

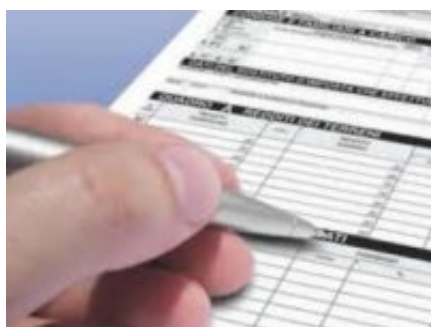
Condizioni e limiti della detraibilità dei carichi di famiglia per i non residenti

Autore : Domenico De Gaetano

Categoria : [In Pratica](#)

Tagged as : [detrazioni carichi famiglia](#), [inammissibilità](#), [non residenti Schumackersoggetti non residenti](#)

Data : 20 Luglio 2020



Un recente documento di prassi, pubblicato dall'Amministrazione finanziaria, ci fornisce l'occasione e lo spunto per analizzare la disciplina tributaria, ai fini delle imposte sui redditi, applicabile nei confronti dei soggetti non residenti: come vedremo, infatti, per tali contribuenti trovano applicazione regole differenziate, in senso limitativo, per quanto concerne la possibilità di usufruire delle detrazioni d'imposta o delle deduzioni dalla base imponibile relativamente ai redditi dichiarati in Italia.

In tale ambito, metteremo poi in luce un nuovo regime fiscale, introdotto nel sistema fiscale nei recenti anni passati, che consente, al ricorrere di determinati presupposti, di poter usufruire della piena utilizzabilità di tali benefici fiscali, garantiti, in via generalizzata, ai contribuenti residenti.

Il contesto generale

Come noto, nel sistema fiscale italiano, i soggetti non residenti hanno l'obbligo di versare le imposte sul reddito con riferimento esclusivo ai proventi prodotti nel territorio italiano, secondo specifiche regole che fissano, per ciascuna tipologia di reddito, il collegamento con lo Stato che legittima l'applicazione del tributo; per converso, quindi, non vale per essi il principio di tassazione su base mondiale applicato ai soggetti residenti in Italia, in forza del quale il reddito complessivo è costituito dai redditi ovunque prodotti dal soggetto passivo.

Qualora sussista una tale relazione territoriale, il soggetto non residente ha quindi l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale dei redditi e autoliquidare il tributo; in tale operazione, tuttavia, il contribuente non si trova in una posizione equivalente ad un soggetto residente poiché, come vedremo a breve, le regole che governano l'attribuzione dei benefici fiscali, sotto forma di detrazione o deduzione, presentano caratteri di specialità.

Partiamo, quindi, dalle regole che determinano la qualifica di soggetto non residente e i suoi riflessi applicativi, in termini di liquidazione dell'imposta dovuta per i redditi da essi prodotti.

Le regole di determinazione dell'IRPEF per i non residenti

L'articolo 2 del TUIR fissa tre criteri, tra loro equivalenti, per stabilire quanto un soggetto è considerato fiscalmente residente in Italia. In particolare, il comma 2 della citata disposizione chiarisce che si considerano residenti nel territorio italiano coloro i quali per la maggior parte del periodo d'imposta:

1. sono iscritti nelle anagrafi della popolazione residente;
2. hanno nel territorio dello Stato il domicilio ai sensi del codice civile;
3. hanno in Italia la residenza ai sensi del medesimo codice.

Nel caso in cui nessuno dei tre criteri sia sussistente, il contribuente è da considerarsi non residente con applicazione della regola, di cui all'articolo 3, comma 1, del medesimo testo unico, che prevede la tassazione esclusiva dei redditi prodotti nel territorio italiano.

A completamento del quadro di regole, il successivo articolo 24 del TUIR stabilisce poi, al comma 3, quali sono le detrazioni che possono essere scomutate dall'imposta lorda dovuta dai soggetti non residenti, tra le quali, ad esempio, quelle relative agli interessi passivi dei mutui contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, disponendo a chiare lettere che in tali casi «le detrazioni per carichi di famiglia non competono».

Appare quindi pacifico che per tali soggetti sussiste una preclusione netta rispetto all'utilizzo delle detrazioni per carichi di famiglia, fondata sulla considerazione che in tali casi il soggetto gode verosimilmente di analoghi benefici nello Stato estero di residenza.

L'Agenzia ribadisce la preclusione ma con una importante deroga

Venendo ora al documento di prassi, va evidenziato come l'Agenzia delle Entrate, nella recente Risposta n. 207 del 9 luglio 2020, abbia esaminato il caso di un soggetto di nazionalità italiana, ma residente all'estero, il quale, essendo proprietario di due immobili affittati con contratti di locazione registrati, era titolare di redditi fondiari tassabili in Italia.

Ciò posto, il citato contribuente, avendo avuto nel 2017 due figli, ha chiesto all'Amministrazione finanziaria lumi circa la facoltà di poter usufruire delle detrazioni d'imposta per i figli a carico, alleggerendo in tal modo il carico fiscale dovuto allo Stato italiano.

Nel parere reso in sede di interpello, l'Agenzia ha dapprima ribadito le regole generali, che abbiamo sinteticamente illustrato, in merito sia ai criteri per determinare la residenza dei soggetti passivi IRPEF, sia alle regole di determinazione dell'imposta dovuta, per poi concludere confermando l'applicazione della norma che preclude l'applicazione delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del TUIR.

Verifica della presenza del regime non residenti Schumacker

Nondimeno, la stessa Amministrazione ha evidenziato come il contribuente abbia comunque l'opportunità di verificare la sussistenza dei requisiti previsti dal c.d. regime «non residenti Schumacker» di cui all'articolo 7 della legge 30 ottobre 2014, n. 161, successivamente modificato dall'articolo 1, comma 954, lett. c), della legge 28 dicembre 2015, n. 208, che ha introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta 2014, il comma 3-bis nelle maglie dell'articolo 24 del TUIR.

Invero, tale ultima disposizione prevede la perfetta equiparazione con la disciplina prevista per i soggetti residenti nell'ipotesi in cui:

- lo Stato estero di residenza del soggetto passivo consenta un adeguato scambio di informazioni in

materia fiscale;

- il soggetto non residente realizzi almeno il 75 per cento del reddito complessivo in Italia;
- il medesimo soggetto non goda di analoghe agevolazioni tributarie nel proprio Stato di residenza.

L'Agenzia ha quindi evidenziato come, al ricorrere di tali condizioni, il soggetto interessato può, in sede di autoliquidazione dell'IRPEF, determinare l'imposta a debito, applicando le detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del TUIR, ancorché lo stesso sia qualificabile, in base ai criteri di cui all'articolo 2 del predetto testo unico, come soggetto non residente.

Normativa

Art. 2, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Art. 3, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Art. 24, commi 3 e 3-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Prassi amministrativa

Agenzia delle Entrate, Risposta n. 207 del 9 luglio 2020.