



diritto & religioni

Semestrale
Anno VII - n. 2-2012
luglio-dicembre

ISSN 1970-5301

14



LUIGI
PELLEGRINI
EDITORE

Diritto e Religioni
Semestrale
Anno VII - n. 2-2012
Gruppo Periodici Pellegrini

Direttore responsabile
Walter Pellegrini

Direttore
Mario Tedeschi

Segretaria di redazione
Maria d'Arienzo

Comitato scientifico

F. Aznar Gil, A. Autiero, R. Balbi, G. Barberini, A. Bettetini, F. Bolognini, P. A. Bonnet, P. Colella, O. Condorelli, P. Consorti, G. Dammacco, P. Di Marzio, F. Falchi, M. C. Folliero, A. Fuccillo, M. Jasonni, G. J. Kaczyński, G. Leziroli, S. Lariccia, G. Lo Castro, M. F. Maternini, C. Mirabelli, M. Minicuci, L. Musselli, R. Navarro Valls, P. Pellegrino, F. Petroncelli Hübler, S. Prisco, A. M. Punzi Nicolò, M. Ricca, A. Talamanca, P. Valdrini, M. Ventura, A. Zanotti, F. Zanchini di Castiglionchio

Struttura della rivista:

Parte I

SEZIONI

Antropologia culturale
Diritto canonico
Diritti confessionali

Diritto ecclesiastico
Sociologia delle religioni e teologia
Storia delle istituzioni religiose

DIRETTORI SCIENTIFICI

M. Minicuci, F. Facchini
A. Bettetini, G. Lo Castro
M. d'Arienzo, V. Fronzoni,
A. Vincenzo
M. Jasonni, L. Musselli
G.J. Kaczyński, M. Pascali
R. Balbi, O. Condorelli

Parte II

SETTORI

Giurisprudenza e legislazione amministrativa
Giurisprudenza e legislazione canonica
Giurisprudenza e legislazione civile

Giurisprudenza e legislazione costituzionale e comunitaria
Giurisprudenza e legislazione internazionale
Giurisprudenza e legislazione penale
Giurisprudenza e legislazione tributaria

RESPONSABILI

G. Bianco
P. Stefani
L. Barbieri, Raffaele Santoro,
Roberta Santoro

G. Chiara, R. Pascali
S. Testa Bappenheim
V. Maiello
A. Guarino

Parte III

SETTORI

Lecture, recensioni, schede,
segnalazioni bibliografiche

RESPONSABILI

F. Petroncelli Hübler, M. Tedeschi

Comitato dei referees

Prof. Andrea Bettetini - Prof.ssa Geraldina Boni - Prof. Salvatore Bordonali - Prof. Orazio Condorelli - Prof. Pierluigi Consorti - Prof. Raffaele Coppola - Prof. Pasquale De Sena - Prof. Saverio Di Bella - Prof. Francesco Di Donato - Prof. Olivier Echappè - Prof. Nicola Fiorita - Prof. Antonio Fuccillo - Prof. Federico Aznar Gil - Prof. Iván Ibán - Prof. Pietro Lo Iacono - Prof. Dario Luongo - Prof. Agustin Motilla - Prof. Salvatore Prisco - Prof. Patrick Valdrini - Prof. Gian Battista Varnier - Prof. Carmela Ventrella - Prof. Marco Ventura

Direzione:

Cosenza 87100 - Luigi Pellegrini Editore
Via Camposano, 41 (ex via De Rada)
Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672
E-mail: info@pellegrinieditore.it

Napoli 80133 - Piazza Municipio, 4
Tel. 081 5510187 - 80133 Napoli
E-mail: martedes@unina.it

Redazione:

Cosenza 87100 - Via Camposano, 41
Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672
E-mail: info@pellegrinieditore.it

Napoli 80134 - Facoltà di Giurisprudenza
I Cattedra di diritto ecclesiastico
Via Porta di Massa, 32
Tel. 081 2534216/18
E-mail: mariadarienzo@libero.it

Abbonamento annuo 2 numeri:

per l'Italia, € 75,00

per l'estero, € 120,00

un fascicolo costa € 40,00

i fascicoli delle annate arretrate costano € 50,00

Per abbonarsi o per acquistare fascicoli arretrati rivolgersi a:

Luigi Pellegrini Editore

Via De Rada, 67/c - 87100 Cosenza

Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672

E-mail: info@pellegrinieditore.it

Gli abbonamenti possono essere sottoscritti tramite:

– versamento su conto corrente postale n. 11747870

– assegno bancario non trasferibile intestato a Luigi Pellegrini Editore.

