

## Edizione di mercoledì 24 giugno 2015

### IMU E TRIBUTI LOCALI

[Dichiarazione TASI: per gli inquilini dichiarazione non sempre dovuta](#)

di Fabio Garrini

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Immobili in B.L. con accordo: voluntary generosa anche senza rimpatrio](#)

di Nicola Fasano

### IVA

[Il riaddebito delle spese ai fini dell'IVA](#)

di Marco Peirolo

### CONTENZIOSO

[Sospensione dei termini per impugnare: nuovo orientamento rilevante](#)

di Luigi Ferrajoli

### PATRIMONIO E TRUST

[L'individuazione della residenza fiscale del trust – parte 1a](#)

di Sergio Pellegrino

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### **Dichiarazione TASI: per gli inquilini dichiarazione non sempre dovuta**

di Fabio Garrini

Mancano pochi giorni alla **scadenza del 30 giugno**, termine entro il quale i contribuenti devono rendere la dichiarazione per le **variazioni IMU relative al 2014** (nel caso in cui nulla sia cambiato rispetto al precedente anno, nulla va comunicato al Comune); entro il medesimo termine va resa la comunicazione 2014 relativa alla **TASI**, adempimento complicato dal fatto che il 2014 è stato il primo anno di applicazione. Sul punto consta la **circolare 2/DF/2015** con la quale il Ministero ha confermato le modalità per rendere tale adempimento.

#### **TASI su modello IMU**

Prima di tutto va ricordato il chiarimento fornito qualche mese addietro circa il modello da utilizzare per la dichiarazione TASI: il MEF (Ministero dell'Economia e delle Finanze), con la **risoluzione n. 3/DF del 25 marzo 2015**, aveva ribadito che **il modello di dichiarazione IMU vale anche per la TASI**, tema sul quale lo stesso Ministero si era già espresso lo scorso anno (risposte FAQ del 3 giugno 2014).

La precisazione si è resa necessaria in quanto diversi Comuni avevano emanato un apposito modello di dichiarazione relativo alla TASI valido nel solo territorio comunale, il che avrebbe obbligato i contribuenti a doversi informare presso ciascun Comune circa l'adozione di eventuali modelli di dichiarazione TASI e, in caso positivo, ad adattare le proprie procedure in relazione alle varie modalità di compilazione richieste nei diversi modelli. Secondo il Ministero, invece, **il modello di dichiarazione TASI deve essere unico e valido su tutto il territorio nazionale**. Come detto, già nelle richiamate FAQ del 3 giugno 2014 il MEF già si era espresso sull'argomento precisando che, data la sostanziale identità delle informazioni richieste ai fini del controllo dell'esatto adempimento relativo ai tributi in oggetto (IMU e TASI), *"La dichiarazione IMU vale anche ai fini TASI"*.

#### **TASI sul "vecchio" modello IMU**

Una volta fornito tale chiarimento, si attendeva l'approvazione di un nuovo modello IMU/TASI, visto che il modello disponibile si riferiva solo al tributo comunale maggiore, trascurando

completamente le peculiarità previste per l'imposta sui servizi. Proprio su questo punto la **circolare 2/DF/15** interviene precisando che “*si fa presente che non è necessaria l'approvazione di un apposito modello di dichiarazione TASI, essendo a tale scopo valido quello previsto per la dichiarazione dell'imposta municipale propria (IMU), approvato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012.*”

La motivazione è semplice: siccome **le circostanze alla base delle due imposte sono sostanzialmente identiche**, per quale motivo prevedere un modello separato? Semplifichiamo ed utilizziamo lo stesso modello.

Lo stesso Ministero però si accorge dell'elemento che presenta la maggiore problematicità: quello legato **all'imputazione all'utilizzatore della quota di competenza dell'imposta sui servizi**. L'occupante non ha infatti comunicato ai fini IMU il proprio “status” in quanto soggetto estraneo al tributo comunale maggiore, ma essendo tenuto a versare una quota della TASI, dovrà **comunicare ai fini dell'imposta sui servizi la propria occupazione dell'immobile**.

