

IRES PER GLI ENTI ECCLESIASTICI

Interpretazione e applicazione dell'art. 6, primo comma, lett. c) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

Normativa

- Art. 6, primo comma, lett. c) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601: *«L'imposta sul reddito delle persone giuridiche è ridotta alla metà nei confronti dei seguenti soggetti: (...) **gli enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione**».*

...segue

- La legge n. 121/1985 di ratifica ed esecuzione dell'Accordo 18 febbraio 1984 tra la Santa Sede e la Repubblica Italiana (Nuovo Concordato), all'art. 7, comma 3 stabilisce che «Agli effetti tributari *gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione*».

...segue

- la successiva **legge 20 maggio 1985, n. 222**, recante disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi:
 - all'**art. 15** stabilisce che *«gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono svolgere attività diverse da quelle di religione o di culto, alle condizioni previste dall'articolo 7, n. 3, secondo comma, dell'accordo 18 febbraio 1984»*;
 - all'**art. 16** della medesima legge n. 222/1985, stabilisce altresì che *«agli effetti delle leggi civili si considerano comunque:*
 - *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;*
 - *attività diverse da quelle di religione o di culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro».*

Da una prima lettura delle norme appena richiamate emerge che:

- ai fini tributari, gli enti ecclesiastici con fine di religione o di culto sono equiparati a quelli con finalità di beneficenza o di istruzione;
- ai più ampi fini civili, gli enti ecclesiastici possono svolgere attività diverse da quelle volte ai fini di religione o di culto alle quali non possono essere equiparate. In particolare, tale equiparazione non può sussistere “*in ogni caso*” per le attività commerciali o a scopo di lucro.

Con particolare riferimento all'art. 6, primo comma, lettera c) del D.P.R. n. 601/1973, occorre accertare:

- se gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, equiparati per legge a quelli con fini di beneficenza o di istruzione, possano usufruire di tale agevolazione in ragione della loro qualificazione soggettiva, ovvero, se tale agevolazione debba essere loro riconosciuta secondo parametri oggettivi e, quindi, in ragione della finalità della attività da essi svolta
- se tale agevolazione possa essere parimenti riconosciuta agli enti ecclesiastici che svolgono anche **attività di locazione immobiliare**.

Orientamento dell'Agenzia delle Entrate e accertamento della spettanza della riduzione IRES

L'Agenzia delle entrate disconosce la riduzione dell'aliquota IRES prevista dall'art. 6, primo comma, lettera c) del D.P.R. n. 601/1973 sulla base delle seguenti argomentazioni:

- l'**elemento necessario** per la fruizione dell'agevolazione non è la qualifica di ente ecclesiastico (requisito soggettivo), ma la **natura dell'attività in concreto esercitata** (requisito oggettivo), che deve essere rispondente ai fini di religione o di culto;
- l'ente ecclesiastico di volta in volta assoggettato a verifica e accertamento fiscale svolge anche un'**attività di locazione immobiliare**;
- **la locazione di immobili rappresenterebbe un'attività commerciale o a scopo di lucro**, che – in quanto tale – non può essere ricompresa tra le attività di religione o di culto a meno che
 - sia esercitata in maniera **marginale** rispetto all'attività di religione o di culto e
 - si ponga in un **rapporto di strumentalità immediata e diretta** con il fine di religione o di culto;
- **l'attività di locazione di immobili non sarebbe in un rapporto di strumentalità immediata e diretta con il fine di religione** e non lo sarebbe neanche laddove fosse finalizzata al procacciamento di mezzi economici, indifferentemente utilizzabili per il perseguimento di qualsiasi altro fine.

