Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di mercoledì 16 dicembre 2015

AGEVOLAZIONI

La stima del contributo dei beni immateriali ai fini del Patent Box
di **Federica Furlani**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Competenza delle provvigioni nella vendita di cosa futura
di **Fabio Landuzzi**

ACCERTAMENTO

Indicazioni operative per gli interpelli antielusivi
di **Laura Mazzola**

IVA

Legge di stabilità e note di credito: novità o conferme?
di **Maurizio Coser**

IMU E TRIBUTI LOCALI

L'immobile assegnato al coniuge separato ai fini Imu e Tasi
di **Laura Mazzola**

AGEVOLAZIONI

La stima del contributo dei beni immateriali ai fini del Patent Box

di **Federica Furlani**

L'OIV (**Organismo Italiano di Valutazione**) ha pubblicato e reso disponibile sul proprio sito (4 dicembre) la **bozza di *discussion paper*** riguardante i criteri per la **stima del contributo economico dei beni immateriali usati direttamente ai fini del regime di *Patent Box*.**

Lo scopo che tale documento si prefigge è quello di fornire, agli esperti di valutazione coinvolti nell'argomento specifico, indicazioni utili e soluzioni operative coerenti e condivise, senza in nessun modo voler scavalcare gli ***standard* internazionali dell'OCSE in materia di *transfer pricing***, che l'articolo 12 del Decreto attuativo 30 luglio 2015 prevede siano i **principi in base ai quali determinare il contributo economico** al reddito di impresa del bene immateriale.

Nell'attesa di pubblicare la versione definitiva e finale del documento, l'OIV con la pubblicazione della suddetta bozza intende pertanto raccogliere **lettere di commento**, da inviarsi **entro il 4 marzo 2016**, al fine di realizzare un riferimento condiviso.

La bozza di documento si divide in tre parti:

1. **parte prima**, dedicata all'**identificazione dei beni immateriali e alla stima del reddito agevolabile per i beni immateriali usati direttamente**;
2. **parte seconda**, dedicata ai **criteri di stima del contributo economico di un bene immateriale utilizzato direttamente;**
3. **parte terza**, dedicata alla **riconciliazione del contributo economico del bene immateriale usato direttamente con il reddito che il contribuente ritrarrebbe dalla concessione dello stesso bene in uso ad un terzo.**

In particolare per quanto riguarda i criteri di cui alla seconda parte, la loro analisi potrebbe costituire un valido aiuto a coloro che si apprestano a presentare entro il 31 dicembre 2015 l'istanza di opzione per il regime agevolativo di *Patent Box*, con attivazione della procedura di *ruling* per l'utilizzo diretto dei beni agevolabili nell'ambito della propria attività imprenditoriale.

Il documento sottolinea come l'utilizzo, quando possibile, di più criteri di valutazione permette di determinare un reddito figurativo che minimizza gli elementi soggettivi di stima, che sono pur sempre presenti, e massimizza l'uso di informazioni di fonte oggettiva, interna o esterna.

In breve sintesi i criteri presentati sono i seguenti:

- **criterio del *Relief from Royalty***, che permette di stimare il reddito del bene immateriale detraendo dalla royalty figurative che sarebbe riconosciuta ad un terzo per l'utilizzo in licenza dell'intangibile, gli eventuali costi diretti e indiretti di mantenimento/sviluppo del bene stesso non già dedotti dalla royalty figurativa;
- **criterio dell'*Excess Earning***, da utilizzarsi per la stima del valore di un'attività che svolge un ruolo rilevante o comunque primario, in base al quale il reddito figurativo è ottenuto calcolando il reddito che l'impresa registrerebbe nel caso in cui si liberasse della proprietà di tutti gli altri beni per riacquisirne il diritto d'uso tramite contratti di licenza o affitto o noleggio;
- **criterio del With or without**, metodo indiretto di determinazione del vantaggio economico che consiste nel confrontare la performance dell'impresa che dispone del bene immateriale in esame con quelle di un'impresa simile sprovvista di tale bene;
- **criterio del reddito implicito nel valore di mercato**, che si basa sulla relazione tra valore e flussi di cassa che il bene può generare.

La corretta applicazione dei metodi sopra elencati richiede di adottare inoltre una duplice prospettiva, come peraltro richiesto dalla relazione illustrativa del Decreto attuativo:

- la **prospettiva del partecipante del mercato**: generico operatore attivo nel settore dove l'intangibile viene impiegato;
- **prospettiva *entity specific***: specifico soggetto che detiene il controllo dell'attività immateriale.

