
AGGIORNAMENTI NORMATIVI

LA LEGISLAZIONE AI TEMPI DELL'EMERGENZA COVID-19

L'emergenza sanitaria e quindi economica dovuta al *Covid-19* non è stata prevista e ha colto di sorpresa non solo il nostro Paese ma anche tutti gli altri Stati. L'intento di questo articolo, che apre il fascicolo di questa Rivista dedicato alle più rilevanti misure economiche che interessano gli enti ecclesiastici per affrontare la crisi, è quello di elencare i più importanti provvedimenti normativi adottati per contrastare la pandemia di *Covid-19* e le sue conseguenze.

1. L'INIZIO

Il 12 gennaio 2020, l'Organizzazione Mondiale della Sanità (OMS) confermava che un nuovo *Coronavirus*, causa di infezioni polmonari, aveva colpito diversi abitanti della città di Wuhan, nella provincia cinese dell'Hubei, e si stava diffondendo velocemente.

I primi casi di *Covid-19* si sono registrati in Italia il successivo 30 gennaio: una coppia di turisti cinesi di 66 e 67 anni originari della provincia di Hubei e sbarcati una settimana prima all'aeroporto di Milano-Malpensa furono ricoverati presso l'Istituto Nazionale per le Malattie Infettive Lazzaro Spallanzani di Roma.

Lo stesso giorno il Ministro della salute promulgava un'Ordinanza circa "*Misure profilattiche contro il nuovo Coronavirus (2019 - nCoV)*" mentre il giorno dopo il Consiglio dei Ministri deliberava lo stato di emergenza¹.

¹ Ministero della salute, Ordinanza 31 gennaio 2020, "*Misure profilattiche contro il nuovo Coronavirus (2019 - nCoV)*", in G.U. dell'1.2.2020, n. 26; Consiglio dei Ministri, "*Dichiarazione dello stato di emergenza in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili*", in G.U. dell'1.2.2020, n. 26.

Ma i primi focolai sul nostro territorio, che coinvolgevano anche persone mai state in Cina, furono individuati tra il 19 e il 20 febbraio nei Comuni lombardi di Codogno, Castiglione d'Adda, Casalpusterlengo, Fombio, Maleo, Somaglia, Bertonico, Terranova dei Passerini, Castelgerundo e San Fiorano nonché nel Comune di Vo', in Veneto.

Il 21 febbraio il Ministro della salute diramava un'Ordinanza che prevedeva la quarantena obbligatoria per chi fosse stato a contatto con persone positive per l'infezione virale, e sorveglianza attiva e permanenza domiciliare per chi fosse stato in Cina, nelle aree a rischio, nei 14 giorni precedenti, con obbligo di segnalazione alle autorità sanitarie locali².

Inoltre, lo stesso giorno iniziava l'istituzione della "zona rossa", veniva emanata un'Ordinanza firmata congiuntamente dallo stesso Ministro della salute e dal Presidente della Regione Lombardia che sospendeva tutte le manifestazioni pubbliche, le attività commerciali non di pubblica utilità, le attività lavorative, quelle ludiche e sportive, e chiudeva le scuole nei dieci comuni lombardi sede dei primi focolai³.

Un provvedimento simile veniva firmato il giorno dopo, il 22 febbraio 2020, dal Ministro della salute e dal Presidente della Regione Veneto⁴. Le misure precauzionali interessavano quasi esclusivamente il comune di Vo' (PD) mentre per il Comune di Mira (VE) veniva solamente reso obbligatorio l'isolamento domiciliare per chi soffriva di "*sintomatologia respiratoria*".

Il primo atto avente forza di legge relativo all'epidemia è il Decreto Legge n. 6 del 23 febbraio 2020⁵ che prevedeva la possibilità per il Governo di istituire "zone rosse" e sospendere numerose attività «*nei Comuni o nelle aree nei quali risulta positiva almeno una persona per la quale non si conosce la fonte di trasmissione o comunque nei quali vi è un caso non riconducibile ad una persona proveniente da un'area già interessata dal contagio del menzionato virus*».

Lo stesso 23 febbraio 2020, sulla base del Decreto Legge appena citato, viene emanato il primo di una lunga serie di Decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri che istituisce la "zona rossa" nei dieci Comuni lombardi e nel Comune veneto già menzionati, vietando l'allontanamento da quei

² Ministero della salute, "Ulteriori misure profilattiche contro la diffusione della malattia infettiva Covid-19", in G.U. del 22.2.2020, n. 44.

³ Ministro della salute di intesa con il Presidente della Regione Lombardia, Ordinanza del 21.2.2020, non pubblicata.

⁴ Ministro della salute di intesa con il Presidente della Regione Veneto, Ordinanza del 22 febbraio 2020, non pubblicata.

⁵ D.L. 23.2.2020, n. 6, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19", in G.U. del 23.2.2020, n. 45.

territori «*da parte di tutti gli individui comunque presenti negli stessi*»⁶. Viene anche confermata la sospensione, già precedentemente stabilita, di numerose attività.

Lo stesso giorno con una Ordinanza firmata dal Presidente della Regione Lombardia e dal Ministro della salute venivano sospese per una settimana in tutta la Lombardia tutte le manifestazioni pubbliche, le attività commerciali e i servizi pubblici non essenziali o di pubblica utilità, le attività lavorative, quelle ludiche e sportive, e chiudeva le scuole nei dieci comuni lombardi sede dei primi focolai. Veniva inoltre reso obbligatorio l'utilizzo di dispositivi di protezione individuale nei negozi e negli uffici aperti al pubblico. Simili ordinanze venivano emanate anche in Veneto, in Emilia Romagna, in Piemonte, in Friuli Venezia Giulia e in Liguria⁷.

Il 25 febbraio 2020 tali provvedimenti riguardanti le citate regioni erano confermati con un Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri che tra l'altro disponeva l'inizio della "Didattica a Distanza (DaD)" nelle scuole e del "lavoro agile"⁸. Tali disposizioni sarebbero dovute rimanere in vigore fino al 15 marzo.

Al fine di coordinare le misure adottate dalle regioni non ancora direttamente interessate dalla pandemia – che nel frattempo si erano mosse in modo molto differente – il Ministero della salute con un provvedimento datato 26 febbraio approvava uno schema di Ordinanza «*contente le misure di contenimento della diffusione di Covid-19 per le regioni non interessate dal cluster*».

Il 1° marzo un nuovo Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri sostituisce tutti i precedenti, recepisce e proroga alcune delle misure già in

⁶ D.P.C.M. 23.2.2020, "Disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19", in G.U. del 23.2.2020 n. 45.

⁷ Ministero della Salute, Ordinanza 23.2.2020, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 - Regione Lombardia"; Ordinanza 23.2.2020, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19- Regione Veneto"; Ordinanza 23.2.2020, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 - Regione Emilia-Romagna"; Ordinanza 23.2.2020, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19- Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia"; Ordinanza 23.2.2020, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 - Regione Piemonte"; Ordinanza 24.2.2020, "Misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19- Regione Liguria". Tutte pubblicate in G.U. n. 47 del 25.2.2020.

⁸ D.P.C.M. 25.2. 2020, "Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19", in G.U. del 25.2.2020, n. 47.

vigore e ne introduce ulteriori. Viene confermata la “zona rossa” negli undici Comuni già soggetti e sono interessate in vario modo alle restrizioni le intere regioni Emilia Romagna, Lombardia e Veneto nonché le province di Savona e di Pesaro e Urbino.

Il giorno successivo, un Decreto Legge introduce le prime misure economiche a favore delle aree colpite e in particolar modo degli undici Comuni sede dei primi focolai⁹. Vengono sospesi o prorogati i termini di alcuni versamenti, come quelli relativi alle utenze, ai contributi previdenziali e assistenziali e ai carichi affidati all’agente della riscossione. Inoltre, viene prevista la possibilità di utilizzare la cassa integrazione ordinaria e la cassa integrazione in deroga.

Il 4 marzo 2020 un altro Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri dispone misure valide sull’intero territorio nazionale: la sospensione delle attività didattiche in tutte le scuole di ogni ordine e grado e università fino al 15 marzo seguente, la sospensione delle attività e degli eventi sportivi fino al 3 aprile ed indicazioni riguardanti l’accesso di parenti e visitatori alle strutture sanitarie e per gli istituti penitenziari e penali per minori¹⁰.

Con il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del giorno 8 marzo 2020 la “zona rossa” viene estesa dagli undici Comuni all’intera Regione Lombardia e a 14 province del Centro-Nord (Modena, Parma, Piacenza, Reggio nell’Emilia, Rimini, Pesaro e Urbino, Alessandria, Asti, Novara, Verbano-Cusio-Ossola, Vercelli, Padova, Treviso, Venezia) per un totale di 16 milioni di persone che sono costrette a rimanere in casa¹¹. Gran parte delle restrizioni fino ad allora adottate solo nelle zone colpite sono estese all’intero territorio nazionale: vengono così ovunque sospese le manifestazioni e gli eventi pubblici di qualsiasi tipo e si incoraggia il lavoro agile e la didattica a distanza¹².

⁹ D.L. 2.3.2020, n. 9, “Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all’emergenza epidemiologica da Covid-19”, in G.U. del 2.3.2020, n. 53.

¹⁰ D.P.C.M. 4.3.2020, “Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da Covid-19, applicabili sull’intero territorio nazionale”, in G.U. del 4.3.2020, n. 55.

¹¹ D.P.C.M. 8.3.2020, “Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da Covid-19”, in G.U. dell’8.3.2020, n. 59.

¹² D.P.C.M. 9.3.2020, “Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da Covid-19, applicabili sull’intero territorio nazionale”, in G.U. 9.3.2020, n. 62 – Edizione straordinaria.

2. LA FASE 1 (11 MARZO – 3 MAGGIO)

Il Decreto “#IoRestoaCasa” del giorno 11 marzo 2020 sancisce il vero inizio del *lockdown* nazionale estendendo a tutta l’Italia le misure previste inizialmente solo per alcune regioni settentrionali¹³.

Il primo provvedimento finalizzato a fronteggiare la crisi economica e sociale dovuta alla pandemia su tutto il territorio nazionale è il Decreto Legge n. 9 del 2 marzo¹⁴, le cui previsioni sono state inserite nel successivo Decreto Legge Cura Italia, approvato dal Consiglio dei Ministri il 16 marzo 2020¹⁵. Esso prevede misure di potenziamento del Servizio Sanitario Nazionale, della protezione civile e della sicurezza, di sostegno al mondo del lavoro pubblico e privato ed a favore delle famiglie e delle imprese; la sospensione degli obblighi di versamento per tributi e contributi, di altri adempimenti e incentivi fiscali; interventi in diversi altri settori.

Tra le principali misure economiche di interesse per gli enti ecclesiastici ricordiamo la cassa integrazione in deroga (art. 22); le agevolazioni fiscali per le donazioni finalizzate ad affrontare l’emergenza epidemiologica (art. 66); la sospensione di alcuni versamenti tributari e contributivi (art. 18).

In seguito, il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 22 marzo 2020 vietava ad ogni cittadino di spostarsi dal Comune in cui si trovava salvo che «*per comprovate esigenze lavorative, di assoluta urgenza ovvero per motivi di salute*»¹⁶. Lo stesso provvedimento chiudeva le serrande di ogni attività produttiva, commerciale o industriale escluse circa 60 tipologie

¹³ D.P.C.M. 11.3.2020, “Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da *Covid-19*, applicabili sull’intero territorio nazionale”, in G.U. dell’11.3.2020, n. 64.

¹⁴ D.L. 2.3.2020, n. 9, “Misure urgenti di sostegno per famiglie, lavoratori e imprese connesse all’emergenza epidemiologica da *Covid-19*”, in G.U. 2.3.2020, n. 53; il decreto non è stato convertito in legge, ma le sue previsioni sono confluite nella legge di conversione del decreto Cura Italia insieme a quelle del D.L. dell’8.3.2020, n. 11, riguardante le misure straordinarie per contrastare gli effetti negativi provocati dall’emergenza *Covid-19* in ambito giudiziario e quelle del D.L. 9.3.2020, n. 14, contenente disposizioni urgenti per il potenziamento del Servizio Sanitario Nazionale.

¹⁵ D.L. 17.3.2020, n. 18, “Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all’emergenza epidemiologica da *Covid-19*”, in G.U. del 17.3.2020, n.70, convertito con modificazioni dalla L. 24.4.2020, n. 27 in G.U. 29.4.2020, n. 110.

¹⁶ D.P.C.M. 22.3.2020, “Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da *Covid-19*, applicabili sull’intero territorio nazionale”, in G.U. del 22.3.2020, n. 76.

di attività incluse nell'Allegato 1 allo stesso Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

Le attività non sospese dovevano rispettare i contenuti del *"Protocollo condiviso di Regolamentazione delle Misure per il Contrasto e il Contenimento della diffusione del virus Covid-19 negli ambienti di lavoro"*, sottoscritto il 14 marzo 2020 fra il Governo e le parti sociali.

Il 25 marzo 2020 un nuovo Decreto Legge, simile a quello del 23 febbraio, conferiva al governo la possibilità di adottare, *«secondo principi di adeguatezza e proporzionalità al rischio effettivamente presente su specifiche parti del territorio nazionale ovvero sulla totalità di esso»*, misure di prevenzione fino al 31 luglio 2020, data ipotizzata per la fine dell'emergenza¹⁷.

Il 6 aprile veniva emanato il Decreto Liquidità che ha introdotto misure urgenti in particolare in materia di accesso al credito e rinvio di adempimenti per le imprese¹⁸. Il decreto interviene in sostegno alle attività imprenditoriali in difficoltà con misure specifiche su cinque principali ambiti: accesso al credito, sostegno alla liquidità, all'esportazione, all'internazionalizzazione e agli investimenti; misure per garantire la continuità delle aziende; rafforzamento dei poteri speciali nei settori di rilevanza strategica e degli obblighi di trasparenza in materia finanziaria; misure fiscali e contabili; ulteriori disposizioni.

Il lockdown sarebbe dovuto finire il 3 aprile, ma veniva prorogato fino al 13 aprile e poi fino al 3 maggio¹⁹.

3. LA FASE 2 (4 MAGGIO – 14 GIUGNO)

La sera del 26 aprile 2020 il Presidente del Consiglio Giuseppe Conte annunciava un nuovo Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in

¹⁷ D.L. 25.3.2020, n. 19, "Misure urgenti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19", in G.U. del 25.3.2020, n. 79, convertito con modificazioni dalla L. 22.5.2020, n. 35 in G.U. 23.5.2020, n. 132.

¹⁸ D.L. 8.4.2020, n. 23, "Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali", in G.U. dell'8.4.2020, n. 94, convertito con modificazioni dalla L. 5.6.2020, n. 40, in G.U. del 6.6.2020, n. 143.

¹⁹ D.P.C.M. 1.4.2020, "Disposizioni attuative del decreto-legge 25 marzo 2020, n. 19, recante misure urgenti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, applicabili sull'intero territorio nazionale" in G.U. del 2.4.2020, n. 88; D.P.C.M. 10.4.2020, "Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 25 marzo 2020, n. 19, recante misure urgenti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, applicabili sull'intero territorio nazionale", in G.U. dell'11.4.2020, n. 97.

vigore dal 4 maggio 2020, che dava inizio alla cosiddetta “fase 2”, ovvero un allentamento graduale delle precedenti misure di contenimento, essendo la curva epidemica in fase di discesa²⁰. Nelle prime due settimane il Decreto ha aggiunto agli spostamenti consentiti anche le visite ai congiunti all’interno del territorio regionale.

Dal 18 maggio veniva anche consentito muoversi liberamente all’interno della Regione in cui ci si trovava e riapivano la maggior parte delle attività economiche²¹.

Venivano inoltre riaperti i parchi pubblici e veniva consentito lo svolgimento di attività motorie a prescindere dalla lontananza dal proprio domicilio.

Le celebrazioni religiose ripartivano dal 4 maggio con i soli funerali, che potevano essere celebrati con un numero massimo di 15 partecipanti. Il 7 maggio veniva firmato un accordo tra il Governo e la Conferenza Episcopale Italiana che prevede un Protocollo per le celebrazioni liturgiche in presenza del popolo che sarebbero ricominciate lunedì 18 maggio.

Il 13 maggio il Consiglio dei Ministri approvava il Decreto Rilancio che introduce misure in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali²². Tra i provvedimenti di interesse degli enti ecclesiastici ricordiamo l’esclusione dai versamenti IRAP (art. 24) il credito di imposta per i canoni di locazione (art. 28), per l’adeguamento degli ambienti di lavoro e aperti al pubblico del comparto turismo, cultura, somministrazione e spettacolo (art. 120), per la sanificazione e l’acquisto di dispositivi di protezione (art. 125), la proroga dei termini per la ripresa della riscossione dei versamenti sospesi (art. 126), l’esenzione IMU per il settore turistico (art. 177), le misure di sostegno all’istruzione paritaria fino a 16 anni e al sistema integrato da zero ai sei anni (art. 233).

Circa le agevolazioni per i lavori effettuati sugli immobili, si segnala che il *bonus* del 110% non è rivolto agli enti ecclesiastici e agli altri enti non commerciali. Essi possono però godere della trasformazione delle detrazioni fiscali concernenti gli interventi sugli immobili in sconto in fattura o in credito di imposta cedibili a terzi, inclusi istituti bancari e altri operatori finanziari (art. 121). Le agevolazioni fiscali che possono essere oggetto di trasformazione in sconto o cre-

²⁰ D.P.C.M. 26.4.2020, “Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 23 febbraio 2020, n. 6, recante misure urgenti in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da Covid-19, applicabili sull’intero territorio nazionale”, in G.U. del 27.4.2020, n. 108.

²¹ D.L. 16.5.2020, n. 33 “Ulteriori misure urgenti per fronteggiare l’emergenza epidemiologica da Covid-19”, in G.U. del 16.5.2020, n. 125, convertito con modificazioni dalla L. 14.7.2020, n. 74 in G.U. 15.7.2020, n. 177.

²² D. L. 19.5.2020, n. 34, “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali connesse all’emergenza epidemiologica da Covid-19”, in G.U. del 19.5.2020, n. 128.

dito d'imposta cedibile sono l'*ecobonus*, il *sismabonus* e il *bonus* facciate.

Gli enti ecclesiastici che svolgono attività commerciale possono anche godere del contributo a fondo perduto previsto dall'articolo 25 dello stesso Decreto. Tale contributo viene erogato pochi giorni dopo la richiesta e senza alcun controllo preventivo, tuttavia nel caso in cui non si abbia diritto sarà necessario restituirlo con le sanzioni.

4. LA FASE 3 (DAL 14 GIUGNO)

L'11 giugno viene pubblicato un nuovo Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, in vigore dal 15 giugno al 14 luglio, che allenta ancora le misure di contenimento. Il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 14 luglio 2020 prorogava queste misure fino al 31 luglio²³.

Infine, il Decreto Legge 16 giugno 2020, n. 52 ha introdotto ulteriori misure in materia di trattamento di integrazione salariale²⁴. Il testo, tra le altre cose, prevede che, in deroga alla normativa vigente, i datori di lavoro che abbiano fruito del trattamento di integrazione salariale ordinario, straordinario o in deroga, per l'intero periodo precedentemente concesso, fino alla durata massima di quattordici settimane, possano fruire di ulteriori quattro settimane anche per periodi decorrenti prima del 1° settembre 2020. Resta ferma la durata massima di diciotto settimane, considerate cumulativamente.

5. CONCLUSIONE

Abbiamo passato mesi difficili e all'orizzonte la ripresa certamente non è in discesa. Lo stato di emergenza potrebbe essere prorogato almeno fino a fine anno e potrebbero essere necessarie nuove misure restrittive e nuovi provvedimenti economici.

²³ D.P.C.M. 14.7.2020, "Ulteriori disposizioni attuative del decreto-legge 25 marzo 2020, n. 19, recante misure urgenti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, e del decreto-legge 16 maggio 2020, n. 33, recante ulteriori misure urgenti per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19", in G.U. del 14.7.2020, n. 176.

²⁴ D.L. 16.6.2020, n. 52, "Ulteriori misure urgenti in materia di trattamento di integrazione salariale, nonché proroga di termini in materia di reddito di emergenza e di emersione di rapporti di lavoro", in G.U. del 16.6.2020, n. 151.

SMART WORKING AI TEMPI DEL CORONAVIRUS

L'imprevedibile ci ha colpito con violenza: ciò che nessuno immaginava potesse accadere, soprattutto in un Paese come il nostro, è accaduto e ha stravolto le nostre vite, obbligandoci a rimanere in casa, impedendoci di incontrare parenti e amici, isolandoci da tutto e tutti, mutando improvvisamente il nostro stile di vita frenetico. Una pandemia che ci ha certamente colti di sorpresa, obbligandoci a "stare" e a rivedere tutto, anche le modalità con le quali svolgere il proprio lavoro.

