FISCO E PATRIMONIO, PATRIMONIO E TRUST

La nuova residenza del trust dal 2024: cosa cambia

di **Ennio Vial**

Seminario di specializzazione

Temi emergenti del trust a fine 2024

Scopri di più

L'**articolo 2, D.Lgs. 209/2023**, ha riformulato la **disciplina della residenza fiscale dei soggetti Ires,** riscrivendo l'**articolo 73, comma 3, Tuir**. Va ricordato che la norma **regolamenta anche la residenza fiscale del trust**.

È appena il caso di ricordare che il **trust non è un soggetto di diritto**, ma il legislatore della finanziaria 2006 gli ha conferito una **soggettivizzazione fiscale** includendolo nell'**articolo 73, Tuir**. In particolare, il trust può essere annoverato tra:

- gli **enti commerciali residenti** (lett. b));
- gli **enti non commerciali residenti** (lett. c));
- gli **enti commerciali e non commerciali non residenti** (lett. d)).

La soggettivizzazione ai fini Ires determina che il **trust è dotato di un codice fiscale** o, in ipotesi più rare, **di una partita iva.**

Dal 2024, la residenza delle società e degli enti si mantiene riconducibile a **tre criteri alternativi tra loro** e da soddisfarsi **per la maggior parte del periodo di imposta**.

Tuttavia, rispetto alla previgente previsione normativa, vengono **eliminati i criteri dell'oggetto principale** e **della sede dell'amministrazione**. I suddetti criteri vengono sostituiti dai criteri della "**sede di direzione effettiva"** e della "**gestione ordinaria in via principale".**

Si tratta di **concetti di natura sostanziale** volti a identificare, rispettivamente, **il luogo in cui sono assunte le decisioni strategiche** e il luogo in cui si **svolgono concretamente le attività di gestione della società** o dell'ente.

Il nuovo comma 3, del citato **articolo 73, Tuir**, stabilisce, infatti, che: "*Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle*

decisioni strategiche riguardanti la società ' l'ente nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società l'ente nel suo complesso. Gli organismi di investimento collettivo del risparmio si considerano residenti se istituiti in Italia".

In sostanza, viene finalmente **espunto il criterio dell'oggetto dell'attività** che in passato aveva determinato dei **dubbi applicativi**, mentre **viene confermato il criterio della sede legale che**, però, per i trust **non appare essere rilevante.**

Il criterio della sede dell'amministrazione viene meglio declinato nelle **due versioni della "sede di direzione effettiva" e della "gestione ordinaria in via principale".**

Dalla definizione proposta nella norma emerge come **si tratti della sede del top management e della sede della gestione day by day.**

In sostanza, possiamo affermare che entrambe **le tipologie di attività decisionale** ben si conciliano con i "**compiti" tipici del trustee**.

L'abbandono del criterio dell'oggetto dell'attività, unito alla conferma della irrilevanza del criterio della sede legale, porta a ritenere oggi, ancor più di ieri, che **la residenza fiscale del trust tenda a coincidere con quella del trustee.**

Ciò che possiamo ritenere ormai superato, è il problema che si riscontrava nel caso di un **trust con un trustee estero,** ma con un **patrimonio composto esclusivamente da immobili in Italia**. In quel caso, infatti, vi era il rischio che **l'Agenzia potesse considerare il trust fiscalmente residente in Italia,** in ragione dell'ubicazione nel territorio dello Stato dell'oggetto dell'attività.

Si tratta di una casistica che, a partire dal 2024, **possiamo ritenere ormai superata.**