

San Marino e la fiscalità internazionale

Principi generali, opportunità e strategie

Prof. Dott. Piergiorgio Valente – Dott.ssa Cristiana Colleoni

28 novembre 2024

Programma

1. L'evoluzione di San Marino verso la piena compliance agli standard internazionali
2. Convenzioni contro le doppie imposizioni: principi generali
3. La fiscalità dei dividendi, interessi e royalties
4. Casi operativi
5. Le modifiche alla definizione di residenza fiscale italiana

L'evoluzione di San Marino verso la piena compliance agli standard internazionali

- Progressivo allineamento ai principi OCSE in materia di fiscalità internazionale e trasparenza fiscale sino al massimo riconoscimento OCSE («*Compliant*») per la cooperazione fiscale internazionale
- Accordi attualmente in vigore:
 - **26 Accordi contro le doppie imposizioni fiscali** (Andorra, Austria, Azerbaijan, Barbados, Belgio, Cipro, Croazia, Emirati Arabi Uniti, Georgia, Grecia, Italia, Liechtenstein, Lussemburgo, Malesia, Malta, Portogallo, Qatar, Repubblica Ceca, Regno Unito, Romania, Saint Kitts and Nevis, Serbia, Seychelles, Singapore e Vietnam)
 - **30 Accordi per lo scambio di informazioni in materia fiscale secondo il modello OCSE (TIEA)**
 - **9 Accordi per la promozione e la protezione degli investimenti** (Albania, Azerbaijan, Bosnia e Erzegovina, Bulgaria, Cipro, Croazia, Malesia, Ucraina e Ungheria).

L'evoluzione di San Marino verso la piena compliance agli standard internazionali

- Relazioni ufficiali con 154 Paesi
- Paese membro delle principali organizzazioni internazionali, tra cui l'ONU e il Consiglio d'Europa
- Convenzione Monetaria con l'UE
- Riconoscimento di "Paese pienamente cooperativo ai fini fiscali" da parte del Consiglio ECOFIN dell'Unione Europea
- Accordo Intergovernativo FATCA con gli USA
- Accordo di associazione con l'Unione Europea (in corso) che consentirà una maggiore integrazione nel Mercato Unico e la piena equiparazione dei cittadini e delle imprese sammarinesi rispetto alle altre società UE

L'evoluzione di San Marino verso la piena compliance agli standard internazionali

Rapporti con l'Italia

- **Convenzione per evitare le doppie imposizioni** in materia di imposte sul reddito e per prevenire le frodi fiscali siglata con lo Stato italiano a Roma, il 21 marzo 2002, nonché relativo Protocollo di modifica, sottoscritto in data 13 giugno 2012, entrati entrambi in vigore in data 3 ottobre 2013
- **Eliminazione** della Repubblica di San Marino **dalla "black list" italiana** dei paradisi fiscali (decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 12 febbraio 2014 che ha modificato l'articolo 1 del Decreto Ministeriale del 4 maggio 1999 relativo alla residenza fiscale delle persone fisiche)
- **Inserimento** della Repubblica di San Marino **nella "white list" italiana** (Decreto Ministeriale del 29 dicembre 2014 che ha modificato l'articolo 1 del Decreto Ministeriale del 4 settembre 1996, contenente l'elenco dei Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni)

Convenzioni contro le doppie imposizioni: principi generali

Presupposti applicativi

1. Residenza in uno Stato contraente in base alla Convenzione (art. 4)
2. Assoggettamento ad imposizione (concetto di «*liable to tax*»)
3. Imposte sul reddito o sul capitale previste dalla Convenzione
4. Per dividendi, interessi e royalties: condizione di beneficiario effettivo («*beneficial owner*») dei proventi. Tale condizione ha lo scopo di evitare fenomeni di abuso mediante la presenza di soggetti interposti che rappresentino uno schermo rispetto al destinatario reale del reddito.

Convenzioni contro le doppie imposizioni: principi generali

Il requisito del *beneficial owner*

In sintesi, un soggetto può considerarsi *beneficial owner* se:

- non ha formalmente la qualifica di agente, delegato o fiduciario;
- ha la titolarità giuridica del reddito percepito;
- ha la titolarità effettiva ed economica del reddito, ovvero può concretamente esercitare in autonomia pieni poteri gestionali e decisionali sui flussi reddituali percepiti, senza che sia condizionato, contrattualmente o di fatto, da altro soggetto, a darne una specifica destinazione;
- assume tutti i rischi imprenditoriali relativi alla propria attività;
- ha una struttura adeguata in termini patrimoniali, finanziari e gestionali, nonché sostanza giuridica ed economica, tale da escludere la sua costituzione o permanenza allo scopo di beneficiare del regime convenzionale.

