

La Ctr Milano sull'ente non commerciale che svolge attività didattica con tariffe agevolate

La solidarietà esenta da Ici/Imu

Niente tributi al non profit convenzionato con il comune

Pagina a cura
di **SERGIO TROVATO**

Non può essere contestata l'esenzione Ici e Imu a un ente non commerciale che svolge l'attività di scuola dell'infanzia sulla base di accordi con l'amministrazione comunale, la quale fornisce anche dei contributi per gestire la scuola e pone dei vincoli per le tariffe, differenziate in funzione delle fasce di reddito delle famiglie che iscrivono i propri figli. L'attività dell'ente non profit risulta ispirata ai principi di solidarietà e gestita con modalità non commerciali. I vincoli imposti alla scuola, infatti, impediscono una gestione libera e concorrenziale, finalizzata a ottenere il miglior risultato possibile dal punto di vista economico. È quanto ha affermato la Commissione tributaria regionale di Milano, sezione VIII, con la sentenza 4400 del 18 ottobre 2018.

Per i giudici d'appello, la scuola dell'infanzia «riceveva dei contributi, prevalentemente dal comune di Lecco, per gestire la scuola con il particolare vincolo operativo di stabilire tariffe differenziate predeterminate dallo stesso comune, in funzione delle fasce di reddito delle famiglie che ivi iscrivevano i propri figli». Questa modalità gestionale «si ispira ai principi di solidarietà fatti propri anche dalla Costituzione italiana e messi in atto da un ente non commerciale che non persegue fini di lucro né a livello soggettivo né oggettivo e che gestisce l'attività con modalità non commerciali». Tra l'altro, questi vincoli «impedivano alla scuola la possibilità di una gestione «libera» e «concorrenziale» tesa a ottenere il miglior risultato possibile». Secondo la commissione regionale, i contributi comunali erano finalizzati a realizzare, tramite la convenzione con l'ente non profit, degli obiettivi analoghi a quelli perseguiti dall'amministrazione con le scuole gestite direttamente. Non a caso, il mancato rispetto impediva la loro corresponsione.

Nonostante le argomentazioni adottate dai giudici d'appello abbiano una loro ratio, tendente a giustificare l'agevolazione fiscale in presenza delle condizioni citate per lo svolgimento dell'attività didattica, di livello paritario alla scuola pubblica, le stesse non sono state ritenute sufficienti dai giudici di legittimità a garantire l'esenzione Ici, come è avvenuto invece nel caso di specie. Le stesse regole valgono anche per l'Imu, al di là della formulazione della norma di legge, vale a dire l'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 540/1992, che impone

In sintesi	
Norme di riferimento	<ul style="list-style-type: none"> • Articolo 7, comma 1 lettera i), decreto legislativo 504/1992; • articolo 91-bis, dl 1/2012; • decreto ministeriale 200/2012; • decreto ministeriale del 26 giugno 2014; • decreto ministeriale del 23 settembre 2014
Presupposto per l'esenzione	Immobile posseduto da un ente non commerciale
Ulteriore condizione	Immobile destinato allo svolgimento delle attività elencate dalla norma di legge (didattiche, ricreative, culturali, sportive, di assistenza e via dicendo) in forma non commerciale
Esenzione Imu e Tasi	Totale o parziale
Agevolazione parziale	Destinazione immobile ad attività commerciale e non commerciale
LA GIURISPRUDENZA	
Ctr Milano (sentenza 4400/2018)	Convenzioni e vincoli pubblici sulle tariffe per le attività svolte impongono l'esenzione
Cassazione (ordinanza 3528/2018)	<ul style="list-style-type: none"> • Gli enti non commerciali non sono esonerati dal pagamento delle imposte locali se sono accreditati o convenzionati con il servizio pubblico • la convenzione con un ente pubblico non esclude che i compensi richiesti siano sottratti alla logica del profitto e del mercato
Cassazione (ordinanza 10754/2017)	Le scuole paritarie sono soggette al pagamento se non svolgono l'attività a titolo gratuito o con la richiesta di un importo simbolico

