

Federazione CNOS-FAP

Via Appia antica 78,
00179 Roma

Lo "stato dell'arte" in materia di IMU

Il Governo ha presentato il seguente emendamento, che è stato approvato dal Senato in sede di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, recante disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività (attualmente all'esame della Camera dei deputati):

«Art. 91-bis. - (Norme sull'esenzione dell'imposta comunale sugli immobili degli enti non commerciali).

1. Al comma 1, lettera i), dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, dopo le parole:

"allo svolgimento" sono inserite le seguenti: "con modalità non commerciali".

2. Qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista, l'esenzione di cui al comma 1 si applica solo alla frazione di unità nella quale si svolge l'attività di natura non commerciale, se identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti esclusivamente a tale attività. Alla restante parte dell'unità immobiliare, in quanto dotata di autonomia funzionale e reddituale permanente, si applicano le disposizioni dei commi 41, 42 e 44 dell'articolo 2 del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286. Le rendite catastali dichiarate o attribuite in base al periodo precedente producono effetto fiscale a partire dal 1° gennaio 2013.

3. Nel caso in cui non sia possibile procedere ai sensi del precedente comma 2, a partire dal 1° gennaio 2013, l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da apposita dichiarazione. Con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 17 agosto 1988, n. 400, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione e gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale.

4. E' abrogato il comma 2-bis dell'articolo 7 del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248».

In breve:

- Si elimina l'estensione dell'esenzione ICI che era stata approvata nel 2005 (e che comportava che l'esenzione era "applicabile alle attività che ... non abbiano esclusivamente natura commerciale").
- Si specifica che l'esenzione dell'ICI - e quindi, adesso, dell'IMU - spetta allo svolgimento delle attività già indicate dal 1992, soltanto se tali attività sono caratterizzate da "modalità non commerciali".
- Si affronta il caso della presenza di immobili ad "utilizzazione mista", cioè in parte ad uso commerciale ed in parte ad uso non commerciale, prescrivendo che l'esenzione spetti soltanto alla frazione di unità identificabile attraverso l'individuazione di immobili (o frazioni di questi) destinati "esclusivamente ad attività non commerciale".
- Se non è possibile tale identificazione (in quanto i beni immobili sono adibiti congiuntamente ad attività commerciali e a attività non commerciali), si attribuisce l'esenzione in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile così come risulta da "apposita dichiarazione" effettuata dal contribuente.
- Le modalità e le procedure relative alla dichiarazione predetta, e gli elementi rilevanti per la definizione del predetto rapporto proporzionale, saranno definiti con decreto del Ministero dell'Economia da adottarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge "liberalizzazioni"; poiché quest'ultimo scade il 24 marzo, è presumibile che il decreto sia adottato entro il 24 maggio. Trattasi però di un termine "ordinatorio", che può anche non essere rispettato, senza provocare vizi di legittimità del decreto.

Le dichiarazioni del Presidente del Consiglio

Il Presidente del Consiglio, nell'intervento che ha tenuto al Senato lo scorso 26 febbraio, ha richiamato due criteri che sono imposti in sede europea:

"un doppio criterio, soggettivo ed oggettivo: il primo, la natura e il fine non lucrativo perseguito dagli stessi enti; il secondo, lo svolgimento da parte dell'ente di attività al di fuori del regime della libera concorrenza di mercato."

Inoltre Monti ha aggiunto che l'emendamento governativo tende ad assicurare un terzo criterio, cioè, *"l'ulteriore criterio della verifica concreta e non solo astratta, sia del requisito soggettivo sia del requisito oggettivo"*.

Quindi, conclude il Presidente Monti, *"sono esenti le scuole che svolgono la propria attività secondo modalità concretamente ed effettivamente non commerciali"*.

A questo proposito, il Presidente Monti annuncia che *"la definizione dettagliata degli aspetti più particolari"* è demandata ad un successivo decreto del Ministero dell'Economia (quindi dello stesso Monti, in qualità di Ministro dell'Economia) che sarà adattato entro sessanta giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge in questione.