Convenzioni contro le doppie imposizioni: principi generali

Indizi di struttura artificiosa

In base alle indicazioni della giurisprudenza italiana, rappresentano indizi di struttura artificiosa, ad esempio:

- il trasferimento dei proventi percepiti ad un soggetto terzo, integralmente o quasi, entro un lasso di tempo molto breve;
- la regolarità di tali trasferimenti;
- il fatto che la società interposta realizzi un utile imponibile insignificante;
- l'identità del *management* della società intermedia e di quella destinataria finale del flusso reddituale;
- il fatto che l'unica attività della società sia quella di percepire i proventi e di ritrasferirli a terzi.

Convenzioni contro le doppie imposizioni: principi generali

La verifica del beneficiario effettivo: i tre test

Secondo la giurisprudenza di legittimità, la prova sostanziale di essere il beneficiario effettivo può considerarsi soddisfatta nel caso in cui il contribuente superi tutti i seguenti tre test:

1. il “*substantive business activity test*”, finalizzato a verificare che la società svolga un’attività economica effettiva e non rappresenti una costruzione artificiosa;
2. il “*dominion test*”, che valuta la capacità della società di disporre liberamente dei redditi percepiti, senza che vi siano obblighi di rimettere il flusso reddituale a un terzo;
3. il “*business purpose test*”, che verifica le ragioni economiche dell’interposizione della società percipiente nel flusso reddituale (in particolare se la società interposta ha una funzione specifica oppure è una mera *conduit company*).

Convenzioni contro le doppie imposizioni: principi generali

Procedura operativa per l'applicazione delle disposizioni convenzionali

- Qualificazione del reddito
- Verifica della sussistenza del presupposto impositivo in base alla normativa domestica (tassazione del reddito nello Stato della fonte e relative modalità)
- Verifica delle modalità impositive in base alle disposizioni della Convenzione in essere tra lo Stato della residenza del contribuente e lo Stato della fonte
- Applicazione della normativa più favorevole
- In presenza di una tassazione concorrente tra Stato della fonte e Stato della residenza, eliminazione della doppia imposizione (mediante scomputo delle eventuali imposte assolte nello Stato della fonte dalle imposte dovute nello Stato di residenza oppure mediante il regime di esenzione nello Stato della residenza in base alla specifica definizione convenzionale)

La fiscalità dei dividendi

Normativa domestica (art. 103, c. 6 della Legge n. 166/2013)

- Gli utili corrisposti a persone fisiche non residenti sono assoggettati a ritenuta alla fonte del 5% a titolo d'imposta,
- Gli utili distribuiti e corrisposti dalle società di capitali residenti a soggetti diversi dalle persone fisiche non sono assoggettati alla ritenuta a condizione che il soggetto percipiente dichiari alla società che distribuisce gli utili di non agire per conto di una persona fisica.

Normativa convenzionale

- Generalmente Art. 10

La fiscalità dei dividendi

Esempio: Articolo 10, c. 1 e 2 della Convenzione in essere tra Italia e San Marino:

«1. I dividendi pagati da una società residente di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

2. Tuttavia, tali dividendi possono essere tassati anche nello Stato contraente di cui la società che paga i dividendi e' residente ed in conformità alla legislazione di detto Stato, ma, se l'effettivo beneficiario dei dividendi e' un residente dell'altro Stato contraente, l'imposta così applicata non può eccedere:

*a) il **5 per cento** dell'ammontare lordo dei dividendi se l'effettivo beneficiario e' una società che ha detenuto almeno il 25 per cento del capitale della società che distribuisce i dividendi per un periodo di almeno 12 mesi antecedente alla data della delibera di distribuzione dei dividendi;*

*b) il **15 per cento** dell'ammontare lordo dei dividendi, in tutti gli altri casi.*

Le autorità competenti degli Stati contraenti regoleranno di comune accordo le modalità di applicazione di tali limitazioni. Il presente paragrafo non riguarda l'imposizione della società per gli utili con i quali sono stati pagati i dividendi».

