

Gli enti che possiedono in proprietà o altro diritto reale fabbricati, terreni agricoli o aree edificabili devono pensare all'Imu: presentazione della dichiarazione, versamento del saldo 2020 e quello dell'acconto 2021

# Giugno, scocca l'ora degli adempimenti per l'imposta sugli immobili

**PATRIZIA CLEMENTI**

Nel corso del mese di giugno gli enti che possiedono in proprietà o altro diritto reale fabbricati, terreni agricoli o aree edificabili devono provvedere agli adempimenti relativi all'IMU: la presentazione della dichiarazione, il versamento del saldo 2020 e quello dell'acconto 2021.

Mentre i versamenti sono dovuti solo in presenza di immobili imponibili, la dichiarazione deve essere presentata in ogni caso. Questa è, infatti, una delle novità della "nuova" IMU, introdotta dalla Legge di Bilancio 2020 ed entrata vigore lo scorso anno. Un'altra modifica riguarda l'esenzione degli immobili concessi in comodato da enti non commerciali a enti non commerciali, che viene eliminata dalla norma nazionale e potrà essere applicata solo nei comuni che decideranno di riconoscerla introducendola nei propri regolamenti.

Andiamo con ordine affrontando i singoli aspetti e i principali elementi che consentono di calcolare l'imposta e compilare correttamente la dichiarazione.

**La dichiarazione e i versamenti.** Come anticipato la legge n. 160/2019, articolo 1, commi 738-783, ha ridisegnato l'IMU che, seppure nei presupposti soggettivi e oggettivi ricalca gran parte delle disposizioni previste dalla precedente normativa, introduce anche delle novità rispetto al passato, una delle quali riguarda appunto la disciplina sulla dichiarazione che viene modificata sotto due aspetti: deve essere presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo (in precedenza il termine era fissato alla fine di dicembre dell'anno di competenza) e, per i soli enti non commerciali, non ha più effetto anche per gli anni successivi, ma deve essere presentata ogni anno anche se non sono intervenute modifiche nella situazione degli immobili (co. 770). La dichiarazione deve comprende-

re tutti gli immobili posseduti, quelli totalmente imponibili, quelli totalmente esenti e quelli imponibili in misura proporzionale all'utilizzo "commerciale" (v. oltre).

Nessuna modifica, invece circa le tempistiche e le modalità di versamento dell'imposta che, solo per gli enti non commerciali, avviene in tre rate: due di acconto, entro il 16 giugno e entro il 16 dicembre, ciascuna di importo pari al 50% dell'IMU corrisposta nell'anno precedente, e la terza, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta, da versare entro il 16 giugno dell'anno successivo (co. 763).

Viene inoltre stabilito che gli enti non commerciali possono compensare, in sede di versamento, l'eventuale credito maturato nei confronti del comune, risultante dalle dichiarazioni presentate.

**Le riduzioni della base imponibile e la riduzione dell'aliquota.** Si conservano nella nuova IMU le due ipotesi di riduzione al 50% della base imponibile che possono interessare gli enti non commerciali: quella relativa i fabbricati storici e quella prevista per i fabbricati inagibili (co. 747, lett. a e lett. b).

La prima si applica ai «*fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 42 del 2004 [Codice dei beni culturali e del paesaggio]*». Si tratta delle «*case 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*» (art. 10, c. 1).

La seconda riguarda i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno nel quale sussistono queste condizioni. L'inagibilità o l'inabitabilità deve essere accertata dall'ufficio tecni-

co del comune a mezzo di perizia a carico del proprietario, che deve allegare alla dichiarazione la documentazione necessaria a dimostrare lo stato del fabbricato. In alternativa potrà essere presentata una dichiarazione sostitutiva ai sensi del D.P.R. 445/2000. È facoltà dei comuni definire le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.

Gli enti che concedono fabbricati in locazione possono inoltre essere interessati anche alla riduzione dell'aliquota prevista dal comma 760 per le abitazioni locate a canone concordato, per le quali l'aliquota stabilita dal comune viene ridotta al 75%.

**Le aliquote.** Del tutto diverse le nuove aliquote che accorpiano anche la componente TASI (cfr. cc. 748-757) e rispetto alle quali i comuni, mediante delibera del consiglio comunale, possono decidere aumenti o diminuzioni. In sintesi, e sempre limitandoci alle ipotesi di interesse degli enti non profit:

– l'aliquota base è fissata allo 0,86%; i comuni possono aumentarla fino ad 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 maggioranza dell'abrogata TASI, i comuni possono aumentare l'aliquota base dalla misura massima dell'1,06% fino all'1,14%, ma solo se per l'anno 2015 era stata deliberata la maggioranza TASI e se era stata confer-

mata fino al 2019. A partire dal 2021 la maggioranza IMU introdotta potrà essere modificata solo per ridurla.

