

# NON PROFIT

## IL CONSULENTE AP PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

SUPPLEMENTO AL N. 124 DI AVVENIRE DI MARTEDÌ 27 MAGGIO 2025

### IN QUESTO NUMERO

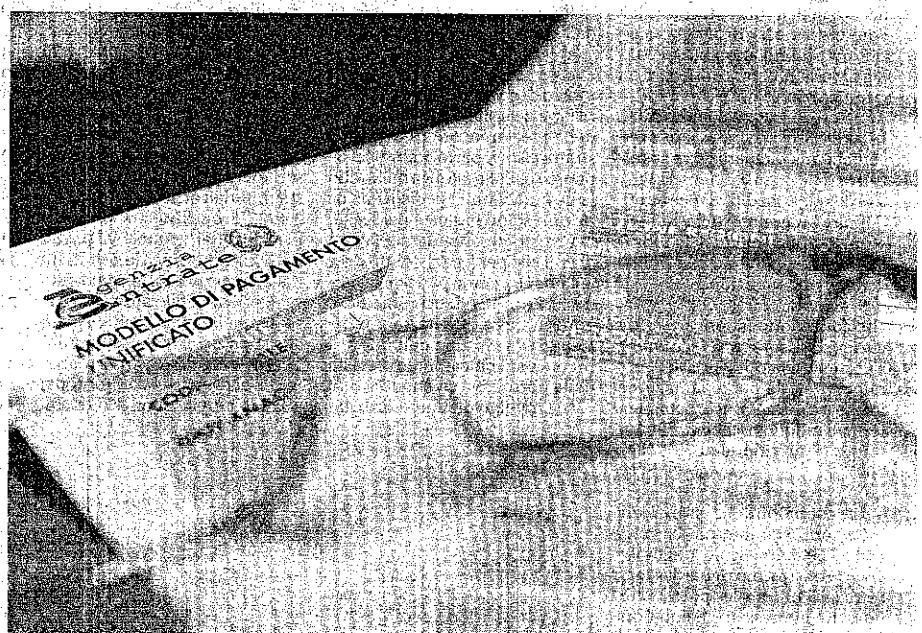
Nel mese di giugno gli enti devono proprietari di immobili devono prestare attenzione agli adempimenti IMU che richiedono, in ogni caso, la dichiarazione e, se dovuti, i versamenti.

Entro il mese di giugno gli enti non commerciali, compresi gli ETS che hanno ricevuto contributi pubblici devono provvedere a darne informazione attraverso la pubblicazione sui loro siti internet.

L'Agenzia delle entrate torna ad occuparsi del bonus che agevola l'abbattimento delle barriere architettoniche con un'interpretazione dei tetti di spesa che può ritornare utile agli enti.

La normativa sui volontari degli ETS e delle Associazioni sportive dilettantistiche è in parte diversificata e questo può creare qualche criticità nel caso degli enti che acquisiscono entrambe le qualifiche.

La normativa sulla sicurezza sui luoghi di lavoro, il cui rispetto è fondamentale per evitare le tragedie che si verificano quasi giornalmente, si arricchisce di nuovi strumenti introdotti con l'Accordo Stato-Regioni in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale. (P.Clem.)



**SCADENZE.** Entro il 30 vanno inviati i documenti per il 2024, il 16 è la data del saldo e dell'acconto per il 2025

## Giugno, tempo di Imu: tutte le novità *L'obbligo della dichiarazione anche senza variazioni o versamenti da fare*

PATRIZIA CLEMENTI

Come ogni anno entro il mese di giugno anche gli enti non profit devono fare i conti con gli adempimenti riguardanti l'IMU: entro il 30 scade il termine per l'invio della dichiarazione relativa al 2024 ed entro il 16 quello per il versamento del saldo 2024 e dell'acconto 2025. Le scadenze riguardano gli enti proprietari di immobili (fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli) o titolari di diritti reali su di essi (uso, usufrutto, superficie). Devono prestare attenzione alla scadenza anche gli enti che non sono tenuti a pagare l'imposta in quanto tutti i loro immobili godono dell'esenzione; in questo caso, infatti, non dovranno effettuare versamenti, ma devono comunque presentare la dichiarazione.