Il reddito figurativo del bene dovrebbe essere pertanto il frutto **della contrapposizione tra ricavi figurativi** stimati adottando la prospettiva del partecipante al mercato e **costi, diretti ed indiretti**, effettivamente sostenuti dalla specifica entità.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Competenza delle provvigioni nella vendita di cosa futura

di **Fabio Landuzzi**

La **Corte di Cassazione** (**sentenza n. 12274/2015** e depositata il 12 giugno 2015) ha affrontato un caso riferito alla individuazione del corretto **periodo di competenza** in cui dedurre le **provvigioni passive** corrisposte da un'impresa ad un mediatore a fronte della **conclusione di un contratto di vendita di cosa futura.**

Per la precisione, la società committente svolgeva attività di **commercio all'ingrosso di cereali** ed altri prodotti di base per l'agricoltura e l'allevamento, che acquistava dai rispettivi produttori e che rivendeva ai clienti i quali si assumevano **l'impegno ad acquistare dalla società** stessa i beni che essa avrebbe reperito via via nei vari mercati di approvvigionamento mondiali. I contratti stipulati con i clienti si qualificavano quindi come **contratti di vendita di cosa futura *ex* articolo 1472 codice civile**.

Detti contratti erano stati intermediati da parte di alcuni **mediatori** ai quali la società aveva corrisposto al momento della conclusione dei contratti di vendita la **provvigione pattuita**. Tuttavia, la società, nell'ottica di realizzare una corretta **correlazione costi-ricavi**, ai fini della imputazione di tale onere (la provvigione passiva riconosciuta al mediatore) nel Conto economico di competenza, **aveva rinviato** detta imputazione **all'esercizio in cui l'ordine era stato eseguito** e quindi erano stati prodotti e **rilevati i corrispondenti ricavi di vendita**. In questo modo, la provvigione veniva correlata esattamente al ricavo della vendita intermediata concorrendo alla formazione del risultato economico dello stesso esercizio.

L'Amministrazione finanziaria aveva eccepito tale comportamento, sulla base di una interpretazione restrittiva dell'**articolo 109 Tuir** in merito all'individuazione del periodo d'imposta di competenza dei costi relativi alla prestazione di servizi. Infatti, l'Amministrazione aveva assunto che, poiché la **prestazione resa dal mediatore doveva intendersi essere stata "ultimata" nell'esercizio in cui il contratto di vendita era stato concluso** fra la società ed il suo cliente, il periodo d'imposta di competenza fiscale della provvigione passiva sarebbe stato quello della ultimazione del servizio, a nulla rilevando il fatto che trattandosi di vendita di cosa futura la società avrebbe realizzato e contabilizzato il ricavo solo in un periodo d'imposta successivo.

La **Cassazione**, nella sentenza in commento, **accoglie l'interpretazione della norma fatta propria dall'Amministrazione finanziaria** sulla base di un ragionamento che trova i suoi punti fondanti nei seguenti.

- Il **periodo d'imposta di competenza** dei costi sostenuti per l'**acquisto di servizi** è

definito dall'articolo 109 Tuir ed è individuato in quello in cui la **prestazione viene ultimata**, salvo che per le eccezioni previste dalla norma stessa.

- Il **contratto di vendita di cosa futura *ex* articolo 1472 codice civile**, è un **contratto consensuale** che si perfeziona quindi con il mero consenso delle parti, senza necessità che si abbia anche la consegna della cosa.
- Il **diritto alla provvigione per il mediatore sorge al momento della conclusione del contratto di vendita**, senza che abbia rilievo, in assenza di diversa pattuizione, l'esecuzione dell'ordine o altre vicende del rapporto fra venditore e compratore.
- La **provvigione era "certa"** riguardo alla sua esistenza, ed anche **"oggettivamente determinabile"** in quanto la sua quantificazione non era collegata alla successiva identificazione e precisa valorizzazione della "cosa futura" oggetto della vendita.

Quindi, secondo la Cassazione, nel caso di specie **non sussisterebbero le condizioni per un differimento** ad un esercizio successivo della deduzione dei costi in oggetto, stante appunto l'assenza di pattuizioni tali da poter far ritenere l'onere come non "certo" o non "oggettivamente determinabile".