Straordinario ciò che è accaduto e dunque necessariamente straordinari i mezzi adottati dal Governo per contenere e gestire l'emergenza epidemiologica da Covid-19: molti i provvedimenti deliberati, fra i quali la semplificazione dell'*iter* necessario per ricorrere al lavoro agile, o *smart working*, che da privilegio è diventata ora necessità.

Lo scopo, evidentemente, è quello di evitare il più possibile che le persone debbano muoversi dalla propria abitazione per raggiungere il luogo di lavoro: anche nell'attuale Fase 2, in cui occorre rispettare i vincoli di distanziamento sociale, il Governo ha auspicato l'utilizzo su larga scala di questo strumento, tenendo conto che purtroppo ci sono mansioni che, per loro natura, possono essere svolte solo presso la sede dell'impresa.

La procedura semplificata, estesa a tutto il territorio nazionale sino al termine dello stato di emergenza¹, ad oggi fissato al 31 luglio 2020, non

¹ Si veda l'art. 4 del D.P.C.M. 1° marzo 2020, poi confermato nei successivi decreti: «La modalità di lavoro agile disciplinata dagli articoli da 18 a 23 della legge 22 maggio 2017, n. 81, può essere applicata, per la durata dello stato di emergenza di cui alla deliberazione del Consiglio dei ministri 31 gennaio 2020, dai datori di lavoro a ogni rapporto di lavoro subordinato, nel rispetto dei principi dettati dalle menzionate disposizioni, anche in assenza degli accordi individuali ivi previsti. Gli obblighi di informativa di cui all'art. 22 della legge 22 maggio 2017, n. 81, sono assolti in via telematica anche ricorrendo alla documentazione resa disponibile sul sito dell'Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro». Poi art. 2 del D.P.C.M. 8 marzo 2020.

richiede la stipula dell'accordo scritto tra le parti, che è di fatto il cuore del lavoro agile², poiché ora è sufficiente una semplice comunicazione al lavoratore, pur nel rispetto della restante disciplina vigente: nella sostanza nulla muta rispetto al regime ordinario, ma di fatto vengono alleggeriti gli aspetti procedurali, con possibilità di soddisfare in via telematica anche gli obblighi informativi.

Come ben evidenziato in un recente articolo pubblicato su *Diritto e Giustizia*³: «in un contesto per così dire fisiologico il lavoro agile è concepito come strumento teso a conseguire finalità di work-life balance. Diversamente, nel quadro patologico dell'emergenza da Covid-19, esso viene individuato quale strumento privilegiato per il contrasto e il contenimento – in specie in ambito lavorativo – del diffondersi del virus, realizzando attraverso di esso un bilanciamento tra gli interessi costituzionali coinvolti: diritto alla salute (art. 32 Cost.) e diritto al lavoro (art. 4 Cost.)».

Occorre, dunque, un bilanciamento tra l'interesse dell'imprenditore a proseguire l'attività produttiva e l'interesse del lavoratore alla tutela della propria salute: proprio per questo motivo, in questo periodo emergenziale molti lavoratori hanno chiesto di poter lavorare in modalità *smart*, trovando generalmente disponibilità nel proprio datore di lavoro. Certamente, un eventuale rifiuto di quest'ultimo dovrebbe essere motivato o motivabile, sulla base di ragioni tecnico-organizzative.

Lo *smart working*, come detto, garantisce:

- una maggiore discrezionalità nella gestione del lavoro, con la possibilità di conciliare lavoro e famiglia,
- l'eliminazione del tempo necessario per recarsi al lavoro, quindi più tempo da dedicare ad altro,

Successivamente il D.P.C.M. 11 marzo 2020, art. 1, n. 7: «In ordine alle attività produttive e alle attività professionali si raccomanda che [...] sia attuato il massimo utilizzo da parte delle imprese di modalità di lavoro agile per le attività che possono essere svolte al proprio domicilio o in modalità a distanza».

² Art. 18 della Legge n. 81/2017: «Le disposizioni del presente capo, allo scopo di incrementare la competitività e agevolare la conciliazione dei tempi di vita e di lavoro, promuovono il lavoro agile quale modalità di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato stabilita mediante accordo tra le parti, anche con forme di organizzazione per fasi, cicli e obiettivi e senza precisi vincoli di orario o di luogo di lavoro, con il possibile utilizzo di strumenti tecnologici per lo svolgimento dell'attività lavorativa. La prestazione lavorativa viene eseguita, in parte all'interno di locali aziendali e in parte all'esterno senza una postazione fissa, entro i soli limiti di durata massima dell'orario di lavoro giornaliero e settimanale, derivanti dalla legge e dalla contrattazione collettiva».

³ S. BINI, *Lo smart working al tempo del coronavirus. Brevi osservazioni, in stato di emergenza* in *Giustiziavivile.com*, 16 marzo 2020.

- l'opportunità di consolidare il rapporto fiduciario tra lavoratore e datore di lavoro, con un ulteriore stimolo alla produttività.

Di contro, i rischi da non sottovalutare potrebbero essere:

- una eccessiva sovrapposizione dei tempi di vita e lavoro, con incremento del tempo dedicato al lavoro,
- l'estraniamento dall'ambiente lavorativo, che implica senz'altro anche la perdita delle relazioni interpersonali.

Proprio al fine di scongiurare questi rischi, il Legislatore ha previsto alcune regole precise fra cui il diritto alla disconnessione (cioè la fascia oraria durante la quale il lavoratore non deve essere connesso con i propri strumenti di lavoro) e il necessario svolgimento di parte dell'attività lavorativa nei locali aziendali (con le eccezioni previste in questi mesi).

La possibilità di "conciliare" i tempi di lavoro e vita consente senz'altro di dedicare più tempo alla propria famiglia: la cura dei figli innanzitutto, ma anche degli anziani, che spesso risulta assai faticosa, soprattutto per chi lavora in una sede lontana dalla propria abitazione, per cui alle ore dedicate al lavoro deve aggiungere anche quelle necessarie per raggiungere l'ufficio e poi rientrare a casa. Si consideri, inoltre, che ormai il tema della "conciliazione" va sempre affrontato unitamente al tema della "condivisione dei ruoli familiari", che oggi sempre più frequentemente vede i padri lavoratori occuparsi dei figli e chiedere congedi.

Ecco quindi che lo *smart working* diventa un'occasione per tanti, che riescono a gestire con più serenità i numerosi impegni lavorativi, senza trascurare la vita privata: con questa disciplina il Legislatore ha dimostrato di saper ascoltare le necessità di tanti lavoratori, conciliando le norme del diritto del lavoro con le esigenze sociali.

In piena emergenza sanitaria, inoltre, la decisione di tanti di operare in *smart* ha contribuito al contenimento della diffusione di *Covid-19*, garantendo al contempo ai lavoratori la possibilità di accudire al meglio i propri figli in questo periodo di prolungata sospensione dei servizi educativi e scolastici.

Vediamo ora di approfondire la disciplina del lavoro agile.

Introdotta nell'ordinamento dalla legge n. 81/2017, agli articoli 18 e seguenti, lo *smart* consente di svolgere la prestazione lavorativa in parte all'interno dei locali aziendali e in parte all'esterno, senza una postazione fissa. Al centro della fattispecie c'è un accordo che, diverso e distinto rispetto al contratto di lavoro vero e proprio, viene stipulato tra lavoratore e datore di lavoro al fine di disciplinare lo svolgimento del lavoro fuori dai locali aziendali: deve avere forma scritta e può essere stipulato a tempo determinato o indeterminato, sia contestualmente all'atto di assunzione, sia in un momento successivo.

I dipendenti possono liberamente scegliere se optare o meno per il lavoro agile, poiché lo stesso non può essere imposto dal datore di lavoro; certamente, in questo periodo così difficile, è auspicabile che chi può ne faccia richiesta (anche l'ordinanza della Regione Lombardia, 21 marzo 2020, al punto 14 promuove il «*massimo utilizzo delle modalità di lavoro agile*»).

L'accordo deve prevedere:

- la modalità di svolgimento della prestazione lavorativa, che può essere resa senza precisi vincoli di luogo e di orario, purché entro i limiti di durata massima dell'orario di lavoro giornaliero e settimanale e può essere organizzata per fasi, cicli e obiettivi;
- le modalità di esercizio del potere direttivo da parte del datore di lavoro;
- i criteri di utilizzo degli strumenti di lavoro da parte del dipendente, quali ad es. PC o *smart phone* (si tenga presente che il datore di lavoro è responsabile della sicurezza e del buon funzionamento degli strumenti tecnologici eventualmente assegnati al lavoratore);
- i tempi di riposo del lavoratore;
- le misure tecniche ed organizzative necessarie ad assicurare la disconnessione dalle strumentazioni di lavoro.

Quanto al tema del potere direttivo del datore di lavoro, giova precisare che l'accordo individuale non fa venire meno il potere direttivo unidirezionale del datore, pur se lo stesso viene ridefinito dal medesimo in un'ottica di valorizzazione dell'autonomia negoziale del lavoratore.⁴

Si assiste, in buona sostanza, ad una "corresponsabilizzazione" del lavoratore: un nuovo approccio che deve necessariamente basarsi su fiducia reciproca e trasparenza.

Certamente il lavoratore deve svolgere la propria attività in modo onesto e responsabile: chi omette di rendere la prestazione lavorativa, non trasmette il lavoro concordato, si rende irreperibile a orari concordati oppure a orari nei quali la sua disponibilità può considerarsi ragionevolmente attesa, oppure non si attiene alle direttive del datore di lavoro, resta sanzionabile disciplinarmente.

L'accordo è soggetto ad uno specifico obbligo di comunicazione ex articolo 23 della legge n. 81/2017 dal 15 novembre 2017 sul sito del Ministero del lavoro è disponibile un modulo da compilare *on line* che consente ai datori di lavoro di comunicare l'avvenuta sottoscrizione dell'accordo.⁵

Il lavoratore conserva il diritto alla tutela contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dipendenti dai rischi connessi alla prestazione lavorativa resa all'esterno dei locali aziendali.

⁴ Si veda anche la Circolare n. 5 del 9 marzo 2020 della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro.

⁵ Circolare INAIL n. 48 del 2 novembre 2017.

Nell'invio dell'accordo vanno sempre precisati:

- i dati del datore di lavoro,
- i dati del lavoratore,
- la tipologia di lavoro agile (determinato o indeterminato) e la sua durata.

La legge prevede che abbiano carattere prioritario le richieste di lavoro agile presentate da:

- lavoratrici nei tre anni successivi alla conclusione del periodo di congedo per maternità,
- lavoratori con figli in condizioni di disabilità.

Certamente la decisione di avvalersi dello *smart working* non deve mai penalizzare il lavoratore, al quale vanno sempre garantiti:

- un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dal contratto collettivo nazionale, territoriale o aziendale, applicato ai lavoratori che svolgono medesime mansioni all'interno dell'azienda;
- il diritto all'apprendimento periodico con certificazione delle relative competenze;
- la possibilità di beneficiare degli incentivi di carattere fiscale e contributivo.

Le parti possono sempre recedere dall'accordo stipulato, tornando dunque a rendere la propria prestazione interamente nei locali aziendali, secondo le modalità tipiche del rapporto di lavoro. Qualora l'accordo sia a tempo indeterminato, occorre un preavviso di 30 giorni (90 qualora il datore di lavoro intenda recedere da un accordo stipulato con un lavoratore disabile). In presenza di un "giustificato motivo", invece, è possibile recedere liberamente senza rispettare il termine di scadenza nel caso di un tempo determinato e senza rispettare il termine di preavviso nel caso di un tempo indeterminato. Circa la forma da adottare, nulla viene precisato, ma è sempre preferibile quella scritta.

Il patto di *smart working* assume rilevanza, dunque, per la sua natura additiva-modificativa: il lavoratore subordinato ha due modalità esecutive per svolgere il proprio lavoro, una "classica", nel rispetto di precisi vicoli di orario e luogo, e una "agile", fuori dai locali aziendali, senza postazione fissa e senza precisi vincoli di luogo e orario.

Nel linguaggio comune si tende a confondere lo *smart working* con il telelavoro, anche se notevoli sono le differenze. Nel telelavoro i dipendenti, che lavorano da remoto, devono rispettare le stesse limitazioni di orario che hanno sul posto di lavoro, pur lavorando da casa, quindi è una forma di lavoro che non consente affatto la libera scelta e variabilità del luogo e del tempo di svolgimento dell'attività; al contrario lo *smart* offre notevole flessibilità, in termini di luogo e orario. Inoltre, il telelavoro prevede una dotazione completa degli strumenti di lavoro a carico dell'azienda, mentre lo *smart worker* può utilizzare la propria strumentazione, soprattutto in un

un momento particolare e straordinario come quello che stiamo vivendo.

Interessante l'analisi del prof. Pietro Ichino⁶, che in un recente articolo precisa che «*il vero problema per la diffusione del lavoro agile sta nel fatto che esso comporta un mutamento profondo nella struttura del rapporto contrattuale. Viene meno, infatti, la possibilità di misurare la quantità del lavoro sulla base della sua estensione temporale: il creditore della prestazione può osservarne solo il risultato immediato, e di questo tenere responsabile il lavoratore. Donde una piccola rivoluzione nei sistemi di gestione del personale, per la quale molte imprese non sono preparate*».

Nonostante il boom avuto in questi ultimi mesi, soprattutto in Lombardia, si possono ravvisare ancora due limiti nell'utilizzo del lavoro agile e cioè:

- il basso livello di digitalizzazione del Paese, con notevoli carenze a livello di infrastrutture tecnologiche,
- l'atteggiamento di diffidenza da parte di molti imprenditori/datori di lavoro, che non sono ancora pronti a questa nuova modalità di lavoro subordinato.

Certamente l'attuale emergenza sanitaria è stata l'occasione per favorire una larga applicazione dello *smart*: molte aziende si sono trovate a dover organizzare e gestire da un giorno all'altro il lavoro da casa (da molti definito *home working*), spesso con notevoli difficoltà tecniche, ma la risposta è stata positiva e grande è stato il desiderio di continuare a lavorare, nonostante tutto: ciò che sembrava inizialmente impossibile, ora è diventato possibile, pur se sicuramente migliorabile.

Si deve, quindi, puntare verso una modernizzazione del lavoro: una nuova organizzazione che riesca a stimolare l'autonomia e la responsabilità dei lavoratori, finalmente al centro della scena, garantendo loro di poter conciliare i tempi di vita e di lavoro.

Lo *smart* costituisce, a prescindere dall'attuale situazione di emergenza, una grande opportunità a "costo zero" non solo per i lavoratori, ma anche per i datori di lavoro, che possono assistere peraltro ad un miglioramento della produttività aziendale e ad una potenziale riduzione dei rischi connessi agli spostamenti del lavoratore dalla propria abitazione alla sede di lavoro.⁷

⁶ P. ICHINO, *Se l'epidemia mette le ali allo smart working* in Lavoce.info, 28 febbraio 2020.

⁷ Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, *Nell'approccio italiano allo smart working serve un cambio di passo*, 27 febbraio 2020.

CASSA INTEGRAZIONE IN DEROGA ED EMERGENZA COVID-19

L'emergenza connessa alla diffusione del Covid-19 è senza dubbio di portata straordinaria e, per tale ragione, "straordinarie" sono le misure – sanitarie, economico/finanziarie, sociali, ecc. – che il Governo ha cercato di mettere in campo.

La normativa d'urgenza che si è via via stratificata a far tempo dalla scoperta del c.d. "paziente uno" a Codogno ha introdotto misure a sostegno delle famiglie, dei lavoratori e delle imprese tra cui, per quel che qui interessa, un utilizzo specifico e più esteso dei (numerosi) ammortizzatori sociali già esistenti nel nostro ordinamento a contrasto della inevitabile sospensione o riduzione dell'attività lavorativa, tutti – come vedremo – con alcune peculiarità e, soprattutto, con procedure almeno in parte semplificate.

I trattamenti che ora esamineremo possono essere azionati quando non sia possibile attivare una modalità c.d. "agile" di lavoro (l'ormai noto "smart working"¹) sulla scorta della specifica disciplina di legge n. 81 introdotta nel 2017, così come integrata e semplificata da ultimo con il c.d. Decreto Cura Italia (es. non serve l'accordo individuale) per una più efficace gestione dell'emergenza.

In estrema sintesi, i tratti comuni tra i diversi ammortizzatori sociali approntati per l'emergenza pandemica in atto (e, dunque, con causale speciale "Covid-19 nazionale") possono così riassumersi:

- la durata (allo stato, al più di 9 settimane²);

¹ Poiché lo scopo della normativa è evitare gli spostamenti e ridurre le interazioni sociali, la prestazione può esser resa solo dal domicilio o comunque dal luogo in cui si trova in quarantena il lavoratore. Ovviamente, se l'attività è resa *full time*, la retribuzione deve essere piena e non si possono percepire trattamenti di integrazione del reddito.

² Eventualmente da aggiungere ai 3 mesi di cui alla precedente decretazione d'ur-

- il periodo di attivazione (sempre allo stato, dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020);
- la presentazione della domanda esclusivamente *on line* con termini diversi da quelli ordinari (entro la fine del quarto mese successivo a quello in cui ha avuto inizio il periodo di sospensione o di riduzione dell'attività lavorativa);
- la previsione di agevolazioni volte a garantire un utilizzo quanto più possibile esteso e celere, tra cui la previsione di un modello SR41 da trasmettere all'Inps in forma semplificata, l'assenza dell'obbligo di pagamento del c.d. "contributo addizionale" e l'inoperatività dei limiti temporali previsti dalla legislazione ordinaria, così come del possesso da parte dei lavoratori coinvolti del requisito dell'anzianità di 90 giorni di effettivo lavoro (difatti, occorre esclusivamente un rapporto di lavoro in corso al 17 marzo 2020³);
- al fine di arginare le difficoltà nascenti dalla ritardata erogazione da parte dell'Inps dei trattamenti ordinari di integrazione al reddito e di cassa in deroga, la possibilità per il datore di lavoro di anticipare il trattamento di integrazione salariale, direttamente o per il tramite degli istituti di credito, con un'apposita apertura di credito da far confluire in un conto corrente appositamente acceso.

Passando a una sintetica analisi dei singoli trattamenti, prendiamo le mosse dalla cassa integrazione guadagni ordinaria (c.d. "Cigo"), come detto con causale "Covid-19 nazionale".

Essa può essere richiesta da tutte le imprese rientranti nel campo di applicazione della "Cigo" ordinaria (tra cui quelle industriali manifatturiere, di trasporti, estrattive, di installazione di impianti, di produzione e distribuzione dell'energia, acqua e gas; imprese dell'industria boschiva, forestale e del tabacco; ecc.), senza che si debba fornire alcuna prova in ordine alla

genza – con causale "Emergenza Covid-19 D.L. 9/2020" – prevista per le zone "rosse" maggiormente colpite dall'epidemia sin dal principio. Per le aziende con sede in regione Lombardia o con lavoratori residenti in Lombardia la durata è 13 mesi, a seguito dell'Accordo quadro del 20 marzo 2020.

³ Inizialmente le misure si applicavano a chi aveva un rapporto di lavoro in corso al 23 febbraio 2020. Le aziende che hanno già trasmesso domanda di accesso alle prestazioni con causale "Covid-19 nazionale", possono inviare una domanda integrativa, con la medesima causale e per il medesimo periodo originariamente richiesto, con riferimento ai lavoratori che non rientravano nel novero dei possibili beneficiari della prestazione, in virtù di quanto previsto dagli articoli 19 e 22 del decreto legge n. 18/2020 prima della novella introdotta dall'articolo 41 del decreto legge n. 23/2020. La domanda integrativa deve riguardare lavoratori in forza presso la stessa unità produttiva oggetto dell'originaria istanza.

transitorietà dell'evento e alla ripresa dell'attività lavorativa né dimostrare la non imputabilità dell'evento all'imprenditore o ai lavoratori.

Le imprese in questione potranno richiedere tale integrazione salariale anche qualora sia stata accolta la – o sia in corso l'iter autorizzativo per la concessione della – cassa integrazione per causali diverse e, in tal caso, nel corso del periodo emergenziale prevarrà automaticamente la predetta causale "Emergenza Covid-19 nazionale".

Con riferimento, invece, a quelle imprese rientranti tra le categorie di imprese assicurate anche rispetto alle integrazioni salariali ordinarie che, alla data del 23 febbraio 2020, usufruivano di un trattamento di integrazione salariale straordinario (c.d. "Cigs"), qualora queste possano sospendere la fruizione di tale istituto, avranno facoltà di accedere alla predetta "Cigo" con causale "Covid-19 nazionale".