**La dichiarazione IMU ENC.** Una peculiarità della disciplina degli enti non commerciali è, infatti, l'obbligo di presentare la dichiarazione IMU ogni anno, anche con riferimento agli immobili per i quali i comuni possono attungere le informazioni utili alla gestione del tributo dalle banche dati a loro disposizione ed anche in assenza di variazioni ri-

spetto all'anno precedente. Questa a differenza di quanto avviene per altre tipologie di contribuenti (persone fisiche, società ed enti commerciali) per i quali la dichiarazione va presentata solo in caso di variazioni o per accedere a determinate agevolazioni. Anche il modello da utilizzare è "dedicato": non deve essere usato quello ordinario "IMU/IMP", ma quello specifico denominato "IMU ENC" che, altrimenti, può essere presentato solo in via telematica (il Modello è stato approvato con il D.M. 29.4.2024).

Tale particolarità è confermata anche nelle Istruzioni alla compilazione del Modello: «*il comma 770 [dell'art. 1 della L. 160/2019] prevede espressamente che la dichiarazione in argomento deve essere presentata ogni anno diversamente quindi da quello che avviene per l'altra tipologia di dichiarazione IMU/IMP»* e deve comprendere tutti gli immobili posseduti, compresi quelli esenti.

Il Modello è composto da un frontespizio (per i dati del contribuente) e dai quadri A, B, C, D. Gli immobili vanno inseriti nei Quadri A e B, il Quadro C è dedicato alla determinazione dell'im-

posta e il Quadro D, è relativo alle compensazioni e rimborsi.

Le Istruzioni chiariscono che nel Quadro A devono essere dichiarati gli immobili imponibili ed anche quelli esenti, ma solo quelli che godono di esenzioni diverse da quella tipica delle attività socialmente rilevanti di cui all'articolo 1, comma 759, lettera g) della L. 160/2019 (v. oltre). A questi immobili è dedicato il Quadro B in cui vanno inseriti sia gli immobili utilizzati esclusivamente per le attività agevolate (e quindi totalmente esenti) sia quelli utilizzati promiscuamente per attività socialmente rilevanti e altre attività (perciò parzialmente imponibili).

**Il versamento dell'imposta.** Anche le tempistiche e le modalità di versamento dell'IMU per gli enti non commerciali sono specifiche e diverse rispetto agli altri contribuenti. L'imposta non va versata in due, ma in tre tempi: due rate di acconto, ciascuna pari al 50% dell'IMU versata nell'anno precedente con scadenza entro il 16 giugno ed entro il 16 dicembre e un versamento a saldo a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta per l'intero anno, da versare entro il

16 giugno dell'anno successivo.

Gli enti non commerciali possono compensare, in sede di versamento, l'eventuale credito risultante dalle dichiarazioni presentate. Le compensazioni sono possibili solo tra crediti e debiti relativi all'IMU dovuta al medesimo comune.

*fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico» (art. 10, co. 1) «che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalgia ad oltre settanta anni» (art. 12, co. 1).*

L'Ordinanza della Corte di Cassazione 24.9.2020, n. 20131, a proposito di questi fabbricati per i quali vige la presunzione di interesse, riconosce il diritto all'esenzione IMU anche in assenza «di un formale provvedimento che riconosca l'interesse culturale, eresso dall'autorità amministrativa ai sensi del citato D.Lgs. n. 42 del 2004, art. 13» e stabilisce che «tale presunzione sussiste poi fino a quando non sia stata effettuata una verifica da parte del Ministero competente, che può avvenire d'ufficio o su istanza dei soggetti a cui le cose appartengono, circa le effettive sussistenza dell'interesse culturale del bene (D.Lgs. n. 42 del 2004, art. 12, comma 2), ma nel senso che è destinata a venire meno nella sola ipotesi in cui, all'esito della verifica sul bene, non dovesse essere riscontrato alcun interesse culturale».

*continua a pagina 2*

*segue dalla prima pagina*

La seconda agevolazione riguarda i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno nel quale sussistono queste condizioni. L'inabilità o l'inabilità deve essere accertata dall'ufficio tecnico 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 fattispecie sopravvenute del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione.

Si ricorda, infine, che gli enti che concedono fabbricati in locazione possono essere interessati anche alla riduzione dell'aliquota prevista per le abitazioni locate a canone concordato, per le quali l'aliquota stabilita dal comune viene ridotta al 75% (co. 760).