Il Ministero al riguardo precisa che tale **comunicazione non è necessaria nel caso di occupazioni in base a contratti di locazione o affitto registrati a partire dal 1° luglio 2010**, data dalla quale occorreva riportare nel modello di registrazione gli estremi catastali dell'immobile oggetto di locazione. Analogamente tale obbligo risulta superfluo nel caso in cui i dati catastali siano stati comunicati al momento della **cessione, della risoluzione o della proroga del contratto stesso**. Infatti in tali situazioni l'ente locale, collegandosi alle banche dati dell'Agenzia delle Entrate, è in grado di verificare il conduttore di ogni singolo immobile, questo ovviamente nel caso in cui siano stati correttamente adempiuti gli adempimenti in tema di registrazione (e soprattutto risoluzione) dei contratti di locazione.

Le istruzioni alla compilazione del modello di variazione già affermano un esonero dell'obbligo di comunicare le locazioni per l'IMU, quando il Comune riconosce un'aliquota specifica ai fabbricati locati; proprio perché tali dati sono già stati acquisiti dal sistema dell'Amministrazione finanziaria.

Per converso, in relazione ai **contratti di locazione e di affitto registrati precedentemente alla richiamata data del 1° luglio 2010, permane l'obbligo dichiarativo**, a meno che i relativi dati catastali non siano stati comunicati al momento della cessione, della risoluzione o della proroga del contratto.

Poi si legge: “*A ciò si deve aggiungere che il Comune può adottare tutti gli strumenti di integrazione delle informazioni anche con riferimento ad altri tributi (in particolare il prelievo sui rifiuti) e può trarre ulteriori strumenti di integrazione dai dati risultanti dai versamenti TASI effettuati dai possessori degli immobili*”.

Va osservato che fa un po' sorridere che si chieda ai Comuni, spesso dotati di scarsi mezzi e di personale, uno sforzo di incrocio dati, dopo aver assistito al patetico risultato del 730 precompilato da parte dell'Agenzia delle Entrate, dotata di strumenti ben più potenti di quelli

a disposizione di piccoli Enti.

Ciò posto, come comunicare l'occupazione di un immobile nel modello IMU? Semplice: **utilizzando la parte del modello di dichiarazione dedicata alle “Annotazioni” per precisare il titolo (ad esempio “locatario”) in base al quale l’immobile è occupato ed è sorta la propria obbligazione tributaria.**

Concludendo, occorre osservare come effettivamente le due imposte presentino presupposti applicativi per la maggior parte simili, ma le peculiarità della TASI meritavano dei campi specifici nel modello, mentre sono state relegate ad appunti da indicare nel campo “annotazioni”. Vale la pena di osservare che le informazioni dei modelli di variazione IMU vengono spesso gestite dai Comuni in modo meccanizzato e tali informazioni (rese nel campo “annotazioni”) rischiano di essere perse.

Con un'unica conseguenza: **una teorica semplificazione rischia di trasformarsi in molto più tempo perso** nel futuro per rettificare posizioni che il Comune non è stato in grado di ricostruire.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

### **Immobili in B.L. con accordo: voluntary generosa anche senza rimpatrio**

di Nicola Fasano

Fra i vari temi di interesse affrontati nel **recente studio** della Commissione OCDEC di Milano sulla voluntary disclosure, uno spunto interessante riguarda la **regolarizzazione degli immobili** posseduti in **Paesi Black list con accordo**. In modo del tutto condivisibile, infatti, lo studio evidenzia che anche in caso di **mancato rimpatrio giuridico** dell'immobile, gli anni **oggetto di regolarizzazione sono sempre quelli ordinari** (dal 2009 per il monitoraggio fiscale, dal 2010 per le imposte in caso di dichiarazione presentata), **non potendosi certo applicare il raddoppio dei termini** di cui all'art. 12, d.l. 78/2009.

Il dubbio nasce dal fatto che, come noto, in relazione alle attività che sono detenute in Stati o territori black-list con accordo (come per esempio Svizzera e Montecarlo), è necessario, al fine di **ottenere la riduzione** delle sanzioni previste dal decreto legge n. 167/90 alla **metà del minimo**, che:

- lo Stato in questione abbia **stipulato un accordo** con l'Italia entro lo scorso 2 marzo;
- venga effettuato il **trasferimento** dell'attività in Italia o in altro Paese europeo trasparente,
- ovvero sia effettuata la consegna all'intermediario finanziario estero del cosiddetto **waiver** ai fini della applicazione del principio del c.d. **monitoraggio rafforzato**.