In caso contrario, potranno accedere alla cassa integrazione c.d. "in deroga", di cui si dirà più avanti.

Anche l'assegno ordinario previsto dal Fondo di integrazione salariale (c.d. "Fis") – o dai fondi di solidarietà di settore – è stato previsto con specifica causale "Emergenza Covid-19 nazionale".

In particolare, il "Fis" comprende tutti i datori di lavoro (anche non organizzati in forma d'impresa), che occupano mediamente più di 5 dipendenti e che: (i) non rientrano nel campo di applicazione della cassa integrazione guadagni ordinaria e straordinaria; (ii) appartengono a settori nell'ambito dei quali non sono stati stipulati accordi per l'attivazione di un Fondo di solidarietà bilaterale o di un Fondo di solidarietà bilaterale alternativo.

Le prestazioni del "Fis" spettano ai lavoratori con contratto di lavoro subordinato, compresi gli apprendisti con contratto di lavoro professionalizzante (sono invece esclusi dirigenti e lavoratori a domicilio).

Di norma, il trattamento in questione viene erogato sotto forma di *assegno ordinario* in favore dei lavoratori dipendenti di datori di lavoro che occupano mediamente più di 15 dipendenti, ovvero di *assegno di solidarietà*, in favore dei lavoratori dipendenti di datori di lavoro che occupano mediamente più di 5 dipendenti ma meno di 15.

Per ciò che concerne, però, il trattamento legato all'emergenza epidemiologica in atto, il decreto legge n. 18/2020 prevede che, per i datori di lavoro che già versano la quota di contribuzione al Fondo di integrazione salariale presso l'Inps, in via eccezionale l'assegno ordinario verrà previsto anche per i datori di lavoro iscritti al "Fis" che occupino meno di 15 dipendenti. Inoltre, previa istanza del datore di lavoro, il trattamento garantito dal "Fis" può essere corrisposto direttamente dall'Inps.

Anche in questo caso, i datori di lavoro che eventualmente usufruiscono – nel corso del periodo emergenziale – di un assegno di solidarietà per

altre causali, potranno accedere al trattamento in questione per le ore residue non lavorate, mentre è stato chiarito dall'Inps che l'intervento del "Fis" a ristoro della perdita di retribuzione per i periodi di sospensione dell'attività derivati dall'emergenza *Covid-19* esclude l'assegno per il nucleo familiare (c.d. "Anf").

L'accesso al c.d. "Fis" da parte delle imprese iscritte è previsto nei limiti delle risorse pubbliche stanziare dal decreto e, con riferimento al solo 2020, all'assegno ordinario non si applica il "tetto aziendale", ovvero il limite economico entro cui le prestazioni del "Fis" sono determinate per ciascun datore di lavoro.

Una delle novità più importanti in tema è tuttavia il riconoscimento di trattamenti di cassa integrazione salariale in deroga ("Cigd") a tutti i lavoratori del settore privato – anche intermittenti purché occupati alla data del 17 marzo 2020 e compresi quelli operanti nel settore agricolo, della pesca e del terzo settore, nonché gli enti religiosi civilmente riconosciuti – assunti da datori di lavoro ai quali non si applicano "Cigo", "Fis" o Fondi di solidarietà di settore (con esclusione dei datori di lavoro domestico e, in ogni caso, lavoratori assunti dopo il 17 marzo 2020).

Si tratta di un'estensione senza precedenti, dettata dalla straordinarietà della situazione.

La cassa in deroga nazionale, prevista dal c.d. Decreto Cura Italia, è da considerarsi aggiuntiva rispetto alle disposizioni precedentemente adottate dal Governo per i trattamenti in deroga concessi ai territori maggiormente colpiti dalla pandemia sin da principio, ossia Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna.

Ai fini della fruizione del trattamento di integrazione salariale in deroga con causale "Emergenza *Covid-19* nazionale", per i datori di lavoro che occupano più di 5 dipendenti è necessaria la stipulazione di un accordo sindacale, concluso anche in via telematica entro 5 giorni lavorativi dalla comunicazione dell'impresa⁴, con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale.

Si ricorda peraltro che i datori di lavoro che vorranno usufruire del trattamento di integrazione salariale in deroga saranno esentati dall'imposta di bollo e dovranno fare riferimento ai singoli accordi regionali (o delle Province autonome), pubblicati sui rispettivi siti istituzionali.

Ai lavoratori beneficiari, oltre al trattamento di integrazione salariale (d'importo pari all'80% della retribuzione globale che sarebbe spettata per le ore di lavoro perse), è riconosciuta la contribuzione figurativa e i relativi

⁴ Trascorsi i quali si può presentare la domanda.

oneri accessori (c.d. "Anf"), così come la riduzione in percentuale – prevista dalla normativa ordinaria – della relativa misura in caso di proroga dei trattamenti di cassa integrazione in deroga.

Con riferimento ai soli lavoratori del settore agricolo e solo per le ore di riduzione o sospensione delle attività, il trattamento in deroga è peraltro equiparato a lavoro ai fini del calcolo delle prestazioni di disoccupazione agricola.

Le domande vanno presentate in via telematica esclusivamente alle Regioni e alle Province autonome, che procedono a un'istruttoria (verificando la sussistenza dei requisiti di legge) secondo l'ordine cronologico di presentazione delle stesse e deliberano con decreto da trasmettere entro 48 ore dall'adozione all'Inps, posto che il trattamento può essere concesso esclusivamente con la modalità di pagamento diretto della prestazione da parte di tale Istituto.

Laddove i datori di lavoro interessati siano dislocati in più unità produttive, site in cinque o più Regioni o Province autonome, la prestazione sarà invece concessa con decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Da ultimo, a chiarimento di taluni dubbi interpretativi derivanti dalle disposizioni per il regime ordinario della cassa in deroga previsto dalla normativa introdotta nel 2015, è opportuno segnalare che l'eventuale presenza di ferie pregresse non è ostativa all'accoglimento dell'istanza; ciò nondimeno, è senz'altro lecito che il datore di lavoro richieda preliminarmente la fruizione delle ferie già maturate, così come di eventuali permessi retribuiti e ROL (fermo restando che priorità andrà data a quelle del 2019 e che l'eventuale smaltimento di ferie a mezze giornate od ore dovrà essere ad avviso di chi scrive necessariamente concordato col singolo lavoratore, perché in caso contrario verrebbe meno la necessità di recupero delle energie psico-fisiche del lavoratore posta alla base del concetto di ferie).

Il presente articolo non tiene conto delle ulteriori misure previste dal nuovo Decreto Rilancio che dovrebbe essere pubblicato in Gazzetta Ufficiale nei prossimi giorni.

Secondo quanto emerso al termine del Consiglio dei Ministri le principali novità dovrebbero essere le seguenti.

- Si modifica il trattamento ordinario di integrazione salariale e l'assegno ordinario, con la previsione che i datori di lavoro che nell'anno 2020 sospendono o riducono l'attività lavorativa per eventi riconducibili alla emergenza epidemiologica possano presentare domanda di concessione

del trattamento ordinario di integrazione salariale o di accesso all'assegno ordinario con causale "emergenza Covid-19", per una durata massima di nove settimane per periodi decorrenti dal 23 febbraio 2020 al 31 agosto 2020, incrementate di ulteriori cinque settimane nel medesimo periodo per i soli datori di lavoro che abbiano interamente fruito il periodo precedentemente concesso fino alla durata massima di nove settimane. È riconosciuto anche un eventuale ulteriore periodo di durata massima di quattro settimane di trattamento per periodi decorrenti dal 1° settembre 2020 al 31 ottobre 2020.

- Ai beneficiari di assegno ordinario spetta anche l'assegno per il nucleo familiare.
- Viene reintrodotta l'obbligo per i datori di lavoro di svolgere la procedura di informazione, la consultazione e l'esame congiunto, con le organizzazioni sindacali, anche in via telematica, entro i tre giorni successivi a quello della comunicazione preventiva.
- L'innalzamento a diciotto settimane della durata massima del trattamento ordinario di integrazione salariale per le aziende che si trovano già in cassa integrazione straordinaria, nonché del trattamento di integrazione salariale in deroga.
- Lo stanziamento di risorse a copertura della eventuale necessità di un ulteriore finanziamento delle misure di integrazione salariale, prevedendo anche la possibilità di estendere il periodo massimo di durata dei trattamenti per un massimo di quattro settimane fruibili dal 1° settembre al 31 ottobre 2020.
- Misure di semplificazione in materia di ammortizzatori sociali, consentendo ai datori di lavoro che non anticipano i relativi trattamenti, di richiedere il pagamento diretto della prestazione da parte dell'Inps.
- Si estende al 31 luglio 2020 il termine sino al quale il periodo trascorso in quarantena con sorveglianza sanitaria attiva dei lavoratori dipendenti del settore privato è equiparato a malattia ai fini del trattamento economico.
- Si estende a cinque mesi il termine previsto dal decreto legge Cura Italia entro il quale sono vietati i licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo e quelli collettivi e sono sospese le procedure in corso.

COVID-19 E LIBERALITÀ AGEVOLATE

Come spesso accade, nei momenti di difficoltà collettiva legata ad eventi avversi o situazioni di calamità emerge il senso di solidarietà del Paese e di coesione sociale che si manifesta anche nell'offerta di aiuti economici, attraverso cui le persone sentono di partecipare allo sforzo comune della collettività.

Consapevole di questo fenomeno, il Legislatore ha introdotto delle misure agevolative per incentivare e promuovere ulteriormente¹ le erogazioni liberali destinate a fronteggiare l'evolversi della situazione epidemiologica causata da Covid-19. Le nuove disposizioni sono contenute nell'articolo 66 del cosiddetto Decreto Cura Italia² e vanno ad aggiungersi a quelle già esistenti, una delle quali esplicitamente richiamata³. L'Agenzia delle entrate, con la Circolare 8/E del 3 aprile scorso ha fornito alcune importanti precisazioni.

1. LIBERALITÀ: FINALITÀ E AGEVOLAZIONI PER GLI OFFERENTI

La norma agevola le erogazioni liberali, sia in denaro che in natura, effettuate durante il 2020, per «finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19» (c. 1) o,

¹ Va segnalato che la generosità dei privati si è mossa a prescindere dalle agevolazioni fiscali, come dimostra l'art. 99 del D.L. 18/2020 in cui si legge che «in relazione alle molteplici manifestazioni di solidarietà pervenute, il Dipartimento della protezione civile è autorizzato ad aprire uno o più conti correnti bancari dedicati in via esclusiva alla raccolta ed utilizzo delle donazioni liberali di somme finalizzate a far fronte all'emergenza epidemiologica del virus Covid-19».

² D.L. 17.3.2020, n. 18, conv. L. 24.4.2020, n. 27.

³ Si tratta della L. 133 del 1999.

come si legge nel secondo comma, «a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da Covid-19».

Le agevolazioni per i donatori sono differentemente disciplinate:

- a) per le persone fisiche e gli enti non commerciali il primo comma dispone una detrazione dall'imposta lorda pari al 30%, fino a un importo non superiore a 30.000 euro (c.1),
- b) per i soggetti titolari di reddito d'impresa (le società, gli imprenditori individuali ed anche gli enti non commerciali con riferimento alla "sfera commerciale", cioè nell'ambito delle attività commerciali esercitate), invece, il secondo comma stabilisce che il regime fiscale delle liberalità effettuate è quello previsto dall'articolo 27 della legge 133/1999⁴.

Ne consegue, quindi, che:

- le liberalità in denaro «sono deducibili dal reddito d'impresa ai fini delle relative imposte»⁵,
- i beni donati «non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi degli articoli 53, comma 2, e 54, comma 1, lettera d) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917»⁶ e, quindi, sono anch'essi deducibili dal reddito in quanto non determinano la formazione di plusvalenze né la realizzazione di ricavi,
- le liberalità, in denaro o in natura, «non sono soggette all'imposta sulle donazioni»⁷.

Inoltre, il terzo comma dell'articolo 66 stabilisce che le liberalità sono deducibili, nell'esercizio in cui sono effettuate, anche ai fini IRAP.

Va segnalato, infine, che a differenza di quanto previsto per la detraibilità a favore di persone fisiche ed enti non commerciali, per le liberalità degli imprenditori non vengono fissati limiti alla deducibilità.

2. ENTI DESTINATARI DELLE LIBERALITÀ

Premettiamo subito che gli enti ecclesiastici rientrano nel novero dei soggetti che possono ricevere liberalità agevolate grazie ad una modifica introdotta dalla legge di conversione ai primi due commi dell'articolo 66.

Ciò detto, va sottolineato che l'ambito soggettivo della norma, che non è di facilissima individuazione, è stato ricostruito dall'Agenzia delle en-

⁴ Che disciplina le liberalità effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati.

⁵ Art. 27, c. 1.

⁶ Art. 27, c. 2.

⁷ Art. 27, c. 3.

trate nella Circolare 8/E/2020 sulla base del dettato normativo e della *ratio* della disposizione.

Anzitutto il dato normativo: il primo comma dell'articolo 66 si riferisce alle erogazioni liberali «*in favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti*»; il secondo comma, attraverso il rinvio all'articolo 27 della legge 133 del 1999 richiama le erogazioni liberali effettuate «*per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti*» (c. 1).

Inoltre, in risposta ad un quesito l'Agenzia delle entrate ha confermato la possibilità di includere nella norma agevolativa anche le donazioni effettuate direttamente alle strutture ospedaliere sul territorio «*non necessariamente per il tramite e/o a favore degli enti espressamente indicati dalla norma, ma direttamente in favore delle strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, sono coinvolte nella gestione dell'emergenza Covid-19*». A sostegno della coerenza di questa interpretazione la Circolare richiama «*la previsione extra-fiscale dell'articolo 4 del decreto che al comma 1 stabilisce che le regioni e le province autonome possono attivare, anche in deroga ai requisiti autorizzativi e di accreditamento, aree sanitarie anche temporanee sia all'interno che all'esterno di strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private, o di altri luoghi idonei, per la gestione dell'emergenza Covid-19, sino al termine dello stato di emergenza deliberato dal Consiglio dei ministri in data 31 gennaio 2020*».

In conclusione, quindi, le liberalità agevolate possono essere effettuate a favore:

- degli enti indicati dal comma 1 dell'articolo 66: Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche (ad esempio, aziende ospedaliere, Asl, università, Protezione civile), fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, enti religiosi civilmente riconosciuti,
- degli enti individuati attraverso il richiamo dell'articolo 27 della legge 133 del 1999: fondazioni, associazioni, comitati ed enti,
- degli enti citati dalla Circolare 8/E/2020: strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, sono coinvolte nella gestione dell'emergenza Covid-19.

2.1 Utilizzo delle liberalità da parte degli enti ecclesiastici

Come accennato sopra, tra i soggetti destinatari delle liberalità agevolate da chiunque disposte (persone fisiche, enti non commerciali e impre-

se) sono inclusi gli «enti religiosi civilmente riconosciuti».

È importante precisare che le liberalità devono necessariamente essere utilizzate per «finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19» (comma 1) e per il «sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da Covid-19» (comma 2).

Si può certamente ritenere che rientrino nella norma agevolativa, ad esempio, le spese relative:

- alle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica nell'ambito della gestione di strutture sanitarie, assistenziali e socio sanitarie,
- alla gestione di strutture (anche provvisorie) di assistenza e accoglienza di persone in stato di bisogno a causa dell'emergenza epidemiologica (sotto il profilo sociale o sanitario),
- al sostegno alimentare di soggetti in condizione di fragilità,
- alla fornitura di beni di prima necessità a nuclei familiari in difficoltà.

Per quanto riguarda i costi per l'igienizzazione degli edifici di culto e delle strutture parrocchiali e per l'acquisto dei Dispositivi di Protezione Individuale (DPI) per le attività istituzionali della parrocchia, si può ritenere che essi rientrino tra le spese ammesse limitatamente agli interventi "normativamente" imposti come condizione per la riapertura delle attività (cf *Protocollo circa la ripresa delle celebrazioni con il popolo del 7 maggio 2020*⁸ che prevede l'utilizzo di gel igienizzanti e di prodotti antisettici per la pulizia degli ambienti).

Da ultimo, si sottolinea che, diversamente da quanto avviene per le liberalità deducibili destinate genericamente alle attività di religione e culto degli enti ecclesiastici, in questo caso è necessario provvedere a contabilizzare tutte le liberalità ricevute e a documentare e contabilizzare l'utilizzo degli importi e dei beni ricevuti per le sole finalità previste dalla legge (emergenza Covid-19).

3. LA VALORIZZAZIONE DEI BENI DONATI E LA DOCUMENTAZIONE

Per quanto concerne le liberalità in natura l'articolo 66 stabilisce i criteri per determinare il valore delle liberalità in natura e la relativa documentazione necessaria rinviando, rispettivamente, agli articoli 3 e 4 del decreto ministeriale del 28 novembre 2019⁹.

⁸ Il Protocollo è stato allegato al D.P.C.M. 17.5.2020 recante *Misure urgenti di contenimento del contagio sull'intero territorio nazionale* (Allegato 1).

⁹ Emanato per disciplinare le donazioni effettuate a favore degli Enti del Terzo Settore.

3.1 Determinazione del valore

Circa la determinazione del valore dei beni donati vengono individuati tre differenti criteri a seconda della loro tipologia:

- a) i beni merce (quelli oggetto dell'attività dell'impresa donante) si assume il minore tra il "valore normale" e quello calcolato applicando le norme che disciplinano le rimanenze indicate dall'articolo 92 del decreto del Presidente della Repubblica 917/1986 (TUIR); il "valore normale" è quello definito dall'articolo 9 del TUIR: *«il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi»*;
- b) i beni strumentali vengono valorizzati al valore residuo fiscalmente riconosciuto al momento della donazione; in pratica la deduzione è pari alla differenza tra il costo di acquisizione o il costo storico e la somma degli ammortamenti effettuati;
- c) per i beni diversi da quelli strumentali o merce, occorre tener conto del "valore normale"; limitatamente a questa tipologia di beni è previsto inoltre che qualora il "valore normale" del bene sia superiore a 30.000 euro oppure nel caso in cui per la natura del bene non sia possibile desumerne il valore applicando criteri oggettivi, sarà necessaria una perizia giurata redatta entro 90 giorni dalla data della donazione.

3.2 Documentazione

Circa la documentazione l'articolo 4 del decreto 28 novembre 2019 richiede che la liberalità risulti da un documento scritto nel quale il donatore descrive analiticamente il bene donato e il suo valore e l'ente donatario si impegna ad utilizzare direttamente il bene per i fini previsti dalla norma. Questo documento dovrà essere conservato dalle parti insieme alla perizia, nel caso di donazioni di beni non strumentali né merci, di valore superiore a 30.000 euro o per i quali non sia possibile applicare il criterio del "valore normale" (A pag. 42 è riportato un facsimile di ricevuta immaginato per una parrocchia).

4. LE MODALITÀ DI VERSAMENTO DELLE LIBERALITÀ IN DENARO E LA DOCUMENTAZIONE

Come ha precisato l’Agenzia delle entrate¹⁰ con riferimento alle liberalità in denaro, per poter usufruire delle agevolazioni fiscali è necessario che le donazioni non siano effettuate per contanti. Infatti, nonostante la norma non lo richieda esplicitamente, *«per ragioni di sistematicità della disciplina delle erogazioni liberali e, in particolare, considerata l’esigenza di prevenire eventuali abusi, si ritiene che anche le erogazioni liberali in denaro di cui al citato articolo devono essere effettuate tramite versamento bancario o postale, nonché tramite sistemi di pagamento previsti dall’articolo 23 del decreto legislativo n. 241 del 1997 (carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari)»*.

Inoltre, la Risoluzione chiarisce che per quanto riguarda la documentazione attestante la donazione, *«analogamente a quanto previsto per la generalità delle erogazioni liberali in denaro, anche ai fini delle agevolazioni fiscali di cui all’articolo 66, è necessario che dalla ricevuta del versamento bancario o postale ovvero, in caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata, dall’estratto conto della società che gestisce tali carte»* si possano desumere i seguenti elementi:

- il soggetto beneficiario dell’erogazione liberale,
- il carattere di liberalità del pagamento e che lo stesso sia finalizzato a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell’emergenza epidemiologica da Covid-19.

È comunque possibile (e se richiesto dall’offerente, necessario) che il beneficiario rilasci una ricevuta (si veda a pag. 43 il facsimile immaginato per una parrocchia).