Gli abbonamenti decorrono dal gennaio di ciascun anno. Chi si abbona durante l'anno riceve i numeri arretrati. Gli abbonamenti non disdetti entro il 31 dicembre si intendono rinnovati per l'anno successivo. Decorso tale termine, si spediscono solo contro rimessa dell'importo.

Per cambio di indirizzo allegare alla comunicazione la targhetta-indirizzo dell'ultimo numero ricevuto.

Tutti i diritti di riproduzione e traduzione sono riservati.

La collaborazione è aperta a tutti gli studiosi, ma la Direzione si riserva a suo insindacabile giudizio la pubblicazione degli articoli inviati.

Gli autori degli articoli ammessi alla pubblicazione, non avranno diritto a compenso per la collaborazione. Essi riceveranno n. 2 fascicoli gratuiti della rivista. Possono ordinare estratti a pagamento.

Manoscritti e fotografie, anche se non pubblicati, non saranno restituiti.

Autorizzazione presso il Tribunale di Cosenza.

Iscrizione R.O.C. N. 316 del 29/08/01

ISSN 1970-5301

Presentazione

La sostituzione dell'Ici con l'Imu ha reso ancora più acuta la polemica circa la delimitazione dell'area di esenzione dall'imposta per gli enti *non profit* e, in particolare per gli enti ecclesiastici.

La stessa soluzione della questione è resa più difficile dal fatto che, da una parte, la maggiore gravosità della nuova imposta rende ancor più necessario garantire le agevolazioni fiscali per gli enti esercenti attività di utilità sociale, dall'altra, le indicazioni provenienti dall'Unione Europea impongono di circoscrivere l'esenzione dall'Imu agli immobili degli enti *non profit* utilizzati con modalità non commerciali.

Così, in materia è intervenuto l'art. 91 bis del d.l. n. 1 del 24 gennaio 2012, convertito in legge n. 27 del 24 marzo 2012, e, in applicazione di questo, il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze n. 200 del 19 novembre 2012, diretto a stabilire le modalità e le procedure per l'applicazione proporzionale dell'esenzione dall'Imu per le unità immobiliari destinate ad un'utilizzazione mista, nei casi in cui non sia possibile procedere all'individuazione degli immobili o delle porzioni di immobili adibiti esclusivamente allo svolgimento delle attività istituzionali.

Il regolamento de quo riprende l'orientamento restrittivo manifestatosi diffusamente in giurisprudenza, rendendolo ancora più rigido. Va segnalato, nella specie, che la definizione dei criteri di non commercialità dell'attività svolta risulta essere assai formalistica e tale da creare seri ostacoli, in concreto, allo svolgimento di attività di utilità sociale da parte degli enti non commerciali.

A conferma di ciò è intervenuta la risoluzione ministeriale n. 1 del 3 dicembre 2012, la quale, ai fini del godimento dell'esenzione dall'Imu, impone agli enti ecclesiastici una serie di adempimenti difficilmente attuabili.

Nelle pagine seguenti, oltre al regolamento e alla risoluzione citati, e ad alcune sentenze in materia di Ici, si segnalano due massime riguardanti la tassa per lo smaltimento dei rifiuti, sulla quale la giurisprudenza manifesta macroscopiche incertezze.

Commissione Tributaria Provinciale Lecco, 20 Giugno 2011 n. 166

Ici – Immobile utilizzato per culto islamico – Destinazione urbanistica non di culto – Esenzione – Sussiste ex art. 19 Costituzione.

Un immobile classificato in categoria catastale D/1 (opifici) e non E/7 (edifici di culto), di proprietà di una associazione privata, utilizzato per il culto della religione islamica, ha diritto di essere esente dal pagamento dell'Ici, poiché il predetto esercizio di culto è una forma legittima e lecita di godimento della proprietà, nonché espressione di un diritto costituzionalmente garantito.

(omissis)

Con ricorso depositato in data 15 ottobre 2010, l'Associazione con sede in... rappresentata e difesa dagli avv. ti..., ha impugnato gli avvisi di accertamento n. 1,2,3,4,5, tutti emessi dal Comune di, relativi agli anni d'imposta 2005, 2006, 2007, 2008, e 2009, per omesso versamento Ici, tutti notificati con lettere raccomandate in data 23 giugno 2010, per complessivi euro 6.045 chiedendo:

in via principale, dichiarare nulli e/o annullare gli avvisi di accertamento impugnati;

in via cautelare, la sospensione degli avvisi di accertamento impugnati.

