



*Agenzia delle Entrate*

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Settore Fiscalità Indiretta e Internazionale

Ufficio Procedure Fiscali

Roma, - 4 MAR. 2003

AI TRUST LICIA

Via Sirio 7/3

Frazione Pieve al Toppo

Civitella in Val di Chiana

52040 AREZZO

e p.c. Alla Direzione Regionale della Toscana  
FIRENZE

Prot. n. 2003/30900

Oggetto: Interpello n.576/2002 – Art. 11 legge 212/2000 – TRUST LICIA -  
IRPEG- Soggettività passiva del *trust* ai fini delle imposte dirette – Art.  
87, comma 2, DPR n. 917/1986

Con interpello presentato ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio  
2000, n. 212, la sig.ra \_\_\_\_\_, quale rappresentante legale e disponente del  
TRUST LICIA ha posto il seguente

QUESITO

Se il TRUST LICIA costituito a norma della Convenzione dell'Aja del 1  
luglio 1985, ratificata dalla Repubblica Italiana con legge 16 ottobre 1989 n. 364,

possa individuarsi come soggetto passivo dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche ai sensi dell'articolo 87, secondo comma, decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

#### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante fa presente che nel caso specifico si è in presenza di un *trust* interno, i cui elementi caratterizzanti, ad eccezione della legge regolatrice, sono tutti connessi all'ordinamento nazionale. In particolare, trattasi di un *trust* a favore di un soggetto disabile.

Ciò premesso, l'istante ritiene che il TRUST LICIA presenti gli elementi caratteristici del *trust* come definito dall'articolo 2 della citata Convenzione dell'Aja del 1985 e che il soggetto passivo dell'imposta sul reddito – a norma dell'art. 87, secondo comma del TUIR – sia il *trust* stesso, soggetto organizzato, nei confronti del quale “*il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario ed autonomo*”, in senso conforme alla delibera del Comitato di coordinamento del Servizio Centrale degli Ispettori Tributarî (Se.C.I.T.) dell'11 maggio 1998, n. 37.

L'istante inoltre, ritiene corretto considerare il particolare *trust* quale ente non commerciale, tenuto a presentare il modello unico di dichiarazione solo in presenza di redditi da tassare ai sensi dell'articolo 108 del TUIR.

#### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A seguito della ratifica, senza riserva, della Convenzione dell'Aja del 1 luglio 1985, intervenuta con legge 16 ottobre 1989, n. 364, possono essere riconosciuti effetti giuridici in Italia al *trust* costituito secondo la legge di uno Stato che lo preveda nel proprio ordinamento giuridico quale istituto tipico.

Ai fini della Convenzione, l'articolo 2, comma 1, definisce il *trust* come il complesso dei “*rapporti giuridici istituiti da una persona, il disponente – con atto tra vivi o mortis causa - qualora dei beni siano stati posti sotto il controllo di un trustee nell'interesse di un beneficiario o per un fine determinato*”.

Rientrano pertanto nell'ambito di applicazione della Convenzione i soli negozi giuridici riconducibili al concetto di *trust* come sopra definito.

Si osserva, inoltre, che se l'articolo 11 prevede in via generale l'obbligo di riconoscimento del *trust* istituito secondo la legge di uno Stato che lo preveda nel proprio ordinamento giuridico quale istituto tipico, con riferimento invece al *trust* cosiddetto interno, i cui elementi essenziali soggettivi e oggettivi sono collegati al nostro ordinamento, il successivo articolo 13 stabilisce che *"nessuno Stato è tenuto a conoscere un trust i cui elementi importanti, ad eccezione della scelta della legge da applicare, del luogo di amministrazione e della residenza abituale del trustee sono più strettamente connessi a Stati che non prevedono l'istituto del trust o la categoria del trust in questione"*. Al riguardo si ritiene, conformemente all'orientamento della più recente giurisprudenza e della dottrina prevalente, che il citato articolo 13 non preveda comunque un divieto di riconoscimento. L'articolo 6, infatti, che prevede che *"il trust è regolato dalla legge scelta dal costituente"*, non sottopone la scelta di quest'ultima ad alcun limite, nel rispetto della più ampia autonomia delle parti.

Per quanto di interesse, quindi, si ritiene che la "riconoscibilità" dei *trust* debba effettuarsi non in astratto, considerando innanzitutto la loro natura "domestica" o meno, bensì caso per caso, tenuto conto del limite espressamente previsto dall'articolo 15 della Convenzione, ossia il rispetto delle norme imperative.

Circa il relativo trattamento tributario, l'unico riferimento normativo è dato dall'articolo 19 secondo cui *"la Convenzione non pregiudica la competenza degli Stati in materia fiscale"*.

L'individuazione del regime impositivo da applicare è quindi lasciata all'autonomia di ciascuno Stato contraente. Ne consegue che in assenza, tuttora, di un intervento in materia da parte del legislatore, deve soccorrere l'interpretazione al fine di individuare nell'ordinamento vigente le regole applicabili alle singole fattispecie.

Sul terreno squisitamente tributario, le implicazioni derivanti dal riconoscimento – prima fra tutte la segregazione dei beni in *trust* – devono essere valutate dall'interprete in concreto, tenuto conto della molteplicità dei rapporti

giuridici della loro evoluzione oltre che della circostanza che sono modificabili ex post gli essenziali elementi di collegamento del *trust* con il territorio nazionale (localizzazione dei beni, sede di amministrazione, del *trust*, residenza del *trustee* o dei beneficiari, ecc...).

Con riguardo alla fattispecie in esame, si evidenzia che trattasi di un *trust* "interno". L'unico elemento di internazionalità di tale *trust*, infatti, è la legge regolatrice, mentre sono residenti in Italia il disponente, il beneficiario e il *trustee*, e sono situati in Italia il luogo di amministrazione del *trust* e il bene immobile attualmente unico bene in *trust*.

In particolare, il *trust* in questione è un *trust* a favore di un soggetto portatore di *handicap*, il cui scopo è quello di assicurare a quest'ultimo "l'assistenza necessaria vita natural durante", cosicché "in nessun caso dovrà trascorrere la propria vita in Istituti di Assistenza per invalidi."

Ciò premesso, si osserva che l'art. 6 dell'atto istitutivo prevede che tale *trust* sia regolato dalla "legge inglese". Al riguardo si rileva che nel diritto inglese non esiste invero in senso proprio una legge sui *trust* e che la documentazione prodotta dall'istante non consente di verificare la conformità del *trust* in esame, come disciplinato dal suo atto istitutivo, alla "legge scelta dal disponente" come previsto dall'art. 6 della Convenzione dell'Aja. Si osserva peraltro che, diversamente dalla prassi dei *trust* a favore di disabili, non è stato nominato nell'atto istitutivo il guardiano, quale figura che proietta nel tempo la volontà del disponente (si tratta di *trust* necessariamente di lunga durata), adatta a seguire il disabile nella sua vita e a vigilare sull'operato del *trustee*, esercitando eventualmente il suo potere di revoca.

Pertanto, in base alle considerazioni sopra esposte si ritiene che alla fattispecie in esame non possano riconoscersi gli effetti segregativi di cui all'articolo 2 della Convenzione, secondo il quale "i beni del *trust* costituiscono una massa distinta e non fanno parte del patrimonio del *trustee*". Si è quindi del parere che in questo caso soggetto passivo d'imposta ai fini delle imposte dirette sia il soggetto nominato quale *trustee* nell'atto istitutivo.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.

IL DIRETTORE CENTRALE

Vincenzo Busa