5. I CHIARIMENTI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la Circolare 8/E/2020 l’Agenzia delle entrate, rispondendo *«a dei quesiti pervenuti da parte delle associazioni di categoria, delle Direzioni Regionali dell’Agenzia delle entrate nonché di professionisti ed altri contribuenti in merito all’ambito applicativo delle previsioni fiscali contenute nel decreto»*, ha fornito una serie di utili chiarimenti e favorevoli interpretazioni.

¹⁰ Cf Ris. 28.4.2020, n. 21/E.

5.1 Deducibilità in presenza di perdite

Un quesito riguarda la possibilità di usufruire della deducibilità anche nel caso in cui l'impresa erogante chiuda il bilancio con una perdita fiscale.

La risposta, che è positiva, si fonda sul rinvio, contenuto nel secondo comma dell'articolo 66, all'articolo 27 della legge 133/1999, il quale stabilisce che «sono deducibili dal reddito d'impresa ai fini delle relative imposte le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati, per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti» e che «non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa [...] i beni ceduti gratuitamente [...]». Dal tenore della norma – prosegue l'Agenzia – si desume «che la deduzione in esame è collegata esclusivamente all'erogazione liberale effettuata e, pertanto, prescinde dalla presenza o meno di un reddito d'impresa conseguito e dichiarato nel periodo dell'erogazione». Pertanto, l'assenza di una parametrizzazione al reddito realizzato consente di usufruire della deduzione «anche in presenza di una perdita fiscale realizzata nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'erogazione liberale».

5.2 Trattamento IVA dei beni donati

Dal momento che l'articolo 66 non contiene disposizioni riguardanti il trattamento IVA delle donazioni in natura è stato chiesto se sia possibile applicare il trattamento previsto dall'articolo 6, comma 15 della legge 133/1999 che assimila le donazioni di beni alla distruzione ai fini IVA, con la conseguenza che la cessione gratuita non viene gravata da IVA e che l'impresa donatrice conserva il diritto alla detrazione.

In questo caso, purtroppo, la risposta è negativa, almeno in parte. L'Agenzia delle entrate, infatti, risponde che questo favorevole regime non si può applicare a tutte le donazioni previste dall'articolo 66 del Decreto Cura Italia perché quelle previste dal comma 15 dell'articolo 6 della legge 133/1999 sono più circoscritte, «sia in termini soggettivi che oggettivi».

La norma in questione fa infatti riferimento soltanto alla donazione di «prodotti alimentari, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione», e di «prodotti farmaceutici nonché altri prodotti, da individuare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della

data di scadenza». Quanto ai soggetti che possono ricevere queste donazioni vengono indicati dalla norma: enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica, Onlus, Enti del Terzo Settore ed enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità.

Ma, precisa la Circolare, anche se l'articolo 66 non contiene il rinvio all'articolo 6 della legge 133/1999, si può ritenere *«che alle donazioni in natura a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza Covid-19»* si possa applicare il regime IVA agevolato, seppure *«esclusivamente in relazione a quelle che rispondono ai requisiti oggettivi e soggettivi»* ed alle condizioni previste nella norma.

5.3 Donazioni di alimenti e erogazioni liberali effettuate a strutture ospedaliere

Gli ultimi due quesiti si possono accorpate in quanto la risposta è sostenuta dalla medesima *ratio*. Riguardano la possibilità di includere tra le liberalità agevolate di cui all'articolo 66, rispettivamente le donazioni *«finalizzate a misure urgenti di solidarietà alimentare»* e quelle *«effettuate direttamente alle strutture ospedaliere sul territorio»*.

L'Agenzia delle entrate risponde positivamente, in considerazione della finalità della norma: *«incentivare le erogazioni liberali volte a finanziare gli interventi per la gestione dell'emergenza epidemiologica»*. Ne consegue che siano da ritenere incluse nell'ambito oggettivo della disposizione le donazioni, da chiunque effettuate, purché i destinatari delle liberalità siano compresi tra quelli indicati dal primo comma dell'articolo 66 del decreto legge 18/2020 oppure tra quelli richiamati dall'articolo 27 della legge 133/1999 (che abbiamo elencato sopra).

Inoltre, prosegue la Circolare, le donazioni possono essere effettuate anche *«direttamente in favore delle strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, sono coinvolte nella gestione dell'emergenza Covid-19»*.

L'inclusione di questi soggetti *«risulta coerente, sotto il profilo sistematico, anche con la previsione extra-fiscale dell'articolo 4 del decreto che al comma 1 stabilisce che le regioni e le province autonome possono attivare, anche in deroga ai requisiti autorizzativi e di accreditamento, aree sanita-*

rie anche temporanee sia all'interno che all'esterno di strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private, o di altri luoghi idonei, per la gestione dell'emergenza Covid-19, sino al termine dello stato di emergenza deliberato dal Consiglio dei ministri in data 31 gennaio 2020». In pratica questi ulteriori enti individuati dalla Circolare operano come una sorta di "estensione" degli enti pubblici territoriali (inclusi tra i soggetti indicati dall'articolo 66) a supporto dello svolgimento degli interventi di contenimento e della gestione dell'emergenza epidemiologica.

FACSIMILE RICEVUTA LIBERALITÀ IN NATURA

REDIGERE IN DUPLICE COPIA SU CARTA INTESTATA DELLA PARROCCHIA

Ricevuta n. _____ del _____

Il sottoscritto _____, parroco e legale rappresentante della Parrocchia di _____, con sede nel Comune di _____, prov. _____, C.F.: _____, ente ecclesiastico civilmente riconosciuto con decreto del Ministro dell'Interno del _____ pubblicato nella _____ Gazzetta Ufficiale n. ..., del _____, avente esclusivamente finalità di religione e di culto

DICHIARA

di ricevere quale erogazione liberale ai sensi e per gli effetti dell'articolo 66 del D.L. 18/2020 (conv. L. 27/2020)

[nel caso di donatore persona fisica non imprenditore: dal sig. _____, cod. fisc.]

[nel caso di donatore ente non commerciale "sfera istituzionale": dal _____, cod. fisc.]

[nel caso di donatore società: dal sig. _____, nella sua qualità di della società _____, P.IVA

[nel caso di donatore persona fisica imprenditore: dal sig. _____, P. IVA.]

[nel caso di donatore ente non commerciale "sfera commerciale": dal _____, P. IVA.]

con domicilio/sede in _____, prov. _____, via _____ n., i beni di cui al documento rilasciato dal donante e allegato alla presente ricevuta, contenente la loro descrizione analitica e l'indicazione del relativo valore.

Si attesta che i beni ricevuti sono destinati direttamente ad interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

_____ lì _____

_____ timbro e firma

L'erogazione è:

- detraibile dall'imposta sulle persone fisiche (IRPEF) per un importo pari al 30% dell'erogazione con massimo di 30.000 euro (art. 66 c. 1 D.L. 18/2020)
- integralmente deducibile, senza limiti d'importo, dal reddito d'impresa (art. 66 c. 2 D.L.18/2020)

FACSIMILE RICEVUTA LIBERALITÀ IN DENARO

REDIGERE IN DUPLICE COPIA SU CARTA INTESATA DELLA PARROCCHIA

Ricevuta n. _____ del _____

Il sottoscritto, parroco e legale rappresentante della Parrocchia di, con sede nel Comune di, prov., C.F.:, ente ecclesiastico civilmente riconosciuto con decreto del Ministro dell'Interno del pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n., del, avente esclusivamente finalità di religione e di culto

DICHIARA

di ricevere quale erogazione liberale ai sensi e per gli effetti dell'articolo 66 del D.L. 18/2020 (conv. L. 27/2020) la somma di euro (.....)

[nel caso di donatore persona fisica non imprenditore: dal sig., cod. fisc.]

[nel caso di donatore ente non commerciale "sfera istituzionale": dal, cod. fisc.]

[nel caso di donatore società: dal sig., nella sua qualità di della società, P.IVA]

[nel caso di donatore persona fisica imprenditore: dal sig., P. IVA.]

[nel caso di donatore ente non commerciale "sfera commerciale": da, P. IVA.]

con domicilio/sede in, prov., via n., i beni di cui al documento rilasciato dal donante e allegato alla presente ricevuta, contenente la loro descrizione analitica e l'indicazione del relativo valore.

Si attesta che i beni ricevuti sono destinati direttamente ad interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

_____ li _____

timbro e firma

L'erogazione è:

- detraibile dall'IRPEF per un importo pari al 30% dell'erogazione con massimo di 30.000 euro (art. 66 c. 1 D.L. 18/2020)
- integralmente deducibile, senza limiti d'importo, dal reddito d'impresa sia ai fini IRPEF che IRES (art. 66 c. 2 D.L. 18/2020)

LA NUOVA IMU 2020: LA DISCIPLINA APPLICABILE AGLI ENTI ECCLESIASTICI E AGLI ALTRI ENTI NON COMMERCIALI

A cinque anni dal suo debutto la IUC, l'Imposta Unica Comunale¹, esce di scena, soppressa dalla Legge di Bilancio 2020² che ha ridisciplinato una parte rilevante della fiscalità locale. Delle tre componenti della IUC – che a dispetto del nome non era unica, ma trina essendo composta dall'IMU (Imposta MUunicipale propria), dalla TARI (TAssa sui Rifiuti) e dalla TASI (TAssa sui Servizi Indivisibili) – sopravvive solo la TARI, mentre la TASI viene soppressa e incorporata nella nuova IMU che entra in vigore da quest'anno e che viene completamente ridisegnata³.

La disciplina della nuova IMU non è di facilissima lettura: i 44 commi che la compongono sono "dispersi" negli 884 commi che costituiscono l'articolo unico della Legge di Bilancio e non hanno neanche la "rubrica" che possa aiutare ad orientarsi. Per questo motivo riteniamo utile riportare in calce all'articolo tutti i commi (attribuendo loro un titolo che ne riassume il contenuto e riportando tra parentesi quadre le norme richiamate) e indicare in nota il comma che contiene le disposizioni che vengono via via presentate.

L'IMU 2.0 ricalca gran parte dell'impianto della "vecchia" IMU, ma contiene anche significative novità per gli enti non commerciali, comprese le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici, come l'esenzione degli immobili concessi in comodato a enti non commerciali (che viene eliminata dalla norma nazionale e potrà essere applicata solo nei comuni che decideranno di introdurla) e la dichiarazione che, solo per gli enti non commerciali, diventa annuale.

¹ Era stata introdotta dalla Legge di Stabilità 2014 (L. 147 del 27.12.2013, art. 1, cc. 639-731) in sostituzione dell'ICI, istituita dal D.Lgs. 504 del 1992.

² L. 160 del 27.12.2019.

³ «A decorrere dall'anno 2020, l'Imposta Unica Comunale di cui all'articolo 1, comma 639, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, è abolita, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI); l'imposta municipale propria (IMU) è disciplinata dai commi da 739 a 783» (L. 160/2019, art. 1, c. 738).

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha già fornito i primi chiarimenti sulla nuova IMU attraverso le risposte fornite in occasione di "Telefisco 2020", svoltosi il 30 gennaio 2020 e pubblicate sul sito web istituzionale del Mef-Dipartimento Finanze e con la Circolare 1/DF del 18 marzo scorso emanata dal Dipartimento delle Finanze - Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale; va considerato comunque che, dati gli elementi comuni con la vecchia IMU (e per molti aspetti anche con l'ICI), molta della prassi amministrativa resta ancora applicabile e la giurisprudenza che si è formata negli anni è ancora per molti versi orientativa.

1. PRESUPPOSTO APPLICATIVO: L'AMBITO SOGGETTIVO E QUELLO OGGETTIVO

Nessuna differenza rispetto alla vecchia IMU per quanto riguarda il presupposto impositivo⁴, che resta il possesso di immobili, diversi dalla abitazione principale⁵, situati in tutti i comuni del territorio nazionale⁶; fanno eccezione⁷ gli immobili siti nelle province autonome di Trento e Bolzano che continueranno ad essere assoggettati, rispettivamente all'Imposta Immobiliare Semplice (IMIS)⁸ e all'Imposta Municipale Immobiliare (IMI)⁹ e quelli siti nella regione Friuli Venezia Giulia che, però, non ha ancora una normativa propria, ad essi, pertanto, fino a quando la regione «*non eserciti la relativa potestà legislativa si applica la disciplina nazionale*».

I soggetti passivi, quelli cioè tenuti al pagamento dell'imposta e agli adempimenti dichiarativi sono individuati dal comma 743, mentre le definizioni di immobili oggetto di imposizione sono definiti dal comma 741.

1.1 I soggetti passivi

Anche nella nuova IMU i soggetti passivi sono i possessori di immobi-

⁴ Cf c. 740.

⁵ Il concetto di abitazione principale viene definito nelle lettere b) e c) del c. 741; in questo articolo non ne tratteremo dal momento che riguarda solo i possessori persone fisiche e che, pertanto, gli immobili di proprietà degli enti non possono mai essere qualificati come abitazione principale, neanche nel caso della canonica di proprietà della parrocchia nella quale risiede il parroco e degli altri appartamenti utilizzati dai sacerdoti incaricati del servizio pastorale.

⁶ Il soggetto attivo dell'imposta è il comune, con riferimento agli immobili la cui superficie insiste, interamente o prevalentemente sul suo territorio (c. 742).

⁷ Cf c. 739.

⁸ Legge provinciale 30.12.2014, n. 14.

⁹ Legge provinciale 23.4.2014, n. 3.

li, cioè i proprietari degli stessi; qualora la proprietà sia gravata da uno dei diritti reali di godimento citati dalla norma il soggetto passivo è il titolare di tale diritto. In deroga a tale principio, nel caso di concessione di aree demaniali e di locazione finanziaria, la soggettività passiva è spostata sul detentore dell'immobile.

Riassumendo, quindi, il soggetto passivo è:

- il proprietario, se titolare del diritto di piena proprietà,
- il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie; in questo caso, quindi, il nudo proprietario non ha alcun obbligo,
- il concessionario di aree demaniali,
- il locatario di immobili concessi in locazione finanziaria (compresi quelli ancora da costruire o in corso di costruzione) a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad uno stesso immobile, ciascuno di essi è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria; nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche con riferimento all'applicazione di esenzioni o agevolazioni.

Tra i casi particolari previsti dal comma 768 che possono interessare gli enti si segnalano le parti comuni dei condomini che, se accatastati autonomamente con attribuzione di rendita, devono essere dichiarate dall'amministratore del condominio che deve provvedere anche al versamento dell'imposta per conto di tutti i condomini.

1.2 Gli immobili soggetti all'imposta

Gli immobili che costituiscono l'ambito oggettivo dell'imposta sono, come per il passato, i fabbricati, le aree edificabili ed i terreni agricoli, ma la loro definizione, contenuta nel comma 741, rispettivamente alle lettere a), d) ed e), è in parte diversa.

– **Fabbricato**

Per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, «*considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza*» ma, aggiunge la norma innovando rispetto alla precedente disciplina, «*esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente*».

A differenza del passato, quindi, l'area pertinenziale del fabbricato non è più quella civilisticamente intesa¹⁰ (cioè posta a servizio o ornamento del

¹⁰ Come definita dall'art. 817 cod. civ.

bene principale, il fabbricato appunto, secondo la destinazione impressa al bene dal proprietario¹¹ e come tale indicata nella dichiarazione da rendere al comune¹²), ma quella, contenutisticamente più limitata, definita tale dalla normativa urbanistica e, per di più, senza autonomia catastale¹³. In pratica se l'area non è accatastata assieme al fabbricato non si può più considerare pertinenza dello stesso¹⁴.

Le nuove costruzioni sono considerate fabbricati a partire dalla data della loro ultimazione o, se antecedente, dalla data in cui sono utilizzate.

I fabbricati oggetto di demolizione, di interventi di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia o di ristrutturazione urbanistica sono considerati area edificabile¹⁵.

¹¹ Con riferimento alla previgente normativa in materia di area di pertinenza di un fabbricato la Corte di Cassazione, nella sentenza n. 10090 del 9.6.2012, ribadendo quanto già affermato in precedenti pronunce (sentenze n. 25027 e n. 19639 del 2009, n. 22844 e n. 22128 del 2010), ha affermato che in tema di ICI, l'art. 2 del D.Lgs. 504 del 1992, escludeva l'autonoma tassazione delle aree pertinenziali, fondando l'attribuzione della qualità di pertinenza sul criterio fattuale e cioè sulla destinazione effettiva e concreta della cosa al servizio o ornamento di un'altra, secondo la definizione contenuta nell'art. 817 del codice civile.

¹² Le istruzioni alla dichiarazione IMU "ordinaria", approvate con il decreto ministeriale 30.10.2012, confermando che un'area edificabile può costituire pertinenza di un fabbricato, sottolineano però che «in base all'affermazione della Corte di Cassazione affinché un'area possa essere considerata pertinenza di un fabbricato il contribuente deve effettuare la dichiarazione».

¹³ A commento di questa modifica normativa la Circ. 1/DF/2020 chiarisce che «Tale disposizione comporta il superamento della precedente impostazione normativa che consentiva di fare riferimento alla nozione civilistica di pertinenza di cui agli artt. 817 e seguenti del codice civile nonché all'orientamento giurisprudenziale formatosi su tali disposizioni. Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2020 il concetto di pertinenza ai fini IMU deve essere ricondotto esclusivamente alla definizione fiscale contenuta nel predetto comma 741, lett. a). In particolare, la parte residuale di un'area oggetto di sfruttamento edificatorio può essere considerata pertinenza ai fini IMU solo nel caso in cui la stessa risulti accatastata unitariamente al fabbricato, anche mediante la tecnica catastale della cosiddetta "graffatura". In questo caso, il valore del fabbricato comprende anche quello della pertinenza mentre, in caso contrario, l'area continua a considerarsi edificabile e come tale sarà soggetta autonomamente a imposizione, in quanto risulta inclusa negli strumenti urbanistici».

¹⁴ Questa novità interessa ad esempio, i proprietari delle abitazioni principali che come tali sono esclusi dall'IMU e che, a differenza del passato, non potranno più invocare lo stesso regime agevolato per le aree, distintamente individuate in catasto, ma di fatto utilizzate come giardini.

¹⁵ Cf c. 746.

– Area fabbricabile

Per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Nella nuova definizione di area fabbricabile contenuta nella lettera d) del comma 741 si fa esplicito rinvio all'articolo 36, comma 2 del decreto legge 223/2006 (conv. L. 248/2006) in cui è stabilito che *«un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo»*¹⁶.

I comuni sono tenuti a comunicare ai proprietari o possessori a titolo di diritto reale delle aree interessate l'avvenuta attribuzione della destinazione edificatoria alle aree ricadenti nel loro territorio¹⁷. È opportuno ricordare quanto riportato dalla Circolare 3/DF/2012 con riferimento alla vecchia IMU, ma pienamente applicabile anche alla nuova imposta, in quanto richiama un principio generale alla base dei rapporti tra lo Stato e il contribuente: in caso di mancata comunicazione dell'intervenuta edificabilità dell'area, il comune potrà richiedere al contribuente unicamente l'imposta non assolta (in relazione al maggior valore conseguente alla configurazione di area fabbricabile), ma non potrà applicare interessi moratori, né irrogare sanzioni; infatti, come ricorda il Ministero¹⁸, trova applicazione lo Statuto del contribuente in forza del quale, a tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, *«non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa»*¹⁹.

Si segnala infine che il comune, su richiesta del contribuente, è tenuto ad

¹⁶ La precisazione, introdotta con il D.L. 223/2006 per superare i numerosi contrasti interpretativi, si applica anche in relazione all'IVA, all'imposta di registro ed alle imposte sui redditi ed è sostanzialmente identica a quella, introdotta come norma interpretativa ai soli fini ICI (e poi estesa alla vecchia IMU), dall'art. 11-quaterdecies, c. 16 del D.L. 203/2005, conv. L. 248/2005 *«Ai fini dell'applicazione del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, la disposizione prevista dall'articolo 2, comma 1, lettera b), dello stesso decreto si interpreta nel senso che un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo»*.

¹⁷ Cf L. 289/2002, art. 31, c. 20.

¹⁸ Cf Circ. 18.5.2012, n. 3/DF, par. 4.4.

¹⁹ L. 27.7.2000, n. 212, art. 10, c. 2.

attestare se un determinato terreno configuri o meno un'area fabbricabile ai fini dell'IMU.

Non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli iscritti nella previdenza agricola che esplicano la loro attività a titolo principale e da società agricole²⁰, utilizzati per le attività agricole o di allevamento di animali.

I fabbricati in corso di costruzione, quelli oggetto di demolizione e di interventi di recupero²¹ costituiti da opere di restauro e risanamento conservativo²², di ristrutturazione edilizia²³ o di ristrutturazione urbanistica²⁴, sono considerati area edificabile.

