

Edizione di lunedì 27 novembre 2017

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La valutazione della partecipazione in caso di recesso del socio
di Fabio Landuzzi

PROFESSIONISTI

La responsabilità del professionista e la conseguente richiesta del danno
di Marco Bargagli

IVA

Nuova disciplina per gli scambi intra-UE di beni
di Marco Peirolo

CONTENZIOSO

L'atto di pignoramento presso terzi non è assistito da pubblica fede
di Angelo Ginex

ADEMPIMENTI

Saldo IMU/TASI entro il 18 dicembre
di Dottryna

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La valutazione della partecipazione in caso di recesso del socio

di Fabio Landuzzi

In caso di **recesso da società per azioni**, ai sensi dell'[articolo 2437-ter, comma 2, cod. civ.](#), quando non si ha a disposizione un valore di mercato delle azioni, il **valore di liquidazione** delle azioni del socio receduto deve tener conto della **“consistenza patrimoniale della società e delle sue prospettive reddituali”**.

Il caso in esame si colloca nell'ambito di quella tipologia di valutazioni che i **Principi Italiani di Valutazione** (PIV) identificano con il termine di **“valutazioni legali”** ossia **“valutazioni disciplinate dal Codice civile, per le quali i valori oggetto di stima sono in certa misura convenzionali”**. Il valutatore opera quindi in un contesto in cui dovrebbe tendere a ridurre, per quanto possibile, le **diversità interpretative** al fine di assicurare la massima **correttezza ed equità della configurazione di valore** a cui perviene, tenuto conto che lo scopo di tale operazione è quello di tutelare i soci ed in generale tutti gli *stakeholders* della società.

Un **primo step** del processo valutativo riguarda l'esatta individuazione della cd. **“unità di valutazione”** di riferimento: nel caso del recesso, si tratta dell'**azienda nella sua interezza**, con la conseguenza che il valore delle azioni del socio receduto si determina **pro-quota senza applicare premi di maggioranza o sconti di minoranza**. Sono invece da **considerare** gli **sconti che sono riferiti all'azienda nel suo complesso**, ossia quelli che attengono ad esempio a società immobiliari, *holding* di partecipazione oppure sconti dovuti alla **presenza di persone chiave** od infine ad una struttura finanziaria e di liquidità non equilibrata.

Il **secondo step** del processo valutativo riguarda la configurazione del valore assunta ai fini della stima. Nel caso del recesso, tale configurazione corrisponde al **valore intrinseco dell'azienda** al momento della valutazione stessa, in quanto deve rappresentare la misura della ricchezza a cui il socio rinuncia con la fuoriuscita dalla compagnie sociale, mentre non deve essere influenzata dagli effetti che possono derivare proprio dalla decisione che ha innescato la causa del recesso.

Un punto non sempre definito con chiarezza riguarda il **momento a cui riferire la valutazione**. Secondo una parte della dottrina (ad esempio, si veda il Documento della **Fondazione Nazionale dei Commercialisti del 30 aprile 2015**) si dovrebbe applicare in via analogica, quando il **recesso è legittimato da “fatti”**, il riferimento di cui all'[articolo 2473, comma 3, cod. civ.](#), per il quale il momento a cui riferirsi è **quello nel quale il diritto di recesso viene esercitato**, mentre quando il **recesso viene legittimato dall'assunzione di una delibera assembleare**, tale momento coinciderebbe con il **quindicesimo giorno anteriore all'assemblea** così come disposto dall'[articolo 2437-ter, comma 5, cod. civ..](#)

Il **terzo step** riguarda la scelta del **metodo di valutazione**, ed a tale riguardo i PIV mettono a disposizione ogni tecnica disponibile, sia di mercato, che di flusso ispirata al costo.

La prima delle tre tecniche appena elencate – il cd. *market approach* – tende a valutare l'azienda avendo riguardo alla sua **comparazione con altre realtà simili** e quindi comparabili per le quali siano disponibili informazioni circa i **prezzi applicati sul mercato in transazioni recenti**. È chiaro che l'affidabilità di un simile approccio dipende significativamente dalla disponibilità di transazioni aventi per oggetto aziende realmente comparabili a quella oggetto di valutazione, ed anche alla capacità di isolare da questa comparazione l'effetto di sinergie legate proprio alla specifica operazione.