...segue

La spettanza dell'agevolazione di cui all'art. 6 del D.P.R. 601/73 è subordinata al possesso di due requisiti:

- requisito soggettivo, in forza del quale l'ente per poter fruire dell'agevolazione deve rientrare in una delle categorie indicate dall'art. 6 comma 1, ossia: *“c) enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione”*;
- requisito oggettivo, che caratterizza l'attività svolta in concreto, la quale deve essere preordinata alla soddisfazione di quei particolari fini che il Legislatore ha inteso, di volta in volta, tutelare, e **deve dunque superare un giudizio di meritevolezza.**

... segue

Ne consegue che l'agevolazione in questione non interessa l'ente in quanto tale e la riduzione dell'imposta potrebbe concretamente applicarsi solo in relazione:

- alle attività dirette di culto e religione, ossia quelle dirette *“all'esercizio del culto, alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana”*;
- alle attività diverse, esercitate in modo non prevalente né esclusivo, purchè si pongano in un rapporto di **strumentalità diretta ed immediata con il fine di religione e culto.**

Orientamento giurisprudenziale

Il **nesso di strumentalità** è stato escluso ogni qualvolta in cui *“l’attività volta al procacciamento di mezzi economici, per la sua natura intrinseca o per la sua estraneità al fine di religione o culto non sia con esso coerente in quanto indifferentemente utilizzabile per il perseguimento di qualsiasi altro fine .. ovvero quando si tratti di un’attività volta al procacciamento di mezzi economici da impiegare in un’ulteriore attività direttamente finalizzata, quest’ultima, al culto o alla religione”* (cfr. Cass. n. 2573/1990).

... segue

- Con **parere dell'8 ottobre 1991**, il **Consiglio di Stato** ha affermato che l'agevolazione prevista dall'art. 6, primo comma, lettera c) del D.P.R n. 601/1973 potrebbe essere ammessa nel nostro ordinamento solo «*in ragione della considerazione della attività che determinate categorie di contribuenti svolgono*». In altri termini, «*la parziale rinuncia al prelievo tributario nei loro confronti è giustificabile [...] in quanto attraverso il mancato prelievo si promuovono gli interessi perseguiti mediante una attività organizzata in un soggetto, non già per il tipo del soggetto*». In particolare, prosegue il **Consiglio di Stato** con specifico riferimento agli enti ecclesiastici, **l'agevolazione tributaria può essere riconosciuta a un ente ecclesiastico non già in ragione della sua natura, bensì in quanto la sua attività è «direttamente connessa con un fine di religione e di culto»**.
- Sulla stessa linea interpretativa la **Corte di Cassazione**, che – in diverse occasioni – ha avuto modo di affermare che al fine di poter riconoscere agli enti ecclesiastici il beneficio della riduzione alla metà dell'aliquota prevista ai fini IRES «*non è sufficiente che tali enti siano sorti con i predetti fini, essendo invero necessario accertare [...] che l'attività in concreto esercitata dagli enti medesimi non abbia carattere commerciale, in via esclusiva o principale*» (Cfr. Cass. 13 dicembre 2016, n. 25586; nello stesso senso Cass. 15 febbraio 1995, n. 1633 e Cass. 29 marzo 1990, n. 2573).

...segue: L'esercizio contestuale di un'attività commerciale o con scopo di lucro in forma marginale o strumentale ai fini di religione o di culto

- **parere dell'8 ottobre 1991**, il Consiglio di Stato ha affermato che «*in ogni caso in cui – indipendentemente dalla incidenza quantitativa – la qualità di ente ecclesiastico si connetta, seppur parzialmente, con un fine diverso da quello di religione e di culto, ivi viene meno (per l'attività inerente tale fine) la ragione costituzionalmente giustificatrice della agevolazione tributaria: ciò vale per l'attività in sé, indipendentemente da ogni ulteriore convergenza con il fine di religione e di culto (che dunque è irrilevante)».* In tale prospettiva, conclude sul tema il richiamato parere, «le attività commerciali o a scopo di lucro svolte da enti ecclesiastici civilmente riconosciute sono “in ogni caso” assoggettate al regime tributario proprio di tali attività ove svolte da altri soggetti; poiché ciò è detto delle attività in sé considerate, e non in connessione al fine che, direttamente o indirettamente perseguano, il fatto che in astratto o in concreto possano essere strumentali al fine di religione o di culto, anziché al fine di (solo) lucro, è inidoneo a ricondurre qualsivoglia di tali attività alla agevolazione. Ciò del resto è ulteriormente confermato dalla endiadi “commerciali o a scopo di lucro”, che indica che per le prime può esservi – ovviamente solo in senso indiretto – anche un fine lucrativo, ma che nondimeno restano estranee al beneficio».