**Le esenzioni.** Le esenzioni IMU sono stabilite dai commi 758 e 759 dell'articolo 1 della L. 160/2019; il primo riguarda i terreni agricoli; tra le ipotesi che possono interessare gli enti non commerciali ricordiamo i terreni ubicati nei comuni delle isole minori indicate nell'allegato A della L. 448/2001 (lett. b) e quelli ricadenti nelle aree montane o collinari individuate ai sensi dell'articolo 15 della L. 984/1977.

Le esenzioni elencate dal comma 759 sono per la maggior parte quelle già previste in passato anche ai fini ICI; si tratta degli immobili posseduti dallo Stato e dagli altri enti pubblici, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali (lett. a), dei fabbricati rientranti nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (lett. b), dei fabbricati culturali di cui all'articolo 5-bis del D.P.R. 601/1973 (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 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 sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia (lett. f), e degli immobili utilizzati per attività socialmente rilevanti (lett. g).

L'ultima ipotesi di esenzione riguarda gli immobili destinati alle attività socialmente rilevanti che siano 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, ri-

cettive, culturali, ricreative e sportive, nonché alle attività di religione e culto, come definite dall'articolo 16, lettera a), della L. 222/1985.

Per usufruire di questa esenzione è necessario che gli enti l'introducano nei loro statuti le specifiche clausole a garanzia della non lucratività previste dall'articolo 3 del 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 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 oppure altre attività istituzionali direttamente e specificamente previste dalla normativa vigente;

b) l'obbligo di reinvestire utili

carattere economico. Le Istruzioni alla compilazione della dichiarazione riportano dettagliatamente i requisiti richiesti per ciascuna delle attività indicate dalla norma.

Tra le particolarità di questa ipotesi di esenzione va segnalato il trattamento delle unità immobiliari utilizzate promiscuamente sia per le attività agevolate che per altre attività; in questi casi è possibile conservare una parte di esenzione e assoggettare a tassazione solo una percentuale del valore dell'immobile. Per determinare la quota da tassare occorre applicare i criteri stabiliti dall'articolo 5 del D.M. 200/2012: quelli dello spazio, delle teste e del tempo. Nel primo caso il rapporto è determinato dalla superficie destinata allo svolgimento delle attività diverse da quelle meritevoli, rispetto alla superficie totale dell'immobile, nel secondo caso dal numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con

commerciali (cfr. L. 213/2023, art. 1, co. 71, lett. a). Le Istruzioni alla compilazione della dichiarazione e la Circolare 2/DF del 16.7.2024 contengono utili approfondimenti e opportuni suggerimenti pratici circa la natura del collegamento funzionale e di quello strutturale, documenti ai quali si rinvia.

La norma di interpretazione autentica non interferisce con la facoltà consentita ai comuni di superare per via regolamentare la necessità della coincidenza tra proprietario e utilizzatore stabilendo il permanere dell'esenzione «per l'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» (L. 160/2019, art. 1, co. 777, lett. c).

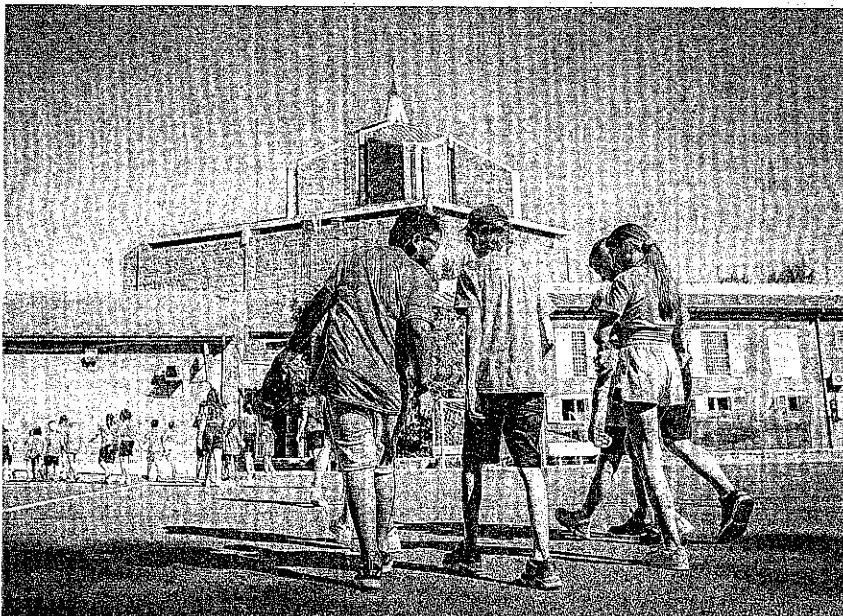
La L. 213/2023 è intervenuta, sempre con una norma di interpretazione autentica, anche a proposito della necessità che gli immobili siano "utilizzati" per le

attività agli 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 i conventi (cfr. Sent. Cass. 18.12.2009, n. 26657), gli episodi e gli uffici delle Curie diocesane (cfr. Sent. Cass. 23.3.2005, n. 6316).