A sostegno assumeva che:

a) i cinque avvisi di accertamento emessi dal Comune di... erano illegittimi ai sensi dell'art. 7 comma 1 lettera d) del d.lgs. n. 504/1992, in quanto la ricorrente aveva diritto all'esenzione Ici prevista per legge;

b) la norma invocata stabiliva che sono esenti dall'imposta comunale sugli immobili "i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli artt. 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze";

c) è di tutta evidenza che l'immobile sito in via... di proprietà dell'associazione ... era un luogo di culto destinato all'esercizio della religione islamica, ossia una moschea;

d) a comprova di questa circostanza, la ricorrente allegava al ricorso fotografie che riprendono i locali all'interno dell'edificio destinato esclusivamente al culto della religione islamica;

e) ad ulteriore comprova, la ricorrente allegava al ricorso stralcio della sentenza n. 2981 del 12 luglio 2002 e stralcio della sentenza n. 257/07 del 13 marzo 2007, emesse dal Tribunale di Lecco in cui viene esplicitamente riconosciuto che l'edificio in oggetto è un luogo di culto.

In data 11 novembre 2010 si costituiva in giudizio il Comune di ... chiedendo il rigetto sia dell'istanza di sospensione che del ricorso per infondatezza nel merito, con vittoria di spese.

Assumeva a sostegno che:

l'immobile per il quale sono stati emessi gli impugnati avvisi di accertamento per omesso versamento ICI, risultava catastalmente classificato come D/1, "opifici" e non come E/7 "fabbricato per esercizio del culto":

la classificazione catastale – per la cui variazione la ricorrente non ha mai attivato alcuna procedura ai sensi della Circolare del Ministero delle Finanze n. 85 del 28 settembre 1996 – era di per se elemento sufficiente ai fini dell'assoggettabilità all'Ici dell'immobile;

infine, l'immobile in questione non era "destinato esclusivamente all'esercizio del culto" ex art.7, comma 1 lettera d) del d.lgs. 504/1992, ma nello stesso si svolgevano le attività correlate al conseguimento degli scopi statutari dell'Associazione.

Con memorie depositate in data 22 febbraio 2011, la ricorrente contestava tutte le eccezioni presentate dal Comune di... concludeva, insistendo per l'accoglimento del ricorso. Accolta l'istanza di sospensione con provvedimento in data 15 novembre 2010, all'odierna udienza le parti si sono riportate alle rispettive richieste. Tanto premesso, in fatto, osservava la Commissione, in diritto, che il ricorso, come sopra proposto dall'Associazione... deve essere accolto, in particolare, in ordine alla sentenza n. 2981 emessa dal Tribunale di Lecco, in cui viene esplicitamente riconosciuto che l'edificio in oggetto è un luogo di culto.

Nella parte motiva della sentenza, si legge che "le risultanze di natura documentale ed orale emerse nel corso dell'istruttoria dibattimentale convincono questo giudice che l'immobile *de quo* fosse di fatto e concretamente utilizzato come luogo di culto dalla comunità di religione islamica". Ancora: nella sentenza n. 257/2007 il Tribunale di Lecco, richiamando proprio l'art. 19 della Costituzione, che viene anche richiamato nell'art. 7 del d.lgs. 504/1992, statuisce che: "l'Associazione ... come proprietaria dell'unità immobiliare ha diritto di utilizzare la proprietà privata come luogo destinato al culto, essendo l'esercizio del culto una forma legittima e lecita di godimento della proprietà, essendo peraltro il diritto di esercitare in privato il culto, un diritto costituzionalmente garantito a tutti".

Sussistono giusti motivi per la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

la Commissione in accoglimento del ricorso, annulla gli avvisi di accertamento impugnati.

(...)

Commissione Tributaria Regionale Umbria, 20 marzo 2012 n. 47

Ici – Immobile di ente ecclesiastico – Casa religiosa di ospitalità – Esenzione - Non spetta

Ai sensi del combinato disposto degli artt. 7 lett. i) del d.lgs. n. 504/1992 e dell'art. 16 della legge n. 222/1985, gli immobili di proprietà di enti ecclesiastici destinati ad attività ricettiva, possono ritenersi esenti da Ici qualora abbiano caratteristiche di ricettività assistenziale o comunque, non turistica. Le case religiose di ospitalità, disciplinate anche dalla legge reg. Umbria n. 8/1994, costituiscono una particolare forma di esercizio dell'attività turistica non alberghiera, che mantiene natura commerciale, anche in considerazione del concreto atteggiarsi della fattispecie, per cui la vocazione della struttura ad accogliere principalmente clientela animata da intenti spirituali e religiosi non è sufficiente ad escludere la natura commerciale dell'attività.

