

**Edizione di mercoledì 3 giugno 2015**

## **PATRIMONIO E TRUST**

[Il trust e le imposte](#)

di **Sergio Pellegrino**

## **DICHIARAZIONI**

[Gli studi di settore sono “produttivi”?](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

## **AGEVOLAZIONI**

[Rivalutazione quote: effetti donazione e successione](#)

di **Sandro Cerato**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

[RW immobili: la base imponibile dell'IVIE](#)

di **Fabio Garrini**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

[Per l'ex coniuge può \(anche\) essere una “questione” di oneri](#)

di **Leonardo Pietrobon**

## PATRIMONIO E TRUST

---

### *Il trust e le imposte*

di **Sergio Pellegrino**

Nel momento in cui andiamo a ragionare su quelli che sono i **profili fiscali del trust** ci troviamo di fronte ad una situazione particolare che è legata alla **peculiare natura del trust** stesso.

Abbiamo visto infatti come **il trust non sia un soggetto giuridico**, essendo invece definito dall'articolo 2 della Convenzione de L'Aja come un **rapporto giuridico** attraverso il quale il disponente trasferisce beni al trustee affinché questo li utilizzi per realizzare il programma delineato nell'ambito dell'atto istitutivo.

I beni entrano quindi nel patrimonio del trustee, che ne diventa proprietario, ma vanno a costituire un **patrimonio separato** nell'ambito del patrimonio personale del trustee stesso.

Dal punto di vista dell'**imposizione diretta**, prima dell'intervento attuato dal legislatore con la Finanziaria 2007, la dottrina aveva elaborato **due tesi distinte** circa le modalità con le quali attuare la tassazione.

Una prima tesi era quella di considerare soggetto passivo il trustee, non essendo appunto il trust un soggetto giuridico, sebbene attraverso l'imputazione separata dei redditi prodotti dei beni in trust rispetto ai propri per garantire il rispetto del principio della capacità contributiva.

L'altra previsione era invece quella di considerare soggetto passivo ai fini delle imposte sui redditi **direttamente il trust**.

La scelta fatta dal legislatore è andata in quest'ultima direzione, inserendo il trust fra i **soggetti Ires individuati dall'articolo 73 del Tuir**.

Si è quindi deciso, con una **finzione giuridica**, di **"personificare" il trust per quanto riguarda l'imposizione diretta**. In realtà questa personificazione viene meno nel momento in cui vi sono altri soggetti ai quali il reddito derivante dai beni in trust può essere attribuito: infatti, quando vi sono **beneficiari individuati del reddito**, questo viene determinato in capo al trust attraverso la

presentazione del Modello Unico, ma l'imposizione si realizza direttamente in capo ai beneficiari.

Nel caso in cui il trust sia commerciale si pone anche il problema della **soggettività ai fini Irap e Iva.**

Il decreto legislativo 446 del 1997, che disciplina l'imposta regionale, fa riferimento soltanto alle società e agli enti, e non è stato integrato in alcun modo per ricomprendervi anche i trust: tuttavia l'Agenzia delle entrate nella circolare 48/E/2007 ha indicato come anche i **trust siano soggetti passivi Irap**, naturalmente se sussiste il presupposto dell'attività autonomamente organizzata.

Per quanto riguarda l'IVA, nella stessa circolare l'Agenzia, in linea con quanto previsto dall'articolo 73 del Tuir in materia di imposte dirette, ha indicato come il trust, se svolge un'attività commerciale, debba essere considerato **soggetto passivo ai fini dell'imposta**, anche qui arrivando alla sua soggettivizzazione da un punto di vista tributario.

Per quel che concerne le **imposte sul trasferimento di ricchezza – imposta di registro, imposte ipotecarie e catastali, imposta sulle donazioni, successioni e vincoli di destinazione** – manca un'indicazione precisa a livello normativo e quindi il trattamento da riservare ai trust è stato "costruito" dall'Agenzia delle Entrate in via interpretativa attraverso documenti di prassi, non senza qualche forzatura.

Il presupposto per l'applicazione di queste imposte è rappresentato dalla formazione o dall'esistenza di un atto giuridico e già questo crea problemi da un punto di vista logico-sistematico in quanto il trust non ha una propria connotazione soggettiva.

