

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Esenzione Imu/Tasi per gli enti non commerciali: recente giurisprudenza***

di Luca Caramaschi

Quando il Legislatore ha configurato l'ipotesi di **esenzione da Imu e Tasi** per la platea degli enti non commerciali lo ha fatto con riferimento agli immobili che vengono direttamente utilizzati nella loro **attività "istituzionale"**.

In particolare, è l'[articolo 9, comma 8, D.Lgs. 23/2011](#) a disporre che si applica all'**Imu** l'esenzione prevista dall'[articolo 7, comma 1, lett. i\), D.Lgs. 504/1992](#) recante disposizioni in materia di imposta comunale sugli immobili *"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"*.

Con il **D.L. 16/2014**, invece, al fine di assimilare il trattamento della **Tasi** a quello dell'**Imu**, l'**articolo 1, comma 3** del citato decreto rende applicabili alla Tasi quasi tutte le **esenzioni** applicabili all'**Imu**, tra le quali certamente spicca quella riservata agli **enti non commerciali**, stabilendo che *"Sono esenti dal tributo per i servizi indivisibili (Tasi) gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali. Sono altresì esenti i rifugi alpini non custoditi, i punti d'appoggio e i bivacchi. Si applicano, inoltre, le **esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), ed i) del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504**; ai fini dell'applicazione della lettera i) resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 91-bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27 e successive modificazioni"*.

E nel richiamo alla [lett. i\) dell'articolo 7 D.Lgs. 504/1992](#) c'è proprio la citata **esenzione** prevista per gli **enti non commerciali ai fini Imu**.

Con riferimento al vincolo dell'**utilizzo "diretto" dell'immobile**, quale requisito inderogabile per riconoscere l'esenzione, recente giurisprudenza sta mettendo in crisi tale concetto, **riconoscendo il beneficio anche nei casi in cui lo stesso immobile sia stato concesso in comodato** a soggetti che, a loro volta, lo utilizzano per il perseguimento dei propri **fini istituzionali**, anch'essi **meritevoli di tutela**.

Con riferimento agli **aspetti oggettivi** dell'agevolazione recente **giurisprudenza** si è invece

occupata, con pronunce in parte contraddittorie, degli immobili nei quali gli **enti non commerciali** svolgono **attività in regime di convenzione con la pubblica amministrazione**.

-

### **L'esenzione spetta anche per gli immobili in comodato**

Si sta formando in giurisprudenza un indirizzo per cui **l'esenzione da Imu e Tasi** non spetta solamente ai soggetti che utilizzano direttamente l'immobile per il soddisfacimento dei propri fini istituzionali, ma anche a coloro che concedono in **uso gratuito** lo stesso immobile a realtà che lo utilizzano nel perseguono delle medesime finalità istituzionali del soggetto concedente.

In particolare, con la sentenza della [CTP Reggio Emilia n. 271/2/2017 del 25.10.2017](#), i giudici emiliani hanno riconosciuto l'**esenzione da Imu** per un **immobile di un ente ecclesiastico** concesso in uso gratuito ad altro ente ecclesiastico per svolgervi **attività didattica**.

Dal contenuto della sentenza emerge che, ai fini dell'**esenzione**, non deve sussistere la necessaria **coincidenza** tra chi "**possiede**" l'immobile e chi lo "**utilizza**" per **attività istituzionali** esenti dal tributo.

Più di recente la sezione XI della **CTR Lazio**, con la **sentenza n. 2696 del 27.04.2018**, ha sostenuto che **va riconosciuta l'esenzione** anche se un **ente non commerciale** titolare di un immobile lo **concede in comodato a un altro ente non profit**, qualora i due enti **svolgano la stessa attività** e perseguono le medesime **finalità istituzionali** e per il suo utilizzo **non venga richiesto dal concedente il pagamento di alcun canone di locazione**.

Trattandosi prevalentemente di **giurisprudenza di merito**, sarà interessante attendere i rispettivi **giudizi di Cassazione** per capire se i citati principi potranno ritenersi **consolidati**.

-

### **L'esenzione per gli enti convenzionati con la P.A.**

Con la pronuncia della [CTR Lombardia, sezione VIII, n. 4400 del 18.10.2018](#), i giudici di secondo grado hanno affermato che **non può essere contestata l'esenzione Imu** ad un **ente non commerciale** che svolge attività di **scuola dell'infanzia** sulla base di **accordi con l'amministrazione comunale** che prevedono l'erogazione di **contributi in conto gestione**, oltre a **vincoli sulle tariffe** in ragione delle fasce di reddito delle singole famiglie degli iscritti alla scuola.

È proprio l'esistenza di tali **vincoli** ispirati ad un **principio di solidarietà** che impedirebbe all'ente una **gestione concorrenziale**, fatto che giustifica il riconoscimento dell'**esenzione**.

Con riferimento ai **contributi in convenzione**, inoltre, secondo i giudici regionali, la loro

erogazione contribuirebbe a realizzare i **medesimi obiettivi perseguiti dall'amministrazione comunale** con la **gestione diretta della scuola**. Nonostante le richiamate argomentazioni possano ritenersi **condivisibili**, occorre evidenziare come le stesse non siano state giudicate sufficienti a **riconoscere l'esenzione** in occasione di una altrettanto recente pronuncia dei giudici di legittimità.

È infatti con la [sentenza n. 3528/2018](#) che la suprema **Corte di Cassazione** ha stabilito che gli enti non commerciali non sono esonerati dal pagamento delle imposte locali per il fatto di essere **accreditati o convenzionati con la pubblica amministrazione**.

La sottoscrizione di una convenzione con l'ente pubblico, quindi, non garantisce che l'attività venga svolta in **forma non commerciale** e che i compensi richiesti siano **sottratti alla logica del profitto**.

In tutte queste situazioni, pertanto, al fine di valutare l'**esenzione**, si dovranno verificare con molta attenzione le **caratteristiche dell'attività svolta dall'ente non commerciale**, non essendo sufficiente limitarsi alla verifica dell'esistenza di una **convenzione con la pubblica amministrazione**.

In sintonia con l'ultima sentenza citata anche l'[ordinanza n. 10754/2017](#) con la quale, sempre la **Cassazione**, ha affermato che le **scuole paritarie** sono soggette al **pagamento dei tributi locali**, e quindi non godono dell'**esenzione**, **se l'attività non viene svolta a titolo gratuito** o dietro richiesta di una **somma simbolica**.



Seminario di specializzazione

**I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E  
LA DISCIPLINA FISCALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)