Commissione Tributaria Regionale Lazio, 16 aprile 2012 n. 136

Ici – Immobile di ente ecclesiastico pubblicizzato sul sito Internet per attività alberghiera – Esenzione – Non compete

L'ente religioso con una struttura pubblicizzata sul sito Internet per lo svolgimento delle attività turistiche ed alberghiere svolte per tutto l'anno con accesso a tutti i richiedenti e non ai destinatari istituzionali deve pagare l'Ici e non può beneficiare di esenzione.

Commissione Tributaria Regionale Umbria, 14 maggio 2012 n. 102

Ici – Soggetti passivi – Immobili di ente ecclesiastico locati – Proventi destinati a finalità istituzionali – Esenzione – Non spetta

L'art. 7, primo comma, lettera i) d.lgs. n. 504/1992 non può essere interpretato nel senso di ricomprendere nel beneficio anche gli immobili di proprietà degli enti individuati in detta norma, ceduti in affitto, nemmeno qualora si deduca che i proventi della locazione siano comunque destinati al perseguimento dei compiti istituzionali dell'ente. Infatti, l'art. 7 impone che l'esenzione competa solo nel caso di utilizzazione diretta dell'immobile da parte dell'ente ecclesiastico.

Commissione Tributaria Provinciale Rieti, 26 gennaio 2012 n. 10

Ici – Collegio pontificio armeno – Esenzione – Compete

Il Pontificio collegio armeno rientra tra gli enti ecclesiastici beneficiari di esenzione dall'Ici, dal momento che il Comune non fornisce prova contraria atta a dimostrare l'esercizio di un'attività commerciale.

Cassazione Civile Sez. Trib., 14 marzo 2012 n. 4027

Tarsu – Immobile sede Università Gregoriana - Esenzione ex art. art. 16 Trattato Lateranense – Non compete

L'art. 16 del Trattato lateranense stabilisce che l'immobile adibito a sede dell'Università Gregoriana, come gli altri immobili nella stessa norma elencati e adibiti a sedi di istituti pontifici, non sarà mai assoggettato a vincoli o ad espropriazioni per causa di pubblica utilità, se non previo accordo con la Santa Sede, e sarà esente da tributi sia ordinari che straordinari tanto verso lo Stato quanto verso qualsiasi altro ente.

Si tratta di una norma programmatica che impegna lo Stato a darvi attuazione. A tanto lo Stato ha provveduto, ad es., per quanto riguarda l'imposta sui redditi, la dichiarazione e l'accertamento catastale e l'Ici, non per quanto riguarda la tassa sui rifiuti, con ciò convalidando l'ipotesi che l'esenzione di cui trattasi concerna esclusivamente le imposte che gravano sui redditi degli immobili in questione. Peraltro, la "tassa sui rifiuti" - nonostante le alterne vicende che l'hanno vista passare da tributo a tariffa e da tariffa a tributo nell'evoluzione normativa che ne ha caratterizzato la disciplina dal d.p.r. n. 507 del 1993, al d.lgs. n. 22 del 1997, al d.lgs. n. 152 del 2006 e, infine, al d.l. n. 201 del 2011, art. 15 (c.d. decreto "Salva-Italia", convertito con l. n. 214 del 2011) - ha avuto sempre, e in particolare a partire dalla disciplina dettata con il c.d. "decreto Ronchi", una valenza specifica di corrispettivo di un servizio legato alla qualità e quantità dei rifiuti prodotti dal soggetto passivo, articolandosi in una "quota fissa", commisurata alle necessità pubbliche di erogazione del servizio, ed in una "quota variabile", commisurata ai rifiuti prodotti. Sicché è la produzione e il conferimento di rifiuti la ratio dell'imposizione e, al tempo stesso, delle relative agevolazioni.

Nel caso di specie, non venendo allegata alcuna condizione oggettiva di esclusione dell'immobile in questione, la Corte adita ha rilevato che quest'ultimo, come edificio universitario, produce rifiuti allo stesso modo degli altri edifici alla stessa funzione destinati con conseguente rigetto del ricorso sollevato dall'Università Gregoriana.

**Commissione Tributaria Regionale Lazio, 1 febbraio 2012
n. 38**

Ta.ri. – Immobile classificato di culto – Esenzione – Compete.

I locali classificati luoghi di culto e comunità religiose sono esenti dalla TA.RI., non avendo il Comune dimostrato in alcun modo l'utilizzazione a usi diversi da quelli del culto di tali immobili.