La soluzione a cui accede la Suprema Corte nel caso in commento, se da un lato si basa su di una **interpretazione chiaramente letterale della norma fiscale**, desta tuttavia **alcune perplessità** in quanto prescinde dalla applicazione di un'**equilibrata correlazione costi-ricavi** che, sotto il profilo civilistico, parrebbe essere nel caso di specie un approccio adeguato per la corretta determinazione del risultato economico di periodo e quindi anche dell'imponibile fiscale.

ACCERTAMENTO

Indicazioni operative per gli interpelli antielusivi

di **Laura Mazzola**

L'Agenzia delle entrate, con la **Risoluzione n. 104/E di ieri**, ha affrontato le richieste di chiarimenti pervenute sulla **gestione delle istanze di interpello antielusivo** alla luce delle novità introdotte dai seguenti **Provvedimenti**:

- Il **D.Lgs. 128/2015** che, con **effetto dal 1° ottobre 2015**, ha introdotto una **definizione di abuso del diritto e una nuova procedura di interpello antiabuso**;
- Il **D.Lgs. 156/2015** che, con **effetto dal prossimo 1° gennaio 2016**, ha modificato l'intera disciplina degli **interpelli tributari** procedendo ad una sua uniformazione.

In particolare l'Agenzia delle entrate ha affrontato le criticità emerse in relazione alle disposizioni in materia di **interpelli antielusivi/antiabuso** presentate:

- **Entro il 1° settembre 2015** e fondate sull'**articolo 37-*bis* del D.P.R. 600/1973**, ora abrogato, per le quali la risposta non sia stata ancora resa;
- Nel **periodo intercorrente tra il 2 settembre ed il 30 settembre 2015**;
- Nel **periodo tra il 1° ottobre ed il 31 dicembre 2015**.

Per le **istanze presentate entro il 1° settembre**, fondate sull'articolo 37-*bis* del D.P.R. poi abrogato dal 2 settembre, l'Amministrazione finanziaria ha **dichiarato di impegnarsi a rendere il proprio parere** limitatamente alla richiesta **applicazione dell'articolo 37-*bis*** citato. Tali istanze, infatti, possono risultare prive degli **elementi indispensabili** per una complessiva valutazione antiabusiva della fattispecie rappresentata. Le medesime istanze saranno trattate in applicazione delle **regole procedurali** di istruttoria delle istanze vigenti al momento di presentazione. Pertanto, il termine di 120 giorni per la risposta non è da considerarsi perentorio, ferma restando la possibilità del contribuente di **diffidare l'Amministrazione finanziaria**, con la conseguenza che, **decorsi ulteriori 60 giorni dalla diffida**, si forma il **silenzio assenso** sulla soluzione interpretativa prospettata dal contribuente stesso.

Per le **istanze presentate nel periodo intercorrente tra il 2 settembre ed il 30 settembre 2015**, a causa del disallineamento temporale tra le disposizioni (abrogazione dell'articolo 37-*bis* ed entrata in vigore dell'articolo 10-*bis* del D.Lgs. 128/2015) non è possibile procedere ad un'analisi delle fattispecie rappresentate negli interpelli antielusivi presentati in assenza di un qualsiasi parametro normativo di riferimento. Tuttavia, nel rispetto del principio di collaborazione e buona fede tra contribuente ed Amministrazione finanziaria, l'Agenzia delle entrate si è impegnata a segnalare la circostanza al contribuente invitandolo a **presentare una nuova istanza di interpello**, senza necessità di allegare i documenti eventualmente già

trasmessi. Se il contribuente **aderisce all'invito**, presentando una nuova istanza **entro 60 giorni** dalla ricezione dell'invito stesso e sempre con riguardo alla medesima fattispecie rappresentata nella precedente, non sarà contestata l'eventuale non preventività della nuova istanza.

Infine per le **istanze presentate nel periodo tra il 1° ottobre ed il 31 dicembre 2015**, il contribuente deve presentare l'istanza ai sensi dell'articolo 10-*bis*, comma 5, del D.Lgs. 128/2015, secondo la procedura e con gli effetti di cui all'articolo 11 della L. 212/2000 non essendo più possibile procedere ai sensi dell'articolo 21, comma 9, L. 413/1991. Nell'ipotesi, però, che il contribuente formuli, per mero errore materiale, un'istanza ai sensi dell'articolo 21, comma 9, citato, la stessa sarà comunque considerata ai sensi dell'articolo 10-*bis*, comma 5.

