

**Edizione di mercoledì 27 Gennaio 2021**

## **CASI OPERATIVI**

**Sale and lease back: spetta il credito d'imposta Mezzogiorno?**  
di **EVOLUTION**

## **AGEVOLAZIONI**

**Credito di imposta per l'e-commerce agricolo per tutte le reti?**  
di **Luigi Scappini**

## **DICHIARAZIONI**

**I familiari a carico nel modello 730/2021**  
di **Luca Mambrin**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Ifrs 9: cancellazione del credito dal bilancio non sempre deducibile**  
di **Alessandro Carlesimo**

## **IMU E TRIBUTI LOCALI**

**Imu terzo settore: esenzione solo nel caso di utilizzo diretto**  
di **Fabio Garrini**

## CASI OPERATIVI

---

### ***Sale and lease back: spetta il credito d'imposta Mezzogiorno?***

di **EVOLUTION**

Seminario di specializzazione

## LE VARIABILI FISCALI NELLA PIANIFICAZIONE DEI GRUPPI MULTINAZIONALI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

***L'acquisizione di beni strumentali nuovi che siano successivamente oggetto di un contratto di sale and lease back può beneficiare del credito d'imposta Mezzogiorno?***

Il caso proposto verte nello specifico sull'ammissibilità al credito d'imposta Mezzogiorno, introdotto dall'articolo 1, commi 98-108, L. 208/2015, di investimenti che siano oggetto di un successivo contratto di *lease back* e più in generale sull'eventuale rilevanza della successiva cessione alla società di leasing per quanto concerne:

- il requisito di novità dei beni strumentali;
- l'applicazione del meccanismo di *recapture*.

Il credito d'imposta investimenti nel Mezzogiorno è infatti riconosciuto nel caso di acquisizione di beni strumentali materiali, ovvero macchinari, impianti e attrezzature varie:

- facenti parte di un progetto di investimento iniziale;
- destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo;
- nuovi.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Credito di imposta per l'e-commerce agricolo per tutte le reti?***

di Luigi Scappini

Seminario di specializzazione

## TURISMO RURALE: AGRITURISMO, ENOTURISMO E OLEOTURISMO

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

accedi al sito >

La pandemia iniziata lo scorso anno e tutt'ora in corso ha modificato il modo di pensare delle **aziende**, anche in ragione delle cambiate **abitudini dei consumatori**.

In tal senso, anche nel **settore primario**, nonostante le evidenti **limitazioni** direttamente collegate alla tipologia di prodotto (soprattutto quando si deve garantire la freschezza e la conservazione), ampio sviluppo ha avuto l'utilizzo di siti di **e-commerce**.

Il Legislatore, conscio delle difficoltà di approntare un efficiente sistema di vendita *online*, con la **Legge di bilancio** per il **2021** ha **previsto**, per il settore primario, un **credito di imposta** per la **realizzazione** o l'**ampliamento** di **infrastrutture informatiche** finalizzate al **potenziamento** del **commercio elettronico**.

Tale forma di commercializzazione può rappresentare, soprattutto nei settori dove i prodotti sono soggetti ad **accise**, un'**arma a doppio taglio** in quanto, se è vero che con un *click* si raggiungono potenziali clienti in tutto il mondo, è possibile che vi siano implicazioni, da un punto di vista fiscale, che comportano **aggravi economici in capo alle aziende venditrici** che potrebbero rendere l'operazione non così vantaggiosa.

La norma introdotta con il [comma 131](#) della Legge di bilancio 2021, probabilmente conscia sia di questa problematica, sia della ritrosia del settore, prova a **incentivare** tale percorso, **riproponendo**, con alcuni accorgimenti, il **credito** d'imposta di cui all'[articolo 3, comma 1, D.L. 91/2014](#), spettante per il potenziamento del commercio elettronico.