La fiscalità dei dividendi

Esempio: Articolo 10, c. 3 della Convenzione in essere tra Italia e San Marino:

«3. Ai fini del presente articolo il termine "dividendi" designa i redditi derivanti da azioni, da azioni o diritti di godimento, da quote minerarie, da quote di fondatore o da altre quote di partecipazione agli utili, ad eccezione dei crediti, nonchè i redditi di altre quote sociali assoggettati al medesimo regime fiscale dei redditi delle azioni secondo la legislazione fiscale dello Stato di cui e' residente la società distributrice».

In tale caso, dunque, la normativa domestica è più favorevole di quella convenzionale.

La fiscalità dei dividendi

Paese	Socio	Ritenuta Dividendi	Paese	Socio	Ritenuta Dividendi	Paese	Socio	Ritenuta Dividendi
ANDORRA	PF-PG	5%	GRECIA	PF-PG	10%	ROMANIA	PF-PG	10%
	PG 10%	0%		PG 25%	5%		PG 50%	0%
AUSTRIA	PF-PG	15%	ITALIA	PF-PG	15%		PG 10%	5%
	PG 10%	0%		PG 25%	5%	SAINT KITTS E NEVIS	PF-PG	10%
AZERBAIJAN	PF-PG	10%	LIECHTENSTEIN	PF-PG	5%		PG 10%	7,50%
	PG 25%	5%		PG 10%	0%		PG 25%	5%
BARBADOS	PF-PG	5%	LUSSEMBURGO	PF-PG	15%	SERBIA	PF-PG	10%
	PG 10%	0%		PG 10%	0%		PG 25%	5%
BELGIO	PF-PG	15%	MALAYSIA	PF-PG	10%	SEYCHELLES	PF-PG	0%
	PG 25%	0%		PG 10%	5%		PG 10%	5%
	PG 10%	5%	MALTA	PF-PG	10%	SINGAPORE	PF-PG	0%
CIPRO	PF-PG	0%		PG 25%	5%	UNGHERIA	PF	15%
CROAZIA	PF-PG	10%	PORTOGALLO	PF-PG	15%		PG 25%	0%
	PG 25%	5%		PG 25%	10%		PG	5%
EMIRATI ARABI UNITI	PF-PG	0%	QATAR	PF-PG	0%	VIETNAM	PF-PG	15%
GEORGIA	PF-PG	0%	REGNO UNITO	PF-PG	0%		PG 10%	10%
			REPUBBLICA CECA	PF-PG	10%			

La fiscalità degli interessi

Normativa domestica (art. 103, c. 1 della Legge n. 166/2013) :

- interessi su finanziamenti corrisposti a persone fisiche e soggetti non residenti: ritenuta a titolo di imposta del 13%
- interessi e proventi da obbligazioni emesse da istituti di credito o altri intermediari finanziari sammarinesi e da certificati di deposito di durata superiore a 18 mesi: ritenuta fiscale del 4%. Tale ritenuta non si applica ai soggetti non residenti che hanno comunicato la propria condizione di soggetto non fiscalmente residente ai fini della applicazione della suddetta esenzione
- interessi su conti correnti e depositi: ritenuta fiscale dell'11%. Tale ritenuta non si applica ai soggetti non residenti;
- interessi e proventi da operazioni pronti contro termine e da certificati di deposito di durata inferiore a 18 mesi: ritenuta fiscale del 5%. Tale ritenuta non si applica ai soggetti non residenti.

Normativa convenzionale:

- Generalmente Art. 11

La fiscalità degli interessi

Esempio: Articolo 11, c. 1 e 2 della Convenzione in essere tra Italia e San Marino:

«1. Gli interessi provenienti da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

*2. Tuttavia, tali interessi possono essere tassati anche nello Stato contraente dal quale essi provengono e in conformità alla legislazione di detto Stato, ma, se l'effettivo beneficiario degli interessi e' un residente dell'altro Stato contraente, l'imposta così applicata non può eccedere il **13 per cento** dell'ammontare lordo degli interessi. Le autorità competenti degli Stati contraenti regoleranno di comune accordo le modalità di applicazione di tale limitazione».*

La fiscalità degli interessi

Esempio: Articolo 11, c. 3 e 4 della Convenzione in essere tra Italia e San Marino:

«3. Nonostante le disposizioni del paragrafo 2, gli interessi provenienti da uno degli Stati contraenti sono esenti da imposta in detto Stato se:

- a) il debitore degli interessi e' il Governo di detto Stato contraente o un suo ente locale; o*
- b) gli interessi sono pagati al Governo dell'altro Stato contraente o ad un suo ente locale o ad un ente od organismo (compresi gli istituti finanziari) interamente di proprietà di questo altro Stato contraente o di un suo ente locale; o*
- c) gli interessi sono pagati, per conto del Governo, ad altri enti od organismi (compresi gli istituti finanziari) in dipendenza di finanziamenti da essi concessi nel quadro di accordi conclusi tra i Governi degli Stati contraenti.*

4. Ai fini del presente articolo il termine "interessi" designa i redditi dei titoli del debito pubblico, di buoni od obbligazioni di prestiti garantiti o non da ipoteca e portanti o meno una clausola di partecipazione agli utili, e dei crediti di qualsiasi natura, nonchè ogni altro provento assimilabile ai redditi di somme date in prestito in base alla legislazione fiscale dello Stato da cui i redditi provengono.».

In tale caso, dunque, la normativa domestica è sostanzialmente in linea con quella convenzionale.



CHAMBER OF COMMERCE
ECONOMIC DEVELOPMENT AGENCY
S A N M A R I N O



Republic of San Marino
Official Business Gate

La fiscalità degli interessi

Paese	Socio	Ritenuta Interessi	Paese	Socio	Ritenuta Interessi	Paese	Socio	Ritenuta Interessi
ANDORRA	PF-PG	0%	GRECIA	PF-PG	10%	REPUBBLICA CECA	PF-PG	10%
	PG 10%	0%		PG 25%	10%	ROMANIA	PF-PG	3%
AUSTRIA	PF-PG	0%	ITALIA	PF-PG	13%		PG 50%	3%
	PG 10%	0%		PG 25%	13%		PG 10%	3%
AZERBAIJAN	PF-PG	10%	LIECHTENSTEIN	PF-PG	0%	SAINT KITTS E NEVIS	PF-PG	0%
	PG 25%	10%		PG 10%	0%		PG 10%	0%
BARBADOS	PF-PG	5%	LUSSEMBURGO	PF-PG	0%		PG 25%	0%
	PG 10%	5%		PG 10%	0%	SERBIA	PF-PG	10%
BELGIO	PF-PG	10%	MALAYSIA	PF-PG	10%		PG 25%	10%
	PG 25%	10%		PG 10%	10%	SEYCHELLES	PF-PG	5%
	PG 10%	10%	MALTA	PF-PG	0%		PG 10%	5%
CIPRO	PF-PG	0%		PG 25%	0%	SINGAPORE	PF-PG	12%
CROAZIA	PF-PG	10%	PORTOGALLO	PF-PG	10%	UNGHERIA	PF	0%
	PG 25%	10%		PG 25%	10%		PG 25%	0%
EMIRATI ARABI UNITI	PF-PG	0%	QATAR	PF-PG	0%		PG	0%
GEORGIA	PF-PG	0%	REGNO UNITO	PF-PG	0%	VIETNAM	PF-PG	15%
							PG 10%	10%

La fiscalità delle royalties

Normativa domestica (art. 102, c. 1 della Legge n. 166/2013):

- Tutti gli operatori economici, le imprese agricole, lo Stato e gli enti pubblici e privati, che corrispondano, anche occasionalmente, compensi in danaro o natura o comunque denominati per prestazioni di lavoro autonomo o assimilate, così come definite dall'articolo 27, a soggetti residenti all'estero, anche quando le prestazioni siano effettuate in regime d'impresa, devono operare una ritenuta a titolo d'imposta del 20%.

Normativa convenzionale:

- Generalmente Art. 12

La fiscalità delle royalties

Esempio: Articolo 12, c. 1 e 2 della Convenzione in essere tra Italia e San Marino:

«1. I canoni provenienti da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

*2. Tuttavia, tali canoni sono imponibili anche nello Stato contraente dal quale essi provengono ed in conformità alla legislazione di detto Stato, ma, se l'effettivo beneficiario dei canoni e' un residente dell'altro Stato contraente, l'imposta così applicata non può eccedere il **10 per cento** dell'ammontare lordo dei canoni. Le autorità competenti degli Stati contraenti regoleranno di comune accordo le modalità di applicazione di tale limitazione».*

La fiscalità delle royalties

Esempio: Articolo 12, c. 3 della Convenzione in essere tra Italia e San Marino:

«3. Ai fini del presente articolo il termine "canoni" designa i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso, di un diritto d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, ivi compresi il software, le pellicole cinematografiche e le registrazioni per trasmissioni radiofoniche o televisive, di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti, nonché per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche o per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico».

In tale caso, dunque, la normativa convenzionale è più favorevole di quella domestica convenzionale.