In altri termini, sulla base di quanto fin qui esposto emergono:

- la conferma che le attività commerciali o a scopo di lucro svolte dagli enti ecclesiastici non possono “*in ogni caso*” essere equiparate a quelle con finalità di beneficenza o di istruzione e, pertanto, a esse non può essere riconosciuta l’agevolazione tributaria di cui all’art. 6, primo comma, lettera c) del D.P.R. n. 601/1973;
- una specificazione, e cioè che anche attività commerciali o a scopo di lucro svolte da enti ecclesiastici, purché in modo non prevalente rispetto all’attività principale di religione o di culto, possono usufruire comunque dell’agevolazione tributaria in parola, a condizione che tale attività commerciale sia in un nesso di strumentalità diretta e immediata con quella istituzionale di religione o di culto; nesso escluso quando l’attività commerciale sia utilizzabile per il perseguimento di qualunque altro fine.

La locazione di immobili da parte degli enti ecclesiastici

Attività di mero godimento o attività commerciale a fine di lucro?

Secondo l'orientamento dell'Agenzia delle entrate, lo svolgimento da parte di un ente ecclesiastico di un'attività di locazione del proprio patrimonio immobiliare, laddove non sia marginale o non abbia carattere di "strumentalità diretta e immediata" al fine di religione o di culto, potrebbe configurare l'esercizio di un'attività commerciale o con scopo di lucro.

Riflessioni

- La locazione di immobili da parte degli enti ecclesiastici non ha necessariamente natura commerciale o con scopo di lucro (cfr. art. 55 d.P.R. n. 917 del 1986, T.U.I.R.);
- In tale prospettiva, la Risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 286 dell'11 ottobre 2007 ha affermato che si è in presenza di un'**organizzazione d'impresa** «quando, per lo svolgimento della stessa, viene predisposta un'organizzazione di mezzi e risorse funzionali all'ottenimento di un risultato economico» e che la «commercialità dell'attività svolta sussiste, quindi, qualora detta attività sia caratterizzata dai **connotati tipici della professionalità, sistematicità e abitualità, ancorché non esclusiva**», tenendo conto “della sua rilevanza economica e della complessità delle operazioni in cui si articola, implicanti la necessità del compimento di una serie coordinata di atti economici».
- Occorre verificare la presenza di una rilevante **organizzazione di fattori della produzione finalizzata ad ottenere una gestione complessiva di tipo speculativo**.

... segue

- Per la giurisprudenza di legittimità “è necessario accertare se godimento e liquidazione dei beni siano riconducibili non già a mera gestione del patrimonio, ma ad attività imprenditoriale, cioè all'*esercizio professionale di attività organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o di servizi*” (Cass. 1991, n. 2307);
- Elementi rilevanti ai fini della rilevazione della natura dell'attività esercitata potrebbero essere *l'entità del patrimonio, la clientela, gli introiti, l'organizzazione di mezzi e risorse funzionali al risultato economico, il compimento di una complessità di operazioni che implicino una serie coordinata di atti economici.*
- “L'esistenza anche di una *apposita struttura organizzata di persone e di beni* nell'ambito dell'ente, con compiti di amministrazione del proprio patrimonio immobiliare, non può conferire all'attività stessa natura commerciale, in quanto trattasi sempre di *attività strumentale per conseguire la naturale fruttuosità degli immobili*” (Risoluzione 14 giugno 1993, n. 8/478013).

In altri termini, la Cassazione, con ordine e sistematicità, ricostruisce un sistema tripartito:

- **attività commerciale prevalente**, che farebbe perdere all'ente tanto la qualificazione di ente non commerciale, quanto la non lucratività e quindi l'agevolazione dell'aliquota ridotta;
- **attività commerciale non prevalente con strumentalità indiretta e mediata**, che non fa perdere la qualificazione di non commercialità dell'ente, ma determina la lucratività della singola attività e quindi, per la quota di reddito riferibile a tale attività la perdita dell'agevolazione della minore aliquota;
- **attività commerciale non prevalente con strumentalità diretta e immediata o attività non commerciale**, che non fa perdere né la non commercialità né l'agevolazione relativa all'aliquota.