I **fondi** messi a disposizione ammontano a **5 milioni** di euro **annuali** per il triennio **2021-2023** e sono destinati al solo **settore agricolo e agroalimentare**, con il preciso obiettivo di **migliorare le potenzialità di vendita a distanza a clienti finali residenti fuori del territorio nazionale**, per la creazione, ove occorra, di **depositi fiscali virtuali nei Paesi esteri**, gestiti dagli **organismi associativi**, per favorire la stipula di accordi con gli spedizionieri doganali, anche ai fini dell'assolvimento degli oneri fiscali, e per le attività e i progetti legati all'incremento delle

esportazioni.

L'[articolo 3 D.L. 91/2014](#) (il c.d. Decreto Competitività) riconosce un credito d'imposta nella **misura del 40%** delle spese per nuovi investimenti sostenuti, e comunque **non superiore a 50.000 euro**.

La particolarità della norma si rinviene nel **perimetro soggettivo**, essendo individuati, infatti, quali possibili fruitori le **reti di imprese agricole e agroalimentari** costituite ai sensi dell'[articolo 3 D.L. 5/2009](#), anche **costituite in forma cooperativa o riunite in consorzi** o aderenti ai disciplinari delle strade del vino di cui all'[articolo 2, comma 1, lettera a\), L. 268/1999](#).

In questo modo, il Legislatore intende dar credito a iniziative che vedano coinvolti **più soggetti** per cercare di **aggregare** il più possibile gli operatori del comparto primario, che da sempre scontano una limitata dimensione rispetto ai *competitors* comunitari (e non solo) e che spesso sono restii ad unirsi con altri soggetti.

Con **provvedimento** direttoriale dell'Agenzia delle entrate, da adottare entro **30 giorni** decorrenti dal 1° gennaio 2021, saranno stabiliti i **criteri** e le **modalità** di applicazione e di fruizione del credito d'imposta.

La norma è abbastanza asciutta nel richiamare il concetto di **rete**, ma la domanda che bisogna porsi è se tutte le tipologie di rete possono avere **accesso al credito**.

Nel tempo, infatti, si sono andate a sviluppare **due** differenti **forme** di rete: una prima **c.d. "leggera"** e una seconda c.d. **"pesante"**, in quanto si caratterizza per il **riconoscimento della soggettività giuridica** e la conseguente produzione un reddito a lei imputabile in via autonoma.

Stante il **dato letterale** della norma si ritiene che il **credito** di imposta sarà **fruibile anche** a mezzo di semplici **reti contratto** senza dover appesantire e rinforzare troppo il legame tra i vari soggetti.

Del resto, **scopo** della rete, nel caso di specie, sarebbe quello di **implementare i canali** attraverso i quali "fare *business*" cercando di **abbattere i costi** attraverso una distribuzione tra tutti i soggetti e la fruizione di un incentivo sotto forma di credito di imposta.

**Discorso diverso**, invece, ad esempio, deve essere fatto nel caso del credito di imposta **c.d. Transazione 4.0.** che si ritiene **azionabile** attualmente alle sole **reti soggetto**.

In tal senso depone il **dato letterale** ma, a parere di chi scrive, **non la ratio della norma**.

Il [comma 1051](#) della **L. 178/2020** testualmente richiama "*Tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti,*

*indipendentemente dalla **forma giuridica**, dal **settore** economico di appartenenza, dalla **dimensione** e dal **regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa**", ragion per cui, per fruire del credito è necessario essere un **soggetto titolare di un reddito**; altro discorso è la cedibilità ai soci.*

**Transazione 4.0** ha l'obiettivo di **accompagnare** le **imprese** verso un **nuovo modo di produrre**, sfruttando alta **tecnologia**.

Le **reti** sono nate **anche** per **questo**: dare la possibilità anche ai piccoli, tramite **sinergie** e **condivisione** dei **costi**, di **accedere** a servizi e **tecnologie** altrimenti economicamente **insostenibili**.

Ecco che allora, soprattutto per il **settore primario**, dove le reti si sono sviluppate prevalentemente in forma di rete contratto, si dovrebbe interpretare in **senso estensivo la norma**, dando la possibilità a tali reti di **effettuare gli investimenti** e **ripartire il credito in proporzione ai vari retisti aderenti**.