CHAMBER OF COMMERCE
ECONOMIC DEVELOPMENT AGENCY
S A N M A R I N O



Republic of San Marino
Official Business Gate

La fiscalità delle royalties

Paese	Socio	Ritenuta Canoni	Paese	Socio	Ritenuta Canoni	Paese	Socio	Ritenuta Canoni
ANDORRA	PF-PG	5%	GRECIA	PF-PG	5%	REPUBBLICA CECA	PF-PG	10%
	PG 10%	5%		PG 25%	5%	ROMANIA	PF-PG	3%
AUSTRIA	PF-PG	0%	ITALIA	PF-PG	10%		PG 50%	3%
	PG 10%	0%		PG 25%	10%		PG 10%	3%
AZERBAIJAN	PF-PG	10%	LIECHTENSTEIN	PF-PG	0%	SAINT KITTS E NEVIS	PF-PG	0%
	PG 25%	5%		PG 10%	0%		PG 10%	0%
BARBADOS	PF-PG	0%	LUSSEMBURGO	PF-PG	0%		PG 25%	0%
	PG 10%	0%		PG 10%	0%	SERBIA	PF-PG	10%
BELGIO	PF-PG	5%	MALAYSIA	PF-PG	10%		PG 25%	10%
	PG 25%	5%		PG 10%	10%	SEYCHELLES	PF-PG	0%
	PG 10%	5%		PF-PG	0%		PG 10%	0%
CIPRO	PF-PG	0%	MALTA	PG 25%	0%	SINGAPORE	PF-PG	8%
CROAZIA	PF-PG	5%		PF-PG	10%	UNGHERIA	PF	0%
	PG 25%	5%	PORTOGALLO	PG 25%	10%		PG 25%	0%
EMIRATI ARABI UNITI	PF-PG	10%		PF-PG	5%		PG	0%
GEORGIA	PF-PG	0%	QATAR	PF-PG	0%	VIETNAM	PF-PG	15%
			REGNO UNITO	PF-PG	0%		PG 10%	10%

La fiscalità dei dividendi, interessi e royalties

Osservazioni riepilogative

- In sintesi, è possibile concludere che:
 - per le società, è vantaggioso costituire *subsidiaries* a San Marino, non essendo previste ritenute alla fonte sull'erogazione di utili;
 - i Paesi con le condizioni convenzionali più favorevoli, presentando ritenute alla fonte minime o pari a zero per interessi e canoni, sono in particolare l'Austria, gli Emirati Arabi, Cipro, Georgia, Liechtenstein, Lussemburgo, Malta, Qatar, Regno Unito, Ungheria.
- Per gli investitori internazionali di tali Stati, dunque, San Marino è particolarmente attrattivo, offrendo significativi vantaggi.

Casi operativi

1. La strutturazione di una operazione di acquisizione di partecipazioni societarie
2. Le società di gestione della tesoreria
3. La concessione in licenza dei marchi
4. Un gruppo multinazionale

Casi operativi: 1. Operazione di acquisizione societaria

Quesito: Una holding con sede a Dubai con partecipate in Spagna, Grecia e Portogallo deve acquisire una partecipazione in una società a San Marino. Tramite quale società del gruppo è preferibile effettuare tale operazione, tenendo conto anche che alla partecipata verranno erogati finanziamenti?

Osservazioni

- In linea generale la distribuzione di dividendi a società non residenti non è soggetta a ritenuta in base alla norma domestica san marinese, aspetto che rappresenta un vantaggio competitivo.
- In relazione all'erogazione di finanziamenti, è necessario considerare che:
 - con la Spagna non è in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni;
 - con la Grecia e il Portogallo la Convenzione contro le doppie imposizioni prevede ritenute alla fonte sugli interessi;
 - la Convenzione con gli Emirati Arabi non prevede ritenute alla fonte né sui dividendi né sugli interessi.

La holding con sede a Dubai dovrebbe quindi acquisire direttamente le quote della società sanmarinese.

Casi operativi: 2. La gestione della tesoreria

Quesito: Un gruppo multinazionale intende centralizzare la gestione finanziaria in una società con sede a San Marino che si occuperà in particolare dell'attività di erogazione finanziamenti alle società del gruppo situate in Austria, Regno Unito e Ungheria. Tale localizzazione è efficiente?

Osservazioni

- Le Convenzioni contro le doppie imposizioni in vigore con Austria, Regno Unito e Ungheria prevedono una ritenuta alla fonte pari a 0% in relazione ai flussi finanziari degli interessi.
- Pertanto la struttura proposta con la localizzazione a San Marino è efficiente.