Si evidenzia che l'istanza deve:

- Contenere una **compiuta descrizione della fattispecie** su cui viene richiesto il parere;
- Essere supportata da **idonea documentazione**;
- Indicare il **settore impositivo** in relazione al quale il parere è richiesto;
- Indicare le **norme che il contribuente ritiene applicabili**, comprese quelle ritenute passibili di abuso.

Nell'ipotesi in cui non risulti possibili desumere direttamente, o attraverso riferimenti normativi richiamati, il settore impositivo, l'istanza viene considerata **inammissibile**.

La risposta dell'Amministrazione finanziaria, in ogni caso, avrà effetti solo per il settore impositivo e le norme richiamate nell'istanza e nei limiti delle fattispecie rappresentate e delle richieste formulate.

IVA

Legge di stabilità e note di credito: novità o conferme?

di **Maurizio Coser**

L'articolo 26 del D.P.R. 633/1972 negli ultimi anni è stato interessato da una serie di modifiche normative, in particolare riguardanti i commi 2 e 3, e finalizzate:

- da un lato, all'**ampliamento delle ipotesi** in cui possa essere legittimamente emessa la c.d. "nota di credito" (onde godere del connesso beneficio, ovvero quello di "recuperare" l'IVA non incassata e, purtuttavia, versata all'Erario);
- dall'altro, alla precisazione del **momento** in cui la predetta nota di credito possa essere emessa.

Con l'ultima modifica, contenuta nella bozza della Legge di Stabilità del 2016, dovrebbe essere riscritto il predetto articolo 26 al fine di (tentare di) razionalizzarne l'applicazione e risolvere i (numerosi) dubbi applicativi sinora sollevati dagli operatori e dalla dottrina.

I commi passano infatti **da 5 a ben 12**.

In questa sede verranno analizzate le modifiche proposte in ordine alla possibilità di emissione della nota di credito in caso di **mancato pagamento del corrispettivo**, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente, che peraltro rappresentano le modifiche di maggior rilievo.

Nell'attuale formulazione dell'articolo in commento, tale ipotesi è disciplinata dal **secondo comma**, e ricompresa nell'elenco (omnicomprensivo) delle cause dalle quali origina la possibilità di emettere la nota di credito (alla ricorrenza delle quali, cioè, è riconosciuto al cedente/prestatore il "*diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione*").

In particolare, la norma richiamata prevede che è possibile emettere una nota di credito allorquando "*un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile [...]* ***per mancato pagamento in tutto o in parte*** *a causa di* ***procedure concorsuali*** *o di* ***procedure esecutive rimaste infruttuose*** *o a seguito di un* ***accordo di ristrutturazione dei debiti*** *omologato ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, ovvero di un* ***piano attestato*** *ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, pubblicato nel registro delle imprese*".

Nella nuova versione proposta dalla Legge di Stabilità, invece, nel predetto comma 2, la

possibilità di emettere la nota di credito è limitata alle sole ipotesi "*di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente*".

Alle ipotesi del **mancato pagamento** viene infatti dedicato uno **specifico comma**, il **quarto**, laddove si stabilisce che "*la disposizione di cui al **comma 2 si applica anche** in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente:*

a) a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267;

b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose".

Come è facile notare, **nulla è cambiato**, nella sostanza: la nuova versione si cura, infatti, semplicemente di **precisare il momento** dal quale è possibile emettere la nota di credito, appunto nelle ipotesi di mancato pagamento in caso di procedure concorsuali o paraconcorsuali.

Così come, del resto, si cura di precisare, nel (nuovo) **comma 12**, il **momento** in cui "*una **procedura esecutiva individuale** si considera **in ogni caso infruttuosa***", ovvero:

"*(a) nell'ipotesi di **pignoramento presso terzi**, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato **non vi sono beni o crediti da pignorare**;*

*(b) nell'ipotesi di **pignoramento di beni mobili**, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la **mancanza di beni** da pignorare ovvero l'**impossibilità di accesso al domicilio** del debitore ovvero la sua **irreperibilità**;*

*(c) nell'ipotesi in cui, dopo che per **tre volte** l'**asta per le vendita** del bene pignorato sia andata **deserta**, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità*".