## DICHIARAZIONI

### *I familiari a carico nel modello 730/2021*

di Luca Mambrin

Seminario di specializzazione

**ORGANO DI CONTROLLO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE:  
NOMINA, VIGILANZA, VERIFICHE E RELAZIONE ANNUALE**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 12 Tuir](#) prevede che vengano riconosciute **specifiche detrazioni** dall'imposta lorda al contribuente con familiari che abbiano i requisiti per essere considerati **fiscalmente a carico**.

L'[articolo 1, comma 252 e 253, Legge di Bilancio 2018](#) (L. 205/2017) ha stabilito, a decorrere dal **1° gennaio 2019**, l'incremento del limite di reddito complessivo annuo previsto dall'[articolo 12 Tuir](#) per essere considerati **fiscalmente a carico**, passando da euro 2.840,51 ad **euro 4.000**, ma in relazione **solo ai figli di età non superiore a 24 anni**.

Pertanto, anche per l'anno **2020** possono essere considerati **fiscalmente a carico**:

- i **membri della famiglia** che nell'anno hanno conseguito un **reddito complessivo**, al lordo degli oneri deducibili, **uguale o inferiore ad euro 2.840,51**;
- i **figli di età non superiore a 24 anni** che nell'anno hanno conseguito un **reddito complessivo**, al lordo degli oneri deducibili, **uguale o inferiore ad euro 4.000**.

Per applicare il **limite di reddito di 4.000 euro** previsto per i figli a carico di età non superiore a 24 anni, il **requisito anagrafico** deve ritenersi sussistere per **l'intero anno** in cui il figlio raggiunge il limite d'età, a prescindere dal giorno e dal mese in cui ciò accade.

Pertanto, per i figli che hanno compiuto:

- **24 anni nel corso del 2020**, la soglia di reddito a cui fare riferimento per verificare lo *status* di familiare fiscalmente a carico è **di 4.000 euro**, a prescindere dal giorno e dal mese del compleanno;
- **25 anni nel corso del 2020**, la soglia di reddito a cui fare riferimento per verificare lo *status* di familiare fiscalmente a carico è **invece di 2.840,51 euro**.

Ai fini della verifica del superamento del limite di **2.840,51 euro (o 4.000 euro)** devono essere computate alcune tipologie di reddito che **non concorrono a formare il reddito complessivo**,

quali:

- le **retribuzioni corrisposte da Enti e Organismi Internazionali**, rappresentanze diplomatiche e consolari, da Missioni, dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa Cattolica;
- la **quota esente dei redditi di lavoro dipendente** prestato nelle zone di **frontiera ed in altri Paesi limitrofi in via continuativa** e come oggetto esclusivo del rapporto lavorativo da soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- il **reddito d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato** ad imposta **sostitutiva** nel caso di applicazione del regime previsto per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, di cui all'[articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#);
- il **reddito d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato ad imposta sostitutiva** in applicazione del regime forfetario, di cui all'[articolo 1 L. 190/2014](#);
- il **reddito imponibile dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni**.

**Non concorrono invece alla determinazione del reddito complessivo** e quindi alla quantificazione della soglia di 2.840,51 euro (o 4.000 euro) i seguenti redditi:

- redditi **esenti**;
- redditi assoggettati a **tassazione separata**;
- redditi assoggettati a **ritenuta alla fonte a titolo d'imposta**.

È possibile beneficiare delle detrazioni per carichi di famiglia per i seguenti **familiari**, anche se non conviventi con il contribuente o residenti all'estero:

- il **coniuge non legalmente ed effettivamente separato**;
- i **figli** (compresi i figli adottivi, affidati o affiliati) indipendentemente dal superamento di determinati limiti di età e dal fatto che siano o meno dediti agli studi o al tirocinio gratuito.

Possono essere considerati a carico anche i **seguenti altri familiari**, a condizione che **convivano con il contribuente** o che ricevano dallo stesso assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria:

- il **coniuge legalmente** ed effettivamente separato;
- i **discendenti dei figli**;
- i **genitori** (compresi quelli adottivi);
- i **generi e le nuore**;
- il **suocero e la suocera**;
- i **fratelli e le sorelle** (anche unilaterali);
- i **nonni e le nonne**.

