

D.P.R. 22-12-1986 n. 917

Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi [Testo post riforma 2004]

Pubblicato nella Gazz. Uff. 31 dicembre 1986, n. 302, S.O.

*(commento di giurisprudenza)*

**Art. 73. Soggetti passivi [Testo post riforma 2004]** <sup>(398)</sup> <sup>(399)</sup> <sup>(410)</sup>

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al [regolamento \(CE\) n. 2157/2001](#) e le società cooperative europee di cui al [regolamento \(CE\) n. 1435/2003](#) residenti nel territorio dello Stato <sup>(405)</sup> <sup>(411)</sup>;

b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali; <sup>(401)</sup> <sup>(412)</sup>

c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato; <sup>(409)</sup> <sup>(413)</sup>

d) le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato. <sup>(402)</sup> <sup>(414)</sup> <sup>(415)</sup>

2. Tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo. Tra le società e gli enti di cui alla lettera d) del comma 1 sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5. Nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione del trust o in altri documenti successivi ovvero, in mancanza, in parti uguali. <sup>(403)</sup>

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato. Si considerano altresì residenti nel territorio dello Stato gli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia e, salvo prova contraria, i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Paesi diversi da quelli indicati nel decreto del Ministro delle finanze 4 settembre 1996, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 220 del 19 settembre 1996, e successive modificazioni, in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli indicati nel citato decreto del Ministro delle finanze 4 settembre 1996, quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi. <sup>(404)</sup> <sup>(406)</sup>

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti <sup>(416)</sup>.

5-bis. Salvo prova contraria, si considera esistente nel territorio dello Stato la sede dell'amministrazione di società ed enti, che detengono partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, nei soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1, se, in alternativa:

a) sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, da soggetti residenti nel territorio dello Stato;

b) sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato. <sup>(400)</sup>

5-ter. Ai fini della verifica della sussistenza del controllo di cui al comma 5-bis, rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato. Ai medesimi fini, per le persone fisiche si tiene conto anche dei voti spettanti ai familiari di cui all'articolo 5, comma 5. <sup>(400) (417)</sup>

5-quater. Salvo prova contraria, si considerano residenti nel territorio dello Stato le società o enti il cui patrimonio sia investito in misura prevalente in quote di fondi di investimento immobiliare chiusi di cui all'articolo 37 del testo unico di cui al [decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58](#), e siano controllati direttamente o indirettamente, per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, da soggetti residenti in Italia. Il controllo è individuato ai sensi dell'articolo 2359, commi primo e secondo, del codice civile, anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle società. <sup>(407)</sup>

5-quinquies. I redditi degli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia, diversi dai fondi immobiliari, e di quelli con sede in Lussemburgo, già autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato, di cui all'[articolo 11-bis del decreto-legge 30 settembre 1983, n. 512](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 25 novembre 1983, n. 649](#), e successive modificazioni, sono esenti dalle imposte sui redditi purché il fondo o il soggetto incaricato della gestione sia sottoposto a forme di vigilanza prudenziale. Le ritenute operate sui redditi di capitale sono a titolo definitivo. Non si applicano le ritenute previste dai commi 2 e 3 dell'[articolo 26 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600](#) e successive modificazioni, sugli interessi ed altri proventi dei conti correnti e depositi bancari, e le ritenute previste dai commi 3-bis e 5 del medesimo articolo 26 e dall'articolo 26-quinquies del predetto decreto nonché dall'[articolo 10-ter della legge 23 marzo 1983, n. 77](#), e successive modificazioni. <sup>(408)</sup>

---

(398) Articolo sostituito dall'[art. 1, comma 1, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#), a decorrere dai periodi di imposta che hanno inizio successivamente al 1° gennaio 2004.

(399) Per la **disciplina applicabile fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2003**, vedi l'[art. 87, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#) [Testo ante riforma 2004].

(400) Comma aggiunto dall'[art. 35, comma 13, D.L. 4 luglio 2006, n. 223](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 4 agosto 2006, n. 248](#), tale disposizione ha effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006.

(401) Lettera modificata dall'[art. 1, comma 74, lett. a\), n. 1\), L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), a decorrere dal 1° gennaio 2007.

