

**MANOVRA.** Due norme di interpretazione autentica nella Legge di Bilancio permettono un'agevolazione più estesa

# Il chiarimento sull'Imu amplia lo sconto

## Novità in caso di utilizzo gratuito dell'immobile o sospensione dell'attività

### PATRIZIA CLEMENTI

La legge di Bilancio 2024 ha introdotto due norme di interpretazione autentica riguardanti l'esenzione Imu prevista per gli immobili nei quali si svolgono una serie di attività connotate dalla rilevanza sociale che rendono più ampio il perimetro dell'agevolazione.

Nella versione dell'imposta in vigore dal 2020 (disciplinata dall'articolo 1, commi 738 al 783 dalla L. 160/2019) l'esenzione in questione è prevista dalla lettera g) del comma 759 e riguarda gli 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 L. 222/1985 (culto, cura delle anime, forma-

zione del clero e dei religiosi, catechesi, attività a scopi missionari e educazione cristiana).

Viene pertanto richiesto che l'immobile sia «posseduto e utilizzato» dall'ente non commerciale eliminando così la possibilità di usufruire dell'esenzione per gli immobili non utilizzati direttamente dall'ente proprietario, compresi quelli concessi in comodato ad altri enti non commerciali che li utilizzano per le attività di interesse sociale individuate dalla norma e svolte con modalità non commerciali come declinate dal D.M. 200/2012.

L'utilizzo gratuito da parte di un ente non commerciale e la destinazione dell'immobile alle attività agevolate dalla norma in passato è stata ritenuta condizione sufficiente dalla Risoluzione dell'Agenzia delle entrate 4/2013 ed è poi stata condizionata dall'interpretazione giurisprudenziale alla circostanza che tra i due enti vi fosse un particolare legame che

si è evoluto, dalla Sentenza di Cassazione 25508/2015 che richiedeva solo l'appartenenza alla stessa struttura dei due soggetti, all'Ordinanza 27761/2023 che esige un collegamento strumentale ed una appartenenza alla stessa struttura.

In questo contesto interviene la prima delle due norme interpretative - che, come tale, retroagisce al 2020 - nella quale si stabilisce che «gli immobili si intendono posseduti anche nel caso in cui sono concessi in comodato ad un ente non commerciale che sia «funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente», a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività socialmente rilevanti individuate dalla norma, con modalità non commerciali (cfr. L. 213/2023, art. 1, co.71, lett. a).

Rispetto alla situazione in vigore fino al 2019 è ora necessario che tra i due enti esista un colle-

gamento funzionale oppure strutturale, alternativa che dovrebbe consentire un ambito applicativo più ampio. Infatti, oltre all'appartenenza alla stessa struttura (come quella che si rinviene, ad esempio, tra la diocesi e le sue parrocchie o come quella che si esprime attraverso la nomina degli organi amministrativi) è sufficiente anche il collegamento funzionale che può sussistere anche in presenza di una strumentalità delle attività dell'ente utilizzatore rispetto alle finalità istituzionali dell'ente proprietario e che potrebbe essere prudente far risultare formalmente, ad esempio con sottoscrizione di apposite convenzioni.

Va segnalato che la norma di interpretazione autentica non influisce sulla facoltà concessa ai comuni di inserire nel proprio Regolamento il permanere dell'esenzione nel caso di immobile «dato in comodato gratuito al comune o ad altro ente terri-

toriali, o ad ente non commerciale, esclusivamente per l'esercizio dei rispettivi scopi istituzionali o statutari» (L. 160/2019, co. 777, lett. e).

La seconda norma interpretativa (art. 71, lett. b) riguarda la necessità, richiesta ai fini dell'esenzione, che l'immobile agevolato sia effettivamente «utilizzato» per le attività agevolate e stabilisce che «gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali» allo svolgimento delle attività meritevoli «anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non termini la cessazione definitiva della strumentalità».

Il temporaneo mancato utilizzo, quindi, non comporta più la perdita dell'esenzione, a condizione che si tratti di una situazione transitoria che non incida sulla strumentalità dell'immobile rispetto allo svolgimento delle attività agevolate.