Ministero dell'Economia e delle Finanze - Decreto 19 novembre 2012, n. 200

Regolamento da adottare ai sensi dell'articolo 91-bis, comma 3, del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27 e integrato dall'articolo 9, comma 6, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174.

Il Ministro dell'Economia e delle Finanze

Visto l'articolo 13, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, con il quale è stata anticipata l'istituzione in via sperimentale dell'imposta municipale propria (IMU) di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23;

Visto il comma 1 dell'articolo 13 del decreto legge n. 201 del 2011, il quale stabilisce che l'IMU è applicata in tutti i comuni del territorio nazionale in base agli articoli 8 e 9 del decreto legislativo n. 23 del 2011, in quanto compatibili;

Visto il comma 8 dell'articolo 9 del decreto legislativo n. 23 del 2011, il quale dispone che si applica l'esenzione prevista dall'articolo 7, comma 1, lettera i) del decreto legislativo 30

dicembre 1992, n. 504, recante disposizioni in materia di imposta comunale sugli immobili;

Visto l'articolo 7, comma 1, lettera i) del decreto legislativo n. 504 del 1992, come modificato dal comma 1, dell'articolo 91-bis, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, in base al quale sono esenti gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222;

Visto il comma 3, primo periodo, dell'articolo 91-bis del decreto legge n. 1 del 2012, il quale dispone che qualora, in caso di utilizzazione mista, non sia possibile identificare gli immobili o le porzioni di immobili adibiti esclusivamente all'attività di natura non commerciale, ai sensi 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, occorre applicare l'esenzione in misura proporzionale all'utilizzazione non commerciale dell'immobile come risulta da apposita dichiarazione;

Visto il comma 3, secondo periodo, dell'articolo 91-bis del decreto legge n. 1 del 2012, come integrato dal comma 6 dell'articolo 9 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, il quale dispone che, con regolamento del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 17 agosto 1988, n. 400, sono stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione e sono stabiliti altresì gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto

proporzionale, nonché i requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come svolte con modalità non commerciali;

Visto l'articolo 17, commi 3 e 4, della legge n. 400 del 1988, i quali stabiliscono, tra l'altro, che con decreto ministeriale possono essere adottati regolamenti nelle materie di competenza del ministro o di autorità sottordinate al ministro, quando la legge espressamente conferisca tale potere;

Visto il decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernente la riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59;

Visto il decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, recante norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche;

Considerato che in attuazione dei principi comunitari e costituzionali di solidarietà e sussidiarietà di cui all'articolo 5 del Trattato dell'Unione Europea e agli articoli 2 e 118, ultimo comma, della Costituzione, è necessario prevedere una specifica disciplina diretta a stabilire le modalità e le procedure per l'applicazione dell'esenzione dall'IMU in proporzione all'utilizzazione dell'unità immobiliare per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività di cui al citato articolo 7, comma 1, lettera i);

Udito il parere del Consiglio di Stato n. 7658/2012, espresso dalla Sezione consultiva per gli atti normativi nell'adunanza del 27 settembre 2012;

Udito il parere del Consiglio di Stato n. 10380/2012, espresso dalla Sezione consultiva per gli atti normativi nell'adunanza dell'8 novembre 2012;

Rilevato che il Consiglio di Stato, nel suo parere, ha sottolineato l'esigenza che i contenuti del presente regolamento risultino quanto più conformi ai parametri comunitari di riferimento, con la conseguente necessità di un appropriato dettaglio dei criteri discretivi operanti, in relazione ai diversi settori di attività considerata, ai fini dell'individuazione, nelle fattispecie concrete, della sussistenza o meno del requisito della commercialità nelle medesime attività;

Considerato inoltre che il parere del Consiglio di Stato, già reso positivamente in data del 27 settembre 2012, reca raccomandazioni al Governo per una redazione finale del regolamento conforme al parametro di riferimento rintracciabile nel diritto interno, nonché a quello desumibile dal diritto dell'Unione Europea, lasciando peraltro al successivo apprezzamento dell'Esecutivo l'individuazione di modalità e forme utili per il conseguimento di tale obiettivo di conformità;

Considerato che la successiva integrazione apportata all'articolo 91-bis, comma 3, secondo periodo, del decreto legge n. 1 del 2012, dall'articolo 9, comma 6, del decreto legge n. 174 del 2012, risulta avere non solo ribadito la base giuridica del presente regolamento ma altresì contribuito a precisare la sua ampiezza, disponendo che, con lo stesso, è consentito stabilire gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale, nonché i requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come svolte con modalità non commerciali;