Il principio della rilevanza dell'area edificabile non trova applicazione in caso di sopraelevazione o ampliamento²⁵.

²⁰ Per l'individuazione dei coltivatori diretti, degli imprenditori agricoli professionali e delle società agricole la norma rinvia all'art. 1 c. 3 del D.Lgs. 99/2004.

²¹ Per la definizione degli interventi di recupero la norma all'art. 3, c. 1, lett. c), d) e) del D.P.R. 380/2001.

²² Sono «"interventi di restauro e di risanamento conservativo", gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano anche il mutamento delle destinazioni d'uso purché con tali elementi compatibili, nonché conformi a quelle previste dallo strumento urbanistico generale e dai relativi piani attuativi. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio» (art. 3, c. 1, lett. c), D.P.R. 380/2001).

²³ Sono «"interventi di ristrutturazione edilizia", gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente» (art. 3, c. 1, lett. d), D.P.R. 380/2001).

²⁴ Sono «"interventi di ristrutturazione urbanistica", quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale» (art. 3, c. 1, lett. f) del D.P.R. 380/2001).

²⁵ Cf Cass. 15.12.2004, n. 23347. Secondo i giudici, che si esprimevano con riferi-

– Terreno agricolo

Per terreno agricolo si intende il terreno iscritto in catasto, a prescindere dal suo utilizzo; rientrano quindi tra i terreni agricoli soggetti a tassazione anche quelli incolti e i cosiddetti “orticelli”.

2. BASE IMPONIBILE

Come già previsto prima per l’ICI e poi per la vecchia IMU, le modalità di calcolo della base imponibile sono differenziate a seconda del tipo di immobile.

a) I fabbricati iscritti in catasto

Per i fabbricati iscritti in catasto e dotati di rendita²⁶, la base imponibile è costituita dalla rendita catastale vigente al 1° gennaio dell’anno di imposizione, rivalutata del 5% e moltiplicata per un coefficiente di rivalutazione che varia in funzione della sua categoria:

- 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10;
- 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- 80 per i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/10 e D/5;
- 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

Qualora in seguito ad interventi edilizi la rendita cambi in corso d’anno occorre utilizzare quella nuova con decorrenza dall’ultimazione dei lavori o, se anteriore, dalla data di utilizzo dell’immobile.

b) I fabbricati di categoria D senza rendita posseduti da imprese

Per i fabbricati classificabili nelle categorie del gruppo D posseduti da imprese, distintamente contabilizzati, non ancora iscritti in catasto, la base imponibile si ottiene moltiplicando i costi di acquisizione ed incrementativi contabilizzati, al lordo delle quote di ammortamento, così come ri-

mento all’ICI, ma le cui conclusioni sono applicabili anche all’IMU, nel caso della costruzione di un piano soprastante una costruzione già ultimata, «non può ritenersi operante la norma dell’art. 5 comma 6, D.Lgs. n. 504/92, che disciplina l’utilizzazione edificatoria dell’area, individuando come base imponibile il valore dell’area stessa», pertanto «non vi era altra area edificabile oltre quella su cui insisteva l’appartamento realizzato al piano terreno».

²⁶ Cf c. 745.

sultanti dalle scritture contabili e distinti per anno di formazione, per i coefficienti stabiliti annualmente con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze²⁷.

c) Le aree fabbricabili

Per le aree fabbricabili la base imponibile²⁸ è costituita dal valore venale in comune commercio determinato con riferimento ad una serie di elementi valutativi indicati dalla norma: la zona territoriale di ubicazione; l'indice di edificabilità; la destinazione d'uso consentita; gli oneri legati ad eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la sua edificazione; i prezzi medi rilevati sul mercato per la vendita di aree aventi caratteristiche analoghe.

Come per la vecchia IMU la nuova norma stabilisce che il valore delle aree edificabili è costituito da quello al 1° gennaio dell'anno di imposizione o, aggiunge, «a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici»; pertanto se si ha un cambio di destinazione in corso d'anno, da quel momento (e non dal 1° gennaio successivo) l'IMU si paga sull'area edificabile.

Dal momento che la definizione di area edificabile della nuova IMU è in continuità con quella ai fini dell'ICI e della vecchia IMU, si possono ritenere attuali le precisazioni di prassi e la giurisprudenza relative agli elementi che influenzano il suo il valore venale. Il Ministero dell'economia e delle finanze nelle Linee guida per l'elaborazione dei regolamenti comunali dell'11 luglio 2012 ha evidenziato che «come chiarito dalla Corte di Cassazione in materia di imposta comunale sugli immobili (ICI), "le limitazioni al valore dell'immobile sono prese espressamente in considerazione dal legislatore, con particolare riferimento alla zona territoriale di ubicazione e alla destinazione d'uso consentita, non per esentare l'immobile dall'imposta, ma per determinare la base imponibile e quindi la concreta misura dell'imposizione, certamente condizionata dal minor valore del bene conseguente ai vincoli urbanistici che ne limitano l'edificabilità" (sentenza n. 19750 del 4 ottobre 2004) e, in particolare, "le ridotte dimensioni e le peculiari caratteristiche dell'area compresa in zona qualificata edificabile dal PRG non escludono la natura edificatoria delle stesse perché tali evenienze producono effetti esclusivamente ai fini della determinazione del loro valore venale in comune commercio" (sentenza n. 25676 del 24 ottobre 2008)».

Analoghe considerazioni di deprezzamento estimativo possono valere per le aree fabbricabili che, in ragione della loro conformazione, della sussistenza di vincoli, di eventuali servitù passive o della loro connotazio-

²⁷ Cf c. 746.

²⁸ Cf c. 746.

ne di fondi interclusi, non consentano il pieno e immediato sfruttamento delle loro potenzialità edificatorie.

D'altra parte la locuzione «*utilizzazione a scopo edificatorio*» che definisce il concetto di area fabbricabile va coordinata con la nozione di edificabilità propria delle leggi e degli strumenti urbanistici e quindi il proprietario deve avere la possibilità di sfruttare il bene a fini edilizi, sia pure nell'ambito dei limiti consentiti dal piano regolatore. A tale proposito va segnalato che la giurisprudenza ha escluso che debbano considerarsi aree fabbricabili ai fini ICI le aree destinate a verde pubblico o verde pubblico attrezzato in quanto «*la presenza di un vincolo di destinazione di una zona ad attività sportiva, con attribuzione di un limite di edificabilità minimo funzionale alla realizzazione di strutture collegate a tale destinazione, impedisce la qualificazione di tale area come "suscettibile di utilizzazione edificatoria", dal momento che proprio la sussistenza di tale vincolo preclude al privato tutte quelle forme di trasformazione del suolo che sono riconducibili alla nozione tecnica di edificazione*»²⁹.

Per i fabbricati in corso di costruzione, di demolizione e per quelli oggetto di interventi di recupero costituiti da opere di restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, che viene considerata edificabile, finché non sono ultimati i lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione o fino a che gli immobili non vengano di fatto utilizzati.

Come per il passato il Comune può fissare, con regolamento, i valori delle aree fabbricabili con la conseguente autolimitazione del potere di accertamento, nel senso che si obbliga a ritenere congruo il valore delle aree fabbricabili laddove esso sia stato dichiarato dal contribuente in misura non inferiore a quello stabilito nel regolamento comunale. La definizione dei valori delle aree attraverso il regolamento è vincolante solo per il comune, mentre non impedisce che il contribuente dichiari un valore inferiore se questo risulta congruo rispetto a quello di mercato³⁰.

d) I terreni agricoli

La base imponibile dei terreni agricoli, compresi quelli incolti, si ottiene applicando il moltiplicatore di 135 al reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%³¹.

²⁹ Cass. n. 10713 dell'11.5.2009; cf anche Cass. n. 25672 del 24.10.2008, n. 4657 del 26.2.2010, n. 5737 del 19.3.2010.

³⁰ Cf c. 777, lett. d).

³¹ Ai sensi dell'art. 3, c. 51 della L. 662/1996.

3. RIDUZIONI DELLA BASE IMPONIBILE O DELL'ALIQUTA

Tra le ipotesi di riduzione della base imponibile che possono riguardare le parrocchie, gli altri enti ecclesiastici e, in genere, gli enti non commerciali e quelli *non profit*, vanno segnalate quelle riguardanti i fabbricati di valore storico artistico e quelli inagibili³² che riproducono la normativa già prevista nella vecchia IMU; per i fabbricati abitativi concessi in locazione a canone concordato è invece prevista una riduzione dell'aliquota.

a) I fabbricati di valore storico artistico

La base imponibile dei «*fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 42 del 2004*»³³ è ridotta alla metà. Si tratta delle «*cose immobili e mobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli altri enti pubblici territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico*»³⁴.

Per gli enti ecclesiastici e gli altri enti senza fine di lucro, l'immobile si presume di interesse, e quindi soggetto a tutela da parte della Soprintendenza, se è stato costruito da oltre 70 anni e il suo autore non è più vivente.

La sussistenza dell'interesse può essere:

- dichiarata in appositi provvedimenti di vincolo notificati ai sensi della normativa preesistente;
- esito di una verifica puntuale³⁵;

³² Cf c. 747.

³³ Codice dei beni culturali e del paesaggio.

³⁴ Art. 10, c. 1.

³⁵ «1. Le cose indicate all'articolo 10, comma 1, che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad oltre cinquanta anni, se mobili, o ad oltre settanta anni, se immobili, sono sottoposte alle disposizioni della presente Parte fino a quando non sia stata effettuata la verifica di cui al comma 2.

2. I competenti organi del Ministero, d'ufficio o su richiesta formulata dai soggetti cui le cose appartengono e corredata dai relativi dati conoscitivi, verificano la sussistenza dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico nelle cose di cui al comma 1, sulla base di indirizzi di carattere generale stabiliti dal Ministero medesimo al fine di assicurare uniformità di valutazione.

7. L'accertamento dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico, effettuato in conformità agli indirizzi generali di cui al comma 2, costituisce dichiarazione ai sensi dell'articolo 13 ed il relativo provvedimento è trascritto nei modi previsti dall'articolo 15, comma 2. I beni restano definitivamente sottoposti alle disposizioni del presente Titolo» (art. 12, D.Lgs. 42/2004).

– presunta per legge quando il fabbricato è opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risale ad oltre settanta anni³⁶, a meno che la “verifica di interesse” lo abbia escluso³⁷.

Qualora l’immobile sia presuntivamente soggetto a tutela, nonostante soggiaccia in maniera totale alle norme sulla vigilanza, conservazione e protezione dettate dal Codice dei beni culturali³⁸, si raccomanda prudenza nell’applicazione della riduzione della base imponibile.

Infatti, occorre tenere presente che in alcuni casi il vincolo presunto non è ritenuto sufficiente dall’amministrazione comunale per usufruire delle agevolazioni fiscali (ad es. un appartamento collocato in un “vecchio” palazzo, ricevuto in eredità dalla parrocchia, non diventa “storico”³⁹ ai fini delle agevolazioni fiscali).

È invece possibile applicare l’agevolazione nei casi in cui la presunzione di interesse sia stata in qualche modo avvalorata dall’autorizzazione della Soprintendenza ad effettuare i lavori di restauro.

b) I fabbricati inagibili

Anche per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili la base imponibile è ridotta del 50%, a condizione che non siano di fatto utilizzati e limitatamente al periodo dell’anno nel quale sussistono queste condizioni. L’inagibilità o l’inabitabilità è accertata dall’ufficio tecnico del comune a mezzo di perizia a carico del proprietario, che deve allegare alla dichiara-

³⁶ «Salvo quanto disposto dagli articoli 64 e 178, non sono soggette alla disciplina del presente Titolo le cose indicate al comma 1 che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni, se mobili, o ad oltre settanta anni, se immobili, nonché le cose indicate al comma 3, lettere a) ed e), che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni» (art. 10, c. 5).

³⁷ «4. Qualora nelle cose sottoposte a verifica non sia stato riscontrato l’interesse di cui al comma 2, le cose medesime sono escluse dall’applicazione delle disposizioni del presente Titolo.

5. Nel caso di verifica con esito negativo su cose appartenenti al demanio dello Stato, delle regioni e degli altri enti pubblici territoriali, la scheda contenente i relativi dati è trasmessa ai competenti uffici affinché ne dispongano la sdemanializzazione qualora, secondo le valutazioni dell’amministrazione interessata, non vi ostino altre ragioni di pubblico interesse» (art. 12, cc. 4 e 5).

³⁸ Ad esempio, gli immobili non possono essere oggetto di interventi di manutenzione di nessun genere senza aver ottenuto l’autorizzazione alla Soprintendenza (cf art. 21), gli atti che trasferiscono, in tutto o in parte, a qualsiasi titolo, la proprietà devono essere denunciati alla Soprintendenza (cf art. 59), lo Stato ha il diritto di prelazione in caso di alienazione (cf art. 60).

³⁹ È infatti impensabile che sia “storico” solo l’appartamento della parrocchia e non anche il resto del palazzo.

zione la documentazione necessaria a dimostrare lo stato del fabbricato. In alternativa potrà essere presentata una dichiarazione sostitutiva ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 445/2000. È facoltà dei comuni definire le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.

c) Le abitazioni locate a canone concordato

Per le abitazioni concesse in locazione a canone concordato⁴⁰ è prevista l'aliquota agevolata ridotta del 25% rispetto a quella stabilita dal comune per la categoria "altri immobili"⁴¹.

4. ALIQUOTE

Le nuove aliquote⁴² sono del tutto diverse rispetto al passato; accorpano anche la componente TASI e la loro disciplina è piuttosto elaborata. È prevista un'aliquota base "generale" o residuale⁴³, accanto ad un'aliquota base per le diverse tipologie di immobili: abitazioni principali⁴⁴, fabbricati rurali⁴⁵, fabbricati merce⁴⁶, terreni agricoli⁴⁷, fabbricati di categoria catastale D⁴⁸; le aliquote base possono essere ridotte fino all'azzeramento, ma viene previsto anche, a determinate condizioni, che possano essere aumentate⁴⁹ e che possano essere diversificate⁵⁰. In ogni caso tutte le aliquote adottate dovranno essere pubblicate sul Portale del federalismo fiscale.

In sintesi, limitandoci alle ipotesi di interesse degli enti *non profit*:

- l'aliquota base è fissata allo 0,86%; i comuni possono aumentarla fino ad

⁴⁰ Di cui alla L. 9.13.1998, n. 431; si tratta dei contratti-tipo stipulati sulla base di accordi definiti in sede territoriale fra le organizzazioni degli inquilini e quelle dei proprietari, relativi ai contratti di locazione per finalità abitative aventi durata minima di 3 anni con obbligo di proroga per altri due (salvo specifici casi di diniego), i contratti di natura transitoria per il soddisfacimento di particolari esigenze delle parti e quelli destinati agli studenti universitari.

⁴¹ Cf c. 760.

⁴² Cf cc. 748-757.

⁴³ Cf c. 754.

⁴⁴ Cf c. 748; si tratta delle abitazioni principali diverse da quelle sottratte alla tassazione, ma di cui, come abbiamo già precisato, non ci occupiamo in quanto questa tipologia di immobili non riguarda mai gli enti.

⁴⁵ Cf c. 750.

⁴⁶ Cf c. 751.

⁴⁷ Cf c. 752.

⁴⁸ Cf c. 754.

⁴⁹ Cf c. 755.

⁵⁰ Cf c. 756.

- un massimo dell'1,06% o ridurla fino ad azzerarla,
- l'aliquota per i terreni agricoli è fissata allo 0,76% e può essere aumentata fino all'1,06% o ridotta fino all'azzeramento,
 - l'aliquota per i fabbricati rurali strumentali è fissata all'1% e i comuni possono modificarla solo in diminuzione fino ad azzerarla,
 - l'aliquota per gli immobili produttivi del gruppo D è fissata allo 0,86% e i comuni possono aumentarla fino all'1,06% e ridurla fino allo 0,76%.

Inoltre, dall'anno 2020, in sostituzione della maggiorazione dell'abrogata TASI, i comuni possono aumentare l'aliquota base della misura massima dell'1,06% fino all'1,14%, ma solo se per l'anno 2015 era stata deliberata la maggiorazione TASI e se era stata confermata fino al 2019. A partire dal 2021 la maggiorazione IMU introdotta potrà essere modificata solo per ridurla⁵¹.

Dal prossimo anno i comuni hanno facoltà di diversificare tutte le aliquote stabilite dai commi 748-754 sulla base di fattispecie che dovrebbero essere individuate con un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze entro il mese di giugno di quest'anno.

Altra novità della nuova IMU relativa alle aliquote è l'obbligo per i comuni di redigere la delibera di approvazione delle aliquote (anche nel caso non intenda differenziare né modificare rispetto a quelle stabilite dalla legge nazionale) attraverso l'applicazione disponibile nel Portale del federalismo fiscale al fine di elaborare un prospetto delle aliquote che formerà parte integrante della delibera.

5. ESENZIONI

Le esenzioni dalla nuova IMU sono stabilite ai commi 758 e 759 della legge 160/2019; il primo riguarda i terreni agricoli e identifica quattro situazioni in cui gli immobili sono sottratti alla tassazione; si tratta dei terreni:

- posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole, indipendentemente dalla loro ubicazione (lett. a),
- ubicati nei comuni delle isole minori indicate nell'allegato A della legge 448/2001 (lett. b),
- ad immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile (lett. c),
- ricadenti nelle aree montane o collinari individuate ai sensi dell'articolo 15 della legge 984/1977 (lett. d).

Il comma 759 riguarda tutte le altre ipotesi di esenzione e riproduce,

⁵¹ Cf c. 755.

quasi del tutto⁵², quelle già previste per la vecchia IMU attraverso il rinvio all'articolo 7 del decreto legislativo 504 del 1992, istitutivo dell'ICI. Si tratta:

- degli immobili posseduti dallo Stato e dagli altri enti pubblici, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali (lett. a);
- dei fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (lett. b);
- dei fabbricati destinati ad usi culturali di cui all'articolo 5-bis del decreto del Presidente della Repubblica 601/1973, cioè musei, biblioteche, archivi, parchi e giardini aperti al pubblico, se il possessore non ricava alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile (lett. c);
- dei fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto e delle loro pertinenze (lett. d);
- dei fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del *Trattato tra la Santa Sede e l'Italia* reso esecutivo con la legge 810/1929 (lett. e);
- dei fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia (lett. f);
- degli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione e culto, come definite dall'articolo 16, lettera a), della legge 222/1985 (culto, cura delle anime, formazione del clero e dei religiosi, catechesi, attività a scopi missionari e educazione cristiana) (lett. g).

5.1 Le esenzioni specifiche per gli enti ecclesiastici

Le esenzioni che riguardano in maniera specifica gli enti ecclesiastici sono quelle della lettera b), dal momento che gli edifici di culto sono accatastati nella categoria E/7, quelle della lettera d), di particolare rilievo per le parrocchie, e quelle della seconda parte della lettera g) che riguardano gli immobili destinati alle attività di religione e culto.

Quali siano le attività di "religione e culto" è precisato dall'articolo 16, lettera a), legge n. 222/1985 *Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici*: «*Agli effetti delle leggi civili si considerano comunque: a) attività di religione o di culto quelle 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*».

In forza di questa puntuale indicazione si considerano esenti ai sensi

⁵² Cf art. 1, c. 708, L. 147/2013.

della lettera g) gli oratori, i centri parrocchiali, i seminari, le case religiose, i monasteri e i conventi⁵³, gli episcopi e gli uffici delle Curie diocesane⁵⁴.

Una particolare importanza riveste l'ipotesi relativa agli "edifici di culto e loro pertinenze" in quanto garantisce l'esenzione per tutti gli immobili adibiti a luogo di culto (le chiese) e, soprattutto, per le loro pertinenze, che – intese in senso civilistico (art. 817 cod. civ.) – includono l'oratorio e le altre strutture nelle quali vengono svolte le attività di catechesi, gli incontri e le iniziative parrocchiali che non si configurano come attività commerciali⁵⁵ (immobili che rientrano anche nell'esenzione della lettera g), ma anche le abitazioni per il clero addetto alla chiesa (cioè: alla parrocchia), quelle dei sacrestani assunti con l'apposito contratto e le abitazioni delle religiose che per convenzione operano anche all'interno della pastorale parrocchiale.

È importante notare che il medesimo immobile potrebbe meritare l'esenzione per più motivi; l'edificio chiesa, infatti, è esente in quanto è:

- accatastato con categoria E/7 (lett. b),
- un edificio di culto (lett. d),
- un edificio ove si svolge l'attività di religione e culto (lett. g).

