

L'esenzione IMU per gli immobili degli enti non commerciali

di [Vincenzo D'Andò](#)

Pubblicato il 12 Giugno 2012

L'esenzione IMU per gli enti non profit spetta solo se negli immobili vengono esercitate solo attività non commerciali; da quando decorre tale esenzione?

L'esenzione IMU per gli enti non profit spetta solo se negli immobili vengono esercitate solo attività non commerciali.

Infatti, il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia, con la circolare n. 3 del 18.05.2012, ha evidenziato le modifiche che sono state apportate di recente alla disciplina delle esenzioni.

In particolare, ha previsto che gli enti non commerciali devono pagare l'IMU se sugli immobili posseduti vengono svolte attività didattiche, ricreative, sportive, assistenziali, culturali, e così via, in forma commerciale.



Inoltre, se l'unità immobiliare abbia l'utilizzazione mista (per es., nella sala vi sia anche un bar aperto anche ai non soci, o comunque gestito in maniera commerciale), l'esenzione si applica solo sulla parte nella quale si svolge l'attività non commerciale, sempre che sia identificabile. Altrimenti (caso di utilizzo misto dell'immobile) necessitano le disposizioni attuative (ovvero di dettaglio) per determinare il tributo dovuto, che, purtroppo, ancora non sono state emanate.

Infine, si applicano anche all'IMU le agevolazioni previste dall'art. 21 del D.Lgs 460/1997, secondo cui i comuni possono deliberare nei confronti delle Onlus e degli enti non commerciali la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti.

Tuttavia, essendo una libera scelta del comune, l'esenzione non può operare nei confronti della quota di imposta riservata allo Stato.

Ma la domanda (a cui non ha posto rimedio la citata circolare n. 3/2012 del MEF) che si possono porre i contribuenti interessati, è quella di quando decorre la nuova esenzione per gli immobili degli enti non profit.

Peraltro, la nuova disciplina (introdotta dal Decreto liberalizzazioni) sull'esenzione dell'imposta municipale sugli immobili (ora IMU) prevede un ambito più ristretto di riconoscimento dell'esenzione per gli immobili degli enti non commerciali.

Secondo parere di dottrina (tra gli altri, Silvio D'Andrea, in Pratica Fiscale Ipsos n. 16/2012), "l'applicabilità delle nuove modalità di esenzione decorre dal 1° gennaio 2013, in tal senso depone il testo letterale della norma, per il caso di utilizzo misto dell'immobile, ed anche l'art. 3 legge 212/ 2000 (cd. Statuto del contribuente) secondo cui, per i tributi periodici, le modifiche si applicano solo dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle nuove disposizioni.

In particolare, è stato modificato l'art. 7 comma 1 lett. i) D.Lgs. n. 504/1992 relativo all'esenzione ICI per gli immobili degli enti non commerciali e applicabile anche ai fini dell'esenzione IMU".

Dunque, se ne deduce che per l'anno 2012 dovrebbe valere la vecchia esenzione prevista, ai fini dell'ex ICI, secondo cui l'esenzione spettava per gli immobili in cui le attività erano svolte con modalità "non esclusivamente commerciali".

Viceversa, con la suddetta circolare n. 3 del 2012, il Dipartimento delle finanze ha affermato che gli enti non profit hanno diritto all'esenzione dell'imposta municipale unica (IMU) solo se non fanno attività commerciali (cioè se svolgono soltanto attività istituzionali). Nel caso in cui gli immobili abbiano un'utilizzazione mista, l'agevolazione è limitata alla porzione dell'immobile destinato alle attività non commerciali.

Talché che da altra dottrina è stato rilevato come sul trattamento agevolato, riservato in passato soprattutto agli immobili della Chiesa, sia stata trovata una soluzione pasticciata che rischia di far aumentare il contenzioso tra i comuni e gli enti non commerciali.

Non è, infatti, semplice potere individuare all'interno di uno stesso immobile la parte destinata ad attività commerciali.

