

PATRIMONIO E TRUST

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 **riqualificare 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**.

OneDay Master

L'UTILIZZO DEL TRUST PER IL PASSAGGIO GENERAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)