

La legge di Bilancio ha confermato l'agevolazione per le attività non commerciali

# Nuova Imu, non profit esonerato

## Esenzione totale o parziale per gli immobili degli enti

Pagina a cura  
di **SERGIO TROVATO**

**E**senzione totale o parziale per gli immobili degli enti non profit, in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla legge, anche con la nuova Imu. L'articolo 1, comma 759, lettera g) della manovra di Bilancio 2020 (legge 160/2019) riconosce agli enti non commerciali il diritto all'esenzione per le attività svolte con modalità non commerciali.

Il comma 759 della legge di Bilancio 2020, infatti, dispone che sono esenti dall'imposta, per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte, 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)». Si applica, inoltre, l'esenzione parziale qualora solo una parte dell'immobile sia destinata allo svolgimento delle attività con modalità non commerciali.

**Le regole.** Gli immobili degli enti non profit, in base a quanto disposto dalla manovra di bilancio 2020, che richiama l'articolo 7, comma 1, lettera i) sopra citato, sono esonerati dal pagamento dell'Imu solo se sugli stessi vengono svolte le attività sanitarie, didattiche, ricreative, sportive, assistenziali, culturali e così via con modalità non commerciali.

Nell'ambito delle attività sanitarie rientrano anche quelle destinate alla difesa ambientale, in quanto finalizzate a tutelare in senso ampio la salute.

Va ricordato che in seguito alle modifiche normative che sono intervenute sulla materia già da diversi anni, è stata riconosciuta anche l'esenzione parziale per questi enti. Questo beneficio non valeva invece per l'Ici. Per quest'ultimo tributo, in effetti, era richiesta la destinazione esclusiva dell'immobile per finalità non commerciali.

La disciplina Imu, che fino allo scorso anno si applicava anche alla Tasi, dà diritto all'esenzione anche qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista. L'agevolazione si applica solo sulla parte nella quale si svolge l'attività non commerciale, sempre che sia identificabile. La parte dell'immobile dotata di autonomia funzionale e

### In sintesi

<b>Norme di riferimento</b>	Articolo 1, comma 759, lettera g) legge 160/2019; articolo 7, comma 1, lettera i), decreto legislativo 504/1992; articolo 91 bis dl 1/2012; decreto ministeriale 200/2012
<b>Requisiti per l'esenzione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Immobile posseduto e utilizzato da un ente non commerciale</li> <li>• Immobile destinato allo svolgimento delle attività con modalità non commerciali</li> </ul>
<b>Attività esenti</b>	Didattiche, ricreative, sanitarie, sportive, di assistenza, beneficenza e via dicendo
<b>Tipologia esenzione Imu</b>	Totale o parziale, con utilizzazione mista
<b>Limiti</b>	Non basta l'accreditamento o la convenzione con il servizio pubblico per ottenere l'esonero del pagamento
<b>Condizioni</b>	Le attività devono essere svolte a titolo gratuito o con la richiesta di un importo simbolico

### Attività ricettive limitate

L'esenzione Imu per gli enti non commerciali è prevista per le attività ricettive svolte in forma non commerciale.

L'agevolazione non può essere riconosciuta agli enti ecclesiastici che svolgono attività ricettive religiose, ma che in realtà operano come strutture alberghiere.

Lo ha precisato la Corte di cassazione, con l'ordinanza 22223 del 5 settembre 2019.

Per la Cassazione devono essere considerate irrilevanti «le finalità solidaristiche che connotano le attività ricettive religiose, essendo necessario verificare se l'attività ricettiva è rivolta ad un pubblico indifferenziato o, invece, a categorie predefinite e che il servizio non sia offerto per l'intero anno solare. Il fornitore di servizi è, inoltre, tenuto ad applicare tariffe di importo ridotto rispetto ai prezzi di mercato e la struttura non deve funzionare come un normale albergo».