La seconda tecnica, basata sulla **attualizzazione di flussi attesi**, si basa sulla presunta capacità dell'impresa di generare nel futuro flussi reddituali o finanziari.

La terza tecnica, invece, quella del costo, intende misurare il valore dell'azienda nella **prospettiva del costo di sostituzione**.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

PROFESSIONISTI

La responsabilità del professionista e la conseguente richiesta del danno

di Marco Bargagli

I **rapporti tra il professionista e il proprio cliente** sono disciplinati da **specifiche disposizioni** contenute nel **codice civile**.

In tale ambito, le prestazioni di servizio svolte dal **consulente fiscale e legale** riguardano lo svolgimento di una **serie di attività** quali, a **titolo esemplificativo**, la **tenuta e la conservazione della contabilità**, il **versamento delle imposte**, la predisposizione del **bilancio d'esercizio** e dei relativi allegati, il **rilascio di pareri e studi di fattibilità**.

La normativa sostanziale di riferimento prevede che, nell'ambito dei rapporti di consulenza, l'**oggetto dell'obbligazione di mezzi** è una prestazione conforme al **criterio della diligenza** sancito dall'[articolo 1176 codice civile](#), a **prescindere** dal raggiungimento di un **determinato risultato**.

Quindi, il professionista deve adempiere la propria obbligazione semplicemente utilizzando la **diligenza del buon padre di famiglia** ispirandosi, nello **svolgimento della propria attività**, ai migliori **standard etici e professionali**.

Di contro nelle **obbligazioni di risultato**, disciplinate dall'[articolo 1218 del codice civile](#), il professionista **esegue una determinata prestazione di servizio** con il dichiarato obiettivo di raggiungere il **preciso risultato preventivamente** concordato con il cliente.

In merito, il consulente potrà invocare la **limitazione della responsabilità** (ex [articolo 2236 del codice civile](#)), nei casi in cui la prestazione richiesta comporti la **soluzione di problemi tecnici di particolare complessità**, ipotesi in cui il **prestatore d'opera non risponde dei danni**, se non in caso di **dolo o di colpa grave**.

La distinzione tra **obbligazioni di mezzi** e **obbligazioni di risultato** prima illustrata, assume **particolare evidenza** sotto il profilo **dell'onere posto a carico delle controparti**, con particolare riferimento alla prova del corretto **adempimento dell'obbligazione**.

Nello specifico:

- nelle **obbligazioni di mezzi** la **prova dell'inadempimento** grava sul **cliente**, che ha l'onere di dimostrare che la **prestazione eseguita dal professionista** non è stata svolta

- con i canoni della **diligenza** prevista dall'[articolo 1176 del codice civile](#);
- nelle **obbligazioni di risultato**, il professionista dovrà dimostrare che il risultato **non è stato raggiunto per causa a lui non imputabile** (ex articolo 1218 codice civile).

In merito alla **responsabilità del professionista nei rapporti con il proprio cliente**, è recentemente intervenuta la **Corte di Cassazione**, sezione civile, con la [sentenza n. 25112](#) pubblicata in data **24 ottobre 2017**.

Il **supremo giudice** di legittimità ha espresso il principio in base al quale può essere individuata una **responsabilità civile**, con **conseguente risarcimento del danno**, a carico degli **avvocati e commercialisti** nelle ipotesi di **omessa impugnazione**, anche senza che il cliente debba fornire necessariamente la **prova del danno** da lui **subito**.

In particolare, la **fattispecie esaminata** dagli ermellini ha riguardato l'**omessa proposizione** (da parte di un legale) del **giudizio di rinvio** disposto dalla Cassazione, a seguito della quale era intervenuta la **prescrizione** in danno al **lavoratore dipendente** illegittimamente **licenziato**.

Il **giudice di primo grado**, a seguito del **ricorso presentato da parte del cliente**, aveva individuato una responsabilità del professionista senza tuttavia **prevedere forme di risarcimento**, tenuto conto che non era stato **idoneamente dimostrato il danno subito**.

La Corte di Cassazione, confermando la decisione del **giudice di appello**, ha confermando la **responsabilità dei legali**, concedendo anche il **risarcimento del danno** subito.