Una novità di sostanza, invece, è contenuta nel (nuovo) comma 5, che disciplina l'obbligo, per il cessionario/committente, di registrare la nota di credito emessa dal proprio cedente/prestatore: viene infatti stabilito che tale obbligo "***non si applica** nel caso di **procedure concorsuali** di cui al comma 4, lettera a)*".

Ciò premesso, nel prendere atto, con piacere, sia dello sforzo chiarificatore del legislatore sia della (nuova) norma di vantaggio a favore dei debitori assoggettati a procedure concorsuali (che potranno evitare la registrazione della nota di credito ricevuta ed il conseguente versamento dell'imposta), corre tuttavia l'obbligo di stigmatizzare quanto la medesima Legge di Stabilità prevede dal punto di vista della **decorrenza** di applicazione del *nuovo* articolo 26.

Stabilisce infatti l'articolo 9, che "*le disposizioni di cui all'articolo 26,* ***comma 4, lettera a)****, e* ***comma 5, secondo periodo****, … nel testo risultante dalle modifiche apportate dal presente articolo, si applicano alle* ***operazioni effettuate dal 1° gennaio 2017***".

Precisando, come motivazione, che "*le* ***altre modifiche*** *apportate dal presente articolo al predetto articolo 26, in quanto* ***volte a chiarire l'applicazione*** *delle disposizioni contenute in tale ultimo articolo e quindi di* ***carattere interpretativo****, si applicano* ***anche alle operazioni effettuate anteriormente*** *alla data di cui al periodo precedente*".

Ora, se possiamo convenire sul fatto che la disposizione di cui al (nuovo) "*comma 5, secondo periodo*" (che prevede la non applicazione dell'obbligo di registrazione della nota di credito da parte dei cessionari/committenti assoggettati a procedure concorsuali) sia **indubbiamente innovativa**, forte perplessità solleva il presunto carattere innovativo delle disposizioni contenute nel "*comma 4, lettera a)*" (che viene addotto a giustificazione della decorrenza posticipata addirittura al 1° gennaio 2017!).

Ciò in quanto, esattamente come per la disposizione di cui al nuovo comma 12 (che chiarisce quando "*una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa*"), alla quale viene (pacificamente) attribuita una valenza interpretativa, anche per quella di cui al comma 4, lettera a) tale valenza interpretativa appare evidente.

Ed infatti, come si è detto, *nulla quaestio* sul fatto che le ipotesi di mancato pagamento a seguito di procedure concorsuali e paraconcorsuali siano già tutte previste nel vigente articolo 26 (esattamente come l'ipotesi di mancato pagamento per procedura esecutiva individuale infruttuosa), essendo dubbio unicamente il momento nel quale, al ricorrere di quelle ipotesi, possa essere legittimamente emessa la nota di credito.

E quindi, il nuovo articolo 26 si cura di precisare, **allo stesso identico modo**, quale sia il *dies a quo* di emissione in caso di mancato pagamento sia a seguito di procedure concorsuali e paraconcorsuali sia a seguito di procedura esecutiva individuale infruttuosa.

Onde non è dato modo di comprendere come possa essere possibile differenziarne la decorrenza di applicazione.

In realtà, è agevole comprendere come la differenziazione di decorrenza contenuta nella Legge di Stabilità origini sostanzialmente da **un'esigenza di tutela di gettito**, in quanto:

- la (nuova) disposizione di cui al "comma 5, secondo periodo" comporterà un ***disallineamento*** tra imposta a debito e a credito, a favore della seconda;
- quella di cui al "comma 4, lettera a)" comporterà una ***anticipazione*** del momento di recupero dell'IVA versata, almeno rispetto a quanto sino ad oggi sostenuto dall'Agenzia delle Entrate; nella "famosa" Circolare 77/2000, ad esempio con riferimento alla procedura fallimentare, si sosteneva che per poter emettere la nota di credito occorre "*fare riferimento alla scadenza del termine per le osservazioni al piano di*

riparto, oppure, ove non vi sia stato, alla scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento stesso", mentre con la nuova disposizione (interpretativa) si precisa che il momento rilevante è la "*data in cui il debitore è assoggettato a una procedura concorsuale*".

Peraltro, con riferimento agli accordi di ristrutturazione dei debiti, che il Decreto Semplificazioni ha da tempo inserito nell'articolo 26 quale ulteriore causa di emissione della nota di credito, l'Agenzia delle Entrate aveva già "*interpretato*" la norma esattamente nel senso ora previsto dal nuovo testo dell'articolo 26.

