Contribuente chiede chiarimenti in merito alla fattispecie rappresentata in cui lo stesso risulterebbe, in base alle rispettive normative nazionali, residente sia in Italia sia in Svizzera nel periodo di riferimento.

In particolare, l'Istante, consapevole della circostanza che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può formare oggetto di istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212/2000, chiede alla scrivente di pronunciarsi in merito ai seguenti quesiti:

1. se, nella fattispecie in esame, i redditi di lavoro dipendente, prodotti in Svizzera dal 1° gennaio al 31 maggio 2022, devono essere assoggettati, ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 4, della Convenzione tra l'Italia e la Svizzera per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge del 23 dicembre 1978, n. 943 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale), ad imposizione esclusiva nella Confederazione Elvetica e, pertanto, non devono scontare imposta né essere riportati in dichiarazione in Italia (di seguito **primo quesito**);

2. se, nell'ipotesi prospettata dal Contribuente, essendo avvenuto il suo trasferimento di domicilio nel corso dell'anno di riferimento, risultino applicabili i criteri (cosiddette *tie breaker rules*) previsti dall'articolo 4, paragrafo 2, della Convenzione, per determinare in quale dei due Stati un Contribuente debba essere considerato residente, per il periodo in cui risulti esserci una condizione di doppia imposizione (di seguito **secondo quesito**).

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Istante ritiene che, nella fattispecie in esame, si determini un conflitto di residenza tra Italia e Svizzera per il periodo 1° gennaio - 31 maggio 2022, da risolvere ai sensi delle disposizioni contenute nell'articolo 4, paragrafo 4, del suddetto Trattato internazionale.

In particolare, in merito al primo quesito, il Contribuente sostiene che, essendo intervenuto il 31 maggio 2022 il suo trasferimento di domicilio dall'Italia alla Svizzera, i redditi di lavoro dipendente prodotti nella Confederazione Elvetica sino a tale data devono essere assoggettati ad imposizione esclusiva in Svizzera, ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della Convenzione, e, pertanto, non devono essere assoggettati ad imposizione né devono essere indicati in Italia nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di riferimento.

Per quel che concerne il secondo quesito, l'Istante ritiene che la questione debba essere risolta applicando le disposizioni contenute nell'articolo 4, paragrafo 4, del suddetto Trattato internazionale. Il Contribuente rileva che, in base alla suddetta disposizione convenzionale, i redditi di lavoro dipendente prodotti in Svizzera sino al 31 maggio 2022 sarebbero assoggettati ad imposizione esclusiva in tale Stato mentre quelli prodotti in Italia dal 1° giugno al 31 dicembre 2022 risulterebbero imponibili soltanto nel nostro Paese. Di conseguenza, nel periodo 1° giugno - 31 dicembre 2022 non si riscontrerebbe alcuna doppia imposizione sul reddito in esame e, pertanto, non troverebbero applicazione i criteri previsti dall'articolo 4, paragrafo 2, della Convenzione.

**PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si conferma, come già evidenziato dall'Istante, che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare n. 9/E del 1° aprile 2016). Pertanto la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza di interpello, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento nei confronti dell'Istante.

Solo per completezza si ricorda che, ai sensi del comma 2-*bis* dell'articolo 2 del TUIR, si considerano comunque residenti, salvo prova contraria, anche i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, individuati con decreto Ministeriale 4 maggio 1999.

Pertanto, anche a seguito della formale iscrizione all'AIRE, nei confronti di cittadini italiani trasferiti in Svizzera continua a sussistere una presunzione (relativa) di residenza fiscale in Italia per effetto del citato articolo 2, comma 2-*bis*, del TUIR in quanto la Svizzera è inserita nella lista degli Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato di cui al Decreto Ministeriale 4 maggio 1999.

Sul piano della normativa interna, ciò comporta che il Contribuente continui, salvo prova contraria, ad essere considerato residente in Italia ed ivi assoggettato a imposizione su tutti i suoi redditi ai sensi dell'articolo 3 del TUIR.

Ciò posto, il presente parere viene fornito nel presupposto (si ribadisce, non verificabile in questa sede) che il Contribuente abbia effettivamente trasferito la sua residenza fiscale in Svizzera nel 2021 e nel 2022 intenda rientrare nel nostro Paese.

Al riguardo, con riferimento al primo quesito, si osserva che, qualora - in applicazione delle rispettive normative interne - l'Istante dovesse essere considerato fiscalmente residente sia in Svizzera sia in Italia nel periodo 1° gennaio - 31 maggio 2022, si dovrà far riferimento alle disposizioni contenute nel citato Trattato per evitare le doppie imposizioni in vigore con la Svizzera

Si ricorda che tale Trattato, seguendo le raccomandazioni formulate nel paragrafo 10 del Commentario all'articolo 4 del Modello OCSE di Convenzione, reca una disposizione che prevede esplicitamente la soluzione al problema della doppia residenza mediante il frazionamento del periodo d'imposta, in caso di trasferimento da uno Stato all'altro nel corso dell'anno.

In particolare, l'articolo 4, paragrafo 4, della Convenzione stabilisce che la persona fisica che trasferisce definitivamente il suo domicilio da uno Stato contraente all'altro Stato *"cessa di essere assoggettata nel primo Stato contraente alle imposte per le quali il domicilio è determinante non appena trascorso il giorno del trasferimento del domicilio. L'assoggettamento alle imposte per le quali il domicilio è determinante inizia nell'altro Stato a decorrere dalla stessa data"*.

Nella fattispecie in esame, poiché il trasferimento definitivo del domicilio del Contribuente è avvenuto nel corso del 2022, troverà applicazione la richiamata disposizione convenzionale con conseguente assoggettamento ad imposizione in Italia dal giorno successivo a quello del trasferimento della sede principale degli affari e degli interessi del Contribuente dalla Confederazione Elvetica al nostro Paese (avvenuto il 31 maggio 2022, secondo le dichiarazioni contenute nell'istanza).

Pertanto, nel presupposto della veridicità e completezza delle affermazioni dell'Istante non verificabili in questa sede, i redditi dallo stesso percepiti a fronte dello svolgimento dell'attività di lavoro dipendente in Svizzera, nel periodo 1° gennaio - 31 maggio 2022, dovranno essere assoggettati ad imposizione esclusiva nella Confederazione Elvetica, ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della Convenzione e non sosteranno alcuna tassazione nel nostro Paese né dovranno essere inseriti nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2022.

Diversamente, i redditi percepiti dall'Istante nel periodo 1° giugno (giorno successivo a quello del trasferimento del domicilio dalla Svizzera all'Italia) - 31 dicembre 2022, a fronte di un'attività di lavoro dipendente svolta nel nostro Paese, dovranno essere assoggettati ad imposizione esclusiva in Italia, ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, del citato Trattato internazionale, con i conseguenti obblighi dichiarativi previsti dalla vigente normativa interna. Nel caso prospettato, in sostanza, il conflitto di residenza è risolto attraverso il frazionamento del periodo di imposta previsto dal menzionato paragrafo 4 dell'articolo 4 della Convenzione; con riferimento al secondo quesito, non troveranno, pertanto, applicazione le c.d. *tie breaker rules* di cui al precedente paragrafo 2.

**(firmato digitalmente)**