L'esenzione, riguardante gli edifici di culto e le relative pertinenze consente di escludere dall'impostazione tutti gli immobili adibiti a luogo di culto (le chiese) e le loro pertinenze, che includono, tra l'altro, l'oratorio, le altre strutture nelle quali vengono svolte le attività parrocchiali e le abitazioni dei sacerdoti. Va sottolineato che il medesimo immobile potrebbe essere oggetto di più ipotesi di esenzione; l'edificio chiesa, infatti, è esente in quanto è accatastato con categoria B/7 (lett. b), si tratta di un edificio di culto (lett. d), è un fabbricato 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 abitazioni del clero, esenti solo in quanto pertinenze della chiesa ove risiede il sacerdote incaricato dal vescovo della cura pastorale della parrocchia.

**Fabbricati occupati abusivamente.** Tra le ipotesi di esenzione va ricordata infine quella introdotta con la L. 197/2022 che a decorrere dal 1° gennaio 2023 esenta, «per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte, gli immobili non utilizzabili né disponibili, per i quali sia stata presentata denuncia all'Autorità giudiziaria in relazione ai reati di cui agli articoli 614, secondo comma, o 633 del codice penale o per la cui occupazione abusiva sia stata presentata denuncia o iniziata azione giudiziaria penale».

**Applicazione Territoriale.** L'applicazione territoriale dell'IMU. Come ricordano le Istruzioni l'IMU non si applica su tutto il territorio nazionale; in forza dell'autonomia impositiva prevista dai relativi statuti essa è sostituita: nella provincia di Trento, dall'IMIS (Imposta Immobiliare Semplice) di cui alla Legge Provinciale 30 dicembre 2014, n. 144; nella provincia di Bolzano, dall'IMI (Imposta Municipale Immobiliare) di cui alla Legge Provinciale 23 aprile 2014, n. 3; nella regione Friuli-Venezia Giulia, dall'ILIA (Imposta Locale Immobiliare Autonoma) di cui alla legge Regionale 14 novembre 2022, n. 17.



e avanzi di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle attività funzionali al perseguimento dello scopo istituzionale;

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'analoghi attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge.

Gli enti ecclesiastici in luogo delle modifiche statutarie devono recepire le clausole adottando un regolamento che deve essere registrato all'Agenzia delle entrate (cfr. Ris. 1 del 3.12.2012).

Altra condizione necessaria per l'accesso all'esenzione è che le attività devono essere «svolte con modalità non commerciali», così come individuate dall'articolo 4 del D.M. 200/2012 in cui sono stabiliti i cosiddetti "requisiti di settore" che prescrivono precise caratteristiche di svolgimento e vengono fissati limiti di

modalità commerciali rispetto al numero complessivo dei soggetti verso i quali l'attività è svolta, nel terzo caso si prendono in considerazione i giorni durante i quali l'unità immobiliare è utilizzata per attività non esenti rispetto ai 365 giorni dell'anno. Va notato che i tre criteri possono essere cumulati, riducendo così la percentuale di imponibilità.

A fini dell'esenzione la norma richiede la coincidenza tra proprietario ed utilizzatore, ma con l'eccezione introdotta con una norma di interpretazione dalla Legge di Bilancio 2024 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

attività agevolate stabilendo 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 determini la cessazione definitiva della strumentalità».

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

**Le esenzioni per gli enti ecclesiastici.** Le esenzioni che riguardano in maniera specifica gli enti ecclesiastici sono: quelle della lettera b) del comma 759, dal momento che gli edifici di culto sono accatastati nella categoria E/7, quelle della lettera d) riguardante gli edifici di culto e le loro pertinenze; di particolare rilievo per le parrocchie, e quelle della seconda parte della lettera g) re-