In sostanza, nel caso delle **attività finanziarie**, grazie al rilascio dell'autorizzazione da parte del contribuente alla banca estera a fornire eventuali dati richiesti dall'Agenzia delle Entrate sugli **anni post-sanatoria** (c.d. "waiver" che peraltro le banche svizzere stanno accettando solo se **conforme al proprio format** e non a quello dell'Agenzia delle Entrate), **non è indispensabile rimpatriare** le attività per godere dei benefici tipici della procedura di collaborazione volontaria.

Le suddette condizioni, infatti, consentono anche la **sterilizzazione del raddoppio dei termini** di cui all'articolo 12 del d.l. n. 78/2009, sia ai fini delle imposte che delle contestazioni sull'RW.

Sennonchè lo studio rileva come in relazione agli **immobili** (nonché agli altri asse di natura patrimoniale quali per esempio opere d'arte, gioielli ecc.) **non può essere rilasciato alcun waiver** da parte del contribuente, il quale, peraltro, potrebbe non avere interesse a procedere al rimpatrio giuridico mediante l'attribuzione di uno specifico **mandato senza intestazione** ad

una società fiduciaria italiana.

Ebbene, in modo del tutto condivisibile lo studio conclude che la presenza della condizione principale e generale della **sottoscrizione dell'accordo** finalizzato all'effettivo scambio di informazioni con il Paese black list, deve ritenersi **sufficiente** nel caso degli immobili per sterilizzare il **raddoppio dei termini** normalmente previsto dall'art. 12, d.l. 78/2009.

È appena il caso di osservare che, ovviamente, in caso di **mancato rimpatrio** giuridico dell'immobile (o, eventualmente, di vendita dello stesso e trasferimento delle somme conseguenti in Italia o in altro Paese europeo trasparente) le **sanzioni ai fini del monitoraggio fiscale** sono ridotte invece che alla metà nella misura di **un quarto** per ciascun anno.

In altri termini, mentre con il rimpatrio le sanzioni RW, nell'ipotesi **più favorevole** per il contribuente, sono fissate, in definitiva, nella misura dello **0,5% annuo**, in assenza di tale condizione le sanzioni, sempre nella migliore delle ipotesi, sono da applicarsi nella misura dello **0,75% annuo**.

## IVA

---

### **Il riaddebito delle spese ai fini dell'IVA**

di Marco Peirolo

Il riaddebito delle spese è disciplinato, dal punto di vista civilistico, dalle norme in materia di mandato, le quali distinguono a seconda che il mandatario sia “trasparente” od “opaco”, in funzione, cioè, della **spendita o meno del nome del mandante** nei rapporti con i terzi.

Ai fini IVA, il riaddebito operato nell’ambito del **mandato con rappresentanza** è regolato dall’art. 15, comma 1, n. 3), del D.P.R. n. 633/1972, che **esclude dalla base imponibile** “*le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate*”.

Il riaddebito effettuato in esecuzione del **mandato senza rappresentanza** presuppone, invece, che l’interposizione del mandatario non sia “trasparente”, siccome gli effetti delle operazioni compiute da tale soggetto non sono acquisiti direttamente nella sfera giuridica del mandante; a seguito, infatti, della **“finzione”** prevista dall’art. 3, comma 3, ultimo periodo, del D.P.R. n. 633/1972, “*(l)e prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario*”.

In pratica, per questa tipologia di mandato, si presume l’esistenza di un **doppio passaggio dei servizi**, rispettivamente dal mandante al mandatario (**mandato alla vendita**) e dal mandatario al mandante (**mandato all’acquisto**), che implica la necessità di determinare una **duplice base imponibile**:

- **“interna”**, cioè relativa al rapporto tra il mandante e il mandatario, ed
- **“esterna”**, cioè relativa al rapporto tra il mandatario e il terzo committente o il terzo prestatore, a seconda che il mandato sia alla vendita o all’acquisto.

In particolare, l’art. 13, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che la base imponibile, per i passaggi di servizi dal mandante al mandatario o dal mandatario al mandante, è costituita dal prezzo di vendita pattuito dal mandatario, **diminuito della provvigione** (mandato per la vendita), ovvero dal prezzo di acquisto pattuito dal mandatario, **aumentato della provvigione** (mandato per l’acquisto).