Infatti, nella Circolare 31/E/2014 si legge: "*Dunque, a seguito della stipula di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art. 182-bis, ovvero di un piano attestato ex art. 67, comma 3, lettera d), l. fall., pubblicato nel registro delle imprese, oltre alla possibilità di dedurre le perdite su crediti ai fini della determinazione del reddito d'impresa, il fornitore/prestatore che ha emesso una fattura in relazione ad operazioni successivamente* ***falcidiate per effetto dell'omologazione****, potrà ora recuperare l'IVA originariamente versata all'Erario al momento di effettuazione della fornitura/servizio anche oltre il termine dell'operazione originaria*". È evidente, quindi, che in via interpretativa l'Agenzia aveva già aderito alla tesi secondo cui il momento che dà certezza alla perdita/mancato incasso è l'**omologa**, esattamente come ora prevede (in chiaro) il comma 4, lettera a) del novellato articolo 26.

In conclusione, è auspicabile che, in sede di approvazione definitiva del testo della Legge di Stabilità, si provveda ad eliminare la stortura sopra descritta, anche per evitare che una norma finalizzata a semplificare e chiarire l'applicazione delle disposizioni in esame, sia in realtà foriera di ulteriori contrasti interpretativi e conseguenti contenziosi.

IMU E TRIBUTI LOCALI

L'immobile assegnato al coniuge separato ai fini Imu e Tasi

di **Laura Mazzola**

In vista della scadenza relativa al **versamento del saldo Imu e Tasi** di domani si ritiene utile affrontare il tema dell'individuazione del trattamento da riservare alle **abitazioni assegnate all'*ex* coniuge a seguito di un provvedimento giudiziale di separazione o divorzio**.

Innanzitutto si ricorda che per **abitazione principale** si intende, ai sensi dell'articolo 13, secondo comma, D.L. 201/2011, "*l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come **unica unità immobiliare**, nel quale **il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente***".

Inoltre, "*per **pertinenze dell'abitazione principale** si intendono esclusivamente quelle classificate nelle **categorie catastali C/2, C/6 e C/7**, nella misura massima di **un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate**, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo*".

Tali immobili, assegnati al coniuge con provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio sono **assimilate per legge, ai fini Imu, all'abitazione principale**.

Con la risposta n. 22, del Comunicato Stampa n. 137/2014, il Mef ha affermato che *"lo stesso principio si applica anche alla **Tasi**. In tal caso, il coniuge è titolare del diritto di abitazione e, indipendentemente dalla quota di possesso dell'immobile, è il solo che paga la TASI con l'aliquota e la detrazione, eventualmente prevista, per l'abitazione principale*".

Pertanto il **detentore**, **indipendentemente dalla quota di possesso** dell'immobile, è il solo soggetto **obbligato al versamento della Tasi** con applicazione dell'aliquota e delle detrazioni, eventualmente previste, per l'abitazione principale.

Così nell'ipotesi di scioglimento degli effetti civili del matrimonio di due coniugi che hanno la **proprietà** dell'abitazione principale, con relativa pertinenza, al 50 per cento ciascuno:

- **la proprietà degli immobili rimane di entrambi**;
- **gli immobili sono assoggettabili all'Imu solo se appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 e relative pertinenze**. Per tali immobili, però, l'Imu è dovuta in misura ridotta e sono applicabili le detrazioni d'imposta;
- **il soggetto passivo della Tasi è il detentore dell'immobile**.

Diverso è il caso in cui l'abitazione, assegnata dal giudice, sia **detenuta da entrambi gli *ex***

coniugi in locazione. Infatti in tale ipotesi:

- l'immobile risulta comunque **soggetto ad Imu** in capo al proprietario;
- la **Tasi** deve essere calcolata dal proprietario con l'aliquota prevista per gli immobili diversi dall'abitazione principale e l'importo così ottenuto deve essere **ripartito tra il proprietario e il locatario**.

Si ricorda che, nell'ipotesi in cui il Comune non indichi la percentuale per la **ripartizione della Tasi tra proprietario e occupante**, quest'ultimo deve versare l'imposta nella **misura minima del 10 per cento**, in quanto una diversa percentuale di imposizione a carico dell'occupante dell'immobile deve essere espressamente deliberata dal Comune stesso.