Partiamo dall'**imposta di registro**. Questa si applica agli atti soggetti a registrazione e a quelli volontariamente presentati per la registrazione e il prelievo in misura proporzionale si giustifica con la manifestazione di capacità contributiva sottostante il trasferimento di ricchezza che si realizza con l'atto sottoposto a registrazione.

Se così è, allora non può essere il trustee il soggetto passivo dell'imposta di registro, ma anche in questo caso deve essere considerato **il trust come patrimonio autonomo e separato**. Stesso discorso vale per le **imposte ipotecarie e catastali**.

Per quanto riguarda l'**imposta sulle donazioni, successioni e vincoli di destinazione**, nella circolare 3 del 2008 l'Agenzia delle Entrate ha indicato chiaramente come soggetto passivo debba essere considerato il trust

*"in quanto immediato destinatario dei beni oggetto della disposizione segregativa".* Nella realtà

così non è, perché il trust non è beneficiario di alcuna ricchezza, non essendo un soggetto giuridico, tant'è che poi l'Agenzia indica come ai fini della liquidazione dell'imposta, per quanto concerne esenzioni, aliquote e franchigie, si deve guardare al rapporto tra disponente e i beneficiari.

Passiamo ad analizzare le imposte che colpiscono gli **immobili**.

Partiamo dall'**imposta municipale propria** che deve essere corrisposta da chi possiede, a titolo di proprietà o di altro diritto reale, beni immobili situati nel territorio dello Stato.

Nel caso dei beni immobili disposti in trust proprietario è il trustee, **ma la capacità contributiva deve essere comunque riferita al trust**.

Per quanto concerne invece l'**IVIE**, considerando il fatto che presupposto della stessa è il possesso di immobili situati all'estero a titolo di proprietà o di altro diritto reale da parte di persone fisiche residenti, non si può applicare nel caso del trust, mancando il requisito soggettivo.

Spostandoci invece sulla **tassazione delle attività finanziarie**, partiamo dall'**imposta di bollo** sugli estratti di conto corrente e depositi bancari e postali, nonché sulle comunicazioni inviate dagli intermediari alla clientela.

Siamo di fronte ad un'imposta di natura patrimoniale che colpisce qualsiasi soggetto, residente o non residente, che intrattenga rapporti con intermediari italiani.

L'imposizione è diversa a seconda del fatto che il cliente sia o meno una persona fisica: l'imposta di bollo sui conti correnti è pari a 34,20 euro per le persone fisiche e a 100 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Anche in questo caso deve essere considerato soggetto passivo il trust e **quindi l'imposta si applica sempre nella misura di 100 euro** (anche quando il trustee fosse una persona fisica). Per le **comunicazioni relative ai prodotti finanziari** si applica l'**aliquota dello 0,2%** con un massimale di 14.000 euro annui.

Se ragioniamo invece in termini di **IVAFE**, come per l'IVIE manca il presupposto soggettivo, atteso che l'imposta colpisce soltanto le persone fisiche.



## DICHIARAZIONI

---

### ***Gli studi di settore sono “produttivi”?***

di **Giovanni Valcarenghi**

Ogni cosa, anche nel fisco, dovrebbe avere un senso logico compiuto; ciò significa che, prima di ogni altra caratteristica, ogni concetto dovrebbe essere razionale, facilmente comprensibile ed applicabile da tutti i contribuenti.

La riflessione di cui sopra è sollecitata dalla lettura della nota metodologica che accompagna i correttivi anticrisi applicabili, per gli studi di settore, sul periodo di imposta 2014.

Già si vacilla al solo pensiero di rendere applicabile lo studio di settore ad una annualità che, lo stesso legislatore, riconosce come interessata (profondamente) dalla crisi; infatti, lo studio di settore, per sua natura, è costruito ipotizzando che il contribuente si trovi ad operare in condizioni di normalità economica, vale a dire secondo parametri standard e senza particolari influenze negative, di natura personale, ambientale o economica.

Ciò vorrebbe dire che gli studi non dovrebbero applicarsi in periodi di crisi, ma ciò determinerebbe ripercussioni a catena certamente non volute da coloro che hanno a cuore la tutela del gettito ad ogni costo, anche se si dovesse calpestare il principio della tassazione sul solo reddito prodotto.