La disciplina esposta realizza la più complessa finalità di dare un assetto fiscale ai rapporti interni, tra mandante e mandatario, imperniato su una “finzione giuridica” che **omologhi** totalmente ai servizi resi o ricevuti dal mandatario quelli da lui resi al mandante o da quest’ultimo ricevuti. Ne consegue che l’equiparazione riguarda anche la **natura ed il connesso regime impositivo della prestazione** effettuata dal mandatario nei confronti del mandante o

dal mandante nei confronti del mandatario, che non può essere ricondotta, ai fini IVA, ad una semplice attività di sostituzione personale nello svolgimento di un'attività giuridica, ma riveste lo stesso carattere della prestazione resa dal mandatario al terzo committente o dal terzo prestatore al mandatario.

Nella pratica, accade con una certa frequenza che le spese sostenute dal mandatario siano ribaltate al mandante con una **maggiorazione** (cd. “**mark-up**”), talvolta pattuita in **misura forfetaria**.

In questa ipotesi, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che il riaddebito, anche se operato con una maggiorazione, segue il trattamento IVA proprio del mandato senza rappresentanza (R.M. 11 febbraio 1998 n. 6/E), sicché il mandatario – in sede di fatturazione del passaggio interno del servizio – deve applicare il medesimo regime impositivo che caratterizza la prestazione ricevuta, salvo l'eventuale diverso trattamento dovuto alla **diversa rilevanza fiscale dell'operazione**. Per formulare un esempio, il servizio pubblicitario/promozionale reso al mandatario è soggetto a IVA, ma diventa escluso da imposta, ai sensi dell'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, se riaddebitato al mandante non stabilito in Italia.

È opportuno osservare che la posizione della prassi amministrativa in merito all'irrilevanza del ricarico in sede di ribaltamento della prestazione al mandante è stata **disattesa dalla giurisprudenza comunitaria**.

Nella sentenza *BG? Leasing*, di cui alla causa C-224/11 del 17 gennaio 2013, riguardante il caso di una società di *leasing* che ha imposto al cliente l'obbligo di assicurare il bene acquisito in locazione e che ne ha sostenuto inizialmente il relativo costo per poi riaddebitarlo **tal quale**, è stato espressamente affermato che il costo riaddebitato mantiene natura assicurativa a condizione che non sia maggiorato (punti 68-70).

Al di là della questione del *mark-up*, un ulteriore limite applicativo della “finzione giuridica” che caratterizza lo schema del mandato senza rappresentanza è rappresentato dalla **natura accessoria delle spese oggetto di riaddebito**.

Se il riaddebito si considera accessorio, ai sensi dell'art. 12 del D.P.R. n. 633/1972, ad una prestazione principale, il suo trattamento impositivo risulta automaticamente **“assorbito”** da quello proprio dell'operazione principale, siccome “*tutte le volte in cui ricorre il rapporto di accessorietà si deve negare che l'operazione accessoria sia suscettibile di avere, nei rapporti tra le parti dell'operazione principale, un trattamento fiscale, ai fini IVA, autonomo e diverso da quello previsto per l'operazione principale cui accede*” (R.M. n. 6/E/1998, *cit.*).

Ritornando all'esempio precedentemente formulato, riguardante il costo del servizio pubblicitario/promozionale riaddebitato al mandante non residente, la natura “generica” della prestazione è **obliterata dal regime di non imponibilità** delle cessioni intracomunitarie o all'esportazione poste in essere dal mandatario nei confronti del mandante se viene accertato che il riaddebito soddisfa i requisiti per essere considerato **ancillare** a quello delle cessioni.



## CONTENZIOSO

---

### **Sospensione dei termini per impugnare: nuovo orientamento rilevante**

di Luigi Ferrajoli

La Corte di Cassazione, con l'innovativa ordinanza n.11632/15, ha ritenuto **non applicabile la sospensione del periodo feriale al termine di novanta giorni relativo all'accertamento con adesione**.