Ritenuto conseguentemente che sussistono tutti i presupposti perché la redazione finale del presente regolamento risulti sia aderente ai contenuti del parere del Consiglio di Stato, sia conforme alle raccomandazioni con lo stesso formulate al Governo;

Vista la comunicazione al Presidente del Consiglio dei Ministri inviata con nota n. 3-15152, del 19 novembre 2012;

Emana il seguente regolamento:

Art. 1
Definizioni

1. Ai fini del presente regolamento si intende per:

a) IMU: l'imposta municipale propria, di cui all'articolo 13 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 e agli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23;

b) TUIR: decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, recante il Testo unico delle imposte sui redditi;

c) enti non commerciali: gli enti pubblici e privati diversi dalle società di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale;

d) oggetto esclusivo o principale: per oggetto esclusivo si intende quello determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata; per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto; in mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente stesso è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato;

e) immobili: tutti i terreni e i fabbricati posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali;

f) attività assistenziali: attività riconducibili a quelle di cui all'articolo 128 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, relative alla predisposizione ed erogazione di servizi, gratuiti ed a pagamento, o di prestazioni economiche destinate a rimuovere e superare le situazioni di bisogno e di difficoltà che la persona umana incontra nel corso della sua vita, escluse soltanto quelle assicurate dal sistema previdenziale e da quello sanitario, nonché quelle assicurate in sede di amministrazione della giustizia;

g) attività previdenziali: attività strettamente funzionali e inerenti all'erogazione di prestazioni previdenziali e assistenziali obbligatorie;

h) attività sanitarie: attività dirette ad assicurare i livelli essenziali di assistenza definiti dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 29 novembre 2001;

i) attività didattiche: attività dirette all'istruzione e alla formazione ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53;

j) attività ricettive: attività che prevedono l'accessibilità limitata ai destinatari propri delle attività istituzionali e la discontinuità nell'apertura nonché, relativamente alla ricettività sociale, quelle dirette a garantire l'esigenza di sistemazioni abitative anche temporanee per bisogni speciali, ovvero svolte nei confronti di persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari, escluse in ogni caso le attività svolte in strutture alberghiere e paralberghiere di cui all'articolo 9 del decreto legislativo 23 maggio 2011, n. 79;

k) attività culturali: attività rivolte a formare e diffondere espressioni della cultura e dell'arte;

l) attività ricreative: attività dirette all'animazione del tempo libero;

m) attività sportive: attività rientranti nelle discipline riconosciute dal Comitato olimpico nazionale italiano (CONI) svolte dalle associazioni sportive e dalle relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi dell'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289;

n) attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222: attività 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;

o) attività istituzionali: le attività di cui alle lettere da f) a n) del presente articolo, volte alla realizzazione di fini di utilità sociale;

p) modalità non commerciali: modalità di svolgimento delle attività istituzionali prive di scopo di lucro che, conformemente al diritto dell'Unione Europea, per loro natura non si pongono in concorrenza con altri operatori del mercato che tale scopo perseguono e costituiscono espressione dei principi di solidarietà e sussidiarietà;

q) utilizzazione mista: l'utilizzo dello stesso immobile per lo svolgimento di una delle attività individuate dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, con modalità

non commerciali, unitamente ad attività di cui alla stessa lettera i) svolte con modalità commerciali, ovvero ad attività diverse da quelle di cui al medesimo articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992.

Art. 2

Oggetto

1. Le disposizioni del presente regolamento sono dirette a stabilire, ai sensi dell'articolo 91-bis, comma 3, del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, le modalità e le procedure per l'applicazione proporzionale, a decorrere dal 1° gennaio 2013, dell'esenzione dall'IMU per le unità immobiliari destinate ad un'utilizzazione mista, nei casi in cui non sia possibile procedere, ai sensi del comma 2 del citato articolo 91-bis, all'individuazione degli immobili o delle porzioni di immobili adibiti esclusivamente allo svolgimento delle attività istituzionali con modalità non commerciali.

Art. 3

Requisiti generali per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività istituzionali

1. Le attività istituzionali sono svolte con modalità non commerciali quando l'atto costitutivo o lo statuto dell'ente non commerciale prevedono:

a) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, in favore di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge, ovvero siano effettuate a favore di enti che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima e unitaria struttura e svolgono la stessa attività ovvero altre attività istituzionali direttamente e specificamente previste dalla normativa vigente;

b) l'obbligo di reinvestire gli eventuali utili e avanzi di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle attività funzionali al perseguimento dello scopo istituzionale di solidarietà sociale;

c) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altro ente non commerciale che svolga un'analoga attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge.