Nello specifico, i giudici di piazza Cavour hanno affermato che nell'accertamento del **nesso causale** in materia di "**responsabilità civile**", vige la regola della "**preponderanza dell'evidenza**" o del "**più probabile che non**", a differenza che nel **processo penale**, ove vige la regola della prova "**oltre il ragionevole dubbio**".

Tale criterio va tenuto fermo anche nei casi di **responsabilità professionale** per **condotta omissiva**: in tali circostanze il **giudice**, accertata l'**omissione di un'attività invece dovuta** in base alle **regole della professione praticata**, nonché l'**esistenza di un danno che probabilmente ne è la conseguenza**, può ritenere, in **assenza di fattori alternativi**, che tale omissione **abbia avuto efficacia causale diretta** nella determinazione del danno.

Sul punto, rileva la Corte, occorre distinguere fra:

- **omissione di condotte** che, se tenute, sarebbero **valse ad evitare l'evento dannoso**;
- **omissione di condotte** che **avrebbero prodotto un vantaggio**.

In entrambi casi **possono ricorrere gli estremi per la responsabilità civile**.

Tuttavia, nella **prima ipotesi** l'evento dannoso si è **effettivamente verificato**, quale conseguenza dell'omissione, mentre nella **seconda ipotesi** il danno (che se di **natura**

patrimoniale, sarebbe qualificabile da “**lucro cessante**”) deve costituire “oggetto di un **accertamento prognostico**, dato che il **vantaggio patrimoniale** che il **danneggiato avrebbe tratto dalla condotta altrui**, che invece è stata omessa, **non si è realmente verificato e non può essere empiricamente accertato**”.

Nel caso di **responsabilità professionale** degli avvocati (e dei **commercialisti**) nei casi di **omessa impugnazione**, a parere della Corte, ricorre la **seconda delle ipotesi** sopra illustrate, “*poiché l'esito del giudizio che si sarebbe dovuto intraprendere e rispetto al quale, invece, il professionista ha lasciato decorrere i termini, non può essere accertato in via diretta, ma solo in via presuntiva e prognostica*. Pertanto, in tema di **responsabilità del prestatore di opera intellettuale** nei confronti del proprio cliente per **negligente svolgimento dell'attività professionale**, quando si tratta di **attività del difensore**, l'affermazione della **responsabilità per colpa** implica una **valutazione prognostica positiva** circa il probabile **esito favorevole dell'azione giudiziale** che avrebbe dovuto essere proposta e diligentemente seguita”.

In definitiva, nel caso esaminato, **l'accertamento del nesso causale** si estende – con **medesimi criteri probabilistici** – anche alle **conseguenze dannose risarcibili sul piano della causalità giuridica** (i.e. della **relazione etiologica evento/conseguenze**), ossia al **mancato vantaggio** che, ove l'attività professionale fosse stata svolta con la dovuta diligenza, il **cliente avrebbe conseguito**.

Quindi, in tali circostanze, **non può richiedersi una prova rigorosa e certa del danno subito**, incompatibile con la natura di un **accertamento necessariamente ipotetico**, in quanto riferito a un **evento non verificatosi** proprio per effetto dell'**omissione a carico del professionista**.

Seminario di specializzazione

L'ANTIRICICLAGGIO E LE NOVITÀ DEL D.LGS. 90/2017

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Nuova disciplina per gli scambi intra-UE di beni

di Marco Peirolo

Nelle conclusioni presentate l'8 novembre 2016, il Consiglio europeo ha affermato che, mentre sono in corso i lavori della Commissione sull'individuazione del **sistema definitivo dell'IVA** per gli **scambi intraunionali**, sarebbe opportuno apportare alcuni miglioramenti all'attuale disciplina impositiva. In tale contesto, il Consiglio ha chiesto l'introduzione di modifiche in quattro ambiti:

- **numero di identificazione IVA:** il Consiglio ha invitato la Commissione a presentare una proposta legislativa diretta a stabilire che il numero di identificazione IVA valido del soggetto passivo o dell'ente non soggetto passivo che acquista i beni, assegnato da uno Stato membro diverso da quello di partenza della spedizione o del trasporto, costituisca una **condizione sostanziale aggiuntiva** per applicare l'esenzione alla cessione intraunionale;
- **operazioni a catena:** la Commissione è stata invitata dal Consiglio a proporre criteri uniformi e opportuni miglioramenti legislativi finalizzati ad una maggiore certezza del diritto e all'applicazione armonizzata delle norme in sede di determinazione del trattamento IVA delle operazioni a catena, comprese le operazioni triangolari;
- **call-off stock:** il Consiglio ha invitato la Commissione a proporre modifiche alle attuali norme al fine di consentire la semplificazione e un trattamento uniforme del *call-off stock* negli scambi transfrontalieri. A tal fine, il *call-off stock* si riferisce all'ipotesi in cui il venditore trasferisce beni in un magazzino a disposizione dell'acquirente di un altro Stato membro con passaggio di proprietà dei beni nel momento del prelievo dal magazzino;
- **prova della cessione intraunionale:** il Consiglio ha invitato la Commissione a esplorare le possibilità di pervenire ad un quadro comune di criteri raccomandati per le prove documentali necessarie per confermare l'esenzione della cessione intraunionale.

La Commissione europea, nella proposta di Direttiva COM(2017) 569 e nella proposta di Regolamento COM(2017) 568, entrambe del 4 ottobre 2017, ha previsto le modifiche sollecitate dal Consiglio.

Allo specifico fine di contrastare le **frodi** in materia di IVA, il riformulato [**articolo 138, par. 1, della Direttiva n 2006/112/CE**](#) prevede l'obbligo, per il cessionario, di disporre del **numero di identificazione IVA valido** in uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio il trasporto o la spedizione dei beni quale requisito sostanziale per consentire al cedente di applicare l'esenzione. Ai fini della detassazione, viene ulteriormente previsto che il codice identificativo del cessionario sia **incluso nel modello INTRASTAT relativo alla cessione**, considerato

essenziale per informare lo Stato membro di arrivo della presenza dei beni nel suo territorio.

In merito alle **vendite a catena**, sono tali, ai fini in esame, le cessioni successive degli stessi beni, laddove i beni ceduti siano oggetto di un unico trasporto intraunionale fra due Stati membri. In tale situazione, stando alla giurisprudenza della Corte di giustizia, **il trasporto deve essere imputato ad un'unica cessione all'interno della catena** in modo da determinare a quale delle operazioni debba applicarsi l'esenzione prevista per le cessioni intraunionali.

In base al nuovo [**articolo 138-bis della Direttiva n. 2006/112/CE**](#), il trasporto intraunionale è imputato alla cessione effettuata dal fornitore all'operatore intermedio, che devono essere **entrambi soggetti passivi certificati**, se l'operatore intermedio:

- comunica al fornitore il nome dello Stato membro di arrivo dei beni;
- è identificato ai fini IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio la spedizione o il trasporto dei beni.

In difetto di tali condizioni, il trasporto intraunionale è imputato alla cessione effettuata dall'operatore intermedio all'acquirente.

Il nuovo [**articolo 17-bis della Direttiva n. 2006/112/CE**](#) regola, invece, il **call-off stock**, stabilendo che non è assimilato ad una cessione di beni effettuata a titolo oneroso il trasferimento, da parte di un soggetto passivo certificato, di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro in regime di *call-off stock*.

Quest'ultimo ricorre se, allo stesso tempo:

- i beni sono **spediti o trasportati da un soggetto passivo certificato**, o da un terzo che agisce per conto di tale soggetto passivo certificato, verso un altro Stato membro, in previsione del fatto che tali beni saranno ivi ceduti, in una fase successiva e dopo il loro arrivo, ad un altro soggetto passivo certificato;
- il soggetto passivo certificato che spedisce o trasporta i beni non è stabilito nello Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati;
- il **soggetto passivo certificato destinatario della cessione di beni** è identificato ai fini IVA nello Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati e la sua identità e il numero di identificazione IVA attribuitogli da tale Stato membro sono noti al cedente nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto;
- il soggetto passivo certificato che spedisce o trasporta i beni ha **annotato la spedizione o il trasporto nel registro di carico e scarico e ha inserito nell'elenco riepilogativo** l'identità del soggetto passivo certificato acquirente dei beni e il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati.