Comunque sia, sorvoliamo su tale aspetto e proviamo verificare insieme se la nota metodologica risponde almeno ai principi base evocati.

Si apprende che, nell'ambito delle analisi predisposte per la revisione congiunturale speciale degli studi di settore per il periodo d'imposta 2014, è stato predisposto un apposito studio sull'analisi dell'efficienza produttiva per 193 studi di settore, con l'esclusione dei 12 studi di settore relativi alle attività professionali che applicano funzioni di compenso basate sul numero degli incarichi.

Si è allora riscontrato che, per l'anno 2014, le attività economiche sono state caratterizzate da una riduzione dell'efficienza produttiva, rispetto al triennio precedente, a seguito della riduzione dei ricavi/compensi e del minor grado di utilizzo dei fattori produttivi impiegati (il lavoro e il capitale), collegati alla situazione di crisi economica. Sin qui nulla di anomalo né di sconvolgente.

L'analisi dell'efficienza produttiva è stata effettuata analizzando le informazioni contenute nella banca dati degli studi di settore in relazione ai periodi d'imposta 2010-2013 su un panel “non bilanciato” e utilizzando una “frontiera di produzione” che mette in relazione:

- il valore della produzione;
- con gli input produttivi impiegati, cioè il valore dei beni strumentali ed il numero di addetti.

Solo per comprendere cosa si debba intendere per valore della produzione, si propongono svariate formule di cui ci disinteressiamo in questa sede.

Più interessante, invece, è proseguire nell'analisi per sperare di trovare un conforto per comprendere come funzionerà il meccanismo di calcolo che potrà limitare l'applicazione del correttivo in funzione della capacità di sfruttamento dei fattori produttivi.

Ma le speranze vengono subito stroncate quando si legge che, per individuare la frontiera di produzione è stata utilizzata la metodologia della regressione quantilica (al 9° decile), con la seguente strutturazione:

$\ln(Y) = \beta_0 + \beta_1 \ln(VBS+1) + \beta_2 \ln(ADD) + \mu$	
Ln	Logaritmo naturale
Y	Valore della produzione
VBS	Valore dei beni strumentali
ADD	Numero di Addetti
$\mu$	Termine di disturbo casuale della regressione

Ma quali sono il significato e lo scopo di questo indice di andamento della efficienza produttiva?

Molto semplice; ai fini dell'applicazione dei correttivi, la misura del ciclo individuale impiegata per l'applicazione degli interventi previsti per la normalità economica e del correttivo congiunturale individuale è rappresentata dall'andamento dell'efficienza produttiva, calcolato con riferimento al periodo d'imposta 2014, rispetto a quella storica di riferimento, individuata come il maggior valore di efficienza produttiva del triennio precedente (periodi d'imposta 2011-2013).

L'efficienza produttiva è indicativa della capacità del soggetto economico di combinare gli input produttivi impiegati in maniera efficiente, nel senso di ottenere un valore della produzione il più vicino possibile a quello potenziale di efficienza.

Sin qui la fatica è stata compiuta per verificare l'efficienza produttiva, ma a Gerico interessa la variazione della medesima, quindi appare necessario un ulteriore sforzo.

Per il singolo soggetto, la Variazione dell'efficienza produttiva è calcolata come rappresentato in tabella.

VAR_EFF = EFF2014 – MAX(EFF2013; EFF2012; EFF2011)	
livello di efficienza produttiva (EFF Anno_I)	EFF Anno_I = MIN (100, Valore della produzione * 100 / Valore di efficienza)
Valore di efficienza	$\exp [ ? + ?1\ln (VBS+l) + ?2\ln(ADD)]$
exp	esponenziale naturale

Chiudiamo qui per non uscire di senno, ben sapendo che poi tutti questi conteggi saranno effettuati da Gerico. Rimane però l'amaro in bocca di doversi confrontare con un sistema che misura il contribuente con strumenti eccessivamente complicati e fuori dalla portata comune.