Pertanto, a ben vedere, la semplice attività di locazione svolta da enti non commerciali, laddove non risponda ai requisiti di professionalità, sistematicità, abitualità e organizzazione non può essere considerata alla stregua di un'attività commerciale o con fine di lucro, ma deve essere considerata quale attività di mera gestione o godimento. In altri termini, tale attività non ha di per sé natura commerciale.

Ulteriori spunti difensivi in ottica di contenzioso tributario

- **L'onere della prova in capo all'Agenzia delle entrate** in merito al carattere commerciale o a scopo di lucro dell'attività di locazione immobiliare posta in essere dagli enti ecclesiastici: violazione dell'art. 2697 del codice civile;
- **Obbligo di motivazione dell'avviso di accertamento in merito al carattere commerciale o a scopo di lucro dell'attività di locazione degli enti ecclesiastici**: violazione dell'art. 42 del D.P.R. n. 600/1973, dell'art. 7, comma 1 della legge 27 luglio 2000, n. 212, dell'art. 3 della legge n. 241/1990;
- **Disapplicazione delle sanzioni** a norma dell'art. 8 del d.lgs. n. 546/1992 «errore sulla norma tributaria».

SUPERBONUS 110%

D.L. n. 34 del 19 maggio 2020, conv. con modificazioni dalla
L. n. 77 del 17 luglio 2020

In cosa consiste

Il Superbonus è un'agevolazione fiscale prevista dal c.d. Decreto Rilancio che eleva al 110% l'aliquota di detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, per specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici o delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

** Ulteriori sei mesi di tempo (31 dicembre 2022) per le spese sostenute per lavori condominiali o realizzati sulle parti comuni di edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche se, al 30 giugno 2022, è stato realizzato almeno il 60% dell'intervento complessivo.*

Soggetti interessati

- **condomìni**
- **persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, che possiedono o detengono l'immobile oggetto dell'intervento
- **persone fisiche**, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, proprietari (o comproprietari con altre persone fisiche) di edifici costituiti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate
- **Istituti autonomi case popolari (IACP)** comunque denominati o altri enti che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "in house providing". Per tali soggetti, l'agevolazione riguarda le spese sostenute entro il 30 giugno 2023, se alla data del 31 dicembre 2022, siano stati effettuati lavori per almeno il 60% dell'intervento complessivo
- **cooperative** di abitazione a proprietà indivisa
- **Onlus, associazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale**
- **associazioni e società sportive dilettantistiche**, limitatamente ai lavori destinati ai soli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Interventi principali o trainanti

Il Superbonus spetta in caso di:

- interventi di isolamento termico sugli involucri
- sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale sulle parti comuni
- sostituzione di impianti di climatizzazione invernale sugli edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti
- interventi antisismici: la detrazione già prevista dal Sismabonus è elevata al 110% per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

Vantaggi

- La detrazione è riconosciuta nella misura del 110%, da ripartire tra gli aventi diritto in 5 quote annuali di pari importo e per le spese sostenute nel 2022 in 4 quote annuali di pari importo, entro i limiti di capienza dell'imposta annua derivante dalla dichiarazione dei redditi.
- In alternativa alla fruizione diretta della detrazione, è possibile optare per un contributo anticipato sotto forma di sconto praticato dai fornitori dei beni o servizi (sconto in fattura) o per la cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante.
- La cessione può essere disposta in favore:
 - ✓ dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi
 - ✓ di altri soggetti (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti)
 - ✓ di istituti di credito e intermediari finanziari.
- I soggetti che ricevono il credito hanno, a loro volta, la facoltà di cessione.

...E gli enti ecclesiastici ?

Risposta ad interpello n. 14 del 2021 proposto da una parrocchia all' Agenzia delle Entrate:

- la norma non indica espressamente tra i beneficiari del c.d. Superbonus gli enti religiosi;
- gli enti religiosi potranno usufruire del c.d. Superbonus solo *«se rientrano tra i soggetti di cui al comma 9, lett. d-bis dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020»*.

