



DIOCESI PATRIARCATO DI VENEZIA

Prot. CUR-2024-163

Venezia, 19 gennaio 2024

Oggetto: Legge 213/2023 – Esenzione IMU

Gentilissimi,

vi raggiungo con alcuni aggiornamenti circa l'interpretazione dell'esenzione IMU recentemente introdotto perché possiamo fornire le indicazioni opportune ai professionisti che vi assistono e per condividere con loro le scelte da assumere.

La Legge di Bilancio 2024, approvata definitivamente dal Parlamento italiano il 30 dicembre, all'art. 1 comma 71 ha disposto l'esenzione IMU anche per gli immobili concessi in comodato a enti privati che siano "funzionalmente o strutturalmente" collegati al concedente a condizione che vi siano svolte attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, attività di religione o di culto, cioè 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; altra condizione è che tali attività siano svolte con modalità non commerciali.

In premessa, ritengo utile richiamare in maniera sintetica la disciplina dell'esenzione dall'IMU prevista dall'art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019 dove si riconosce l'esenzione dall'IMU per "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, e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i)". Per beneficiare dell'esenzione, viene richiesta la compresenza di due requisiti:

- un requisito soggettivo, in quanto il soggetto passivo IMU deve qualificarsi come "ente non commerciale" ex art. 73 comma 1 lett. c) del TUIR;
- un requisito oggettivo, ossia l'utilizzo dell'immobile, da parte dell'ente non commerciale possessore, per lo svolgimento, con modalità non commerciali ex artt. 3 e 4 del DM 200/2012, delle attività istituzionali elencate all'art. 7 comma 1 lett. i) del DLgs. 504/92 (ossia delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, religiose e di culto di cui all'art. 16 lett. a) della L. 222/85).

La norma richiamata sopra (art. 1, comma 71 della Legge 213/2023 in vigore dal 1 gennaio 2024) recita testualmente:

L'articolo 1, comma 759, lettera g), della legge 27 dicembre 2019, n. 160, nonché le norme da questo richiamate o sostituite si interpretano, per gli effetti di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel senso che:

a) gli immobili si intendono posseduti anche nel caso in cui sono concessi in comodato a un soggetto di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, con modalità non commerciali;

b) gli immobili si intendono utilizzati quando sono strumentali alle destinazioni di cui all'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità.

La previsione normativa può interessare molti enti ecclesiastici che sino ad oggi, normalmente, erano chiamati a pagare l'IMU quando il soggetto giuridico esente per l'attività svolta non coincideva con il proprietario soggettivamente e oggettivamente esente.

La legge di bilancio dispone che il citato art. 1 comma 759 lett. g) della L. 160/2019, nonché le norme richiamate o sostituite da tale disposizione, vanno interpretate nel senso che gli immobili dell'ente non commerciale si intendono:

- “posseduti” anche se concessi in comodato a un altro ente non commerciale, funzionalmente o strutturalmente collegato¹ all'ente concedente, a condizione che l'ente comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività istituzionali previste dall'art. 7 comma 1 lett. i) del DLgs. 504/92, con modalità non commerciali;
- “utilizzati” anche in assenza di esercizio attuale delle attività istituzionali di cui all'art. 7 comma 1 lett. i) del DLgs. 504/92, purché detta assenza non determini la cessazione definitiva della strumentalità dell'immobile allo svolgimento delle già menzionate attività.

Immobili in comodato.

Con la prima disposizione viene riconosciuta l'esenzione dall'IMU anche per gli immobili che l'ente non commerciale proprietario, quindi anche le parrocchie, concede in comodato, purché vi sia la compresenza di due requisiti:

1. occorre che l'immobile sia concesso in comodato ad altro ente non commerciale, funzionalmente o strutturalmente collegato all'ente concedente (soggetto passivo IMU);
2. è inoltre necessario che l'ente non commerciale comodatario svolga nell'immobile ricevuto esclusivamente le attività istituzionali dell'art. 7 comma 1 lett. i) del DLgs. 504/92, secondo modalità non commerciali.

¹ Il collegamento funzionale può essere inteso nel senso che l'ente comodatario condivide e persegue lo stesso scopo, anche in senso lato, del comodante. Il collegamento è strutturale se l'ente comodatario appartiene ad una stessa rete sociale dell'ente comodante oppure se uno dei due nomina parte della governance dell'altro. Queste previsioni dovranno essere verificate con attenzione nei singoli casi.

L'esenzione IMU vale quindi anche per gli immobili concessi in comodato alle Associazioni e Fondazioni che gestiscono le scuole dell'infanzia quando l'esercizio dell'attività è svolto con modalità non commerciale e come tale risulta anche dalla dichiarazione annuale IMU presentata dalla parrocchia o altro ente non commerciale proprietario.

I comodatari dovranno, quindi, essere – fra altri - enti non commerciali soggettivamente collegati ai concedenti o perché appartenenti alla stessa struttura o perché svolgono una funzione che interagisce con quella da essi esercitata (*in primis* culto e beneficenza, ma anche ricreativa se si considerano le attività parrocchiali con i ragazzi, o didattica con riferimento ai corsi di lingua per l'inserimento dei migranti) e che svolgono una o più fra le attività sopra elencate con modalità non commerciali.

Immobili delle parrocchie utilizzati solo parzialmente come strumentali.

Con un'ulteriore norma di interpretazione autentica, l'art. 1 comma 71 della L. 213/2023 precisa altresì che va riconosciuta l'esenzione dall'IMU, in capo all'ente non commerciale possessore, anche per l'immobile nel quale non vengono attualmente esercitate le attività istituzionali di cui all'art. 7 comma 1 lett. i) del DLgs. 504/92, purché al contempo:

1. l'immobile risulti strumentale allo svolgimento delle già menzionate attività;
2. il mancato esercizio attuale delle attività istituzionali non determini la cessazione definitiva di tale strumentalità.

Occorre tenere in considerazione che la prossima scadenza IMU sarà il 16 giugno. Vale la pena attendere entro tale data eventuali interpretazioni ufficiali da parte dell'Agenzia delle Entrate e commenti sulla stampa specializzata, così da confermare i concetti di "funzionalità" e "struttura" e quindi il campo applicativo dell'esenzione.

Le disposizioni sopra illustrate identificano norme di interpretazione autentica e, in quanto tali, dovrebbero produrre effetti anche per le annualità precedenti alla loro entrata in vigore.

È quindi opportuno oltre che obbligatorio presentare la dichiarazione IMU annuale, compilata correttamente per tutti gli immobili posseduti dalle parrocchie, entro il 30 giugno di ogni anno e tenere annotato, per gli immobili a rischio di contestazione, le attività svolte e le persone coinvolte nelle iniziative anche considerando che l'onere della prova, in caso di contestazione da parte del Comune, è a carico di chi intende avvalersi della esenzione, quindi della parrocchia.

L'Ufficio amministrativo resta a disposizione per chiarimenti.


Don Fabrizio Favaro
Direttore Ufficio amministrativo diocesano