La vicenda processuale traeva origine dalla proposizione, da parte di una società, di **ricorso per cassazione** avverso la sentenza della CTR Perugia n.202/3/2013 del 28.11.13, che aveva ritenuto inammissibile il ricorso avverso un **avviso di liquidazione** poiché tardivo.

Nella fattispecie in esame, la proposizione del ricorso era seguita all'inoltro da parte della società contribuente di **un'istanza di accertamento con adesione**: secondo la CTR Perugia, la società avrebbe dovuto avere riguardo al termine di sessanta giorni individuato dall'art.21 D.Lgs. n.546/92, **non applicandosi la sospensione feriale dei termini al procedimento di accertamento con adesione**.

Siccome a detta della CTR Perugia il ricorso in questione era stato proposto oltre il termine di legge (posto che la Società aveva evidentemente confidato nel **conteggio della sospensione feriale dei termini utili all'impugnazione cumulativamente rispetto a quella derivante dal ricorso allo strumento deflativo**), il Giudice di secondo grado aveva ritenuto l'inammissibilità del ricorso introduttivo del giudizio.

La Società aveva dedotto per il mezzo del proprio ricorso per cassazione la **violazione degli artt.21 D.Lgs. n.546/92 e 6, co.3 D.Lgs. n.218/97, nonché della L. n.742/69**.

**La ricorrente** aveva nell'occasione rilevato come la sentenza impugnata fosse il frutto di una erronea applicazione delle disposizioni di legge, posto che a suo dire avrebbe dovuto beneficiare di una **sospensione complessiva dei termini utili all'impugnazione**, frutto della sommatoria tra quella prevista dal D.Lgs. n.546/92, quella propria dell'accertamento con adesione e quella relativa invece al periodo feriale.

Nell'affermare **l'infondatezza del ricorso**, la Corte di Cassazione ha chiarito la propria posizione proclamando inequivocabilmente di essere **contraria all'applicazione della sospensione dei termini riguardante il periodo feriale anche ai procedimenti non contraddistinti da natura propriamente giurisdizionale**.

Richiamando la pregressa e consolidata giurisprudenza contraria e definendola superata dalla sopravvenienza del nuovo orientamento, la Suprema Corte ha spiegato che **la sospensione del termine** finalizzata a consentire l'impugnazione degli atti impositivi tributari di cui all'art.6, co.3 D.Lgs. n.218/97 è tesa a garantire (in vista dell'eventuale esperimento dell'accertamento con adesione) **il tempo necessario per svolgere le opportune valutazioni in proposito**.

Secondo la Corte, **tale sospensione va riferita** al relativo procedimento amministrativo e deve escludersi la cumulabilità della medesima **con l'altra tipologia di sospensione** dettata dall'art.15 L. n.289/02.

È lo stesso articolo richiamato a sancire infatti che la sospensione prevista dalla legge sul condono **incide sui tempi per la proposizione del ricorso giurisdizionale** in concordanza col tempo concesso per il perfezionamento della definizione agevolata.

La Corte di Cassazione si è poi premurata di operare un richiamo ad altro differente filone della propria pregressa giurisprudenza **in grado di avallare tale diniego di cumulabilità**, che risulterebbe giuridicamente coerente con un'altra tipologia di **divieto di sommatoria di termini di sospensione** (per la precisione, quella che riguarda i termini feriali con quelli individuati dall'art.16 L. n.289/02).

A detta della Corte di Cassazione, pertanto, **l'applicazione di** quelli che assurgerebbero al ruolo di **veri e propri principi generali in materia (addirittura in grado di sconfessare la consolidata prassi contraria fatta propria da parte dell'Amministrazione finanziaria)** ha fatto sì che il ricorso venisse correttamente ritenuto tardivo (e dunque inammissibile) da parte della CTR Perugia.

Alla luce della pronuncia in esame, per fare **buon governo dei principi in materia di sospensione dei termini per l'impugnazione e non incorrere in tardività esiziali**, in via estremamente prudente i contribuenti che non avessero già raggiunto l'adesione potranno **presentare i propri ricorsi prima dell'inizio del periodo di sospensione feriale dei termini** (cioè entro il 31 luglio).

Ciò consentirebbe infatti di **scongiurare l'insorgenza di problematiche** legate all'operatività della sospensione feriale dei termini.