Il **limite** di reddito di 2.840,51 euro (o 4.000 euro) che consente di considerare un familiare a carico, è riferito **all'intero periodo d'imposta**: di conseguenza, se il limite reddituale,

determinato come sopra specificato, è stato superato, il familiare non può essere considerato a carico del contribuente richiedente, il quale dovrà restituire l'importo delle detrazioni di cui ha eventualmente beneficiato.

Se un padre è intenzionato a fruire nel **modello 730/2021** delle detrazioni per figlio a carico, ma il proprio figlio ha percepito redditi di lavoro dipendente nei mesi da settembre 2020 a dicembre 2020 in forza di un contratto a tempo determinato certificato da modello di Certificazione Unica 2021 rilasciato dal datore di lavoro per complessivi 4.500 euro, la **detrazione fiscale per figlio a carico non spetta**, essendo stato superato dal figlio, nell'arco del periodo d'imposta di riferimento, il limite reddituale che consente di ottenere lo *status* di familiare a carico.

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***lfrs 9: cancellazione del credito dal bilancio non sempre deducibile***

di **Alessandro Carlesimo**



L'[articolo 101, comma 5, Tuir](#) riconosce la possibilità di dedurre dal reddito di impresa l'onere relativo alla perdita su crediti in presenza di **elementi certi e precisi dai quali poter desumere la definitiva e comprovata inesigibilità del titolo**.

Accanto al **criterio generale di deducibilità basato sul riscontro di indizi (accuratamente documentati)**, il legislatore individua alcune circostanze in cui gli elementi di certezza e precisione si presumono esistenti:

- debitore assoggettato a una delle **procedure concorsuali** previste dalla Legge Fallimentare;
- **credito di modesta entità e scaduto da almeno sei mesi**;
- **credito prescritto**;
- **credito cancellato dal bilancio** in applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa.

La [risposta all'interpello n. 638/2020](#) offre alcuni spunti di riflessione sul trattamento fiscale delle perdite su crediti cancellati dal bilancio **in applicazione dei principi contabili internazionali**.

Più in dettaglio, nell'interpello presentato, il contribuente interrogava l'Amministrazione Finanziaria in ordine alla **possibilità di equiparare sotto il profilo fiscale la falcidia del credito** di cui al par. 5.4.4., lfrs 9 a quella prevista nel paragrafo 3.2.3 del medesimo *standard* contabile.

Le due rilevazioni contabili conducono al medesimo risultato, ovvero all'eliminazione **del credito dal bilancio**, ma **differiscono per il presupposto dello storno**: la fattispecie regolata al par. 5.4.4, infatti, si riferisce alla riduzione motivata da **valutazioni negative in ordine alla**

**prospettiva di recupero del credito**; l'ipotesi di cui al 3.2.3., invece, ricomprende eventi che causano la **privazione del diritto a seguito di vicende traslative o estintive del diritto** (es. cessione pro soluto o prescrizione).

L'ipotesi di cui al par. 5.4.4. delinea, a ben vedere, **un particolare processo di revisione del valore recuperabile che sfocia nell'eliminazione diretta del credito dal bilancio**.

Una lettura isolata dell'[articolo 101, comma 5, Tuir](#) porterebbe ad attribuire rilevanza fiscale ad ogni forma di “cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili” **senza operare alcuna distinzione** tra perdite determinate all'esito del processo di analisi del rischio di inesigibilità e le perdite registrate a fronte di atti o fatti che determinano il realizzo o l'estinzione del credito.

La questione, invero, esige **il coordinamento della norma con il principio di derivazione sancito all'[articolo 83 Tuir](#)**, in forza del quale assumono rilievo tributario i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili, **fermo restando l'irrilevanza delle valutazioni, salvo espressa deroga normativa**.

In quest'ottica, l'Amministrazione ha osservato che la riduzione di valore contabile del credito menzionata dal contribuente non rientra nella presunzione di deducibilità della perdita, atteso che **in assenza di una specifica previsione normativa, non è possibile attribuire rilevanza reddituale ai fenomeni meramente valutativi**.

