

## Osservazioni in merito all'applicazione dell'IMU agli enti non commerciali esercenti attività assistenziali.

**1.** L'art. 91 bis comma 1, del D.L. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito con modificazioni nella legge 24 marzo 2012, n. 27, modifica la disciplina sull'esenzione dall'imposta comunale sugli immobili degli enti non commerciali.

A seguito di tale modifica, la lettera i) del comma 1, dell'art. 7 del D.Lgs. n. 504/1992 diviene:

"gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, 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."

Lo stesso art. 91 bis disciplina, ai commi 2 e 3, l'applicazione dell'imposta alle unità immobiliari che abbiano un'utilizzazione mista, rimandando ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanarsi entro il 24 maggio 2012. Tali norme avranno applicazione dal 1° gennaio 2013.

Infine il comma 4 abroga il comma 2 bis dell'art. 7, del D.L. n. 203/2005, convertito nella L. n. 248/2005 – nel testo sostituito dall'art. 39 del DL 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 – che rendeva applicabile l'esenzione alle attività in questione "*che non abbiano esclusivamente natura commerciale.*"

**2.** Si tratta di una norma di grande rilievo perché rivolta a tutta l'ampia area degli enti non commerciali che svolgono, senza scopo di lucro, attività con finalità di interesse generale: parte fondamentale della vita economica, sociale, culturale del nostro Paese che chiama in causa i concetti di partecipazione, solidarietà, sussidiarietà solennemente sanciti dalla Costituzione e più volte richiamati dalla Corte costituzionale.

Molti di essi, più strettamente legati all'impegno sociale, sono componente determinante del sistema di *welfare* in atto e costituiscono la struttura portante di una sua rimodulazione basata sulla compartecipazione tra "pubblico" e "privato" con interventi più personalizzati e positive ricadute sulla finanza pubblica e sull'occupazione (il terzo settore "sociale" continua ad avere, anche in momenti di crisi, un positivo andamento occupazionale). Tutti, inoltre, sono lo strumento per la garanzia del diritto di scelta da parte delle persone e delle famiglie tra più servizi educativi, sociali, sanitari, culturali.

Gli ambiti soggettivo (gli enti non commerciali) e oggettivo (le attività, che sono tassativamente indicate) sono i medesimi già previsti dalla disciplina in materia di ICI con una prassi ed una giurisprudenza consolidate.

Contrasti interpretativi si sono invece avuti riguardo alla concreta individuazione, delle attività qualificabili come "*non esclusivamente di natura commerciale*" - atteso che un'attività o è commerciale o non lo è, non essendo possibile individuare una

terza categoria di attività - con conseguente disparità di comportamento tra i Comuni e contraddizioni e sottese riserve da parte del Ministero dell'economia e delle finanze. Questo, infatti, **nella circolare n. 2/DF del 26 gennaio 2009**, riguardo alle attività assistenziali, ha precisato (n. 6, lett. A) che "Si intendono svolte con modalità non esclusivamente commerciali le attività convenzionate o contrattualizzate per le quali sono previste rette nella misura fissata in convenzione", mentre per le altre "per le quali l'ente pubblico ad oggi non ha sviluppato un organico sistema di convenzionamento" - le modalità di esercizio debbono prevedere: "a) prestazioni gratuite o con compenso simbolico (es.: mensa per i poveri); b) prestazioni con rette, **ma a condizione che l'attività non chiuda con un risultato superiore al pareggio economico**".

E' curioso come la stessa circolare ritenga verificato, invece, nel settore delle attività didattiche (n. 6 lett. D) il requisito dello svolgimento con "modalità non esclusivamente commerciali" anche in presenza di eventuali avanzi di gestione purché siano reinvestiti totalmente nell'attività didattica, e non contempli positivamente tale eventualità per le attività assistenziali, con ciò creando una disparità sotto tale profilo, che appare del tutto ingiustificata, tra le attività assistenziali e quelle didattiche.

Com'è noto, nella maggior parte dei casi anche le attività assistenziali sono svolte (pure per poter avere le necessarie autorizzazioni) con un'organizzazione di personale e mezzi, con il pagamento di un corrispettivo (pubblico o privato che sia), seppur "sotto costo" e tendono non solo al pareggio di bilancio (altrimenti, come ovvio, dovrebbero chiudere), ma, possibilmente, ad un certo margine per i necessari miglioramenti strutturali e dei servizi.

L'inserimento nel comma 1, lettera i) dell'art. 7, D. Lgs. n. 504/1992, dell'inciso "con modalità non commerciali" non risolve quindi il problema, considerata la lettura che di tali termini il Ministero ha già dato con la citata circolare. Occorre, dunque, chiarire che il parametro perché possa beneficiarsi dell'esenzione è quello che per l'ente non commerciale - che, per i suddetti motivi, non può che svolgere la sua attività con organizzazione di impresa - vi sia il divieto di distribuzione di eventuali utili o avanzi di gestione che, se realizzati, debbono essere reinvestiti nell'attività assistenziale esercitata per la sempre migliore attuazione di quelle finalità di interesse generale che costituiscono la ragione del particolare trattamento di tali enti.

Rispetto al comma 2 dell'art. 91 bis in questione (immobili ad utilizzazione mista), nel condividere la scelta di fondo, si segnala che, trattandosi spesso di immobili "storici" o, comunque, risalenti a diversi decenni fa, la richiesta "autonomia funzionale" non sempre può tradursi in accessi (portone, scale, ascensori, scale di sicurezza, etc.) separati, e, quindi, è necessario che il decreto previsto dal comma 3 del medesimo articolo indichi soluzioni omogenee per l'intero territorio nazionale ed atte anche a prevenire contestazioni con l'ente impositore.

Si segnala, infine il problema delle persone anziane sole ricoverate in istituto che debbano trasferire la residenza nel comune sede dell'istituto. Se proprietari della

vecchia casa di abitazione (nei piccoli paesi si tratta di immobili non commerciabili), le nuove norme sull'IMU le penalizzerebbero fortemente date le loro precarie condizioni reddituali

**3. Si chiede, pertanto, che l'emanando decreto ministeriale:**

- **chiarisca che il requisito delle "modalità non commerciali" nello svolgimento di attività assistenziali si intende comunque realizzato quando sia prevista dall'ente la non distribuzione di eventuali utili o avanzi di gestione e l'obbligo, in caso di loro realizzo, di reinvestimento nelle attività stesse;**
- **consideri, per le unità immobiliari con utilizzazione mista, i problemi derivanti dalle reali caratteristiche degli immobili, ferma restando la chiara individuazione delle parti di essi dedicate ad attività commerciali;**
- **dia indicazioni per l'applicazione dell'IMU alle persone sole ricoverate in istituto, eventualmente proprietarie di casa di abitazione di scarso valore e non commerciabile.**