

Le regole per il terzo settore

Stretta alle esenzioni del non profit

Per il 2012 l'attività svolta deve essere «esclusivamente» non commerciale

Luigi Lovecchio

Il trattamento Imu degli immobili degli enti non commerciali è ancora lontano da un assetto definitivo. Malgrado l'intervento, che si sperava chiarificatore, di cui all'articolo 91-bis, Dl 1/2012, adottato allo scopo di prevenire una procedura di infrazione in ambito comunitario, la questione non sembra aver trovato una soluzione compiuta.

Ai fini dell'Imu, trovano applicazione le esenzioni Ici disposte nell'articolo 7, Dlgs 504/1992. Tra queste, c'è quella riferita agli enti non commerciali, di cui alla lettera i) dello stesso articolo. In proposito, va in primo luogo ricordato che - secondo il consolidato insegnamento della giurisprudenza di vertice - il presupposto per l'applicazione dell'esonero è che il soggetto utilizzatore coincida con il proprietario dell'immobile (Corte costituzionale, ordinanza 429/2006). Ne deriva che l'Imu è regolarmente dovuta in tutti i casi in cui l'ente non commerciale utilizza l'immobile in forza di un contratto di locazione o di comodato.

Ai tempi dell'Ici, alcuni Comuni avevano previsto sconti sull'aliquota applicabile a favore dei proprietari che affittavano immobili ai soggetti non profit, ma questo è ovviamente un altro discorso.

Secondo il costante orientamento della Corte di cassazione (sentenza 4645/2004), formatosi prima delle modifiche apportate dal Dl 248/2005, l'esenzione richiede un duplice requisito, uno di natura soggettiva, l'altro di natura oggettiva. Il primo consiste nell'esigenza che il soggetto utilizzatore-possessore abbia la qualifica di ente non commerciale, ai sensi della normativa del Tuir (Dpr 917/1986). Il secondo, di più complessa definizione, richiede lo svolgimento esclusivo di un'attività assistenziale, previdenziale, sanitaria, didattica, ricettiva, culturale, ricreativa, sportiva o afferente all'esercizio del cul-

to, non avente natura commerciale. A tale scopo, la Suprema corte ha sempre avuto modo di precisare che sono di ostacolo all'esenzione le attività dalle quali l'ente ricava redditi, intesi non necessariamente come utili d'esercizio, ma come proventi ricevuti in corrispettivo delle prestazioni svolte.

Va inoltre ribadito che la destinazione d'uso agevolata deve essere esclusiva. Ne deriva che in presenza, ad esempio, di immobili adibiti ad attività assistenziali, nei quali tuttavia, seppure in porzioni minoritarie del fabbricato, si svolgono anche attività non agevolate (ad esempio, convegni a pagamento), l'agevolazione non trova applicazione.

Per superare questo orientamento di Cassazione, si è intervenuti con l'articolo 7, comma 2-bis del Dl 248/2005, condizionando l'esenzione alla circostanza che l'attività non avesse «esclusivamente natura commerciale». È sorto quindi il dubbio che attività «parzialmente commerciali» potessero beneficiare dell'esenzione, generando così una potenziale distorsione del mercato concorrenziale. Da qui,

l'apertura di una procedura comunitaria di infrazione per violazione del divieto di aiuti di Stato alle imprese.

Per prevenire l'esito di tale procedura, il legislatore è corso ai ripari abrogando il suddetto comma 2-bis e modificando l'articolo 7, lettera i), del Dlgs 504/1992. Per effetto di tale modifica, l'esenzione dall'Imu è ora subordinata alla condizione che le attività si svolgano con modalità non commerciali.

A partire dal 2013, inoltre, sarà consentito applicare l'esenzione parziale dell'Imu in presenza di immobili utilizzati promiscuamente per attività commerciali e istituzionali. In tale eventualità, è infatti previsto che il fabbricato debba essere scorporato in due unità, attraverso la procedura Docfa, se è possibile suddividere catastalmente l'immobile, o attraverso la presentazione di una apposita dichiarazione Imu, sulla base delle istruzioni che saranno fornite dal ministero delle Finanze. La parte commerciale sarà soggetta a Imu, mentre quella istituzionale ne sarà esente.

Per tutto il 2012, invece, resta l'esigenza che l'attività

svolta sia esclusivamente esercitata in modo non commerciale. Il punto è che non è del chiaro cosa si intenda con questa espressione. Sembra che l'accento si sia spostato dalla natura dell'attività alle forme attraverso le quali questa si esplica, ma non è difficile prevedere contrasti tra i Comuni e i proprietari, soprattutto nei casi limite.

Lo sfondo è costituito dalla necessità di evitare distorsioni nel mercato concorrenziale. In presenza quindi di prestazioni comparabili a quelle eseguite da un operatore economico, dietro pagamento di corrispettivi, l'esenzione è inapplicabile. È il caso ad esempio delle scuole materne, delle attività turistico-ricettive o delle case per anziani in cui è previsto il pagamento di rette. Al contrario, sarebbe esente una casa per anziani non autosufficienti che incassa rette puramente simboliche e funziona grazie ai contributi di un ente pubblico, o un oratorio che non incassa alcun tipo di somma dalle famiglie dei ragazzi e in cui si svolge solo attività ricreativa e religiosa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LO SCORPORA

A partire dall'anno prossimo sarà possibile differenziare il trattamento dei locali destinati solo parzialmente ad attività sociali



I passaggi per l'esonero

Immobili destinati ad attività senza fini di lucro: le regole dell'imposta municipale

LE ATTIVITÀ



Il decreto sull'Ici, così come modificato dal Dl 1/2012, considera esenti dall'Ici – e ora dall'Imu – gli immobili in cui si svolgono attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché le attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana.

LE MODALITÀ



Per ottenere l'esenzione dall'Imu, nel 2012, è necessario che gli immobili siano destinati esclusivamente allo svolgimento delle attività no profit (religiose, assistenziali, didattiche, ricreative, sportive eccetera) e con modalità esclusivamente non commerciali. Lo prevede la nuova versione della lettera i) dell'articolo 7 del Dlgs 504/1992, così come modificata dal Dl 1/2012 (decreto liberalizzazioni).

LA NOVITÀ 2013



Dal 2013 sarà possibile applicare l'esenzione parziale dall'Imu in presenza di immobili utilizzati in parte per attività commerciali e in parte per le attività indicate dalla lettera i) dell'articolo 7 del Dlgs 504/1992 (ricreative, sportive di culto eccetera), incorporando in due il fabbricato oppure presentando una dichiarazione Imu sulla base delle istruzioni che saranno fornite in un secondo momento dal ministero dell'Economia e delle finanze.

LE ESCLUSIONI

L'attività sindacale

Un immobile posseduto da un ente non commerciale che svolge solo attività sindacale in rappresentanza di una categoria imprenditoriale è soggetto al pagamento dell'Imu perché l'attività di rappresentanza sindacale – in quanto tale – non rientra fra quelle esentate dalla legge.

Le Camere di commercio

I casi di esonero dall'Imu sono previsti dall'articolo 9, comma 8 del Dlgs 23/2011, che riprende – ma non integralmente – la lettera a) dell'articolo 7 del Dlgs 504/92: l'elenco delle esenzioni è stato riscritto non tenendo conto delle Camere di commercio, ora soggette a Imu.

I consorzi misti

Per i consorzi tra enti territoriali e non (i cosiddetti consorzi misti), la circolare 3/DF conferma l'esenzione dall'Imu, ritenendo applicabile la legge 289/2002, anche se non espressamente richiamata (G. Deb.).