

PATRIMONIO E TRUST

Adempimenti contabili del trust commerciale e non commerciale

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Dichiarazione dei redditi del trust

Scopri di più

Con il riconoscimento di un'**autonoma soggettività tributaria** ad opera della Legge Finanziaria 2007 (**L. 296/2006**), il legislatore italiano ha imposto al **trust, fiscalmente residente in Italia**, di far fronte non solo ad una serie di adempimenti di natura civilistica e fiscale ai fini dell'imposizione diretta e indiretta, ma anche di ottemperare a **molteplici obblighi contabili**:

- previsti dalla normativa in materia di **gestione contabile** del trust;
- la cui applicazione si rivela necessaria non solo ai fini interni, ma anche per gli **stakeholders esterni**.

Senza alcuna pretesa di esaustività, si deve innanzitutto rilevare che sul trust grava, non solo l'obbligo di determinazione e di dichiarazione del reddito prodotto, ma anche l'**obbligo di tenuta** delle **scritture contabili**, conformemente al dettato normativo di cui al novellato [articolo 13, D.P.R. 600/1973](#), applicabile anche all'istituto del trust per effetto della **riforma fiscale** avvenuta con **L. 296/2006**.

A tal proposito, è doveroso precisare che gli **obblighi contabili** - di cui si richiede l'adempimento da parte del trust - sono **differenti** a seconda che esso eserciti o meno, quale attività prevalente, un'**attività commerciale**. Peraltro, si rileva che, in via generale, l'esigenza di una **corretta rappresentazione contabile** della gestione dei beni in trust, trova la sua legittima giustificazione, non soltanto nei predetti obblighi contabili, ma anche nella pacifica **natura del trust** che, tra le varie qualificazioni, è in sostanza un **centro di imputazione economico**.

Per questo, i **trusts** che hanno come oggetto, esclusivo o prevalente, l'esercizio di **attività commerciali** sono obbligati alla tenuta delle **scritture contabili**, ai sensi dell'[articolo 14 D.P.R. 600/1973](#). Analogamente, i trusts che **non** esercitano **attività commerciale**, in maniera esclusiva o prevalente, sono obbligati alla tenuta delle **scritture contabili**, secondo però quanto disposto dall'[articolo 20 D.P.R. 600/1973](#).

In particolare, anche alla luce dei suggerimenti forniti dal Cndcec, i **trusts commerciali** dovranno redigere il **bilancio d'esercizio** e, sebbene **non** abbiano **schemi**

obbligatori circa le modalità di tenuta della contabilità, dovranno, in ogni caso, disporre di un **impianto contabile** composto dai seguenti **documenti**:

- il **libro giornale**, in cui rilevare, in partita doppia e secondo le regole di un'ordinata contabilità, i **fatti relativi alla gestione**, in base al criterio di competenza economica, in modo da poter determinare uno stato patrimoniale e un conto economico del trust;
- il **libro degli inventari** ove, partendo dalle registrazioni iniziali delle attività attribuite al trust, dare evidenza ogni anno della **situazione patrimoniale** e dei **risultati della gestione (rendiconto del trustee)**;
- il **libro degli eventi**, strumento utile e opportuno che la prassi ha elaborato per la **rilevazione degli avvenimenti** nel corso della vita del trust. Per questo, infatti, si ritiene che **ogni atto** che il trustee compie debba essere adeguatamente **argomentato e documentato**;
- le **scritture ausiliarie**, nella quali devono essere registrati gli **elementi patrimoniali e reddituali**, ordinati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumere chiaramente e distintamente i **comportamenti positivi e negativi** che concorrono alla determinazione del reddito;
- le eventuali **scritture ausiliarie di magazzino**;
- il **registro dei beni ammortizzabili**;
- i **registri prescritti ai fini Iva**.

Con specifico riguardo alla redazione del **bilancio d'esercizio** del trust, si deve, in via preliminare, fare fondamentale riferimento al c.d. **piano dei conti** del trust. Si tratta sostanzialmente di una **scrittura a carattere sistematico**, priva di un proprio schema vincolante, in cui vengono riportati tutti gli elementi essenziali per far fronte ad esigenze informative/organizzative/gestionali (che via via si rendono necessarie), attraverso la redazione di **appositi sottoconti** intestati:

- ai **beneficiari del reddito**, ossia della **redditività derivante dai beni in trust** (es. dividendi, affitti e redditi derivanti dall'esercizio dell'impresa);
- ai **beneficiari del capitale**, ovvero dell'entità composta dalla dotazione patrimoniale iniziale.

Dunque, partendo dallo schema del **piano dei conti**, viene a costituirsi così la cornice in cui operare per riportare poi correttamente gli **eventi** che riguardano i **beni segregati in trust**, nonché per redigere il relativo **bilancio d'esercizio**.

Analogamente a quanto riportato in merito alla tenuta della contabilità del trust, anche con riferimento alla redazione del **rendiconto annuale del trustee**, non sono previsti particolari schemi obbligatori, essendo un **documento polimorfo**.

Il rendiconto annuale risponde ad un **duplice obiettivo**: dar conto degli **adempimenti realizzati** durante il periodo di riferimento, fornendo adeguata motivazione (in conformità alle disposizioni contenute nell'atto istitutivo del trust) e illustrare l'**andamento della gestione**,

evidenziandone i risultati sul patrimonio delle diverse categorie di beneficiari.

La **prassi** è concorde nel ritenere che il rendiconto in parola è composto dai seguenti **documenti**:

- **stato patrimoniale** del trust;
- **conto economico**;
- **note esplicative**, che contengono tutti gli elementi utili alla completa comprensione dei dati numerici contenuti nei due prospetti precedenti nonché il “**conto delle variazioni del capitale**” e il “**conto dei beneficiari**”.

Concludendo, si rileva che il **trust**, in quanto equiparato dalle norme fiscali ad un ente commerciale oppure ad un ente non commerciale - a seconda dell'attività svolta - è altresì assoggettato agli **obblighi di conservazione** della **documentazione** relativa alla propria **contabilità**, ai sensi dell'[articolo 22 D.P.R. 600/1973](#) il quale, facendo espresso richiamo all'[articolo 2220 cod. civ.](#), dispone che le scritture, le fatture, nonché ogni altro documento contabile, devono essere **conservati per dieci anni** dalla data di ultima registrazione.