Ciò dovrebbe far riflettere sulla inadeguatezza degli studi nella attuale situazione; Gerico ha già dato quanto poteva ed è giunto il momento di un pensionamento. Se, per caso, la Legge Fornero avesse decretato un allungamento della vita lavorativa dello strumento, saremmo in tanti (credo) a volerci bonariamente accollare l'onere di un versamento dei contributi mancanti!



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Rivalutazione quote: effetti donazione e successione***

di **Sandro Cerato**

Entro il prossimo 30 giugno, le **persone fisiche che alla data del 1° gennaio 2015** detenevano quote di partecipazione in società, possono avvalersi della **rivalutazione del costo di acquisto**, procedendo alla predisposizione di una stima giurata entro la medesima data e soprattutto pagando almeno la prima delle tre rate di imposta sostitutiva dovuta. Relativamente al **costo da sostenere per la rivalutazione**, la riapertura dei termini contenuta nella legge n. 190/2014 ha purtroppo portato con sé il **raddoppio dell'imposta sostitutiva**, portandolo rispettivamente dal **2% al 4% per le quote non qualificate** e dal **4% all'8% per quelle qualificate**. Prescindendo da valutazioni di convenienza, il presente contributo intende focalizzare l'attenzione su alcuni aspetti riguardanti le quote di **partecipazione pervenute al contribuente a seguito di donazione inter vivos o successione mortis causa**. In tali ipotesi, infatti, sussistono particolari regole per la determinazione del costo fiscale della partecipazione, che costituisce il parametro per la **determinazione della plusvalenza** in caso di successiva rivendita della partecipazione. Più in particolare, l'art. 68, co. 6, del Tuir, nel disciplinare la determinazione del reddito diverso scaturente dalla cessione della partecipazione (cd. "capital gain"), prevede che:

- *"nel caso di **acquisto per successione**, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato ai fini dell'imposta di successione"*;
- *"nel caso di **acquisto per donazione** si assume come costo il costo del donante"*.

Relativamente a tale ultima fattispecie, la norma citata prevede una sorta di **"trasparenza" tra donante e donatario**, il quale è tenuto ad assumere necessariamente il costo fiscale della partecipazione in capo al donante. Pertanto, laddove quest'ultimo abbia proceduto alla rivalutazione del costo di acquisto in occasione delle diverse scadenze previste in questi ultimi anni, **il donatario può utilizzare tale rivalutazione all'atto della successiva rivendita**, poiché a norma dell'art. 68, co. 6, del Tuir, il **valore risultante dalla perizia di stima** costituisce il costo fiscale della partecipazione ricevuta per donazione. A differenti conclusioni si perviene invece nell'ipotesi di **partecipazione ricevuta per successione**, poiché lo stesso art. 68, co. 6, del Tuir, **non consente all'erede (o agli eredi) di tener conto del valore rivalutato dal de cuius**. Infatti, è previsto che si debba aver riguardo per la determinazione del costo fiscale, al valore definito o dichiarato ai fini dell'imposta di successione, **vanificando in tal modo l'eventuale rivalutazione operata in vita dal de cuius**. In particolare, il costo fiscale in capo all'erede, come detto, è determinato tenendo conto delle regole operanti per l'imposta di successione, nell'ambito della quale l'art. 16 del TUS (Testo unico in materia di successione) stabilisce che per le partecipazioni non quotate il **valore rilevante per l'applicazione del tributo successorio** è pari al *"valore proporzionalmente corrispondente al valore, alla data di apertura della successione, del patrimonio netto dell'ente o della società risultante dall'ultimo bilancio pubblicato o dall'ultimo"*

*inventario regolarmente redatto e vidimato”.*

Va ricordato da ultimo che la **R.M. n. 40/E/2015** ha precisato che laddove il donatario della partecipazione intenda procedere ad una nuova rivalutazione delle quote, **non è possibile procedere allo scomputo delle imposte pagate dal donante in occasione della precedente rivalutazione** (principio già espresso con la R.M. n. 91/E/2014), e che eventuali comportamenti difformi possono essere sanati senza applicazione di sanzioni entro il prossimo 19 giugno 2015.

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***RW immobili: la base imponibile dell'IVIE***

di **Fabio Garrini**

Dallo scorso anno il quadro **RW** assolve il duplice compito

- di monitorare gli investimenti all'estero e
- di liquidare le imposte patrimoniali eventualmente dovute su tali beni.

