



La disciplina della residenza fiscale delle persone fisiche: un'analisi approfondita delle modifiche introdotte all'art. 2 del TUIR dal D. Lgs. 209/2023

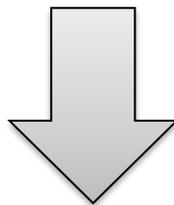
Residenza fiscale post-riforma: **casi pratici della presenza fisica**

Dott. Matteo Cancelli
Dottore Commercialista in Brescia

Brescia, 25 giugno 2025

Contesto Normativo

- ❑ D.lgs. 209/2023: modifica art. 2, co. 2 TUIR
- ❑ Approfondimento Agenzia Entrate con Circolare 20/E del 4 novembre 2024
- ❑ Circolare Assonime n. 25/2024 del 13 dicembre 2024



Obiettivo: semplificare, allineare a standard OCSE e ridurre il contenzioso 

Introduzione criterio autonomo della '**presenza fisica**'



Criteria Alternativi

1. Residenza civilistica (dimora abituale ex art. 43 c.c.)
 2. Domicilio inteso come sede di relazioni personali/familiari
 3. Residenza anagrafica (da presunzione assoluta a relativa)
 4. Presenza fisica: >183 giorni (**anche frazionati**)
- Non è richiesta la contemporaneità ogni criterio è autonomo

Presenza Fisica

- Novità chiave: autonomia del criterio 
- **Oggettivo, numerico, non dipendente da intenzione**
- Allineato ai commentari OCSE (art. 15)
- **Frazioni di giornata conteggiate:** rilevanza anche di arrivo/partenza

Profilo del Caso Pratico 1

- Marco possiede due **abitazioni di proprietà**:
 - ✓ una in **Italia**, con i **figli del primo matrimonio**
 - ✓ una nello Stato Beta, con l'attuale coniuge
- Lavora ordinariamente in **Italia**
- Si reca **frequentemente all'estero** per motivi professionali
- Trascorre weekend e ferie nello Stato Beta



Presenza fisica annuale:

- **Italia**: 145 giorni
- **Stato Beta**: 120 giorni
- **Altri Paesi**: 100 giorni



Alla luce delle relazioni familiari, della stabile attività lavorativa in Italia e della maggiore presenza fisica, Marco è fiscalmente residente in Italia



Profilo del Caso Pratico 2

- Contribuente di un stato Alfa , **consulente, freelancer da remoto per società estere**
- **Nessuna residenza o domicilio** in Italia
- **Nessun legame affettivo/familiare** nel territorio italiano
- **Soggiorni frammentati** in coworking e affitti brevi in Italia

• Gennaio: 6 gg

• Febbraio: 15,5 gg

• Aprile: 20 gg

• Giugno: 25 gg

• Settembre-Ottobre: 45,5 gg

• Ottobre-Dicembre: 71,5 gg



Rilevano le Frazioni
di giorno



Sufficiente per determinare la
residenza fiscale nonostante
assenza di altri criteri

→ Totale con frazioni: **>183 giorni**



Il day counting approach

- Circolare Assonime: conferma rilevanza frazioni di giorno
- Allineamento con Modello OCSE e prassi AdE (circ. n.20/E del 2024)
- Mezza giornata = giorno intero
- Strumento oggettivo ma rischioso per chi non tiene traccia

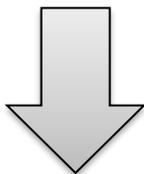


Confronto pre/post riforma

- Domicilio: da 'interessi economici' a 'relazioni personali'
- Iscrizione anagrafica: da presunzione assoluta a relativa
- Introdotto criterio fisico come autonomo
- Maggiore chiarezza ma con la crescente mobility of work, più soggetti attratti in Italia.

Implicazioni

- Attenzione a expat, freelance, nomadi digitali
- Necessario supporto nella tracciabilità giornaliera
- Valutazione preventiva indispensabile



- Presenza >183 giorni = residenza, anche senza volontà
- Soggetti ignari possono omettere dichiarazione
- Rilevanza RW, worldwide taxation, convenzione contro le doppie imposizioni



Caso di Mister Pioli



Stefano Pioli, ex allenatore del Milan, si è trasferito in Arabia Saudita nell'autunno 2024 per una nuova avventura professionale. **Si ipotizza ora un rientro in Italia entro la fine del 2025.** Tuttavia, dal punto di vista fiscale, questo spostamento merita attenzione.

Con la riforma del 2024, **è considerato fiscalmente residente** chi per almeno 183 giorni ha domicilio, residenza o presenza fisica in Italia, anche non continuativi. **Nel caso di Pioli, un rientro il 7 luglio, sommato ad eventuali soggiorni precedenti (es. vacanze), potrebbe superare la soglia.**

Se ritenuto fiscalmente residente, **verrebbe assoggettato a tassazione IRPEF in Italia su tutti i redditi, ovunque prodotti, compresi quelli percepiti in Arabia Saudita**, tenuto conto dell'art. 4 della Convenzione con l'Arabia Saudita contro le doppie imposizioni

→ La combinazione del computo delle frazioni di giorni con il nuovo criterio di collegamento della presenza fisica, richiede un'attenta valutazione



Conclusioni

Cosa ha introdotto la riforma:

- ✓ Parametri oggettivi, ispirati al modello OCSE
- ✓ La presenza fisica come criterio guida
- ✓ Superamento del domicilio civilistico

Le criticità operative da non sottovalutare:

- ✓ Il criterio della presenza è chiaro, ma non neutrale
- ✓ Rischio di residenza “involontaria” solo per aver trascorso più giorni in Italia
- ✓ Aumentano i conflitti internazionali di residenza (tie-breaker, doppie imposizioni)
- ✓ Serve uniformità interpretativa da parte dell’Amministrazione

*«Oggi la residenza fiscale si **misura, si vive e si dimostra**. Non basta dichiararla: bisogna saperla proteggere»*



Dott. Matteo Cancelli

Capriolo (BS) Via Adro 6/a - tel. 030 7460718

Brescia (BS) Via Moretto 38/b - tel. 030 3384956

Trenzano (BS) P.zza del Volontariato 20 - tel. 030 9977773

Mobile: [+39 3387959203](tel:+393387959203)

Email: cancellimatteo@collascaronieassociati.it