Al contrario altri immobili sono esenti per un solo motivo, come per esempio le case del clero, esenti solo in quanto pertinenze della chiesa ove risiede il sacerdote incaricato dal vescovo della cura pastorale della parrocchia.

5.2 L'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti: ambito applicativo

L'esenzione prevista dalla lettera g) del comma 759⁵⁶ è quella che ha subito maggiori cambiamenti nel tempo soprattutto con riferimento alla necessità che le attività siano svolte "con modalità non commerciali"⁵⁷. Per chiarire il significato di tale prescrizione il Ministero dell'economia e delle finanze con il decreto 200 del 19 novembre 2012⁵⁸ ha adottato un

⁵³ Cf Sent. Cass. 18.12.2009, n. 26657.

⁵⁴ Cf Sent. Cass. 23.3.2005, n. 6316.

⁵⁵ Sul tema si veda la Ris. 3.3.2004, n. 1/DF che è relativa all'ICI, ma che è del tutto applicabile anche all'IMU dal momento che la previsione normativa è identica.

⁵⁶ Nella vecchia IMU era quella disposta dalla lett. i) dell'art. 7 del D.Lgs. 504/2992.

⁵⁷ Infatti, con riferimento alle modalità di svolgimento delle attività meritevoli di esenzione la norma ha subito modifiche che in questa sede non prendiamo in considerazione.

⁵⁸ Poi elevato al rango di legge: «Le disposizioni di attuazione del comma 3 dell'articolo 91-bis del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, come modificato dal comma 6 del presente articolo, sono quelle del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia

Regolamento, che la nuova norma richiama, nel quale definisce, ai soli fini IMU, le “modalità non commerciali”, con un particolare riferimento alla normativa europea al fine di evitare che l’agevolazione possa essere qualificata come illegittimo “aiuto di Stato”. In particolare, il *Regolamento*:

- all’articolo 1, *Definizioni*, delinea il perimetro di ciascuna delle attività indicate dalla norma (lett. f-n)⁵⁹, e le definisce – evidentemente ai soli fini IMU – “istituzionali” (lett. o);
- all’articolo 3, *Requisiti generali per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività istituzionali*, introduce il requisito della non lucratività (che va ad aggiungersi a quello della “non commercialità” dell’ente) imponendo l’adozione di specifiche clausole statutarie;
- all’articolo 4, *Ulteriori requisiti*, stabilisce i parametri economici che devono essere rispettati per ciascuna delle diverse attività.

Oltre alle disposizioni recate dal *Regolamento* occorre considerare anche le *Istruzioni* ministeriali alla compilazione della Dichiarazione IMU-TASI⁶⁰ che si soffermano diffusamente sulle “modalità non commerciali” di svolgimento delle attività, offrendo ulteriori indicazioni, e riassumono la disciplina applicabile strutturandola nei seguenti punti:

- a) il requisito soggettivo (gli enti non commerciali),
- b) il requisito oggettivo (le 10 attività agevolate),
- c) i “requisiti generali” (la non lucratività dell’ente),
- d) i “requisiti di settore” che determinano ai soli fini IMU la “modalità non commerciale” di svolgimento delle attività.

a) Requisito soggettivo: l’ente non commerciale

Per godere dell’esenzione la norma prescrive un previo requisito di carattere soggettivo: la qualifica di ente non commerciale come definita dal TUIR⁶¹ all’articolo 73, comma 1, lettera c), cioè «*gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato*».

Per identificare gli enti non commerciali, dopo le modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 460/1997, il Ministero delle finanze ha precisato con la Circolare 124 del 12 maggio 1998 che «*L’elemento distintivo degli enti non commerciali, anche a seguito del citato decreto legislativo n. 460*

e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200» (art. 9, c. 6-ter, D.L. 10.10.2012, n. 174, conv. L. 7.12.2012, n. 213).

⁵⁹ Sono le attività prima elencate dall’art. 7, c. 1, lett. i) del D.Lgs. 504/1992 e ora dalla lett. g) del c. 759 della L. 160/2019.

⁶⁰ Cf D.M. 26.6.2014.

⁶¹ D.P.R. 917/1986.

del 1997, è costituito, quindi, dal fatto di non avere tali enti quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di una attività di natura commerciale, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 51 [ora 55] del TUIR. Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati».

Ai sensi del comma 4 dell'articolo 149 del TUIR gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti e le associazioni sportive dilettantistiche sono sempre enti non commerciali; lo stesso è stato previsto per i cori, le bande e le filodrammatiche⁶².

È da sottolineare che l'ente non commerciale non coincide con l'ente *non profit* o senza scopo di lucro dal momento che l'assenza della finalità lucrativa non è sufficiente, come chiaramente attestato dalla norma, per essere qualificati come enti non commerciali. Quindi si può affermare che tutti gli enti non commerciali sono enti *non profit*, ma non tutti gli enti *non profit* sono enti non commerciali.

b) Requisito oggettivo: le attività agevolate

Per godere dell'esenzione la natura di ente non commerciale è necessaria ma non sufficiente: occorre anche che l'immobile sia utilizzato esclusivamente⁶³ per svolgere una o più delle dieci attività di rilevante valore sociale indicate alla lettera g) che, lo ricordiamo, sono quelle assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, oltre a quelle di religione e culto.

Il decreto ministeriale 200/2012 ha puntualmente identificato tali attività che, in alcuni casi, le *Istruzioni* ministeriali hanno ulteriormente precisato ed esemplificato.

Per quanto riguarda le attività di religione e culto, esenti in forza del richiamo all'articolo 16, lettera a) della legge 20 maggio 1985, n. 222, occorre osservare che – ovviamente – né il *Regolamento*, né le *Istruzioni* danno indicazioni circa le caratteristiche da rispettare perché si possano considerare svolte con "modalità non commerciale"⁶⁴. Infatti, i due prov-

⁶² Cf art. 2, L. 350/2003.

⁶³ Anche con la nuova IMU, come già per la versione precedente (a partire dal 2013) è possibile conservare parzialmente l'esenzione se l'immobile non è utilizzato solo per le attività di cui alla lett. g).

⁶⁴ Non vi è ragione per ritenere che anche le attività di "religione e culto", pur rientrando tra le 10 attività della lettera i), debbano essere svolte con "modalità non commerciali" in quanto tale requisito intende limitare l'esenzione IMU in modo che non sia violato il principio comunitario della "libera concorrenza tra le imprese" ... e

vedimenti si limitano a definirne il contenuto:

- il Regolamento chiarisce che si tratta delle «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» (art. 1, lett. n);
- le Istruzioni specificano che «ai fini di una lettura costituzionalmente orientata della norma in commento conforme al principio di laicità dello Stato e di tutela della libertà di espressione del sentimento religioso fissata dagli artt. 2, 3, 7, 8, 19 e 20 della Costituzione, occorre fare riferimento non solo, come espressamente previsto dalla norma alle attività di cui all'articolo 16 in questione [relativo ai soli enti della Chiesa Cattolica], ma anche a quelle individuate secondo i criteri fissati nelle singole Intese con le Confessioni Religiose, ai sensi dell'art. 8 della Costituzione, nonché alle attività di culto degli istituti eretti in enti morali, ai sensi della legge 24 giugno 1929, n. 1159».

c) Requisiti generali: la non lucratività

Il decreto ministeriale 200/2012 ha introdotto un nuovo requisito, la non lucratività, che sussiste quando nello statuto sono presenti tre clausole⁶⁵; qualora manchino è necessario inserirle⁶⁶. L'articolo 3 stabilisce infatti che «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 nonché 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

l'attività di "religione e culto" è innegabilmente fuori da qualsiasi contesto di "impresa" e di "mercato" e, di conseguenza, di tutela della concorrenza.

⁶⁵ Queste clausole riproducono sostanzialmente i vincoli prescritti per le Onlus al fine di impedire che il loro patrimonio, costituito anche grazie alle agevolazioni godute, possa uscire dal "mondo Onlus" (cf art. 10, c. 1, lett. d), e), f) del D.Lgs. 460/1997).

⁶⁶ Con riferimento al periodo d'imposta 2012 la norma richiedeva che gli statuti fossero adeguati entro il 31.12.2012 (cf D.M. 200/2012, art. 7, c. 1); la Ris. 3/DF/2013 ha affermato che il termine non aveva natura perentoria.

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»⁶⁷.

d) Requisiti di settore: le modalità di svolgimento e i vincoli di carattere economico

Oltre al requisito della non lucratività, elemento che costituisce i cosiddetti «*requisiti generali*», il decreto ministeriale 200/2012 ha stabilito «*i requisiti di settore, per qualificare le attività [...] come svolte con modalità non commerciali*»: all'articolo 4 detta le "modalità di svolgimento" e i "limiti di carattere economico", mentre all'articolo 1 individua con precisione le attività che possono essere ricomprese tra quelle agevolate. Completano il quadro normativo le *Istruzioni* alla compilazione della dichiarazione che contengono ulteriori precisazioni ed utili esemplificazioni.

5.3 L'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti: l'uso promiscuo

A partire dall'anno 2013, per poter godere dell'esenzione non è più necessario che gli immobili siano "destinati esclusivamente" allo svolgimento di una o più delle attività socialmente rilevanti; questa previsione viene fatta salva anche nella nuova IMU, attraverso il richiamo dell'"articolo 91-bis, commi 2 e 3, del decreto legge 1/2012⁶⁸.

In pratica, l'imponibilità limitata nei casi di uso promiscuo è concessa:

- solo se non sia possibile procedere al frazionamento catastale⁶⁹,
- proporzionalmente agli usi diversi da quelli esenti,
- a condizione che sia resa una specifica dichiarazione.

Per identificare i criteri rilevanti per determinare la proporzione, nonché le modalità per dichiarare l'uso promiscuo, l'articolo 91-bis ha rinviato a successivi provvedimenti: il decreto ministeriale 200/2012 per quanto riguarda i criteri e il decreto ministeriale 26 giugno 2014 per il modello di Dichiarazione.

⁶⁷ L'Amministrazione finanziaria ha fornito alcune indicazioni circa le prescrizioni dell'articolo 3 del *Regolamento*: con la Risoluzione n. 3/DF del 4 marzo 2013 ha commentato la portata delle clausole statutarie, con la Risoluzione n. 1/DF del 3 dicembre 2012 ne ha declinato l'applicazione per gli enti ecclesiastici che, in luogo delle modifiche statutarie, devono recepire le clausole adottando un regolamento che deve essere registrato all'Agenzia delle entrate.

⁶⁸ Conv. L. 27/2012.

⁶⁹ La possibilità di frazionare gli immobili dipende esclusivamente dalla normativa catastale.

L'articolo 5 del decreto ministeriale 200/2012 ha precisato che il rapporto proporzionale può essere determinato assumendo tre criteri: lo spazio, il numero dei soggetti e il tempo, criteri che, ai sensi del comma 4, possono coesistere.

a) Il criterio dello spazio

Come stabilito dal comma 2 il criterio relativo allo spazio è quello principale: «*la proporzione di cui al comma 1 è prioritariamente determinata in base alla superficie destinata allo svolgimento delle attività diverse*» da quelle "meritevoli", «*rapportata alla superficie totale dell'immobile*».

A titolo esemplificativo le *Istruzioni* riportano il caso di un immobile utilizzato per l'attività sanitaria (o altra attività per la quale comunque compete l'esenzione) nel quale sia presente un locale o uno spazio dedicato allo svolgimento di un'attività commerciale (bar, rivendita di giornali), comunque, non suscettibile di accatastamento separato; ai fini del calcolo della quota imponibile occorre rapportare la superficie effettiva (e non catastale) sulla quale si svolge l'attività commerciale alla superficie effettiva (e non catastale) dell'intera unità immobiliare. La percentuale derivante da tale rapporto deve essere applicata alla rendita catastale dell'immobile, in modo da ottenere la base imponibile da utilizzare ai fini della determinazione dell'imposta dovuta.

Lo stesso meccanismo deve essere utilizzato se la situazione è a parti invertite: l'immobile è utilizzato per attività non esenti, ad eccezione di un locale o di uno spazio dedicato allo svolgimento di un'attività per la quale compete l'esenzione.

b) Il criterio delle "teste"

L'utilizzo promiscuo con riferimento alle "teste" è probabilmente il meno frequente e il più difficile da illustrare.

Riguarda il caso in cui nell'unità immobiliare si svolga una delle 10 attività della lettera g), ma le modalità di svolgimento sono "non commerciali" solo con riferimento ad una parte dei soggetti nei confronti dei quali sono rese. Le *Istruzioni* fanno l'esempio – nell'ambito dell'attività didattica – «*della biblioteca dell'Università alla quale possono accedere mediante apposita tessera a pagamento anche soggetti diversi dagli studenti*».

In questo caso l'imponibilità si determina rapportando il numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali (coloro che accedono alla biblioteca senza essere studenti), al numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l'attività (tutti quelli che accedono alla biblioteca).

c) Il criterio del tempo

Questo criterio si applica quando l'intera unità immobiliare destinata ad attività esenti, in alcuni periodi (giorni) è invece utilizzata per attività non esenti: in questo caso la percentuale di imponibilità si ottiene dal rapporto tra i giorni durante i quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività non esenti e il totale dei giorni dell'anno. Il comma 4 precisa che il criterio dei giorni può essere usato in combinazione con ciascuno degli altri due, riducendo così la percentuale di imponibilità.

5.4 L'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti: i comodati

Fino allo scorso anno per effetto della normativa applicativa⁷⁰, delle interpretazioni ministeriali⁷¹ e della giurisprudenza⁷² per gli immobili concessi in comodato restava la possibilità di applicare l'esenzione seppure limitatamente ai casi di cessione gratuita tra enti non commerciali e a condizione che:

- l'immobile fosse utilizzato per le attività di interesse sociale individuate dalla legge,
- che tali attività fossero svolte con modalità non commerciali,
- i due enti appartenessero alla "stessa struttura".

Da quest'anno, invece, la nuova formulazione dell'esenzione per gli immobili utilizzati per le attività socialmente rilevanti, richiede che l'immobile sia «*posseduto e utilizzato*» dall'ente non commerciale. Questa novità esclude qualunque possibilità di usufruire dell'esenzione per gli immobili non utilizzati direttamente dall'ente proprietario in quanto concessi in comodato ad altri enti non commerciali.

Va però segnalato che in realtà il legislatore non ha voluto penalizzare la generosità degli enti che mettono gratuitamente a disposizione i propri immobili ad altri enti *non profit* che rendono importanti servizi sociali, anzi ha previsto un'ipotesi di esenzione più ampia di quella precedente disponendo che si applichi all'immobile «*dato in comodato gratuito al comune o ad altro ente territoriali, o ad ente non commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi scopi istituzionali o statutari*»⁷³.

Nella nuova versione, quindi, ai fini dell'esenzione non è più necessaria l'unitarietà della struttura e l'utilizzo richiesto riguarda tutte le attività istituzionali dell'ente comodatario, e non solo quelle della lett. g), che abbiamo

⁷⁰ Il D.M. 26.6.2014 recante l'approvazione del modello di dichiarazione IMU-TASI ENC.

⁷¹ La Ris. 4/E/2013.

⁷² Sent. Cass. 25508/2015.

⁷³ C. 777, lett. e).

definito socialmente rilevanti.

Purtroppo, però, la norma lascia la decisione di introdurre questa previsione agevolativa al singolo comune; è facile prevedere che vincoli di bilancio scoraggeranno molte amministrazioni comunali dal concedere questo beneficio con la conseguenza che si creeranno ingiustificate disparità di trattamento tra un comune e l'altro su un aspetto così diffuso e così importante per l'offerta di servizi sociali ai cittadini.

6. LA DICHIARAZIONE IMU

Da quest'anno gli enti non commerciali devono presentare la dichiarazione IMU entro il 30 giugno di ogni anno, con riferimento all'anno precedente, anche nel caso in cui non siano intervenute variazioni rispetto alla dichiarazione già presentata.

La dichiarazione, come per il passato, deve essere inviata telematicamente; fino all'approvazione del nuovo modello deve essere utilizzato quello approvato con il decreto ministeriale 26 giugno 2014.

7. LIQUIDAZIONE, VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

L'IMU è dovuta per anni solari, proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese è composto è computato per intero⁷⁴.

Come già previsto per la vecchia IMU, per i versamenti degli enti non commerciali è stabilita una tempistica diversa dagli altri contribuenti; in luogo delle due rate – acconto in giugno e saldo in dicembre – gli enti versano l'imposta in tre rate, di cui le prime due, di importo pari ciascuna al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente, devono essere versate entro il 16 giugno e il 16 dicembre dell'anno di riferimento, la terza, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento, tenendo conto della situazione degli immobili e delle aliquote approvate per l'anno in questione⁷⁵.

La norma prevede inoltre che gli enti non commerciali «*eseguono i versamenti dell'imposta con eventuale compensazione dei crediti allo stesso*

⁷⁴ Cf c. 761.

⁷⁵ Cf c. 763.

comune nei confronti del quale è scaturito il credito risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge».

Le prime due rate di acconto devono essere di importo pari ciascuna al 50% dell'imposta complessivamente corrisposta per lo scorso anno a titolo di IMU e di TASI.

I versamenti possono essere effettuati con il modello F24, attraverso l'apposito bollettino postale oppure utilizzando la piattaforma prevista dal Codice per l'amministrazione digitale e le altre modalità previste dallo stesso Codice (ad esempio, PagoPa)

8. ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

Le attività di accertamento e riscossione dell'imposta sono svolte dal comune, al quale spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività incassate a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

Il regime sanzionatorio della nuova IMU è contenuto nei commi 774-776⁷⁶. In particolare, il comma 774, con riferimento alle sanzioni per omesso o insufficiente versamento dell'imposta rinvia all'articolo 13 del decreto legislativo 471/1997 che prevede la sanzione pari al 30% di ogni importo non versato, mentre il comma 745 stabilisce le seguenti sanzioni:

- dal 100% al 200% dell'imposta non versata, con un minimo di 50 euro, in caso di omessa presentazione della dichiarazione,
- dal 50% al 100% della maggiore imposta dovuta, con un minimo di 50 euro, per la dichiarazione infedele,
- da 100 euro a 500 euro, in caso di mancata, incompleta o infedele risposta al questionario e da 50 euro e 200 euro in caso di risposta oltre il termine di 60 giorni della notifica.

Le sanzioni di cui ai periodi precedenti sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi.

Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

Il contribuente può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso

⁷⁶ Quest'ultimo dispone che «Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni di cui ai commi da 738 a 755, si applicano i commi da 161 a 169 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296»; si tratta delle disposizioni che disciplinavano già la vecchia IMU.

che consente l'applicazione di una sanzione ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

- ad 1/10 del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione; se il contribuente effettua il pagamento dell'imposta con 15 giorni di ritardo la sanzione che dovrà essere versata in caso di ravvedimento sarà pari a 1/10 di 1/15 del 30% per ogni giorno di ritardo, pari cioè allo 0,2 % per ogni giorno di ritardo;
- 1/9 del minimo se la regolarizzazione avviene entro novanta giorni;
- 1/8 del minimo, se la regolarizzazione avviene entro un anno;
- 1/7 del minimo, se la regolarizzazione avviene entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- 1/6 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene dopo oltre due anni;
- 1/5 del minimo se la regolarizzazione avviene dopo la constatazione della violazione ma prima dell'emissione della cartella esattoriale. Il comune, nell'esercizio della sua potestà regolamentare, può stabilire altre ipotesi di ravvedimento, come previsto dall'articolo 50 della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

LA NUOVA IMU

LEGGE 27 DICEMBRE 2019, N. 160 – ARTICOLO 1 - COMMI 738-783

Comma 738 – Abolizione della IUC e nuova disciplina dell'IMU

A decorrere dall'anno 2020, l'imposta unica comunale di cui all'articolo 1, comma 639, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 [si tratta della IUC, Imposta Unica Comunale che comprendeva l'IMU, la TASI e la TARI], è abolita, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI); l'imposta municipale propria (IMU) è disciplinata dalle disposizioni di cui ai commi da 739 a 783.

Comma 739 – Ambito territoriale

L'imposta di cui al comma 738 si applica in tutti i comuni del territorio nazionale, ferma restando per la regione Friuli Venezia Giulia e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti. Continuano ad applicarsi le norme di cui alla legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14, relativa all'imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento, e alla legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, sull'imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano.

Comma 740 – Presupposto impositivo

Il presupposto dell'imposta è il possesso di immobili. Il possesso dell'abitazione principale o assimilata, come definita alle lettere b) e c) del comma 741, non costituisce presupposto dell'imposta, salvo che si tratti di un'unità abitativa classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9.