Se le condizioni esposte sono soddisfatte, **al momento del passaggio di proprietà dei beni** si verifica, in capo al cedente, una cessione intraunionale esente da IVA e, in capo al cessionario,

il corrispondente acquisto intraunionale, imponibile.

Infine, per quanto riguarda la **prova della cessione intraunionale**, il nuovo [**articolo 45-bis del Reg. UE n. 282/2011**](#) considera la duplice situazione in cui i beni sono stati spediti/trasportati:

- dal cedente, direttamente o tramite terzi che agiscono per suo conto, se il cedente è un soggetto passivo certificato; ovvero
- dal cessionario o da terzi per suo conto, se è il cessionario ad essere un soggetto passivo certificato.

Nel **primo caso**, si presume che i beni siano stati spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo qualora il cedente sia in **possesso di due documenti non contraddittori, fra gli otto individuati, che attestano la spedizione/trasporto**. Le Autorità fiscali possono contestare tale presunzione se in possesso di prove sufficienti per dimostrare che i beni non sono stati spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo.

Nel **secondo caso**, invece, si presume che i beni siano spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo qualora il cedente sia in possesso:

- di una **dichiarazione scritta del cessionario**, presentata entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, che certifichi che i beni sono stati spediti/trasportati dal cessionario medesimo o per suo conto e che riporti il nome dello Stato membro di arrivo dei beni;
- di **due documenti non contraddittori, fra gli otto individuati**, che attestano la spedizione/trasporto.

Anche in questa ulteriore ipotesi, le Autorità fiscali possono contestare la presunzione se in possesso di prove sufficienti per dimostrare che i beni non sono stati trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo.

OneDay Master

LA DISCIPLINA IVA DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

L'atto di pignoramento presso terzi non è assistito da pubblica fede

di Angelo Ginex

In tema di esecuzione esattoriale, l'atto di **pignoramento presso terzi** eseguito dall'Agente della riscossione, sebbene preordinato alla riscossione coattiva di crediti erariali, non acquisisce per ciò stesso la natura di atto pubblico, conservando invece quella di **atto processuale di parte**, con la conseguenza che l'attestazione ivi contenuta delle attività svolte dal funzionario che ha materialmente predisposto l'atto non è assistita da fede pubblica e **non fa piena prova fino a querela di falso**. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza del 9 novembre 2017, n. 26519](#).

Il caso affrontato dalla Suprema Corte ha origine dalla notificazione di un atto di pignoramento presso terzi *ex articolo 72-bis D.P.R. 602/1973*, avverso il quale veniva spiegata **opposizione agli atti esecutivi** fondata sulla **omessa indicazione dei crediti** per i quali si procedeva. Il Tribunale di primo grado accoglieva la predetta opposizione, dichiarando la nullità dell'atto impugnato.

Tale decisione veniva impugnata dall'Agente della riscossione con ricorso straordinario *ex articolo 111 Cost.*, evidenziando che l'effettiva allegazione, all'atto di pignoramento, dell'elenco delle cartelle di pagamento per cui si procedeva non potesse essere posta in discussione, stante la **fede privilegiata** di cui godono i fatti accertati dal pubblico ufficiale. Tale fidefacienza, in particolare, doveva essere riferita all'attestazione del responsabile della procedura contenuta nell'atto di pignoramento, relativa all'allegazione allo stesso dell'elenco delle cartelle di pagamento.

Nella pronuncia in commento, la Corte di Cassazione ha rilevato come **l'atto di pignoramento presso terzi**, anche quando venga predisposto nelle forme previste dall'[articolo 72-bis D.P.R. 602/1973](#), in tema di esecuzione esattoriale, **ha natura di atto esecutivo e, quindi, di atto processuale di parte**. Inoltre, la fidefacienza di cui all'[articolo 2700 cod. civ.](#) è riservata ai soli atti pubblici, sicché il pignoramento eseguito dall'Agente della riscossione **non fa piena prova, fino a querela di falso, dell'attività compiuta per la sua redazione**.