In particolare, quando la compilazione del quadro RW è legata al possesso di un immobile, alle complicazioni ordinarie previste per gli altri investimenti (specialmente legate alla raccolta delle informazioni necessarie) si sommano i problemi relativi alla liquidazione dell'IVIE, l'imposta patrimoniale dovuta sul valore degli immobili ubicati all'estero. Se infatti per l'IVAFE (l'imposta dovuta sui conti correnti e sui prodotti finanziari) le complicazioni sono tutto sommato limitate (ad eccezione di alcuni casi particolari), quando occorre calcolare l'imposta dovuta per gli immobili spesso si presentano non pochi problemi, tanto in relazione all'individuazione della base imponibile da utilizzare, quanto nella verifica dell'eventuale imposta patrimoniale scomputabile pagata all'estero.

Nel presente contributo ci occuperemo del primo tema.

#### **Base imponibile**

La base imponibile dell'IVIE deve, nella generalità dei casi, essere rinvenuta nel costo di **acquisto dell'immobile**; quando l'immobile sia stato costruito occorre invece far riferimento al **costo di costruzione**. Quando mancano tali informazioni si deve utilizzare il **valore di mercato**, nel luogo di ubicazione, al termine del periodo d'imposta di riferimento.

Per quanto riguarda gli immobili acquisiti per **successione o donazione**, il valore è quello dichiarato nella dichiarazione di successione o nell'atto registrato o in altri atti previsti dagli ordinamenti esteri con finalità analoghe; in assenza può riferirsi al costo riconosciuto in capo al *de cuius* ovvero ancora al valore di mercato.

Vi sono poi delle diverse regole applicabili per gli immobili situati:

- in Paesi appartenenti alla **Unione europea** o
- in Paesi aderenti allo **Spazio Economico Europeo (SEE)** che garantiscono un adeguato scambio di informazioni (quindi Norvegia e Islanda),

per i quali il valore da utilizzare è prioritariamente quello **catastale**, come determinato nel Paese in cui l'immobile è situato ai fini dell'assolvimento di imposte di natura reddituale o patrimoniale ovvero di altre imposte determinate sulla base del valore degli immobili.

In mancanza del valore catastale come sopra definito, si deve fare riferimento al costo risultante dall'atto di acquisto e, in assenza, al valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile.

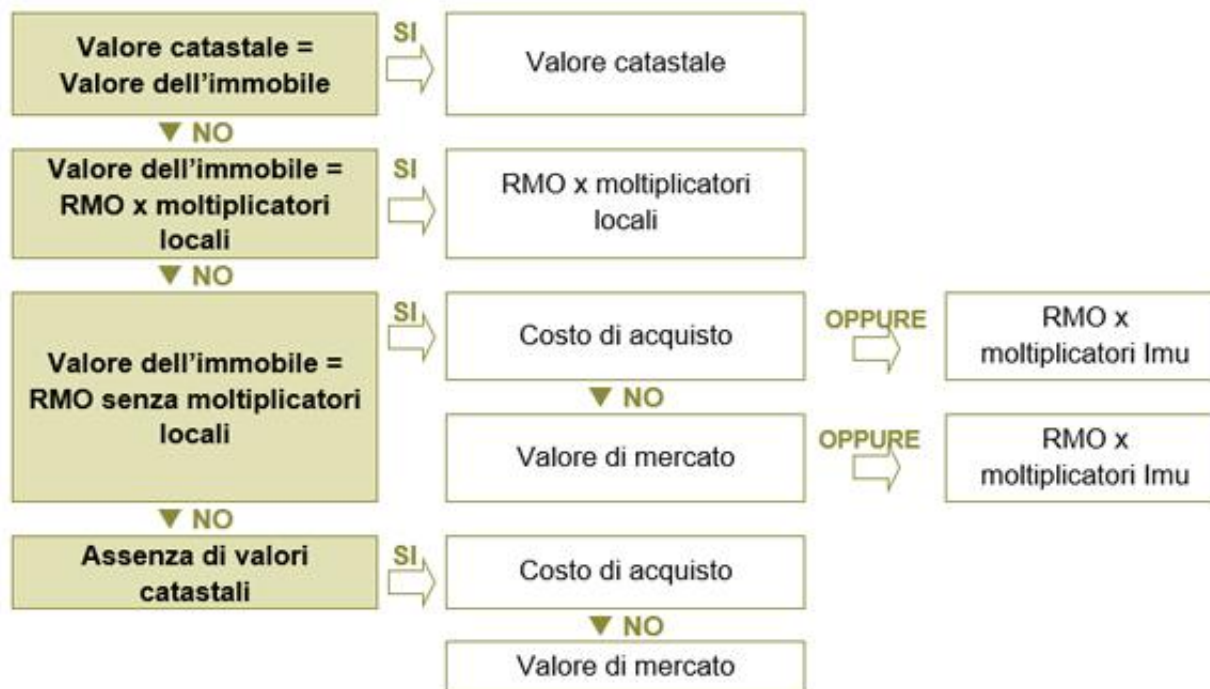
Come evidente ad ognuno, è un'impresa ardua conoscere quali siano le imposte dovute nei paesi SEE che esprimono una base imponibile catastale. Al riguardo viene in ausilio l'Agenzia delle Entrate: **nella colonna 2 della tabella contenuta nella CM 28/E/12 è possibile ritrarre tale informazione.**