Comma 741 – Definizioni

Ai fini dell'imposta valgono le seguenti definizioni e disposizioni:

- a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;
- b) per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile. Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle

categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo;

c) sono altresì considerate abitazioni principali:

- 1) le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari;
- 2) le unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in assenza di residenza anagrafica;
- 3) i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, adibiti ad abitazione principale;
- 4) la casa familiare assegnata al genitore affidatario dei figli, a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario stesso;
- 5) un solo immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, posseduto e non concesso in locazione dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizia, per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica;
- 6) su decisione del singolo comune, l'unità immobiliare posseduta da anziani o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata. In caso di più unità immobiliari, la predetta agevolazione può essere applicata ad una sola unità immobiliare;

d) per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi, ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Si applica l'articolo 36, comma 2, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 [*un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo*]. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili, i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, sui quali persiste l'utilizzazione agrosilvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbrica-

- bile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera;
- e) per terreno agricolo si intende il terreno iscritto in catasto, a qualsiasi uso destinato, compreso quello non coltivato.

Comma 742 – Soggetto attivo

Il soggetto attivo dell'imposta è il comune con riferimento agli immobili la cui superficie insiste, interamente o prevalentemente, sul territorio del comune stesso. L'imposta non si applica agli immobili di cui il comune è proprietario ovvero titolare di altro diritto reale di godimento quando la loro superficie insiste interamente o prevalentemente sul suo territorio. In caso di variazioni delle circoscrizioni territoriali dei comuni, si considera soggetto attivo il comune nell'ambito del cui territorio risultano ubicati gli immobili al 1° gennaio dell'anno cui l'imposta si riferisce.

Comma 743 – Soggetto passivo

I soggetti passivi dell'imposta sono i possessori di immobili, intendendosi per tali il proprietario ovvero il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. È soggetto passivo dell'imposta il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli. Nel caso di concessione di aree demaniali, il soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto. In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni.

Comma 744 – Immobili di categoria catastale D

È riservato allo Stato il gettito dell'IMU derivante dagli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D, calcolato ad aliquota dello 0,76 per cento; tale riserva non si applica agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D posseduti dai comuni e che insistono sul rispettivo territorio. Le attività di accertamento e riscossione relative agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D sono svolte dai comuni, ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

Comma 745 – Base imponibile fabbricati iscritti in catasto

La base imponibile dell'imposta è costituita dal valore degli immobili. Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, i seguenti moltiplicatori: a) 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria

catastale A/10; b) 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5; c) 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; d) 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale A/10; e) 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; f) 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1. Le variazioni di rendita catastale intervenute in corso d'anno, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti dalla data di ultimazione dei lavori o, se antecedente, dalla data di utilizzo.

Comma 746 – Base imponibile fabbricati di categoria catastale D non iscritti in catasto, aree edificabili e terreni agricoli

Per i *fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese* e distintamente contabilizzati, fino al momento della richiesta dell'attribuzione della rendita il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3 dell'articolo 7 del decreto legge 11 luglio 1992, n. 333, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, applicando i coefficienti ivi previsti, da aggiornare con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. In caso di locazione finanziaria, il valore è determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo. Per le *aree fabbricabili*, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, o a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche. In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, [sono gli *interventi di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia e di ristrutturazione urbanistica*] la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato. Per i *terreni agricoli*, nonché per quelli non coltivati, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 135.

Comma 747 – Riduzioni base imponibile

La base imponibile è ridotta del 50 per cento nei seguenti casi:

- a) per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42;

- b) per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni. L'inagibilità o inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico comunale con perizia a carico del proprietario, che allega idonea documentazione alla dichiarazione. In alternativa, il contribuente ha facoltà di presentare una dichiarazione sostitutiva ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che attesti la dichiarazione di inagibilità o inabitabilità del fabbricato da parte di un tecnico abilitato, rispetto a quanto previsto dal periodo precedente. Ai fini dell'applicazione della riduzione di cui alla presente lettera, i comuni possono disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione;
- c) per le unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato e che il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato; il beneficio si applica anche nel caso in cui il comodante, oltre all'immobile concesso in comodato, possieda nello stesso comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9. Il beneficio di cui alla presente lettera si estende, in caso di morte del comodatario, al coniuge di quest'ultimo in presenza di figli minori.

Comma 748 – Aliquota base abitazione principale

L'aliquota di base per l'abitazione principale classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 e per le relative pertinenze è pari allo 0,5 per cento e il comune, con deliberazione del consiglio comunale, può aumentarla di 0,1 punti percentuali o diminuirla fino all'azzeramento.

Comma 749 – Detrazione abitazione principale

Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 nonché per le relative pertinenze si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. La suddetta detrazione si applica agli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'articolo 93 del decreto del Presidente della Repubblica 24 luglio 1977, n. 616.

Comma 750 – Aliquota base fabbricati rurali

L'aliquota di base per i fabbricati rurali ad uso strumentale di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazio-

ni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, è pari allo 0,1 per cento e i comuni possono solo ridurla fino all'azzeramento.

Comma 751 – Aliquota base fabbricati merce

Fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono esenti dall'IMU.

Comma 752 – Aliquota base terreni agricoli

L'aliquota di base per i terreni agricoli è pari allo 0,76 per cento e i comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06 per cento o diminuirla fino all'azzeramento.

Comma 753 – Aliquota base fabbricati categoria catastale D

Per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D l'aliquota di base è pari allo 0,86 per cento, di cui la quota pari allo 0,76 per cento è riservata allo Stato, e i comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06 per cento o diminuirla fino al limite dello 0,76 per cento.

Comma 754 – Aliquota base

Per gli immobili diversi dall'abitazione principale e diversi da quelli di cui ai commi da 750 a 753, l'aliquota di base è pari allo 0,86 per cento e i comuni, con deliberazione del consiglio comunale, possono aumentarla sino all'1,06 per cento o diminuirla fino all'azzeramento.

Comma 755 – Aumento aliquota: condizioni e disciplina

A decorrere dall'anno 2020, limitatamente agli immobili non esentati ai sensi dei commi da 10 a 26 dell'articolo 1 della legge 28 dicembre 2015, n. 208, i comuni, con espressa deliberazione del consiglio comunale, da adottare ai sensi del comma 779, pubblicata nel sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze ai sensi del comma 767, possono aumentare ulteriormente l'aliquota massima dell'1,06 per cento di cui al comma 754 sino all'1,14 per cento, in sostituzione della maggiorazione del tributo per i servizi indivisibili (TASI) di cui al comma 677 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e confermata fino all'anno 2019 alle condizioni di cui al comma 28 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015. I comuni negli anni successivi possono solo ridurre la maggiorazione di cui al presente comma, restando esclusa ogni possibilità di variazione in aumento.

Comma 756 – Diversificazione aliquote comunali

A decorrere dall'anno 2021, i comuni, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, possono diversificare le aliquote di cui ai commi da

748 a 755 esclusivamente con riferimento alle fattispecie individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, che si pronuncia entro quarantacinque giorni dalla data di trasmissione. Decorso il predetto termine di quarantacinque giorni, il decreto può essere comunque adottato.

Comma 757 – Definizione aliquote comunali: procedura

In ogni caso, anche se non si intenda diversificare le aliquote rispetto a quelle indicate ai commi da 748 a 755, la delibera di approvazione delle aliquote deve essere redatta accedendo all'applicazione disponibile nel Portale del federalismo fiscale che consente, previa selezione delle fattispecie di interesse del comune tra quelle individuate con il decreto di cui al comma 756, di elaborare il prospetto delle aliquote che forma parte integrante della delibera stessa. La delibera approvata senza il prospetto non è idonea a produrre gli effetti di cui ai commi da 761 a 771. Con lo stesso decreto di cui al comma 756 sono stabilite le modalità di elaborazione e di successiva trasmissione al Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze del prospetto delle aliquote.

Comma 758 – Esenzione terreni agricoli

Sono esenti dall'imposta i terreni agricoli come di seguito qualificati:

- a) posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, indipendentemente dalla loro ubicazione;
- b) ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448 [*si tratta delle Isole Tremiti, Pelagie, Egadi, Eolie, Sulcitane, del Nord Sardegna, Partenopee, Ponziane, Toscane, del Mare Ligure, del Lago d'Iseo*];
- c) a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile;
- d) ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984, sulla base dei criteri individuati dalla circolare del Ministero delle finanze n. 9 del 14 giugno 1993, pubblicata nel supplemento ordinario n. 53 alla Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 1993.

Comma 759 – Esenzioni

Sono esenti dall'imposta, per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte:

- a) gli immobili posseduti dallo Stato, dai comuni, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, dagli enti del Servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- b) i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;

- c) i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'articolo 5-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601 [*immobili totalmente adibiti a sedi, aperte al pubblico, di musei, biblioteche, archivi, cineteche, emero-teche statali, di privati, di enti pubblici, di istituzioni e fondazioni, quando al possessore non derivi alcun reddito dalla utilizzazione dell'immobile. Non concorrono altresì alla formazione dei redditi anzidetti, ai fini delle relative imposte, i redditi catastali dei terreni, parchi e giardini che siano aperti al pubblico o la cui conservazione sia riconosciuta dal Ministero per i beni culturali e ambientali di pubblico interesse*];
- d) i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;
- e) i fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato tra la Santa Sede e l'Italia, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con la legge 27 maggio 1929, n. 810;
- f) i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- g) 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 [*si tratta degli enti non commerciali*], e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i) [*attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 (attività di religione o di culto, quelle 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)*]; si applicano, altresì, le disposizioni di cui all'articolo 91-bis del decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27 [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... 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*] nonché il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200 [*con il quale sono definiti i requisiti soggettivi (non lucratività degli enti non commerciali possessori), quelli oggettivi (requisiti per lo svolgimento con modalità non commerciali delle attività) e i criteri di individuazione del rapporto proporzionale per la tassazione degli immobili ad uso promiscuo*].

Comma 760 – Riduzione aliquota locazioni a canone concordato

Per le abitazioni locate a canone concordato di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431, l'imposta, determinata applicando l'aliquota stabilita dal comune ai sensi del comma 754, è ridotta al 75 per cento.

Comma 761 – Periodo d'imposta

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero. Il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente e l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente. A ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.

Comma 762 – Versamento: termini e determinazione

In deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997 [*la deroga significa che i comuni non possono disciplinare diversamente termini e determinazione di versamento*], i soggetti passivi effettuano il versamento dell'imposta dovuta al comune per l'anno in corso in due rate, scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre. Resta in ogni caso nella facoltà del contribuente provvedere al versamento dell'imposta complessivamente dovuta in un'unica soluzione annuale, da corrispondere entro il 16 giugno. Il versamento della prima rata è pari all'imposta dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente. In sede di prima applicazione dell'imposta, la prima rata da corrispondere è pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019. Il versamento della rata a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno è eseguito, a conguaglio, sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto delle aliquote di cui al comma 757 pubblicato ai sensi del comma 767 nel sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, alla data del 28 ottobre di ciascun anno.

Comma 763 – Versamento enti non commerciali: termini e determinazione

Il versamento dell'imposta dovuta dai soggetti di cui al comma 759, lettera g), è effettuato in tre rate di cui le prime due, di importo pari ciascuna al 50 per cento dell'imposta complessivamente corrisposta per l'anno precedente, devono essere versate nei termini del 16 giugno e del 16 dicembre dell'anno di riferimento, e l'ultima, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, deve essere versata entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello cui si riferisce il versamento, sulla base delle aliquote risultanti dal prospetto delle aliquote di cui al comma 757, pubblicato ai sensi del comma 767 nel sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, alla data del 28 ottobre dell'anno di riferimento. I soggetti di cui al comma 759, lettera g), eseguono i versamenti dell'imposta con eventuale compensazione dei crediti, allo stesso comune nei confronti del quale è scaturito il credito, risultanti dalle dichiarazioni presentate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge. In sede di prima applicazione dell'imposta, le prime due rate sono di importo pari ciascuna al 50 per cento dell'imposta complessivamente corrisposta a titolo di IMU e TASI per l'anno 2019.

Comma 764 – Prospetto delle aliquote

In caso di discordanza tra il prospetto delle aliquote di cui al comma 757 e le dispo-

sizioni contenute nel regolamento di disciplina dell'imposta, prevale quanto stabilito nel prospetto.

Comma 765 – Modalità di versamento

Il versamento del tributo è effettuato esclusivamente secondo le disposizioni di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 [Modello F24], con le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, ovvero tramite apposito bollettino postale al quale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 17 del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, in quanto compatibili, nonché attraverso la piattaforma di cui all'articolo 5 del codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e con le altre modalità previste dallo stesso codice. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con il Dipartimento per la trasformazione digitale della Presidenza del Consiglio dei ministri, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, da adottare entro il 30 giugno 2020, sono stabilite le modalità attuative del periodo precedente relativamente all'utilizzo della piattaforma di cui all'articolo 5 del codice di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005. Con il medesimo decreto sono determinate le modalità per assicurare la fruibilità immediata delle risorse e dei relativi dati di gettito con le stesse informazioni desumibili dagli altri strumenti di versamento e l'applicazione dei recuperi a carico dei comuni, ivi inclusa la quota di alimentazione del Fondo di solidarietà comunale, secondo quanto previsto a legislazione vigente al fine di garantire l'assenza di oneri per il bilancio dello Stato.

Comma 766 – Applicazione informatica ad uso dei contribuenti

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro per l'innovazione tecnologica e la digitalizzazione, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, che si pronuncia entro il termine di quarantacinque giorni dalla data di trasmissione, decorso il quale il decreto può essere comunque adottato, sono individuati i requisiti e i termini di operatività dell'applicazione informatica resa disponibile ai contribuenti sul Portale del federalismo fiscale per la fruibilità degli elementi informativi utili alla determinazione e al versamento dell'imposta. L'applicazione si avvale anche delle informazioni dell'Agenzia delle entrate e di altre amministrazioni pubbliche rese disponibili con le modalità disciplinate nello stesso decreto.

Comma 767 – Pubblicazione aliquote e regolamenti comunali

Le aliquote e i regolamenti hanno effetto per l'anno di riferimento a condizione che siano pubblicati sul sito *internet* del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, entro il 28 ottobre dello stesso anno. Ai fini della pubblicazione, il comune è tenuto a inserire il prospetto delle aliquote di cui al comma 757 e il testo del regolamento, entro il termine perentorio del 14 ottobre dello stesso anno, nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale. In caso di mancata pubblicazione entro il 28 ottobre, si applicano le aliquote e i regolamenti vigenti nell'anno precedente.

Comma 768 – Casi particolari

Per i beni immobili sui quali sono costituiti diritti di godimento a tempo parziale, di cui all'articolo 69, comma 1, lettera a), del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, il versamento dell'imposta è effettuato da chi amministra il bene. Per le parti comuni dell'edificio indicate nell'articolo 1117, numero 2), del codice civile, che sono accatastate in via autonoma, come bene comune censibile, nel caso in cui venga costituito il condominio, il versamento dell'imposta deve essere effettuato dall'amministratore del condominio per conto di tutti i condomini. Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa, il curatore o il commissario liquidatore sono tenuti al versamento della tassa dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili.

Comma 769 – Dichiarazione

I soggetti passivi, ad eccezione di quelli di cui al comma 759, lettera g), devono presentare la dichiarazione o, in alternativa, trasmetterla in via telematica secondo le modalità approvate con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sentita l'Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI), entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta. Con il predetto decreto sono altresì disciplinati i casi in cui deve essere presentata la dichiarazione. Restano ferme le dichiarazioni presentate ai fini dell'IMU e del tributo per i servizi indivisibili, in quanto compatibili. Nelle more dell'entrata in vigore del decreto di cui al primo periodo, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 ottobre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 258 del 5 novembre 2012. In ogni caso, ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al comma 741, lettera c), numeri 3) e 5), e al comma 751, terzo periodo, il soggetto passivo attesta nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme.

Comma 770 – Dichiarazione enti non commerciali

Gli enti di cui al comma 759, lettera g), devono presentare la dichiarazione, il cui modello è approvato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita l'ANCI, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta. Si applica il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200. La dichiarazione deve essere presentata ogni anno. Nelle more dell'entrata in vigore del decreto di cui al primo periodo, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello di dichiarazione di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 26 giugno 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 153 del 4 luglio 2014.

Comma 771 – Contributo comunale all'ANCI

Il contributo di cui all'articolo 10, comma 5, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, è rideterminato nella misura dello 0,56 per mille a valere sui versamenti relativi agli anni d'imposta 2020 e successivi ed è calcolato sulla quota di gettito dell'IMU relativa agli immobili diversi da quelli destinati ad abitazione principale e relative pertinenze. Il contributo è versato a cura della struttura di gestione di cui all'articolo 22 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, mediante trattenuta sugli incassi dell'IMU e riversamento diretto da parte della struttura stessa, secondo modalità stabilite mediante provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

Comma 772 – Deducibilità IRPEF/IRES immobili strumentali

L'IMU relativa agli immobili strumentali è deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni. La medesima imposta è indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche all'IMI della provincia autonoma di Bolzano, istituita con la legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, e all'IMIS della provincia autonoma di Trento, istituita con la legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14.

Comma 773 – Deducibilità IRPEF/IRES immobili strumentali: misura e decorrenza

Le disposizioni di cui al comma 772 relative alla deducibilità ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni dell'IMU, dell'IMI e dell'IMIS hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021; la deduzione ivi prevista si applica nella misura del 60 per cento per i periodi d'imposta successivi a quelli in corso, rispettivamente, al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020.

Comma 774 – Sanzioni per omesso o insufficiente versamento

In caso di omesso o insufficiente versamento dell'imposta risultante dalla dichiarazione, si applica l'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 [*sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato*].

Comma 775 – Sanzione dichiarazione omessa o infedele e omessa o incompleta risposta a questionario

In caso di omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione dal 100 per cento al 200 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro. In caso di infedele dichiarazione, si applica la sanzione dal 50 per cento al 100 per cento del tributo non versato, con un minimo di 50 euro. In caso di mancata, incompleta o infedele risposta al questionario, si applica la sanzione da euro 100 a euro 500; in caso di risposta oltre il termine di sessanta giorni dalla notifica, il comune può applicare la sanzione da 50 a 200 euro. Le sanzioni di cui ai periodi precedenti sono ridotte ad un terzo se, entro il termine per la proposizione del ricorso, interviene acquiescenza del contribuente, con pagamento del tributo, se dovuto, della sanzione e degli interessi. Resta salva la facoltà del comune di deliberare con il regolamento circostanze attenuanti o esimenti nel rispetto dei principi stabiliti dalla normativa statale.

Comma 776 – Rinvio (accertamento, riscossione coattiva, rimborsi)

Per tutto quanto non previsto dalle disposizioni di cui ai commi da 738 a 775, si applicano i commi da 161 a 169 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Comma 777 – Regolamento comunale

Ferme restando le facoltà di regolamentazione del tributo di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 [1. *Le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti*]. I comuni possono con proprio regolamento:

- a) stabilire che si considerano regolarmente eseguiti i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri;
- b) stabilire differimenti termini per i versamenti, per situazioni particolari;
- c) prevedere il diritto al rimborso dell'imposta pagata per le aree successivamente divenute inedificabili, stabilendone termini, limiti temporali e condizioni, avuto anche riguardo alle modalità ed alla frequenza delle varianti apportate agli strumenti urbanistici;
- d) determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati all'obiettivo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso;
- e) stabilire l'esenzione dell'immobile dato in comodato gratuito al comune o ad altro ente territoriale, o ad ente non commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi scopi istituzionali o statutari.

Comma 778 – Funzionario responsabile dell'imposta

Il comune designa il funzionario responsabile dell'imposta a cui sono attribuiti i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative all'imposta stessa.

Comma 779 – Termine di approvazione aliquote e regolamento per l'anno 2020

Per l'anno 2020, i comuni, in deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, all'articolo 53, comma 16, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 172, comma 1, lettera c), del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, possono approvare le delibere concernenti le aliquote e il regolamento dell'imposta oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione per gli anni 2020-2022 e comunque non oltre il 30 giugno 2020. Dette deliberazioni, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio, purché entro il termine innanzi indicato, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno 2020.

Comma 780 – Abrogazioni

A decorrere dal 1° gennaio 2020 sono abrogati: l'articolo 8, ad eccezione del comma 1, e l'articolo 9, ad eccezione del comma 9, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23; l'articolo 13, commi da 1 a 12-ter e 13-bis, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214; il comma 639 nonché i commi successivi dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, concernenti l'istituzione e la disciplina dell'imposta comunale unica (IUC), limitatamente alle disposizioni riguardanti la disciplina dell'IMU e della TASI. Restano ferme le disposizioni che disciplinano la TARI. Sono altresì abrogate le disposizioni incompatibili con l'IMU disciplinata dalla presente legge.