In vero, il decreto dovrebbe definire soltanto gli aspetti relativi alla dichiarazione ed all'applicazione del principio di proporzionalità di cui al terzo comma; ma, considerate le parole del Presidente Monti, è possibile che il decreto di attuazione tocchi anche i criteri di definizione delle attività non commerciali.

In ogni caso, Monti precisa che tali aspetti saranno definiti sulla base dei seguenti parametri:

"1) L'attività paritaria rispetto a quella statale è valutata positivamente se il servizio effettivamente prestato è assimilabile a quello pubblico, sotto il profilo dei programmi di studio e della rilevanza sociale, dell'accoglienza di alunni con disabilità, dell'applicazione della contrattazione collettiva del personale docente e non docente;

2) Il servizio sia aperto a tutti i cittadini alle stesse condizioni, nonché la modalità di eventuale selezione all'ingresso ovvero di successiva esclusione, correlata al rendimento scolastico, siano articolate secondo norme non discriminatorie;

3) L'organizzazione dell'ente - anche con specifico riferimento ai contributi chiesti alle famiglie, alla pubblicità del bilancio, alle caratteristiche delle strutture - sia tale da preservare senza alcun dubbio la finalità non lucrativa ed eventuali avanzi non rappresentino profitto, ma sostegno direttamente correlato ed esclusivamente destinato alla gestione dell'attività didattica."

In sostanza, si tratta del rispetto di criteri attinenti:

- alla "assimilazione" del servizio erogato dal privato sociale rispetto a quello fornito dagli istituti statali, criteri ai quali è di norma subordinato sia il riconoscimento della parità scolastica che l'accreditamento delle strutture formative nella IeFP;
- al principio di eguaglianza nell'accesso secondo norme non discriminatorie;
- alla finalità non lucrativa dell'ente.

Infine, il Presidente Monti fa riferimento al fatto che si tratti di attività *"effettivamente"* svolte secondo le predette modalità non commerciali.

Tali criteri, a ben vedere, sono corrispondenti a quelli già richiesti con la Circolare del Ministero dell'Economia/Dipartimento delle Finanze n. 2 del 26 gennaio 2009 che si riporta in allegato. Si veda, in particolare, il punto 3 della Circolare, ove, circa il requisito soggettivo, si precisa che tale requisito va riconosciuto anche agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti; e il punto 6.d, dove, relativamente alle attività didattiche, i criteri indicati sono praticamente sovrapponibili a quelli richiamati dal Presidente Monti.

In conclusione

- Se il decreto legge non verrà modificato sul punto nel procedimento di conversione e se le parole del Presidente Monti troveranno conferma nei fatti – e questo indirizzo non dovrebbe mutare, considerati i larghi consensi ricevuti sul punto -, **nel decreto ministeriale dovrebbero trovare spazio proprio gli stessi principi già indicati nella predetta Circolare MEF;**
- Pertanto, salvo modifiche che potrebbero essere apportate nel decreto ministeriale, **l'esenzione IMU dovrebbe essere disciplinata e dovrebbe spettare secondo condizioni e criteri sostanzialmente corrispondenti a quelli già richiesti dalla predetta Circolare MEF/DF 2/2009 per l'identificazione delle attività non commerciali;**
- Dunque, qualora le condizioni indicate nella Circolare MEF/DF 2 2009 risultino in alcune parti da chiarire (perché, ad esempio, lasciano troppo discrezionalità in sede applicativa all'Amministrazione finanziaria) o da modificare (perché, ad esempio, sono fonti di discriminazioni nei confronti del privato sociale che svolge attività educativa, scolastica e formativa), si potrebbero **proporre nuovi criteri da indicare nel decreto ministeriale che sarà adottato nel prossimo futuro.**

Roma, 5 marzo 2012

Prof. Giulio Salerno

Ordinario di Istituzioni di Diritto Pubblico presso l'Università di Macerata