Il mancato uso non fa perdere il bonus

La Cassazione (sentenza 20516/2016) ha affermato che un ente non profit ha diritto all'esenzione Ici se l'immobile è destinato ad attività svolte con modalità non commerciali, anche se non viene utilizzato. Il mancato utilizzo non fa perdere il diritto al trattamento agevolato, a meno che non sia un indizio del mutamento di destinazione del bene o della cessazione della sua strumentalità. La stessa regola vale anche per Imu e Tasi. Pertanto, il mancato utilizzo di un immobile non esclude il diritto al trattamento agevolato. Assume rilevanza, invece, «solo quello che sia indizio di un mutamento della destinazione o della cessazione della strumentalità del bene». Nello specifico, l'esenzione non spetta qualora l'immobile perda il carattere di strumentalità all'esercizio delle attività considerate oppure esca dalla sfera di disponibilità dell'ente. Dunque prevale la destinazione, «restando irrilevante l'eventuale impossibilità temporanea di utilizzo effettivo». Mentre la Cassazione ritiene non sia causa di esclusione del beneficio fiscale il mancato uso dell'immobile, gli stessi giudici

di legittimità (sentenza 14913/2016) hanno sostenuto che un requisito essenziale per fruire dell'esenzione è il suo possesso qualificato da parte dell'ente. Per l'esenzione dalle imposte locali, in effetti, non è sufficiente il possesso di fatto. Altrimenti l'agevolazione si estenderebbe al soggetto titolare. L'uso indiretto da parte dell'ente che non ne sia possessore non consente al proprietario di fruire dell'esenzione. L'esenzione esige l'identità soggettiva tra il possessore, ovvero il soggetto passivo delle imposte locali, e l'utilizzatore dell'immobile. Al riguardo, la Corte costituzionale (ordinanze 429/2006 e 19/2007) ha stabilito che per fruire dell'esenzione l'ente non commerciale deve non solo utilizzare, ma anche possedere direttamente l'immobile. Quindi, è richiesta una duplice condizione: l'utilizzazione diretta degli immobili da parte dell'ente possessore e l'esclusiva loro destinazione a attività peculiari che non siano produttive di reddito. Si ritiene che l'agevolazione non possa essere riconosciuta nel caso di utilizzazione indiretta.

oggettivo, che l'attività venga svolta in forma non commerciale o con modalità non commerciali.

Trattamento agevolato e limiti. In effetti la Cassazione (ordinanza 3528/2018) ha stabilito che gli enti non com-

mmerciali non sono esonerati dal pagamento delle imposte locali se sono accreditati o convenzionati con il servizio pubblico. La convenzione con un ente pubblico non esclude che l'attività venga svolta in forma commerciale e che i compensi

richiesti siano sottratti alla logica del profitto e del mercato. La motivazione della Suprema corte si basa sul fatto che «l'esistenza di una convenzione pubblica non equivale affatto a sostenere che le modalità di esercizio dell'attività medesi-

ma siano sottratte alla logica commerciale». È richiesto ai fini dell'esenzione Ici, ma la stessa regola vale per Imu e Tasi, che le «attività svolte negli immobili siano di fatto sottratte, anche in base al reimpiego di proventi, alla logica pura di realizzazione del profitto che è propria del mercato, e siano svolte, quindi, per rispondere a bisogni socialmente rilevanti non sempre suscettibili di essere soddisfatti dalle strutture pubbliche». Bisogna ricordare che, nella formulazione attuale, l'esenzione dal pagamento delle imposte locali, prevista dal sopra indicato articolo 7, è limitata all'ipotesi in cui gli immobili siano destinati allo svolgimento di una delle attività indicate dalla norma (didattiche, ricreative, culturali, sportive, di assistenza e beneficenza), svolte con modalità non commerciali. Dunque, non si applica l'agevolazione ai fabbricati posseduti da enti non profit nei quali si svolge attività sanitaria, solo perché accreditati o convenzionati con una struttura pubblica. Non rileva neppure la destinazione degli utili eventualmente ricavati al perseguimento di fini sociali o religiosi, che costituisce un momento successivo alla loro produzione e non fa venir meno il carattere commerciale dell'attività. La Cassazione (ordinanza 10754/2017) ha fornito dei chiarimenti per le scuole paritarie e ha precisato che sono soggette al pagamento se non svolgono l'attività a titolo gratuito o con la richiesta di un importo simbolico, anche se rispettano gli standard per l'insegnamento, accolgono gli alunni portatori di handicap, applicano la contrattazione collettiva e reinvestono gli avanzi di gestione nell'attività didattica. L'osservanza di queste condizioni non fa venir meno la natura economica dell'attività svolta. Allo stesso modo, come sostenuto dalla commissione tributaria regionale di Cagliari (sentenza 58/2017), non ha diritto all'esenzione un ente religioso che oltre all'attività di culto svolge su un immobile le attività di scuola paritaria, asilo, centro accoglienza per ragazzi e ragazze in difficoltà, casa famiglia per anziani, che vengono remunerate con rette il cui importo non è meramente simbolico e che non si discostano molto da quelle di mercato. Peraltro, l'esenzione non spetta anche se le attività svolte operano in perdita, poiché si può esercitare un'impresa con modalità commerciali a prescindere dal risultato della gestione.

IO ONLINE
La sentenza
sul sito www.italia-oggi.it/docio7