Art. 4

Ulteriori requisiti

1. Fatti salvi i requisiti enunciati all'articolo 3, le attività istituzionali di seguito indicate si intendono svolte con modalità non commerciali solo ove, in relazione alla loro natura, presentino gli ulteriori requisiti di cui ai commi seguenti.

2. Lo svolgimento di attività assistenziali e attività sanitarie si ritiene effettuato con modalità non commerciali quando le stesse:

a) sono accreditate e contrattualizzate o convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli enti locali e sono svolte, in ciascun ambito territoriale e secondo la normativa ivi vigente, in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico, e prestano a favore dell'utenza, alle condizioni previste dal diritto dell'Unione europea e nazionale, servizi sanitari e assistenziali gratuiti, salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento per la copertura del servizio universale;

b) se non accreditate e contrattualizzate o convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli enti locali, sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

3. Lo svolgimento di attività didattiche si ritiene effettuato con modalità non commerciali se:

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) sono comunque osservati gli obblighi di accoglienza di alunni portatori di handicap, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, di adeguatezza delle

strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio;

c) l'attività è svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con lo stesso.

4. Lo svolgimento di attività ricettive si ritiene effettuato con modalità non commerciali se le stesse sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

5. Lo svolgimento di attività culturali e attività ricreative si ritiene effettuato con modalità non commerciali se le stesse sono svolte a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un corrispettivo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

6. Lo svolgimento di attività sportive si ritiene effettuato con modalità non commerciali se le medesime attività sono svolte a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un corrispettivo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

Art. 5

Individuazione del rapporto proporzionale

1. Il rapporto proporzionale di cui al comma 3 dell'articolo 91-bis del citato decreto-legge n. 1 del 2012, è determinato con riferimento allo spazio, al numero dei soggetti nei confronti dei quali vengono svolte le attività con modalità commerciali

ovvero non commerciali e al tempo, secondo quanto indicato nei commi seguenti.

2. Per le unità immobiliari destinate ad una utilizzazione mista, la proporzione di cui al comma 1 è prioritariamente determinata in base alla superficie destinata allo svolgimento delle attività diverse da quelle previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, e delle attività di cui alla citata lettera i), svolte con modalità commerciali, rapportata alla superficie totale dell'immobile.

3. Per le unità immobiliari che sono indistintamente oggetto di un'utilizzazione mista, la proporzione di cui al comma 1 è determinata in base al numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali, rapportato al numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l'attività.

4. Nel caso in cui l'utilizzazione mista, anche nelle ipotesi disciplinate ai commi 2 e 3, è effettuata limitatamente a specifici periodi dell'anno, la proporzione di cui al comma 1 è determinata in base ai giorni durante i quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività diverse da quelle previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, ovvero delle attività di cui alla citata lettera i) svolte con commerciali.

5. Le percentuali determinate in base ai rapporti che risultano dall'applicazione delle disposizioni di cui ai commi precedenti, indicate per ciascun immobile nella dichiarazione di cui al successivo articolo 6, si applicano alla rendita catastale dell'immobile in modo da ottenere la base imponibile da utilizzare ai fini della determinazione dovuta.

Art. 6

Dichiarazione

1. Gli enti non commerciali presentano la dichiarazione di cui all'articolo 9, comma 6, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, indicando distintamente gli immobili per i quali è dovuta l'IMU, anche a seguito dell'applicazione del comma 2 dell'articolo 91-bis, del decreto legge n. 1 del 2012, nonché gli immobili per i quali l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale degli stessi, secondo le disposizioni del presente regolamento. La dichiarazione non è presentata negli anni in cui non vi sono variazioni.

Art. 7

Disposizioni finali

1. Entro il 31 dicembre 2012, gli enti non commerciali predispongono o adeguano il proprio statuto, a quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, del presente regolamento.

2. Gli enti non commerciali tengono a disposizione dei comuni la documentazione utile al fine dello svolgimento dell'attività di accertamento e controllo, dalla quale risultano gli elementi rilevanti ai fini della individuazione dei rapporti percentuali che derivano dall'applicazione del presente regolamento.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Roma, 19 novembre 2012

Il Ministro: Grilli

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Direzione Legislazione tributaria e federalismo fiscale – Risoluzione 1 dicembre 2012 n. 1/DF

Oggetto: imposta municipale propria (imu). problematiche relative al regolamento 19 novembre 2012 n. 200

Sono state sollevate alcune problematiche in materia di imposta municipale propria (IMU), concernenti la prima applicazione delle disposizioni di cui al D.M. 19 novembre 2012 n. 200, emanato ai sensi dell'art. 91 bis, comma 3, del D.L. 24 gennaio 2012 n. 1, convertito con modificazioni dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, e successive modificazioni, concernente il regolamento con il quale sono state stabilite *“le modalità e le procedure relative alla... dichiarazione, gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale, nonché i requisiti generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come svolte con modalità non commerciali”*.