Parimenti, **il calcolo dei relativi termini dovrà d'ora innanzi computare sessanta+novanta giorni dalla notifica dell'atto impositivo** (fatta eccezione ovviamente per il caso in cui sopraggiunga, prima della scadenza del novantesimo giorno, un provvedimento negativo di conclusione del procedimento adesivo).

## PATRIMONIO E TRUST

---

### **L'individuazione della residenza fiscale del trust – parte 1a**

di Sergio Pellegrino

---

*Iniziamo ad introdurre il concetto di residenza fiscale del trust, che impatta in modo evidente su quella che è la tassazione dei redditi dei beni disposti in trust.*

---

Nel contributo pubblicato la scorsa settimana nella nostra rubrica abbiamo ragionato sulla determinazione del : è il caso allora di iniziare a ragionare su quando un nel territorio dello Stato.

Il tema della residenza del trust dal punto di vista fiscale è naturalmente **centrale** per comprendere come debba avvenire la **tassazione dei redditi prodotti dal trust**. L'**individuazione della residenza fiscale** è infatti questione preliminare rispetto a tutte le altre riguardanti la tassazione del *trust* ai fini delle imposte dirette che abbiamo già esaminato.

Nel momento in cui il *trust* si considera residente in Italia è evidente, innanzitutto, come scaturiscano una **serie di adempimenti e di obblighi di carattere contabile e fiscale** in capo al *trustee*.

Come per tutti gli altri soggetti fiscalmente residenti nel territorio dello Stato, anche per il *trust* varrà il **principio della tassazione mondiale**, ossia dell'imposizione in Italia di tutti i redditi ovunque prodotti.

Se invece il trust non è fiscalmente residente in Italia, la tassazione avverrà nel nostro Paese **limitatamente ai redditi che si considerano prodotti nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 23 del Tuir**.

L'articolo 23, che è rubricato **applicazione dell'imposta ai non residenti**, individua appunto quelli che sono i **redditi che si considerano prodotti nel territorio dello Stato dai non residenti**.

Per le **diverse categorie reddituali** bisogna guardare a quello che è il **criterio di collegamento del bene o dell'attività** al territorio dello Stato.

Ad esempio, un **immobile situato in Italia** determinerà la necessità da parte del *trust* non residente di dichiarare nel nostro Paese il corrispondente **reddito fondiario**.

Sul versante dei **redditi di capitale**, dovranno essere dichiarati quelli **corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti in Italia o da stabili organizzazioni presenti nel nostro territorio**. Qui va ricordata l'esclusione, prevista dall'articolo 23, degli interessi e degli altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali.

Per quanto concerne i **redditi d'impresa**, questi devono essere dichiarati in Italia se derivano da attività esercitata nel territorio dello Stato mediante **stabili organizzazioni**: potrebbe essere il caso di un *trust* commerciale che, pur non essendo residente, svolga in Italia un'attività imprenditoriale attraverso una stabile organizzazione.

Abbiamo poi i **redditi diversi**, da inquadrare nuovamente sulla base del legame con il territorio dello Stato. Ad esempio l'**immobile situato in Italia**, se ceduto, genera in capo al *trust* una plusvalenza imponibile come **reddito diverso**: questo naturalmente a condizione che l'immobile non sia posseduto da almeno 5 anni, fattispecie che fa venire meno il presupposto impositivo.

Sin qui quelle che sono le regole generali contenute nell'articolo 23, ma quando ragioniamo in termini di tassazione di soggetti non residenti naturalmente dobbiamo tenere conto anche di quanto prevede l'eventuale **convenzione contro le doppie imposizioni** stipulata dall'Italia con il Paese interessato. Nel caso del *trust*, però, ci dovremmo porre (e lo faremo in un successivo contributo) una questione preliminare, e cioè stabilire se le regole convenzionali siano applicabili anche ai *trust* ovvero questi non rientrino nell'ambito soggettivo delle convenzioni.

L'individuazione della residenza fiscale è poi naturalmente fondamentale anche per delimitare il raggio d'azione dell'**attività di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria**. Di fronte ad un *trust* non residente, infatti, potrà essere esercitata un'attività di controllo o di accertamento soltanto qualora vengano individuati dei validi criteri di collegamento con il territorio italiano in capo al *trust* stesso.