All'elenco andrebbe aggiunta anche la **Croazia**, entrata nel corso del 2013 nella UE (quindi dopo l'emanazione della citata circolare – CM 28/E/12), in relazione alla quale non è dato sapere (ufficialmente) se esista un valore catastale dei fabbricati.

Nella citata tabella vi sono 4 paesi per i quali non è indicata alcuna imposta in colonna 2: **Francia, Belgio, Irlanda e Malta**. In tali paesi non è presente alcuna imposta che presenti una base imponibile catastale. In relazione a tali paesi, per la determinazione della base imponibile dell'IVIE, si deve fare riferimento al costo risultante dall'atto di acquisto e, in assenza, al valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile o, a scelta del contribuente, al **valore che si ottiene moltiplicando il reddito medio ordinario** (l'equivalente della "nostra" rendita catastale), eventualmente previsto dalle legislazioni locali, per i **coefficienti IMU**.

La CM 28/E/12 ricorda che il reddito medio ordinario è assunto tenendo conto di **eventuali rettifiche** previste dalla legislazione locale. È il caso, ad esempio, degli immobili siti in Francia, laddove il valore locativo catastale presunto è abbattuto del 50% ai fini dell'applicazione della tax foncière.

Si propone il **diagramma di flusso riepilogativo** contenuto nella citata CM 28/E/12:



## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***Per l'ex coniuge può (anche) essere una “questione” di oneri***

di **Leonardo Pietrobon**

Secondo quanto stabilito dalla **lett. c) del comma 1 dell'articolo 10 D.P.R. n.917/86**, sono deducibili dal reddito del contribuente esclusivamente i **versamenti periodici effettuati al coniuge**, anche se residente all'estero, a seguito di **separazione legale ed effettiva**, di scioglimento o annullamento del matrimonio, o di cessazione dei suoi effetti civili, **nella misura indicata nel provvedimento dell'autorità giudiziaria**. Sotto l'aspetto “procedurale”, in base all'applicazione letterale della citata norma, **la separazione di “fatto” non costituisce presupposto per la fruizione della deduzione**.

Ai fini del riconoscimento della deduzione i contribuenti devono **indicare**, nel punto 1 del **rigo E 22 del modello 730**, il **codice fiscale del soggetto beneficiario**, inoltre, come indicato dall'Agenzia delle entrate con la **C.M. 50/E/2002**:

- **non devono essere considerate le somme corrisposte in unica soluzione** al coniuge separato o divorziato;
- **non possono essere considerati oneri deducibili le somme corrisposte dal coniuge a titolo di quota di mutuo** versata in sostituzione dell'assegno di mantenimento, nel caso in cui l'altro coniuge abbia comunque rinunciato all'assegno di mantenimento.