In linea di massima, dunque, il c.d. Superbonus non trova applicazione agli interventi oggetto di agevolazione effettuati dagli enti religiosi.

Tuttavia, si consideri che:

- soggetti destinatari dell'agevolazione sono anche i **condomìni**;
- gli enti religiosi potranno beneficiare del c.d. Superbonus «solo per le spese sostenute per interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici in condominio, qualora partecipino alla ripartizione delle spese in qualità di *condomino*» (cfr. Risposta interpello n. 14/2021).

Questione : è consentito al Parroco che riceve dalla Parrocchia, in comodato d'uso, la casa canonica, ad uso abitativo, beneficiare delle detrazioni fiscali previste in materia di c.d. Superbonus?

Tra i beneficiari, la norma indica le «persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni sulle singole unità immobiliari».

Può trattarsi di:

- Proprietario
- Nudo proprietario
- Titolare di diritto reale di godimento (usufrutto, uso, abitazione o superficie)
- **Detentore dell'immobile in base a contratto** di locazione, anche finanziaria, o **di comodato**, regolarmente registrato

- Il comodatario rientra tra i soggetti che possono usufruire della detrazione fiscale prevista dal D.L. Rilancio, al ricorrere delle ulteriori condizioni previste dalla normativa.
- L'Agenzia delle Entrate individua il momento rilevante ai fini dell'attribuzione della qualifica di comodatario come segue:
*«la detrazione spetta ai soggetti che possiedono o detengono l'immobile oggetto dell'intervento **in base a titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese**, se antecedente al predetto avvio».*

Dunque, prima dell'avvio dei lavori:

- Il contratto dovrà essere regolarmente registrato;
- Il comodatario dovrà essere in possesso del consenso scritto all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario (es. Parrocchia).

Circ. 24/E del 2020, Agenzia delle Entrate:

- *«la mancanza di un titolo di detenzione dell'immobile risultante da un atto registrato (...) preclude il diritto alla detrazione anche se si provvede alla successiva regolarizzazione»;*
- *«la cessazione dello stato di locazione o comodato non fa venir meno il diritto all'agevolazione dell'inquilino o del comodatario che ha eseguito gli interventi, il quale continuerà a fruire della detrazione fino alla conclusione del periodo di godimento».*

*

Circolare n. 247 dell'8 agosto 2020:

«La detrazione spetta sulle spese effettivamente sostenute e rimaste a carico del contribuente. Ne consegue che la detrazione non spetta se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito»

Quid iuris in caso di residenza del parroco nella casa canonica, in assenza di contratto di comodato? Può beneficiare dell'agevolazione fiscale del Superbonus?

- In base all'interpretazione letterale della normativa e ai documenti di prassi di interesse generale attualmente pubblicati, **tale possibilità sarebbe da escludersi.**
- Tuttavia, la Direzione Regionale Marche dell'Agenzia delle Entrate, con **risposta ad interpello n. 910-301/202**, ne ha ammesso la possibilità considerando la detenzione della casa canonica in forza del Canone 533, par. 1 del Cod. Dir. Can. come **titolo idoneo** in base alla normativa vigente.

Argomentazioni

- in base al predetto *Canone 533, par. 1, del Codice di Diritto Canonico*, “*il parroco è tenuto all’obbligo di risiedere nella casa parrocchiale in vicinanza della chiesa*”, rendendo così superflua la stipula di un contratto di comodato perché **il rapporto è sorto direttamente da fonte normativa.**
- la detenzione in forza del *Canone 533, par. 1, del Codice di Diritto Canonico* è **assimilabile alle altre ipotesi di legittima detenzione a titolo gratuito dell’immobile.**

Riflessioni conclusive

«La risposta, scritta e motivata, vincola ogni organo della amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente» (art. 11, comma 3 L. n. 212/2000, Statuto dei diritti del contribuente).