Casi operativi: 3. La licenza dei marchi

Quesito: Un gruppo di investitori del Qatar intende costituire una società per acquisire un marchio; la Newco si occuperà della gestione (tutela e protezione), sviluppo (marketing) e concessione a terzi in licenza per la produzione e commercializzazione (sfruttamento) ad imprese nel Regno Unito. La localizzazione a San Marino è consigliabile?

Osservazioni

- La Convenzione contro le doppie imposizioni tra San Marino e Regno Unito non prevede ritenute alla fonte sui flussi di royalties.
- Il Regno Unito non prevede ritenute su royalties anche nelle convenzioni con altri Stati (es. Austria, Belgio, Germania, Spagna).
- In ogni caso il fatto che San Marino:
 - ha una Convenzione con il Qatar che non prevede ritenute alla fonte su interessi e dividendi;
 - ha una tassazione (aliquota del 17%) sulle società modesta rispetto a quella di altri Stati (es. 23% in Austria, 25% in Belgio, 31% in Germania considerando anche la Trade tax, 25% Spagna) e un sistema tributario più snello ed efficiente rispetto a quello di altri Stati,rende la localizzazione a San Marino strategica.

Casi operativi: 4. il Gruppo multinazionale

Quesito: Spa operante nel settore automotive (con spese importanti in R&S) con sede in Italia e 5 filiali in Germania, Portogallo, UK, Francia, Colombia. Ha distributori in oltre 60 nazioni nel mondo. Le azioni sono detenute per il 60% da una famiglia statunitense e per il 40% da una società srl unipersonale italiana il cui socio è residente italiano. Quali vantaggi potrebbe trarre da una apertura a San Marino?

Osservazioni

- San Marino non applica ritenute alla fonte sulla distribuzione di dividendi
- La tassazione sulle società è modesta (aliquota del 17%) rispetto a quella di altri Stati
- Il sistema tributario è più snello ed efficiente rispetto a quello di altri Stati
- Sono previste norme agevolative (quali la detassazione degli utili reinvestiti ex art. 62 della Legge 166/2013 per gli interventi di investimento di cui all'art. 61 della medesima Legge)
- È in corso di sottoscrizione l'accordo di associazione alla UE

Le modifiche alla definizione di residenza fiscale italiana

La residenza delle persone fisiche

Ai fini delle imposte sui redditi, dall'1.1.2024, sono considerate residenti le persone che, per la maggior parte del periodo d'imposta, considerando anche la frazioni di giorno (art. 2, co. 2 del TUIR), alternativamente:

- hanno la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 43, co. 2 c.c. (*«la residenza è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale»*);
- hanno il domicilio nel territorio dello Stato (per domicilio, a tal fine si intende per espressa previsione normativa, *«il luogo in cui si sviluppano, in via principale, le relazioni personali e familiari della persona»*);
- sono presenti nel territorio dello Stato;
- salvo prova contraria, risultano iscritte nelle anagrafi della popolazione residente.

Le modifiche alla definizione di residenza fiscale italiana

La residenza delle persone fisiche

Resta applicabile il disposto dell'art. 2 co. 2-bis del TUIR, secondo il quale i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Paesi a fiscalità privilegiata ex DM 4.5.99 si considerano residenti in Italia, salvo prova contraria.

In presenza di una convenzione contro le doppie imposizioni, il conflitto di residenza è risolto in base alle relative disposizioni (*tie-breaker rules*).

Le modifiche alla definizione di residenza fiscale italiana

La residenza delle società

Ai sensi dell'art. 73, co. 3 del TUIR, dall'1.1.2024, si considerano residenti le società e gli enti che hanno nel territorio dello Stato, per la maggior parte del periodo d'imposta, alternativamente:

- la sede legale;
- la sede di direzione effettiva, intesa come *«la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso»*;
- la gestione ordinaria in via principale, intesa come *“il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso”*.

Resta applicabile il disposto dell'art. 73 co. 3, 5-bis e 5-ter del TUIR che individua una presunzione legale relativa di residenza nel territorio dello Stato dei trust e delle società o enti c.d. «esterovestite».

In presenza di una convenzione contro le doppie imposizioni, il conflitto di residenza è risolto in base alle relative disposizioni (in genere in base al requisito del *«place of effective management»*).

✓ Inoltra quesiti ad academy@camcom.sm