Nell'intervento è stato inoltre sottolineato che **l'introduzione dell'[articolo 101, comma 5, Tuir](#) è avvenuta in un contesto giuridico in cui l'eliminazione del credito era regolata dal previgente *las 39*, il quale consentiva la cancellazione del credito solamente in presenza di ipotesi di *derecognition* indotte da variabili esogene e indipendenti dall'impresa** (trasferimento del diritto o scadenza del diritto di ricevere i flussi finanziari). L'Ifrs 9, invece, prevede lo **storno del credito anche in conseguenza di processi estimativi** della solvibilità del debitore, i quali, per le ragioni di cui sopra, non sono assorbiti dalla presunzione di deducibilità prevista in caso di “cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili”.

**Non deve pertanto ingenerare confusione quanto affermato dalla stessa Agenzia nei precedenti provvedimenti di prassi ([circolari 26/E/2013](#) e [14/E/2014](#))**, in cui si affermava che i **soggetti *las adopter* “devono ritenere sussistenti i requisiti di certezza e precisione necessari per la deducibilità fiscale della perdita in ciascuna delle ipotesi in cui è possibile effettuare la *derecognition* del credito in applicazione dei principi contabili internazionali e, precisamente, dello *las 39*”**.

È quindi possibile concludere che le perdite cd. **internamente generate** dai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali **non possano essere automaticamente dedotte, non trovando applicazione la presunzione**.

Ciononostante, in linea di principio ed in sintonia con l'indirizzo interpretativo dell'autorevole

giurisprudenza, l'onere relativo alle suddette perdite “*valutative*” può ugualmente trovare riconoscimento fiscale **in presenza di rigorose prove formali che attestino la definitiva irrecuperabilità del credito**, in quanto l'accertamento degli elementi certi e precisi è condizione che legittima l'imputazione fiscale del componente negativo di reddito (Cassazione, n. 20450/2011; Cassazione, n.11329/2011; Cassazione, n. 27296/2014; [Cassazione, n. 6080/2019](#); [Cassazione, n. 16167/2020](#)).

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### ***Imu terzo settore: esenzione solo nel caso di utilizzo diretto***

di **Fabio Garrini**

Master di specializzazione

## REVISIONE LEGALE

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

accedi al sito >

In favore degli **enti non commerciali** che operano in settori meritevoli, la disciplina riguardante i tributi locali ha da sempre riservato un **trattamento di favore**, riconoscendo **l'esenzione dal pagamento dell'Imu** (ed un tempo dell'Ici) a favore degli **immobili destinati allo svolgimento delle attività istituzionali**.

Va però rammentato che tale esenzione deve sottostare al rispetto di specifici **requisiti** che devono essere dimostrati dal **beneficiario dell'agevolazione**; tra questi la giurisprudenza di legittimità ha rimarcato la necessità che vi sia **coincidenza tra possessore dell'immobile ed utilizzatore** dello stesso, indipendentemente dal fatto che l'attività esercitata sia **meritevole** e senza che assuma alcuna rilevanza la **concessione in comodato**, quindi senza alcun fine di lucro.

Senza tale coincidenza l'Imu risulta dovuta.

#### **L'esenzione gli enti non commerciali**

Come detto, sin dall'introduzione dell'Ici, gli immobili impiegati dagli **enti non commerciali** per attività riconosciute di particolare utilità per la collettività sono oggetto di **esenzione** dal pagamento del tributo.

La norma di riferimento è [l'articolo 7, lett. i\), D.Lgs. 504/1992](#), richiamata anche dalla disciplina Imu, tanto quella previgente ([articolo 9, comma 8, D.Lgs. 23/2011](#)) così come dalla disciplina riguardante la **nuova Imu** vigente dal 2020.

[L'articolo 1, comma 759, lettera g\), L. 160/2019](#) afferma infatti che sono **esenti** *“gli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e destinati esclusivamente allo **svolgimento con modalità non***

**commerciali delle attività previste nella medesima lettera i)**". Tale disposizione rende inoltre applicabili le disposizioni di cui all'[articolo 91-bis D.L. 1/2012](#) che circostanza l'applicazione di tale esenzione, nonché il [D.M. attuativo 200/2012](#).