In particolare, come osservato da Sergio Trovato in Italia Oggi del 25.05.2012, l'art. 91-bis del D.L. n. 1/2012 (liberalizzazioni), in sede di conversione in Legge (n. 27/2012), ha previsto che gli enti non commerciali debbano versare l'IMU se sugli immobili posseduti vengono svolte attività didattiche, ricreative, sportive, assistenziali, culturali e via dicendo in forma commerciale. Tuttavia, se l'unità immobiliare ha un'utilizzazione mista, l'esenzione si applica solo sulla parte nella quale si svolge l'attività non commerciale (ovvero l'attività istituzionale), sempre che sia identificabile.

La parte dell'immobile dotata di autonomia funzionale e reddituale permanente, infatti, deve essere iscritta in catasto e la rendita produce effetti a partire dal 1° gennaio 2013.

Qualora non sia possibile accatastarla autonomamente, l'agevolazione spetta in proporzione all'uso non commerciale dell'immobile.

E' stata, quindi, modificata la norma che disciplinava l'esenzione ICI - art. 7, comma 1 lettera i) del Decreto Legislativo n. 504/1992 -, che nella sua formulazione letterale richiedeva una destinazione esclusiva per il riconoscimento dei benefici fiscali.

In tale contesto il dipartimento delle finanze con la circolare n. 2/2009 ha chiarito che un'attività è svolta in forma non commerciale se mancano gli elementi tipici dell'economia di mercato (quali il lucro soggettivo e la libera concorrenza).

La nuova norma, invece, crea solo confusione poiché è difficile individuare all'interno di uno stesso immobile, con un'unica rendita, la parte destinata ad attività commerciali.

Quindi, nei casi in cui un immobile non possa essere frazionato, perché non è possibile individuare una parte che abbia autonomia funzionale e reddituale, sarà demandato al contribuente il compito di fissarne le proporzioni e certificare quale sia quella destinata alle attività non commerciali.

Come indicato nella stessa circolare n. 3/2012, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione, dovranno essere indicate le modalità e le procedure relative alla dichiarazione che sono tenuti a rilasciare gli enti interessati e gli elementi rilevanti per stabilire il rapporto proporzionale.

Come sopra accennato, al momento di redazione del presente articolo (09.06.2012), tale decreto non è stato ancora emanato.

In conclusione, pare utile ribadire i primi pareri di dottrina, che sostengono che la nuova esenzione IMU (più restrittiva e forse “confusionaria” rispetto alla precedente ai fini ICI) “non ha effetto sull’acconto 2012, in quanto si applicherà per la prima volta dal 2013, la modifica della situazione degli immobili di proprietà di enti religiosi e non commerciali, per i quali il D.L. 1/2012 ha stabilito che, dal prossimo anno:

- l'esenzione da Imu spetta a condizione che nei citati edifici vengano svolte, con modalità non commerciali, attività di tipo assistenziale, previdenziale, sanitario, didattico, ricettivo, culturale, ricreativo, sportivo, ovvero attività di religione o di culto: il citato inciso vale a enfatizzare il fatto che dalle attività in esame i proprietari citati non devono mirare ad ottenere un guadagno;

- nei non rari casi in cui l'immobile abbia una destinazione mista (siano cioè in esso svolte, a stretto contatto, attività di tipo commerciale e di tipo non commerciale), l'esenzione spetta solo per la parte di immobile riferita all'attività non commerciale, che dovrà essere identificata oggettivamente, tipicamente mediante separazione catastale (fabbricato o porzione di fabbricato separata dal resto) o fisica. In mancanza, occorrerà presentare una dichiarazione con cui il proprietario o titolare di diritto reale autocertifica la quota rilevante di cui sopra”.

Sarebbe comunque auspicabile sul caso un chiarimento da parte del MEF, considerato che la scadenza del 18.06.2012 (acconto IMU) non è stata prorogata.

12 giugno 2012

Vincenzo D'Andò