*L'interpretazione resa dalla Direzione Regionale delle Marche si ritiene possa trovare probabile accoglimento, sulla scorta delle medesime argomentazioni, anche presso le altre Direzioni dell'Agenzia delle Entrate e, comunque, genera un **legittimo affidamento** rispetto alla possibilità per i Parroci che si trovino in un caso concreto assimilabile a quello prospettato dall'interpellante.*

*E' impregiudicata la **facoltà di verifica fiscale** in ordine alla spettanza dell'agevolazione, quantomeno sino all'auspicabile intervento chiarificatore di portata generale.*

Principali documenti di prassi di riferimento

- *Guida Luglio 2020, Agenzia delle Entrate*
- *Circolare n. 24/E, 8 agosto 2020, Agenzia delle Entrate*
- *Circolare n. 30/E, 22 dicembre 2020, Agenzia delle Entrate*
- *Aggiornamento Guida Marzo 2021, Agenzia delle Entrate*

IMU PER GLI ENTI ECCLESIASTICI

L. n. 160/2019, art. 1, commi da 739 a 783
(decorrenza 1° gennaio 2020)

Termini dichiarazione IMU

- In generale, le variazioni intervenute sugli immobili, rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta, devono essere dichiarate **entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate**. La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi (art. 1, comma 769 L. 160/2019).
- In particolare, per gli immobili posseduti o utilizzati dagli **enti non commerciali** e individuati dall'art. 1, comma 759, lett. g), L. n. 160/2019 come **esenti**, la dichiarazione deve essere presentata **ogni anno**, indipendentemente dal verificarsi di variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta (art. 1, comma 770 L. 160/2019).

Immobili esenti

- sono individuati dall'**art. 1, comma 759, lett. g), L. n. 160/2019**: “*Gli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti di cui alla lettera i) del comma 1 dell’art. 7 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 e destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività previste nella medesima lettera i)*”;
- **lettera i) del comma 1 dell’art. 7 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504**: sono esenti dall’IMU “*i) gli immobili utilizzati dai soggetti 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, e successive modificazioni (...), 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 cui all’articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222*” ;
- **articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222**: “*immobili utilizzati per le **attività di religione o di culto, alla cura delle anime, alla formazione del clero dei religiosi a scopi missionari, alla catechesi e all’educazione cristiana***”.

Termini dichiarazione IMU ENC per immobili esenti

La dichiarazione deve essere presentata **ogni anno entro il 30 dicembre dell'anno successivo** e si applica il Regolamento di cui al Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200.

Nelle more dell'adozione del decreto di approvazione del modello di dichiarazione i contribuenti continueranno ad utilizzare il **modello di dichiarazione IMU/TASI ENC** di cui al decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 26 giugno 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 153 del 4 luglio 2014.

Dubbi interpretativi: l'obbligo dichiarativo annuale riguarda i soli immobili esenti o anche quelli imponibili?

- In base al dettato normativo, **l'obbligo dichiarativo annuale**, indipendente dalle variazioni sugli immobili, **riguarda solo per gli immobili esenti** (cfr. art. 1, comma 770 e comma 759, lett. g) L. 160/2019);
- Secondo le istruzioni del MEF alla compilazione della dichiarazione, cui il comma 770 dell'art. 1, L. n. 160/2019 - nelle more dell'approvazione con decreto di un nuovo modello di dichiarazione - fa rimando, **è previsto l'obbligo di includere nel modello dichiarativo anche gli immobili totalmente imponibili.**

...prudenzialmente

Sulla base dei chiarimenti forniti dal MEF e tenendo conto delle istruzioni per la compilazione della dichiarazione IMU da presentare, per l'anno 2020, entro il 30 giugno 2021, **devono essere inclusi i seguenti immobili:**

- integralmente imponibili;
- integralmente esenti ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs n. 504/1992;
- parzialmente esenti ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs n. 504/1992;
- esenti in quanto utilizzati per le attività di religione o di culto, alla cura delle anime, alla formazione del clero dei religiosi a scopi missionari, alla catechesi e all'educazione cristiana.

Grazie per l'attenzione!

Avv. Maria Prisco
avv.mariaprisco@outlook.it