Ciò, sulla base della considerazione per la quale *ex articolo 49 D.P.R. 602/1973*, secondo cui le funzioni demandate agli ufficiali giudiziari sono esercitate dagli ufficiali della riscossione, nell'ambito delle attività dell'ufficiale di riscossione, **occorre distinguere il caso in cui egli esercita le funzioni proprie dell'ufficiale giudiziario**, rispetto alle quali assume la veste di pubblico ufficiale ed è conseguentemente dotato dei poteri di fidefacienza, **dal caso in cui**

agisce quale operatore privato ed è quindi sprovvisto dei citati poteri.

Invero, mentre la notificazione dell'atto di pignoramento costituisce funzione tipica dell'ufficiale giudiziario, sicché all'Agente della riscossione che ad esso si sostituisce vanno riconosciuti gli stessi poteri, altrettanto non può dirsi per **la stesura dell'atto medesimo**, che **non rientra fra le attribuzioni dell'ufficiale giudiziario, ma costituisce un atto di parte**.

Conseguentemente, deve ritenersi che **l'atto di pignoramento presso terzi** eseguito dall'Agente della riscossione *ex articolo 72-bis D.P.R. 602/1973*, sebbene preordinato alla riscossione coattiva di crediti erariali, non acquisisce per ciò stesso la natura di atto pubblico, conservando invece quella di **atto processuale di parte**.

In definitiva, quindi, **l'attestazione ivi contenuta delle attività svolte dal funzionario che ha materialmente predisposto l'atto** (nella specie, concernente l'allegazione di un elenco contenente l'indicazione delle cartelle di pagamento relative ai crediti posti in riscossione) **non è assistita da fede pubblica e non fa piena prova fino a querela di falso**, a differenza di quanto avviene quando l'Agente della riscossione esercita le funzioni proprie dell'ufficiale giudiziario.

Convegno di aggiornamento

LE NUOVE FRONTIERE DELL'ACCERTAMENTO E DELLA RISCOSSIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

Saldo IMU/TASI entro il 18 dicembre

di Dottryna



Entro il prossimo 18 dicembre (il 16 dicembre cade di sabato), i contribuenti interessati sono tenuti al versamento della seconda rata, a titolo di saldo, dell'IMU/TASI dovuta per l'anno 2017 in relazione alle tipologie di immobili che non risultano escluse o esentate dal pagamento del tributo.

Al fine di approfondire gli aspetti operativi dell'obbligo, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Adempimenti", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo ne analizza alcuni aspetti generali.

Per il calcolo del **"saldo"** IMU/TASI occorre prendere a riferimento le **aliquote** nonché le **detrazioni** approvate dai singoli Comuni per l'**anno 2017**, a condizione che le relative delibere siano state inviate al Ministero dell'economia, per il tramite dell'apposito *"portale del federalismo fiscale"*, entro il **16 ottobre 2017** (il 14 cade di sabato), e lo stesso abbia provveduto alla loro pubblicazione entro il termine del **30 ottobre 2017** (il 28 cade di sabato). Se il Comune non ha inviato la propria deliberazione entro il 16 ottobre 2017, per la seconda rata dell'imposta occorrerà considerare le **aliquote approvate nel 2016**.

Si ricorda che, per entrambe le imposte, il versamento per l'anno 2017 è dovuto in **due rate di pari importo**, mentre per gli enti non commerciali l'IMU va versata in 3 rate di cui:

- le prime due entro il 16/06 e il 16/12 dell'anno di imposizione (2017), ciascuna pari al 50% dell'imposta complessivamente dovuta per l'anno precedente (2016);
- la terza a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento.

Disciplina IMU: aspetti generali

Il **presupposto** dell'IMU è il **possesso di fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli**.

L'**abitazione principale**, ossia l'unità immobiliare in cui il soggetto passivo ed il suo nucleo familiare **risiedono anagraficamente e dimorano abitualmente**, è stata assoggettata all'IMU

negli anni 2012 e 2013. A decorrere dall'anno 2014, invece, la L. 147/2013 ha stabilito l'abolizione dell'IMU per le abitazioni principali, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per le quali resta ferma l'applicazione dell'aliquota ridotta e della detrazione. Sono **"equiparate" per legge** all'abitazione principale le seguenti fattispecie:

- le **unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa**, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, ivi incluse le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica;
- i **fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali (M. 22/04/2008)**;
- la **casa coniugale assegnata al coniuge**, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- l'**immobile**, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, **posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate** e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco e dal personale appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica;
- l'**unità immobiliare posseduta dai cittadini italiani non residenti** nel territorio dello Stato e iscritti all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE), già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza, a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata o data in comodato d'uso.

