

# Chi risponde del trust made in Italy

di **Ivo Caraccioli**

**L**a nuova disciplina fiscale sui trust introdotta dalla "Finanziaria 2007" prevede un caso di "esterovestizione" (articolo 73, comma 3, del Tuir), come per le altre società (articolo 73, comma 5-bis, del Tuir).

## Requisiti

È prevista una presunzione "relativa" (salvo prova contraria) di esterovestizione quando in alternativa — con riferimento ai trust (e altri istituti aventi analogo contenuto) istituiti in Paesi diversi da quelli contenuti nella "white list" (Dm 4 settembre 1996) — ricorrono i seguenti requisiti:

a) almeno uno dei disponenti e uno dei beneficiari siano fiscalmente residenti in Italia;

b) successivamente alla costituzione, un soggetto residente in Italia effettui in favore del trust un'attribuzione produttrice il trasferimento di proprietà di immobili o la costituzione e il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi.

## Concetto di costituzione

Cosa vuol dire «istituiti»? In dottrina si afferma esattamente che non deve farsi esclusivo riferimento al luogo di costituzione, perché questo è un aspetto formale che può non coincidere con la realtà effettiva. Posto che la costituzione del trust non richiede l'atto pubblico (se non nel caso di conferimento di beni immobili o mobili registrati), ove venga reperita una scrittura privata

redatta in una qualunque località della cosiddetta "white list", ciò non significa ancora che esso sia effettivamente sottoposto al diritto di quel Paese, bensì di quello in cui il trust stesso è operativo (con prove non sempre agevoli da trovare). In materia, con norme che sistematicamente possono riferirsi ai trust, valgono comunque altresì le regole "sostanzialistiche" di cui ai commi 4 e 5 dello stesso articolo 73.

## Risvolti penali

Allorquando il contribuente risulti soccombente in ordine alla prova contraria, a parte le ovvie conseguenze fiscali di evasione dei tributi italiani, si pone il problema delle conseguenze penali, che si correlano nella denuncia per il reato di omessa presentazione delle dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi o Iva (articolo 5 Dlg 74/2000), sussistendone la relativa soglia quantitativa di punibilità (imposta evasa superiore a 77.468,53 euro), non avendo mai il "trustee" (nell'interesse del trust cosiddetto "opaco") o i "beneficiaries" (nel caso del trust cosiddetto "trasparente") presentato le dichiarazioni stesse nel nostro Paese.

Al riguardo si pone il solito problema della rilevanza penal-tributaria delle presunzioni fiscali, le quali, sulla base del consolidato orientamento giurisprudenziale, legittimano sì la denuncia alla Procura della Repubblica, ma di per sé non possono fondare un'affermazione di responsabilità, ove non corroborate da altri elementi di prova. Potrebbe, ad esempio, il

contribuente indagato riuscire a produrre al giudice penale degli elementi di prova circa l'effettiva natura straniera del trust, che non era stato in grado di far avere all'ufficio finanziario; oppure esibire documenti o pareri che convincono il giudice dell'inesistenza del dolo di evasione fiscale o della buona fede dell'indagato in base alle regole dell'articolo 15 del Dlg 74/2000.

In campo professionale ci si chiede se, nell'assenza di interpellato preventivo obbligatorio (come per le Cfc), lo stesso sia facoltativamente esperibile alla Dre per conoscere se dati elementi di fatto sono, oppure no, sufficienti per vincere la presunzione di "residenza". Una strada nuova che potrebbe anche essere sperimentata, sebbene con talune difficoltà interpretative.