

DIRITTO DI FAMIGLIA E SUCCESSIONI

La presunzione legale relativa di residenza è applicabile al trust?

di **Marco Bargagli**

Come noto, la Legge 296/2006 (finanziaria per il 2007) ha incluso i trust tra i soggetti passivi Ires, novellando l'articolo 73 del Tuir che contiene i requisiti territoriali per determinare la residenza fiscale.

Per espressa disposizione normativa, le società, gli enti ed i trust sono considerati residenti in Italia, quando per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni) hanno radicato la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.

Il legislatore, per contrastare gli arbitraggi fiscali e l'utilizzo elusivo del trust, normalmente previsto quale strumento di segregazione patrimoniale, ha introdotto nel nostro ordinamento tributario specifiche presunzioni legali relative, che pongono in capo al soggetto di diritto estero l'onere di dimostrare di essersi realmente stabilito oltrefrontiera.

In particolare, per espressa disposizione normativa, si considerano residenti nel territorio dello Stato: gli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia e, salvo prova contraria, i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Stati o territori a fiscalità privilegiata in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari dello stesso trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato; i trust istituiti in uno Stato a fiscalità privilegiata quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi.

Inoltre, occorre considerare che i criteri di collegamento con il territorio dello Stato previsti dall'articolo 73 del Tuir, ossia la sede legale, l'oggetto sociale e la sede dell'amministrazione, tipicamente previsti per le società ed enti, non sono sempre applicabili al trust.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, con la circolare 48/E/2007 ha confermato tale impostazione ritenendo che, per il particolare caso dei trust, vadano rivalutati attentamente i criteri di collegamento che normalmente fanno riquilibrare la residenza fiscale del soggetto passivo.

Più in particolare, a tal fine rileveranno unicamente la sede dell'amministrazione e l'oggetto principale dell'ente di diritto estero, come di seguito meglio specificato: la sede dell'amministrazione è un criterio rilevante per i trust che si avvalgono, nel perseguire il loro scopo, di un'apposita struttura organizzativa formata da dipendenti, locali, attrezzature d'ufficio etc.. Di contro, in assenza di una struttura materiale, la sede dell'amministrazione coinciderà con il domicilio fiscale del trustee; l'oggetto principale, è un criterio di determinazione della residenza fiscale connesso alla tipologia di trust: qualora l'oggetto dell'attività sia costituito da un patrimonio immobiliare situato interamente in Italia, l'individuazione della residenza risulterà agevole; qualora i beni immobili risultino situati in Stati diversi, occorre fare riferimento al criterio della prevalenza relativo alla loro

localizzazione.

Nel caso di patrimoni mobiliari o misti l'oggetto principale dovrà essere identificato con l'effettiva e concreta attività esercitata.

Ciò posto, con specifico riferimento all'operatività della presunzione legale relativa in ipotesi di un trust esterovestito, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, sempre con la citata circolare 48/E/2007 ha affermato che, ove compatibili, anche le disposizioni in materia di esterovestizione delle società e degli enti previste dall'articolo 73 del Tuir, commi 5-bis e 5-ter, sono applicabili ai trust ed in particolare a quelli istituiti o comunque residenti in Paesi compresi nella white list, per i quali non trova applicazione la specifica presunzione di residenza di cui all'articolo 73, comma 3, del medesimo Tuir. Tuttavia, le disposizioni che regolano la presunzione legale relativa di residenza in Italia risultano nel caso di specie applicabili in maniera molto limitata in quanto, attesa la natura giuridica di strumento di segregazione patrimoniale, il trust non può essere controllato da una società.

In via residuale, la citata presunzione legale relativa potrebbe trovare applicazione qualora un trust di diritto estero detenga, ai sensi dell'articolo 2359 del cod. civ., partecipazioni di controllo in società di capitali residenti in Italia e, contestualmente, il trustee sia un soggetto residente in Italia.

Articolo tratto da ["Euroconference News"](#)



Seminario di specializzazione

IL TRUST NEL DIRITTO DI FAMIGLIA

Scopri le sedi in programmazione >