Comma 781 – Affidamento della gestione dell'imposta

I comuni, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, possono continuare ad affidare, fino alla scadenza del relativo contratto, la gestione dell'imposta municipale sugli immobili ai soggetti ai quali, alla data del 31 dicembre 2019, risulta affidato il servizio di gestione dell'IMU e della TASI.

Comma 782 – Piattaforme marine

Restano ferme le disposizioni recate dall'articolo 1, comma 728, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, nonché dall'articolo 38 del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, in ordine al quale il rinvio al citato articolo 13 del decreto legge n. 201 del 2011 deve intendersi riferito alle disposizioni della presente legge sulla riforma dell'IMU.

Comma 783 – Fondo di solidarietà comunale

Ai fini del riparto del Fondo di solidarietà comunale resta fermo quanto previsto dall'articolo 1, comma 449, lettera a), della legge 11 dicembre 2016, n. 232, come modificata dal comma 851 del presente articolo, in materia di ristoro ai comuni per il mancato gettito IMU e TASI derivante dall'applicazione dei commi da 10 a 16, 53 e 54 dell'articolo 1 della legge n. 208 del 2015. Restano altresì fermi gli effetti delle preventivi disposizioni in materia di IMU e TASI sul Fondo di solidarietà comunale e sugli accantonamenti nei confronti delle regioni Friuli Venezia Giulia e Valle d'Aosta e delle province autonome di Trento e di Bolzano come definiti in attuazione del citato decreto legge n. 201 del 2011.

DOCUMENTAZIONE

PROTOCOLLO CEI-GOVERNO

PER LA CELEBRAZIONE DELLE MESSE CON IL POPOLO

Per la graduale ripresa delle celebrazioni liturgiche con il popolo, il presente Protocollo ha per oggetto le necessarie misure di sicurezza, cui ottemperare con cura, nel rispetto della normativa sanitaria e delle misure di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da SARS-CoV-2.

1. ACCESSO AI LUOGHI DI CULTO IN OCCASIONE DELLE CELEBRAZIONI LITURGICHE

1.1. L'accesso individuale ai luoghi di culto si deve svolgere in modo da evitare ogni assembramento sia nell'edificio sia nei luoghi annessi, come per esempio le sacrestie e il sagrato.

1.2. Nel rispetto della normativa sul distanziamento tra le persone, il legale rappresentante dell'ente individua la capienza massima dell'edificio di culto, tenendo conto della distanza minima di sicurezza, che deve essere pari ad almeno un metro laterale e frontale.

1.3. L'accesso alla chiesa, in questa fase di transizione, resta contingentato e regolato da volontari e/o collaboratori che indossando adeguati dispositivi di protezione individuale, guanti monouso e un evidente segno di riconoscimento, favoriscono l'accesso e l'uscita e vigilano sul numero massimo di presenze consentite. Laddove la partecipazione attesa dei fedeli superi significativamente il numero massimo di presenze consentite, si consideri l'ipotesi di incrementare il numero delle celebrazioni liturgiche.

1.4. Per favorire un accesso ordinato, durante il quale andrà rispettata la distanza di sicurezza pari almeno 1,5 metri, si utilizzino, ove presenti, più ingressi, eventualmente distinguendo quelli riservati all'entrata da quelli riservati all'uscita. Durante l'entrata e l'uscita dei fedeli le porte rimangano aperte per favorire un flusso più sicuro ed evitare che porte e maniglie siano toccate.

1.5. Coloro che accedono ai luoghi di culto per le celebrazioni liturgiche sono tenuti a indossare mascherine.

1.6. Venga ricordato ai fedeli che non è consentito accedere al luogo della celebrazione in caso di sintomi influenzali respiratori o in presenza di temperatura corporea pari o superiore ai 37,5° C.

1.7. Venga altresì ricordato ai fedeli che non è consentito l'accesso al luogo della celebrazione a coloro che sono stati in contatto con persone positive a SARS-CoV-2 nei giorni precedenti.

1.8. Si favorisca, per quanto possibile, l'accesso delle persone diversamente abili, prevedendo luoghi appositi per la loro partecipazione alle celebrazioni nel rispetto della normativa vigente.

1.9. Agli ingressi dei luoghi di culto siano resi disponibili liquidi igienizzanti.

2. IGIENIZZAZIONE DEI LUOGHI E DEGLI OGGETTI

2.1. I luoghi di culto, ivi comprese le sagrestie, siano igienizzati regolarmente al termine di ogni celebrazione, mediante pulizia delle superfici con idonei detersivi ad azione antisettica. Si abbia, inoltre, cura di favorire il ricambio dell'aria.

2.2. Al termine di ogni celebrazione, i vasi sacri, le ampolline e altri oggetti utilizzati così come gli stessi microfoni, vengano accuratamente disinfettati.

2.3. Si continui a mantenere vuote le acquasantiere della chiesa.

3. ATTEZIONI DA OSSERVARE NELLE CELEBRAZIONI LITURGICHE

3.1. Per favorire il rispetto delle norme di distanziamento è necessario ridurre al minimo la presenza di concelebranti e ministri, che sono comunque tenuti al rispetto della distanza prevista anche in presbiterio.

3.2. Può essere prevista la presenza di un organista, ma in questa fase si ometta il coro.

3.3. Tra i riti preparatori alla Comunione si continui a omettere lo scambio del segno della pace.

3.4. La distribuzione della Comunione avvenga dopo che il celebrante e l'eventuale ministro straordinario avranno curato l'igiene delle loro mani e indossato guanti monouso; gli stessi – indossando la mascherina, avendo massima attenzione a coprirsi naso e bocca e mantenendo un'adeguata distanza di sicurezza – abbiano cura di offrire l'ostia senza venire a contatto con le mani dei fedeli.

3.5. I fedeli assicurino il rispetto della distanza sanitaria.

3.6. Per ragioni igienico-sanitarie, non è opportuno che nei luoghi destinati ai fedeli siano presenti sussidi per i canti o di altro tipo.

3.7. Le eventuali offerte non siano raccolte durante la celebrazione, ma attraverso appositi contenitori, che possono essere collocati agli ingressi o in altro luogo ritenuto idoneo.

3.8. Il richiamo al pieno rispetto delle disposizioni sopraindicate, relative al distanziamento e all'uso di idonei dispositivi di protezione personale si applica anche nelle celebrazioni diverse da quella eucaristica o inserite in essa: Battesimo, Matrimonio, Unzione degli infermi ed Esequie.

3.9. Il sacramento della Penitenza sia amministrato in luoghi ampi e areati, che consentano a loro volta il pieno rispetto delle misure di distanziamento e la riservatezza richiesta dal sacramento stesso. Sacerdote e fedeli indossino sempre la mascherina.

Nelle unzioni previste nell'amministrazione dei sacramenti del Battesimo e dell'Unzione degli infermi, il ministro indossi, oltre alla mascherina, guanti monouso.

3.10. La celebrazione del sacramento della Confermazione è rinviata.

4. ADEGUATA COMUNICAZIONE

4.1. Sarà cura di ogni Ordinario rendere noto i contenuti del presente Protocollo attraverso le modalità che assicurino la migliore diffusione.

4.2. All'ingresso di ogni chiesa sarà affisso un manifesto con le indicazioni essenziali, tra le quali non dovranno mancare:

- il numero massimo di partecipanti consentito in relazione alla capienza dell'edificio;
- il divieto di ingresso per chi presenta sintomi influenzali respiratori, temperatura corporea uguale o superiore a $37,5^{\circ}\text{C}$ o è stato in contatto con persone positive a SARSCoV-2 nei giorni precedenti;
- l'obbligo di rispettare sempre nell'accedere alla chiesa il mantenimento della distanza di sicurezza, l'osservanza di regole di igiene delle mani, l'uso di idonei dispositivi di protezione personale, a partire da una mascherina che copra naso e bocca.

5. ALTRI SUGGERIMENTI

5.1. Ove il luogo di culto non è idoneo al rispetto delle indicazioni del presente Protocollo, l'Ordinario del luogo può valutare la possibilità di celebrazioni all'aperto, assicurandone la dignità e il rispetto della normativa sanitaria.

5.2. Si ricorda la dispensa dal precetto festivo per motivi di età e di salute.

5.3. Si favoriscano le trasmissioni delle celebrazioni in modalità *streaming* per la fruizione di chi non può partecipare alla celebrazione eucaristica.

Il Comitato Tecnico-Scientifico, nella seduta del 6 maggio 2020, ha esaminato e approvato il presente "Protocollo circa la ripresa delle celebrazioni con il popolo", predisposto dalla Conferenza Episcopale Italiana. Il presente Protocollo entrerà in vigore a far data dal giorno lunedì 18 maggio 2020.

Roma, 7 maggio 2020

INDICAZIONI PER L'ATTUAZIONE DELLE MISURE PREVISTE DAL PROTOCOLLO PER LA CELEBRAZIONE DELLE MESSE CON IL POPOLO IN VIGORE DAL 18 MAGGIO

L'ORGANIZZAZIONE DEGLI SPAZI

- Per una maggior tutela del parroco nel definire la capienza massima e la disposizione dei posti nella propria chiesa, si consiglia vivamente di far certificare detti spazi da un professionista specializzato in normative di sicurezza (come, ad esempio, chi si occupa di luoghi di lavoro o di prevenzione degli incendi). Le chiese più grandi potranno essere certificate per ospitare anche più di 200 fedeli, in ogni caso, fino a nuove disposizioni, negli spazi al chiuso non potranno partecipare alle celebrazioni più di 200 persone (lettera del Ministero dell'interno al Presidente della CEI del 13 maggio 2020).
- Il Vicario Generale ha permesso le celebrazioni anche in spazi aperti, mantenendo le distanze previste dall'autorità sanitaria; anch'essi è opportuno che vengano certificati da un professionista per garantire la sicurezza e limitare la capienza massima. In ogni caso, gli spazi aperti non potranno ospitare più di 1000 fedeli (lettera del Ministero dell'interno al Presidente della CEI del 13 maggio 2020).
- La certificazione, sia per gli spazi aperti che per quelli chiusi, prescriverà il rispetto della distanza di sicurezza determinata dall'autorità sanitaria che verrà indicata attraverso appositi segnali che mostreranno dove sedersi.
- Si prevedano luoghi appositi per la partecipazione alle celebrazioni di persone diversamente abili. Si potranno riservare apposite aree ai componenti di nuclei familiari che vivono nella stessa casa.
- La distanza interpersonale è indicata dal Protocollo nella misura di un metro laterale e frontale.
- Si assicurerà la diffusione via *streaming* della celebrazione della Messa, alimentando anche così la fede e il legame comunitario per quanti non possano o non ritengano prudente partecipare alla Messa.
- Si considererà di incrementare il numero delle Messe soltanto se la partecipazione attesa superi significativamente la capienza determinata per il luogo della celebrazione.

LA GESTIONE DEGLI ACCESSI

- All'ingresso di ogni chiesa sarà affisso un manifesto con le indicazioni essenziali, tra le quali non dovranno mancare:
 1. il numero massimo di partecipanti consentito in relazione alla capienza dell'edificio;
 2. il divieto di ingresso per chi presenta sintomi influenzali respiratori, tempera-

- tura corporea uguale o superiore ai 37,5° C, o è stato in contatto con persone positive a SARS-CoV-2 nei giorni precedenti;
3. l'obbligo di rispettare sempre nell'accedere alla chiesa il mantenimento della distanza di sicurezza, l'osservanza di regole di igiene delle mani, l'uso di idonei dispositivi di protezione personale, a partire da una mascherina che copra naso e bocca.
- Si utilizzeranno porte differenti per l'entrata e per l'uscita così da evitare l'incrociarsi dei fedeli. Laddove non sia possibile saranno garantiti flussi alternati di ingresso ed uscita.
 - Durante le procedure di ingresso e di uscita si rispetterà la distanza prevista di 1,5 metri.
 - Durante l'entrata e l'uscita dei fedeli le porte rimangano aperte per favorire il flusso più sicuro ed evitare che porte e maniglie siano toccate.
 - Ciascun fedele entrando si siederà nel posto libero più distante dall'ingresso.
 - Le procedure di uscita saranno scaglionate a partire dai banchi più vicini alle porte.
 - Per la gestione sarà opportuno prevedere dei volontari che siano facilmente identificabili. Soprattutto nella prima domenica di apertura si suggerisce di chiedere anche la collaborazione della Polizia municipale o della Protezione civile o di altre associazioni di volontariato.
 - All'ingresso dei luoghi di culto siano resi disponibili liquidi igienizzanti.
 - Si continui a mantenere vuote le acquasantiere della chiesa.
 - Potranno essere distribuiti i foglietti per la Messa, chiedendo ai fedeli di portare a casa il proprio. I foglietti eventualmente lasciati sulle panche andranno eliminati, evitando così di utilizzarli nuovamente. Non sarà fornito alcun altro sussidio cartaceo per la liturgia o il canto.

NORME DI COMPORTAMENTO PER I FEDELI

- I fedeli indosseranno le mascherine, così come prevede la normativa regionale per i luoghi aperti al pubblico.
- I microfoni dell'ambone siano posizionati in modo tale da non essere tenuti in mano e la loro asta non debba essere spostata o regolata in altezza da più persone. I lettori utilizzeranno i guanti.
- Sarà omesso lo scambio della pace e la processione offertoriale.
- Può essere prevista la presenza di un organista, ma in questa fase si ometta il coro.
- Le offerte non siano raccolte durante la celebrazione, ma attraverso appositi contenitori collocati agli ingressi o in altro luogo ritenuto idoneo.

NORME DI COMPORTAMENTO PER IL CELEBRANTE E GLI ALTRI MINISTRI

- Per favorire il rispetto delle norme di distanziamento è necessario ridurre al minimo la presenza di concelebranti e ministri, che sono comunque tenuti al rispetto della distanza prevista anche in presbiterio.

- Il celebrante è tenuto a indossare la mascherina alla distribuzione della Comunione.
- Si eviti la concelebrazione. Laddove sia assolutamente necessaria ciascun concelebrente userà il proprio calice e una propria particola grande. Ciascun celebrante e i concelebrenti purificheranno esclusivamente il proprio calice.
- Il diacono si comunicherà sotto la sola specie del pane oppure si utilizzerà per lui un calice diverso che lui stesso purificherà mentre non purificherà il calice usato dal celebrante.
- Potranno essere presenti un numero limitato di persone che prestano il servizio all'altare.
- Durante tutta la celebrazione le particole destinate ai fedeli siano sempre ben coperte da un panno o da altra copertura adeguata.

LA DISTRIBUZIONE DELLA COMUNIONE

- La particola grande, tenuta in mano dal celebrante, sarà interamente da lui consumata.
- La distribuzione della Comunione avvenga dopo che il celebrante ed eventualmente il diacono e il ministro straordinario avranno curato l'igiene delle loro mani e indossato guanti monouso; gli stessi – indossando la mascherina, avendo massima attenzione a coprirsi naso e bocca e mantenendo un'adeguata distanza di sicurezza – abbiano cura di offrire l'ostia senza venire a contatto con le mani dei fedeli.
- Il Parroco, sulla base della conformazione degli spazi, individuerà il modo più adeguato per distribuire la Comunione tra quelli sotto elencati. Esso dovrà essere illustrato all'Assemblea. La distribuzione della Comunione potrà avvenire solo sulla mano in una di queste due modalità:
 1. i fedeli rimarranno alla loro panca e i ministri passeranno per la distribuzione dell'Eucarestia. Dopo aver offerto la particola sulla mano, il ministro si sposterà lateralmente, il fedele abbasserà la mascherina e si comunicherà in modo così da non farlo di fronte al ministro;
 2. i fedeli si metteranno in fila per ricevere la Comunione mantenendo sempre la distanza di un 1,5 metri. Una volta ricevuta la particola si sposteranno lateralmente, abbasseranno la mascherina e si comunicheranno in modo così da non farlo di fronte al ministro.

CIRCA LA CELEBRAZIONE DI ALCUNI SACRAMENTI

- A partire dal 18 maggio si applicheranno le presenti disposizioni per ogni celebrazione.
- Per le esequie, fino al 17 maggio valgono le regole già comunicate.
- Per i Battesimi, si eviti il rito per immersione preferendo sempre l'infusione e si usino guanti monouso per le unzioni. Il ministro mantenga una opportuna distan-

za dal battezzando e dai genitori e padrini; il segno della croce sulla fronte del bambino sia fatto dai soli genitori, si ometta il rito dell'*effatà*.

- Per i matrimoni, il numero massimo dei fedeli che assisteranno al rito dipenderà dalla capienza della Chiesa utilizzata al fine di garantire la giusta distanza interpersonale.
- Per l'Unzione degli infermi il presbitero usi mascherina e guanti monouso.
- Il Viatico sia portato dal ministro ordinato, senza toccare le labbra del malato, usando mascherina e guanti monouso.
- Il sacramento della Penitenza sia amministrato in luoghi ampi e areati, che consentano a loro volta il pieno rispetto delle misure di distanziamento e la riservatezza richiesta dal sacramento stesso. Sacerdote e fedeli indossino sempre la mascherina.
- La celebrazione del sacramento della Confermazione è rinviata.

IGIENIZZAZIONE DEI LUOGHI E DEGLI OGGETTI

- I luoghi di culto, ivi comprese le sagrestie, siano igienizzati regolarmente al termine di ogni celebrazione, mediante pulizia delle superfici con idonei detergenti ad azione antisettica.
- Una nota dell'Avvocatura specifica le modalità di igienizzazione, chiarendo che non è necessario rivolgersi a ditte specializzate ma è sufficiente utilizzare soluzioni composte al 70% da alcool.
- Si abbia cura di favorire il ricambio dell'aria.
- Al termine di ogni celebrazione, i vasi sacri, le ampolline e altri oggetti utilizzati così come gli stessi microfoni, vengano accuratamente disinfettati.
- Si raccomanda a ciascun presbitero di utilizzare sempre e solo il proprio calice. Nel caso in cui più celebranti utilizzino lo stesso calice in diverse Messe esso andrà ben purificato dallo stesso presbitero e al termine della celebrazione igienizzato.
- Il purificatoio sia cambiato ad ogni celebrazione.

Milano, 18 maggio 2020

NOTA SULLA CORRETTA IGIENIZZAZIONE DEGLI AMBIENTI

Il Ministero della salute con la Circolare n. 5443 del 22 febbraio 2020 ha comunicato che *«a causa della possibile sopravvivenza del virus nell'ambiente per diverso tempo, i luoghi e le aree potenzialmente contaminati da SARS-CoV-2 devono essere sottoposti a completa pulizia con acqua e detergenti comuni prima di essere nuovamente utilizzati. Per la decontaminazione, si raccomanda l'uso di ipoclorito di sodio 0,1% dopo pulizia. Per le superfici che possono essere danneggiate dall'ipoclorito di sodio, utilizzare etanolo al 70% dopo pulizia con un detergente neutro»*.

Viste le caratteristiche dei luoghi sacri e delle loro suppellettili, si consiglia di utilizzare una soluzione di etanolo al 70% in acqua (per 1 litro di soluzione 700 ml di alcool e 300 ml di acqua).

Per ottenere mezzo litro di soluzione disinfettante:

- prendere 0.4 litri di alcool denaturato (rosa) al 90%, pari a circa 2 bicchieri di plastica colmi, e versarli in una bottiglietta vuota da mezzo litro;
- aggiungere semplice acqua del rubinetto fino a riempire la bottiglietta.

La soluzione mantiene la sua efficacia per 5 giorni purché conservata in un contenitore ben chiuso.

Panni morbidi saranno imbevuti o immersi in tale disinfettante e andranno quindi strizzati bene prima di procedere all'applicazione. Si eviti di versare o spruzzare il prodotto direttamente sulle superfici in quanto le danneggia.

Si eviti di utilizzare:

- acqua ossigenata (perossido di idrogeno);
- ipoclorito di sodio;
- prodotti a base di cloro (come la normale candeggina o derivati);
- prodotti a base di sali di argento;
- ammoniaca;
- clorexidina;
- prodotti a base di fenoli o formaldeidi.

Si eviti di pulire con qualsiasi sostanza statue, quadri e pareti, specie quelle affrescate.

Durante le operazioni di pulizia è necessario assicurare la ventilazione degli ambienti.

Tutte le operazioni di pulizia devono essere condotte da personale che indossi mascherine e guanti. Vanno pulite con particolare attenzione tutte le superfici toccate di frequente, quali maniglie, porte, sedie e panche.