

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### **Enti pubblici: termine di trasmissione della dichiarazione Imu/Tasi**

di Cristoforo Florio, Stefano Lizzani

Con l'[articolo 3-ter D.L. 34/2019](#), convertito con L. 58/2019 (cd. “Decreto crescita”), sono stati modificati, a decorrere dal 2019, i **termini di presentazione della dichiarazione annuale ai fini dell’Imu e della Tasi**.

In particolare, con l’intervento normativo citato, è stato stabilito che la dichiarazione Imu/Tasi deve essere **trasmessa entro il 31 dicembre dell’anno successivo** a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell’imposta, in luogo del precedente **termine del 30 giugno**.

La suddetta proroga è stata operata dal “Decreto crescita” con un intervento legislativo:

- sull'[articolo 13, comma 12 ter, primo periodo, D.L. 201/2011, ai fini Imu](#) (con tale decreto veniva disposta l’anticipazione sperimentale dell’Imu, la cui disciplina di base è stata definita dal D.Lgs. 23/2011); e
- sull'[articolo 1, comma 684, L. 147/2013, ai fini Tasi](#).

La norma ha suscitato qualche **dubbio interpretativo** con particolare riguardo alla sua **applicabilità** anche nei confronti degli **enti pubblici** e, più in generale, degli **enti non commerciali**, per i quali il tema della dichiarazione Imu/Tasi è piuttosto delicato, viste le peculiari **modalità di liquidazione e versamento** di tali imposte previste per tali soggetti.

Il motivo di tale dubbio è essenzialmente riconducibile al fatto che, dall’esame del [D.M. 26.06.2014](#), con il quale è stato approvato il **modello di dichiarazione** e le relative istruzioni dell’Imu e della Tasi per gli **enti non commerciali**, non emergerebbe alcuna modifica al termine di trasmissione delle suddette dichiarazioni.

In particolare, all'[articolo 5, comma 1, D.M. 26.06.2014](#), si continua a disporre che la dichiarazione Imu/Tasi “*(...) deve essere presentata entro il 30 giugno dell’anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell’imposta (...)*”. Tale disposizione, dunque, **non ha recepito la proroga del termine di trasmissione** della dichiarazione in discussione al 31 dicembre.

Si tratta a tutti gli effetti di una “**svista**” **legislativa**, dovuta ad un **mancato coordinamento normativo** che, tuttavia, con un’attenta analisi delle norme che disciplinano la dichiarazione

Imu/Tasi degli enti non commerciali, si ritiene possa essere **superata** attraverso un **coordinamento** delle disposizioni che regolamentano gli obblighi dichiarativi ai fini Imu/Tasi per gli enti in questione.

A tal fine va, infatti, evidenziato che l'[articolo 91-bis D.L. 1/2012](#) ha previsto una speciale disciplina per il calcolo dell'Imu e della Tasi per gli enti non commerciali, disponendo che in caso di **unità immobiliari con “utilizzazione mista”**, cioè utilizzate sia per gli scopi istituzionali dell'ente sia per l'esercizio di eventuali attività commerciali, **l'esenzione dall'Imu e dalla Tasi** si applica solo alla **frazione di unità** nella quale si svolge l'attività di **natura non commerciale**, se identificabile attraverso l'individuazione degli immobili o porzioni di immobili adibiti esclusivamente a tale attività.

Solo nell'ipotesi in cui tale identificazione analitica degli immobili **non sia possibile** (e si tratta di una circostanza molto frequente nella pratica), **l'esenzione da Imu e Tasi si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da apposita dichiarazione**.

Ciò detto, va evidenziato che il richiamato [articolo 91-bis](#) rimandava ad un apposito **regolamento attuativo** con il quale individuare, tra gli altri, le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione Imu/Tasi.

Tale regolamento è stato poi approvato con il **D.M. 200/2012** nel quale, all'[articolo 6](#), viene disposto che “*(...) gli enti non commerciali presentano la dichiarazione di cui all'[articolo 9, comma 6, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, indicando distintamente gli immobili per i quali è dovuta l'Imu, anche a seguito dell'applicazione del comma 2 dell'\[articolo 91-bis\]\(#\), del decreto-legge n. 1 del 2012, nonché gli immobili per i quali l'esenzione dall'Imu si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale degli stessi, secondo le disposizioni del presente regolamento \(...\)](#)*”.

Si tenga conto, inoltre, che tale disposizione **ha efficacia anche ai fini Tasi**, dal momento che l'[articolo 1, comma 687, L. 147/2013](#) dispone che “*(...) ai fini della dichiarazione relativa alla Tasi si applicano le disposizioni concernenti la presentazione della dichiarazione dell'Imu (...)*”.

In altri termini, gli **obblighi dichiarativi** ai fini Imu/Tasi per gli enti non commerciali, cui fa rimando la norma attuativa di cui al decreto, sono quelli fissati dal **D.Lgs. 23/2011** (come integrato dal **D.L. 201/2011** e recentemente modificati dall'intervento del cd. “Decreto crescita”), che è norma di legge e – quindi – di **rango primario**, e non quelli fissati dall'[articolo 5, comma 2, D.M. 26.06.2014](#), che è invece esclusivamente una norma attuativa e di **rango secondario**.

Sulla base del **criterio gerarchico delle fonti normative** può dunque risolversi il conflitto “normativo” venutosi a creare sul punto, in quanto – come regola generale del sistema legislativo italiano – una specifica norma non può porsi in contrasto con altra norma di livello superiore, pena la sua invalidità, né può in alcun modo derogare ad una previsione normativa

di livello superiore.

Conclusivamente si deve ritenere che, malgrado la disposizione del [D.M. 26.06.2014](#) non abbia subito alcuna modifica, la stessa ha tuttavia **natura subordinata rispetto alla norma di rango primario** contenuta nel D.L. 201/2011, come recentemente modificato dal D.L. 34/2019; pertanto e nel rispetto del principio della gerarchia delle fonti, il **termine per la presentazione delle dichiarazioni Imu e Tasi da parte degli enti non commerciali dovrebbe essere anch'esso automaticamente differito al 31 dicembre**, non potendo una disposizione avente natura regolamentare derogare alla normativa avente valore di legge.

Peraltro, anche le stesse istruzioni ministeriali alla dichiarazione Imu/Tasi ENC, nel commentare il termine e le modalità di presentazione della dichiarazione in questione, richiamano – correttamente – **solo ed esclusivamente la disposizione di carattere generale** contenuta nell'[articolo 13, comma 12-ter, D.L. 201/2011](#) e non anche le disposizioni attuative del [D.M. 26.06.2014](#).

Sul punto resta naturalmente auspicabile un **chiarimento ufficiale da parte dell'Amministrazione finanziaria**, al fine di fare definitivamente luce sul mancato coordinamento normativo in cui è incorso il Legislatore.

Seminario di specializzazione  
**D.L. "CRESCITA": LE NOVITÀ 2019 PER  
LE IMPRESE E LE PERSONE FISICHE**  
[Scopri le sedi in programmazione >](#)