Nella sostanza, il trattamento di tali immobili non ha subito mutazioni nel passaggio da Ici a Imu, ed è subordinato alla verifica dei **due maggiori requisiti**:

- **l'aspetto soggettivo**, che impone che l'immobile sia **posseduto da enti non commerciali**, come individuati dal **Testo Unico delle imposte sui redditi**: l'[articolo 1 D.M. 200/2012](#) li definisce infatti come *"gli enti pubblici e privati diversi dalle società di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), Tuir, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale"*. Pertanto, dall'agevolazione rimangono **esclusi gli immobili delle società, sia commerciali che cooperative, anche se svolgono le attività richieste dalla norma per fruire dell'esenzione**;
- **l'aspetto oggettivo**, ossia la necessità che l'immobile sia destinato allo **svolgimento di determinate attività**. L'elenco di tali attività, contenuto nella lettera i) dell'[articolo 7 D.Lgs. 504/1992](#), assume carattere **tassativo**, per cui **l'agevolazione non può essere estesa, nemmeno per analogia**. Detta attività deve essere valutata in concreto e deve essere svolta con modalità non commerciali, ossia modalità tali da **escludere l'intento lucrativo**.

## Il comodato

Al fine di poter fruire dell'esenzione è necessario che vi sia **identità tra il possessore dell'immobile e l'utilizzatore** di questo; in altre parole, il soggetto che svolge l'attività meritevole di tutela per la quale è stata introdotta l'agevolazione deve essere altresì il **soggetto passivo teoricamente chiamato al pagamento del tributo**.

Sotto tale profilo, mentre è **innegabile l'impossibilità di applicare l'esenzione** nel caso in cui l'immobile sia oggetto di locazione a favore di chi **svolge le attività meritevoli** (sul punto si veda, tra le altre, la sentenza **Cassazione, n. 11427/2005**), si era posto il dubbio se non vi fosse comunque la possibilità di fruire dell'esenzione nel momento in cui detto immobile fosse oggetto di **comodato**, in considerazione del fatto che tale concessione **non evidenzia alcun ritorno economico per il soggetto che mette a disposizione l'immobile**.

Sul punto va però segnalato come **l'orientamento prevalente** dalla giurisprudenza di legittimità sia per la **risposta negativa**.

In particolare, va rammentata la **recentissima sentenza n. 1539 del 25.01.2021** nella quale, in continuità con il prevalente pensiero della Suprema Corte, i giudici affermano che *"L'esenzione non spetta, pertanto, nel caso di **utilizzazione indiretta, ancorché assistita da finalità di pubblico interesse**"*. Tra le molte si ricorda peraltro anche la precedente [sentenza n. 8073 del](#)

[21.03.2019](#), del medesimo tenore.

In entrambe queste pronunce viene richiamata una sentenza di parere contrario, che però pare la classica **“eccezione che conferma la regola”**.

Si tratta della [sentenza n. 25508 del 18 dicembre 2015](#) nella quale viene ammessa l'esenzione in capo al possessore, pur essendo in corso un **contratto di comodato** (il possessore era dunque **diverso dall'utilizzatore**); la deroga concessa in tale caso deve ricercarsi nel fatto che tra i due **enti non commerciali** sussisteva *“un rapporto di stretta strumentalità nella realizzazione dei medesimi fini istituzionali”*, nell'ambito della quale l'attività istituzionale del comodatario è una **diretta attuazione dei compiti istituzionali del comodante**. Secondo la Cassazione l'esenzione è subordinata alla verifica della **“compenetrazione”** tra essi, ma anche della medesima **“architettura strutturale”**.

In maniera **conforme** si era espresso anche il ministero nella **circolare 4/DF/2013**.

Quindi, in definitiva, occorre concludere che, salvo tale ultimo **caso specifico e ben individuato**, **il comodato tra due soggetti provoca l'inapplicabilità dell'esenzione Imu**.