(402) Lettera modificata dall'[art. 1, comma 74, lett. a\), n. 2\), L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), a decorrere dal 1° gennaio 2007.

(403) Comma modificato dall'[art. 1, comma 74, lett. b\), L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), a decorrere dal 1° gennaio 2007.

(404) Comma così modificato dall'[art. 1, comma 74, lett. c\), L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), a decorrere dal 1° gennaio 2007 e dall'[art. 96, comma 1, lett. b\), D.L. 24 gennaio 2012, n. 1](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 24 marzo 2012, n. 27](#).

(405) Lettera modificata dall'[art. 1, comma 1, lett. a\), D.Lgs. 6 novembre 2007, n. 199](#), con i termini e le modalità di decorrenza stabiliti dall'[art. 2, comma 1 del medesimo D.Lgs. n. 199/2007](#).

(406) Per le modifiche al presente comma, applicabili a decorrere dal periodo di imposta che inizia successivamente alla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto emanato ai sensi dell'[art. 168-bis del presente provvedimento](#), vedi l'[art. 1, commi 83, lett. e\) e 88, L. 24 dicembre 2007, n. 244](#).

(407) Comma inserito dall'[art. 82, comma 22, D.L. 25 giugno 2008, n. 112](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 6 agosto 2008, n. 133](#).

(408) Comma aggiunto dall'[art. 2, comma 62, D.L. 29 dicembre 2010, n. 225](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 26 febbraio 2011, n. 10](#), a decorrere dal 1° luglio 2011, ai sensi di quanto disposto dal medesimo [art. 2, comma 69, D.L. 225/2010](#) e successivamente così sostituito dall'[art. 2, comma 15, lett. b\), D.L. 13 agosto 2011, n. 138](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 14 settembre 2011, n. 148](#), a decorrere dal 1° gennaio 2012, ai sensi di quanto disposto dal medesimo [art. 2, comma 24, D.L. n. 138/2011](#) e dall'[art. 96, comma 1, lett. c\), D.L. 24 gennaio 2012, n. 1](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 24 marzo 2012, n. 27](#).

(409) Lettera modificata dall'[art. 1, comma 74, lett. a\), n. 1\), L. 27 dicembre 2006, n. 296](#), a decorrere dal 1° gennaio 2007 e, successivamente, così sostituita dall'[art. 96, comma 1, lett. a\), D.L. 24 gennaio 2012, n. 1](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 24 marzo 2012, n. 27](#).

(410) Vedi, anche, l'[art. 9, D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542](#) e l'[art. 1, D.L. 6 dicembre 2011, n. 201](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 22 dicembre 2011, n. 214](#).

(411) Vedi, anche, l'[art. 27, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600](#) come modificato dall'[art. 2, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#), i commi 20, 102 e 134 dell'[art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296](#) e il comma 1 dell'[art. 4, D.L. 10 febbraio 2009, n. 5](#).

(412) Vedi, anche, l'[art. 27, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600](#), come modificato dall'[art. 2, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#), il comma 368 dell'[art. 1, L. 23 dicembre 2005, n. 266](#) e i commi 102 e 134 dell'[art. 1, della citata legge n. 296 del 2006](#).

(413) Vedi, anche, gli [artt. 2 e 11, D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239](#).

(414) Vedi, anche, l'[art. 1, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 466](#), l'[art. 2, L. 13 maggio](#)

[1999, n. 133](#), gli [articoli da 10 a 15](#), [L. 21 novembre 2000, n. 342](#), il comma 3 dell'[art. 3](#), [L. 28 dicembre 2001, n. 448](#), l'[art. 14-vicies semel](#), [D.L. 30 giugno 2005, n. 115](#), nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, il comma 134 e i commi 242 e seguenti dell'[art. 1](#), della citata [legge n. 296 del 2006](#).

(415) Vedi, anche, l'[art. 10](#), [D.L. 29 novembre 2008, n. 185](#).

(416) Vedi, anche, l'[art. 4 del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#).

(417) Vedi, anche, l'[art. 1](#), [D.P.C.M. 31 maggio 2007](#) e il comma 325 dell'[art. 1](#), [L. 24 dicembre 2007, n. 244](#).