Su tale ultima ipotesi appare doveroso segnalare la **posizione opposta** espressa dalla **Corte di Cassazione con la sentenza n. 6794/2015 del 2.4.2015**, secondo cui, invece, **sono deducibili** le somme corrisposte al coniuge separato mediante **estinzione di rate del mutuo** intestato a quest'ultimo, di **importo non superiore all'ammontare dell'assegno di mantenimento** determinato dal provvedimento giudiziale adottato nel procedimento di separazione personale tra i coniugi. A parere della Cassazione, tale modalità di assolvimento dell'obbligo è infatti **“legittimamente fungibile”** rispetto all'ordinaria modalità di corresponsione diretta dell'assegno periodico al coniuge separato, consistendo nell'accollo dell'obbligazione pecuniaria relativa al pagamento della rata del mutuo gravante sul coniuge beneficiario dell'assegno, che in tal modo ne resta sollevato. La Cassazione, infatti, osserva come il **pagamento diretto dell'assegno** al coniuge separato, **ovvero l'accollo di un debito** dello stesso, siano **due modalità che “non differiscono in alcun modo, pervenendo entrambe al medesimo risultato e costituendo fonte di adempimento entrambe soddisfattive dell'obbligo giudizialmente imposto”**.

Con riferimento **all'ammontare dell'assegno di mantenimento** e, quindi, all'importo deducibile, particolare attenzione deve essere posta al “destinatario” di tale somma. Infatti, ancora una volta l'Agenzia delle Entrate con la **C.M. 95/E/2000** ha stabilito che **se la somma indicata nel**

**provvedimento** del giudice è **comprensiva anche della quota relativa al mantenimento dei figli**, salva diversa indicazione, **si considera destinata al mantenimento di questi ultimi il 50% della somma, indipendentemente dal numero dei figli**. Si precisa infatti che la somma corrisposta al coniuge è ammessa in deduzione solo nella misura determinata dal provvedimento dell'autorità giudiziaria. Pertanto, **le maggiori somme corrisposte** al coniuge a titolo di **adeguamento Istat potranno essere dedotte** solo nel caso in cui la sentenza del giudice preveda **espressamente un criterio di adeguamento** automatico dell'assegno dovuto al coniuge medesimo. Resta esclusa, quindi, la possibilità di dedurre assegni corrisposti volontariamente dal coniuge al fine di sopperire alla mancata indicazione da parte del Tribunale di meccanismi di adeguamento dell'assegno di mantenimento (sul punto si veda la R.M. n. 448/E/2008).

Un'ulteriore e importante precisazione in materia è stata fornita dall'Agenzia con la **R.M. n. 153/E/2009**, secondo cui **non è deducibile l'assegno versato al coniuge che per sentenza** viene erogato mensilmente per un periodo di tempo definito. In tal caso la rateizzazione del pagamento costituisce solo una diversa modalità di liquidazione dell'importo pattuito tra le parti, il quale mantiene comunque la caratteristica di dare risoluzione definitiva ad ogni rapporto tra i coniugi e non va quindi confuso con la corresponsione periodica dell'assegno, il cui importo è invece rivedibile nel tempo.

Ulteriore chiarimento è stato fornito dall'Agenzia delle Entrate con la **R.M. 157/E/2009**, con la quale è stato precisato che anche **l'assegno alimentare erogato con il meccanismo della compensazione** è deducibile dal reddito complessivo. In particolare, nel caso specifico, il Tribunale ha riconosciuto al marito, che **eroga un assegno alimentare, il diritto alla restituzione di una somma pari a quanto percepito dall'ex coniuge in eccedenza rispetto al dovuto a titolo di TFR, attraverso ordinanza all'Inps di non effettuare la trattenuta** sulla pensione dell'importo dell'assegno alimentare fino ad esaurimento del credito accertato.

Nella sostanza e sotto il profilo dei controlli rivolti all'eventuale apposizione del visto di conformità, Caf e professionisti abilitati, alla luce di quanto sopra esposto, devono controllare quanto segue:

1. la **somma riportata nella sentenza** di separazione o divorzio e destinata al coniuge e, se previsto, la rivalutazione di tale importo;
2. che **gli importi riportati sui bonifici o sulle ricevute rilasciate dal soggetto che ha percepito la somma siano congruenti con quelli riportati sulla sentenza** e che siano riferibili a versamenti periodici.