Il Comune, inoltre, ha la **"facoltà" di equiparare all'abitazione principale l'unità immobiliare** posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da **anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero** o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata.

A decorrere dal 2016, invece, **non è più prevista la facoltà** per il Comune di considerare adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare concessa dal soggetto passivo in **comodato ai parenti** in linea retta di primo grado che la utilizzano come abitazione principale. **Per detta unità immobiliare data in comodato è prevista direttamente dalla legge la riduzione del 50% della base imponibile**, fatta eccezione per le abitazioni classificate A/1, A/8 e A/9 e purché ricorrono le seguenti condizioni: il contratto di comodato sia registrato, il comodante possieda un solo immobile in Italia, il comodante risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato. La riduzione della base imponibile si applica anche nel caso in cui il comodante oltre all'immobile concesso in comodato possieda nello stesso comune un **altro immobile** adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate A/1, A/8 e A/9.

In sintesi, l'IMU è dovuta dai seguenti **soggetti**:

- proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni;
- titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi;
- coniuge assegnatario della casa coniugale a seguito di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio;
- concessionario nel caso di concessione di aree demaniali;
- locatario per gli immobili, anche da costruire o in costruzione, concessi in locazione finanziaria.

Disciplina TASI: aspetti generali

La TASI è stata introdotta, a decorrere dal 2014, dalla L. 147/2013 quale imposta facente parte, insieme all'IMU e alla TARI, della IUC. Il **presupposto** della TASI è il **possesso o la detenzione di fabbricati e di aree fabbricabili**, con esclusione dell'abitazione principale diversa da quella classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 e dei terreni agricoli.

Occorre precisare che l'**abitazione principale** è stata soggetta alla TASI negli anni 2014 e 2015, mentre la Legge 208/2015 **ne ha previsto l'esclusione**, con la conseguenza che tale tipologia di immobile è ora sottratta sia all'IMU che alla TASI.

L'esclusione dalla TASI opera non solo nel caso in cui l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale dal possessore ma **anche nell'ipotesi in cui sia l'occupante a destinare l'immobile detenuto ad abitazione principale**. In quest'ultimo caso, la TASI è dovuta **solo dal possessore**, il quale verserà l'imposta nella misura percentuale stabilita nel regolamento comunale oppure, in mancanza di una specifica disposizione del Comune, nella misura del 90%.

Quanto alla nozione di abitazione principale rilevante ai fini TASI, si deve far riferimento alla medesima **definizione** stabilita per l'IMU dall'[**articolo 13, comma 2, del D.L. 201/2011**](#), che la individua nell'unità immobiliare in cui il soggetto passivo ed il suo nucleo familiare risiedono anagraficamente e dimorano abitualmente, ivi comprese le pertinenze nei limiti stabiliti dallo stesso comma 2. Valgono, inoltre, le medesime ipotesi di "equiparazione" per legge o per regolamento comunale previste per l'IMU.

La TASI è dovuta dal titolare del diritto reale (proprietario, titolare del diritto di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie) e, nel caso in cui l'immobile sia occupato da un soggetto diverso da quest'ultimo, anche dall'occupante. I due **soggetti** sono titolari di un'autonoma obbligazione tributaria e l'occupante deve corrispondere l'imposta nella misura, stabilita dal comune nel regolamento, compresa tra il 10% e il 30%, mentre la restante parte è a carico del titolare del titolare del diritto reale. In caso di **mancata previsione della percentuale di ripartizione** dell'imposta tra i due soggetti, la TASI è dovuta dal titolare del diritto reale nella misura del 90% e dall'occupante nella misura del 10%.

Nelle ipotesi di **assimilazione all'abitazione principale** l'obbligo di versamento della TASI ricade, invece, **interamente sul titolare del diritto reale e non sull'occupante**. Per quanto riguarda, poi, l'unità immobiliare assegnata dal giudice in caso di separazione, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, **il coniuge assegnatario è l'unico soggetto tenuto al versamento della TASI**, in quanto, come per l'IMU, deve considerarsi quale titolare del diritto reale di abitazione.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)