Applicabilità agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti dell'art. 7 del Regolamento 19 novembre 2012, n.200.

È stato chiesto se debbano ritenersi applicabili agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti le disposizioni di cui agli articoli 3 e 7 del D.M. n. 200 del 2012 che prescrivono, rispettivamente, l'indicazione nell'atto costitutivo o nello statuto dell'ente non commerciale dei requisiti generali per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività istituzionali, enucleati nello stesso articolo 3, nonché la predisposizione o l'adeguamento, entro il 31 dicembre 2012, dello statuto dell'ente non commerciale a quanto previsto dall'art. 3 del Regolamento.

Al riguardo, si richiama quanto affermato nella circolare 26 giugno 1998, n. 168/E al punto 1.11, laddove viene precisato che agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti non sono applicabili le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private.

Si deve, comunque, far presente che nella citata circolare è evidenziato anche che: *“Non può dunque richiedersi ad essi, ad esempio, la costituzione per atto pubblico, il possesso in ogni caso dello statuto, né la conformità del medesimo, ove l'ente ne sia dotato, alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private. Tali enti devono, tuttavia, comunque predisporre un regolamento, nella forma della scrittura privata registrata, che recepisca le clausole art. 10, comma 1, del decreto legislativo 460 del 1997”*.

Pertanto, sempre agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti non possono essere richiesti né la predisposizione né l'adeguamento dello statuto, si ritiene che questi ultimi debbano, comunque, conformarsi alle disposizioni di cui all'art. 3 del regolamento n. 200 del 2012, nelle stesse forme previste nel citato punto 1.11 della circolare n. 169/E del 1998, vale a dire con scrittura privata registrata. Tale documento, peraltro, rientra tra quelli che detti enti debbono tenere a disposizione dei comuni,

ai fini dell'attività di accertamento e controllo, secondo quanto previsto dall'art. 7, comma 2, del regolamento n. 200 del 2012.

2. Decorrenza delle norme che definiscono lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività istituzionali.

Il Regolamento n. 200 del 2012 interviene, come stabilito dal comma 3 dell'art. 91-bis del D.L. n. 1 del 2012, modificato dall'art. 9, comma 6 del D.L. n. 174 del 2012, sia per stabilire il rapporto proporzionale in base al quale applicare l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992, sia per individuare i “*requisiti, generali e di settore per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come svolte con modalità commerciali*”.

A questo proposito, occorre sottolineare che la decorrenza del 1° gennaio 2013 è fissata dal comma 3 del predetto articolo 91-bis esclusivamente con riferimento al rapporto proporzionale.

La stessa norma stabilisce, invece, che i requisiti generali e di settore valgono ai fini dell'applicazione della lett. i), comma 1, dell'art. 7 del D. Lgs. 504 del 1992, la quale prevede che l'esenzione si applica agli immobili “*destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art.16, lettera a) della legge 20 maggio 1985, n. 222*”.

La definizione dei requisiti generali e di settore non appare collegata all'individuazione del rapporto proporzionale, come si evince dalla circostanza che, con successivo intervento normativo, il comma 3 del citato articolo 91-bis ha delegato esplicitamente il Governo a individuare i “*requisiti, generali e di settore per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'art. 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992 n. 504, come svolte con modalità non commerciali*”.

Si ritiene, pertanto, che:

il pagamento dell'IMU, relativo all'anno 2012, debba essere effettuato tenendo conto dei requisiti stabiliti nel regolamento n. 200 del 2012, agli articoli 3 e 4. La valutazione di detti requisiti determina il versamento del saldo dell'imposta relativa all'anno 2012 che dovrà essere effettuato entro il 17 dicembre p.v.;

a partire dall'anno d'imposta 2013, come affermato dal comunicato del Governo del 9 ottobre 2012, essendo ormai definito nel suo complesso “*il quadro regolatorio, sia primario che secondario*”, l'IMU dovrà essere versata sia in base degli anzidetti requisiti, sia in ragione del rapporto proporzionale.