

**Risposta n. 171**

**OGGETTO:** Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Tassazione borsa di studio svizzera - Chiarimenti

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

**QUESITO**

L'Istante fa presente di essere stata residente in Svizzera fino al settembre 2019, mentre, dall'ottobre 2019 è residente in Italia.

L'Istante ritiene di non essere tenuta a presentare la dichiarazione dei redditi in Italia per l'anno di imposta 2019, trattandosi di un'annualità di competenza fiscale della Svizzera.

Con riferimento, invece, all'anno di imposta 2020, l'Istante riferisce di non avere un lavoro in Italia ma di svolgere attività di ricerca grazie ad una borsa di studio svizzera della durata di diciotto mesi.

L'Istante afferma di aver ricevuto una prima *tranche* della borsa di studio nel corso del 2019, mentre, la seconda *tranche* la riceverà nel corso del 2020.

Tanto premesso, l'Istante chiede se quest'ultima *tranche* deve essere tassata in Italia.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Istante ritiene che la somma che riceverà nel corso del 2020 non debba essere tassata in Italia, trattandosi di un compenso che non è soggetto a tassazione in Svizzera.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Ai fini delle imposte sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), le borse di studio percepite da soggetti fiscalmente residenti in Italia sono imponibili in base all'articolo 50, comma 1, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), secondo cui, sono assimilate ai redditi di lavoro dipendente, *"le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante"*.

Il regime ordinario di imponibilità che caratterizza, in generale, le borse di studio, è derogato, per espressa previsione normativa, con riferimento ad alcune specifiche tipologie di borse di studio erogate dalle Università e dagli Istituti di istruzione universitaria - per i dottorati di ricerca e per le attività di ricerca *post lauream* - che, pertanto, non sono assoggettate ad imposta (cfr. risoluzione n. 120/E del 2010; n. 109/E del 2009).

Ai fini delle imposte sui redditi, sono considerate residenti in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR, le persone fisiche che, per almeno 183 giorni (o 184 giorni in caso di anno bisestile), sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile.

Le condizioni appena indicate sono fra loro alternative; pertanto, la sussistenza anche di una sola di esse è sufficiente a far ritenere che un soggetto sia qualificato, ai

fini fiscali, residente in Italia.

Al riguardo, si fa presente che nei confronti dei cittadini italiani che trasferiscono la propria residenza da uno Stato o territorio avente un regime fiscale privilegiato di cui al decreto ministeriale 4 maggio 1999, come nel caso di specie la Svizzera, vige una presunzione di residenza fiscale in Italia - ai sensi dell'articolo 2, comma 2-bis, del TUIR - che ammette la prova contraria.

Con riferimento al caso di specie, si rileva che anche a seguito della formale iscrizione all'AIRE, continua a sussistere nei confronti dell'Istante una presunzione relativa di residenza in Italia per effetto del citato articolo 2, comma 2-bis, del TUIR, per l'anno di imposta 2019, in quanto la Svizzera è inserita nella lista degli Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato, di cui al citato decreto ministeriale.

Sul piano della normativa interna, ciò comporta che l'Istante continua ad essere assoggettata ad imposizione in Italia, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del TUIR, sul suo reddito complessivo (cd. *Worldwide taxation principle*).

Diversamente, qualora l'Istante dimostri di avere la residenza effettiva in Svizzera per l'anno di imposta 2019 - 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) - e si sia trasferita in Italia da ottobre 2019, la stessa sarà considerata fiscalmente residente nel nostro Paese a partire dal 1° gennaio 2020.

Ciò detto, l'Istante rappresenta di essere titolare di una borsa di studio erogata dal Fondo Nazionale Svizzero della durata di diciotto mesi, non assoggettata a tassazione in Svizzera.

Al riguardo, si rileva che Convenzione contro le doppie imposizioni siglata tra Italia e Svizzera, ratificata con la legge 23 dicembre 1978, n. 943, e, in particolare, all'articolo 20, secondo cui *"Le somme che uno studente o un apprendista il quale è, o era prima, residente di uno Stato contraente e che soggiorna nell'altro Stato contraente al solo scopo di seguire i suoi studi o di attendere alla propria formazione professionale, riceve per sopperire alle spese di mantenimento, d'istruzione o*

*formazione professionale, non sono imponibili in questo altro Stato a condizione che tali somme provengano da fonti situate fuori di detto altro Stato".*

In sostanza, sulla base della citata disposizione convenzionale, la borsa di studio percepita da un residente in uno Stato contraente (Svizzera) per soggiornare nell'altro Stato (Italia) non è assoggettata a tassazione in questo altro Stato (Italia), se erogata da un Ente non appartenente a quest'ultimo, ma solo nell'ipotesi in cui il trasferimento in Italia sia avvenuto al fine *"di seguire i suoi studi o di attendere alla propria formazione professionale"*.

Tanto premesso, sulla base delle suseposte argomentazioni, si ritiene che, laddove l'Istante abbia trasferito la propria residenza in Italia al solo scopo di svolgere l'attività di ricerca connessa alla borsa di studio percepita - circostanza di fatto non verificabile in sede di istanza di interpello (cfr. circolare n. 9/E del 1° aprile 2016) - il compenso che riceverà nell'anno di imposta 2020, come soggetto residente in Italia, non sarà ivi assoggettato a tassazione; in caso contrario, non potendo trovare applicazione la norma convenzionale richiamata, la borsa di studio in argomento sarà imponibile in Italia sulla base della regola generale contenuta nel richiamato articolo 50, comma 1, lettera c), del TUIR.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**