Pertanto, non può essere riconosciuta l'esenzione a un fabbricato nel quale un ente religioso svolga un'attività «a dimensione imprenditoriale anche se non

prevalente», essendo l'agevolazione prevista in via generale solo per gli immobili destinati direttamente all'esercizio del culto e «alla cura delle anime».

Per gli immobili in cui si svolgono attività diverse dalla religione e dal culto è necessario verificare se tali attività, ancorché esercitate da enti religiosi, siano svolte con finalità non commerciali.

Anche il dipartimento delle finanze del ministero dell'Economia (circolare 2/2009) ha fornito dei chiarimenti sulle varie tipologie di attività che hanno diritto a fruire delle agevolazioni, fissandone i limiti. Per il dipartimento, gli enti non commerciali sono esonerati dal pagamento solo se le attività che svolgono non hanno natura commerciale. Nello specifico, devono mancare gli elementi tipici dell'economia di mercato (quali il lucro soggettivo e la libera concorrenza) e devono essere presenti le finalità di solidarietà sociale. Spetta agli enti fornire la prova che ricorrano in concreto le condizioni previste dalla legge per avere diritto all'esenzione.

© Riproduzione riservata

redituale permanente deve essere iscritta in catasto e la rendita produce effetti a partire dal 2013. Nel caso in cui non sia possibile accatastarla autonomamente, il beneficio fiscale spetta in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile che deve risultare da apposita dichiarazione.

Requisito essenziale per fruire dell'esenzione è il possesso qualificato da parte dell'ente non profit. Per l'esonero 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 propieta-

rio 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. 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.

**I presupposti per l'agevolazione.** Come già rilevato, rientrano nel concetto di attività sanitarie anche quelle svolte dagli enti che si occupano di controlli di acque, alimenti, bevande e ambienti di lavoro.

Sono attività finalizzate alla tutela ambientale, ma funzionali alla tutela della salute. Quindi, hanno diritto alle agevolazioni fiscali. Secondo la Cassazione (ordinanza 13811/2019), si tratta «di attività finalizzate alla tutela ambientale non come valore in sé, ma come luogo

di vita delle persone e quindi funzionale alla tutela della salute».

Tutte le attività elencate dalla norma sopra citata devono essere svolte con modalità non commerciali. Per le attività sanitarie, che hanno formato molto spesso oggetto di contenzioso, il servizio può essere svolto in convenzione con una struttura pubblica. Ciononostante non si applica l'agevolazione ai fabbricati nei quali si svolge l'attività sanitaria, solo perché accreditati o convenzionati.

Non rileva neppure la destinazione degli utili eventualmente ricavati, che costituisce un momento successivo alla loro produzione e non fa venir meno il carattere commerciale dell'attività.

In realtà, la Cassazione (ordinanza 10754/2017) ha precisato che gli enti interessati sono soggetti al pagamento se non svolgono l'attività a titolo gratuito o con la richiesta di un importo simbolico. 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.

La convenzione con gli enti pubblici (Stato, regioni, enti locali) non esclude la logica del profitto e non conferma che l'obiettivo perseguito sia quello di soddisfare bisogni socialmente rilevanti, che le strutture pubbliche non sono in grado di assicurare (ordinanza 3528/2018).

Condizione essenziale per fruire dell'esenzione è che per lo svolgimento delle suddette attività vengano richieste rette di importo simbolico e comunque non superiori alla metà rispetto alla media di quelle pretese dai soggetti che svolgono l'attività con modalità commerciali.

Per esempio le attività didattiche, che sono quelle dirette all'istruzione e alla formazione, si ritengono effettuate con modalità non commerciali solo se vengono rispettate le seguenti condizioni: a) l'attività è paritaria rispetto a quella statale e la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni; b) viene applicata la contrattazione collettiva al personale docente e non docente. Le attività ricettive, invece, devono avere una funzione strumentale, funzionale al soddisfacimento di bisogni di natura sociale.

© Riproduzione riservata