Sempre a proposito di aliquote i comuni possono diversificare tutte le aliquote stabilite dai commi 748-755 sulla base di fattispecie che dovranno essere individuate con un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze entro il mese di giugno di quest'anno.

**Le esenzioni.** Le esenzioni dalla nuova IMU sono stabilite ai commi 758 e 759; il primo riguarda i terreni agricoli:

– 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'al-

legato A della L. 448/2001 (lett. b),

– a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile (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 L. 810/1929 (lett. e),

– 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 D.P.R. 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 L. 810/1929 (lett. e),

– dei fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sui redditi dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia (lett. f),

– degli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali e destinati esclusiva-

mente allo svolgimento con modalità non commerciali ad 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 L. 222/1985 (culto, cura delle anime, formazione del clero e dei religiosi, catechesi, attività a scopi missionari e educazione cristiana) (lett. g); analogamente a quanto già previsto per il passato, viene fatta salva la possibilità dell'esenzione parziale nel caso di utilizzo promiscuo per attività esenti e attività imponibili e viene richiesta l'introduzione negli statuti delle clausole previste dal D.M. 200/2012:

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 favo-

re di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge, ovvero siano effettuate a favore di enti che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima e unitaria struttura e svolgono la stessa attività ovvero altre attività istituzionali direttamente e specificamente previste dalla normativa vigente;

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

c) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altro ente non commerciale che svolga un'analoga

attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge. Si ricorda che gli enti ecclesiastici in luogo delle modifiche statutarie devono recepire le clausole adottando un regolamento che deve essere registrato all'Agenzia delle entrate.

**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 della lettera g) gli oratori, i centri parrocchiali, i seminari, le case religiose, i monasteri e conventi<sup>53</sup>, gli episcopi e gli uffici delle Curie diocesane<sup>54</sup>.

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 commerciali<sup>55</sup> (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.

**L'esenzione per gli immobili concessi in comodato.** Con riferimento all'esenzione della lettera g) - gli immobili utilizzati per attività di rilevanza sociale - va sottolineato che, a differenza del passato, viene richiesto che l'immobile sia «*posseduto e utilizzato*» eliminando così qualunque possibilità di usufruire dell'esenzione per gli immobili non utilizzati direttamente dall'ente proprietario, compresi quelli concessi in comodato per i quali fino al 2019 - per effetto della normativa applicativa (il D.M. 26.6.2014 di approvazione del modello dichiarazione IMU-TASI ENC), delle interpretazioni ministeriali (la Ris. 4/2013) e della giurisprudenza (la sentenza di Cassazione 25508/2015) - l'esenzione si applicava nei casi di cessione gratuita tra enti non commerciali purché l'immobile fosse utilizzato per le attività di interesse sociale individuate dalla legge e i due enti appartenessero alla «stessa struttura».

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 territoriale, o ad ente non commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi scopi istituzionali o statutaris*» (c. 777, lett. e). Nella nuova versione 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. i), ma - ed è un grosso limite - la norma lascia la decisione di introdurre questa previsione agevolativa al singolo comune.

Come è dimostrato dalla sparuta quantità di regolamenti comunali che hanno inserito la previsione di esenzione i vincoli di bilancio hanno scoraggiato molte amministrazioni comunali dal concedere questo beneficio con la conseguenza che si sono create 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.

*segue da pagina 3*

Si tratta, come visto sopra, di immobili per i quali i precedenti provvedimenti avevano già previsto l'esonero dal versamento per una o entrambe le rate del 2020.

La seconda esenzione, disposta dal comma 1116 dell'articolo 1, riguarda alcuni immobili colpiti da eventi calamitosi. Nello specifico si tratta di una proroga dell'esenzione dall'IMU per i fabbricati distrutti o oggetto di ordinanze sindacali di sgombero in quanto totalmente o parzialmente inagibili a seguito degli eventi sismici del maggio 2012 verificatisi nei comuni delle Regioni Lombardia, Veneto ed Emilia Romagna, individuati dall'arti-

colo 1, comma 1 del D.L. 74/2012, dall'articolo 67-septies del D.L. 83/2012, dall'articolo 15, comma 6 del D.L. 162/2019; l'esenzione spetta fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2021.

**e) Il Decreto Sostegni.** Il D.L. 41/2021 con l'articolo 6-sexies ha disposto l'esonero del primo acconto IMU 2021 per gli immobili nei quali gli enti svolgono attività commerciali per le quali si è verificato il calo di fatturato di oltre il 30% nell'anno 2020 rispetto all'anno 2019; su queste nuove esenzioni si veda l'articolo di Costanza Bonelli in questo numero.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



© RIPRODUZIONE RISERVATA