

MUEC

IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA ENTI NON COMMERCIALI

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

PARTE PRIMA			
QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO	2	4.4 Le attività culturali e le attività ricreative	14
1 IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA (IMU)	2	4.5 Le attività sportive	14
2 IL REGOLAMENTO 19 NOVEMBRE 2012, N. 200	3	5 LE ATTIVITÀ DI RICERCA SCIENTIFICA	15
2.1 Le definizioni dell'art. 1 del regolamento	4	6 I CRITERI PER LA DETERMINAZIONE DEL RAPPORTO PROPORZIONALE	15
2.2 Il requisito soggettivo	4	7 LA DECISIONE DELLA COMMISSIONE EUROPEA DEL 19 DICEMBRE 2012 E LA SUA EVOLUZIONE	16
2.3 Il requisito oggettivo	5		
3 I REQUISITI GENERALI E DI SETTORE	5	PARTE SECONDA	
3.1 I requisiti generali	6	LA DICHIARAZIONE	19
4 I REQUISITI DI SETTORE	6	1 CARATTERISTICHE GENERALI	19
4.1 Le attività assistenziali e sanitarie	6	2 MODALITÀ DI COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE FRONTESPIZIO	19
- Le attività assistenziali	7	3 DESCRIZIONE DEI QUADRI	20
- Le attività sanitarie	7	3.1 Compilazione del Quadro A	21
- Il rispetto dei requisiti del comma 2 dell'art. 4 del regolamento	7	- Come compilare i singoli campi del "Quadro A"	21
- I requisiti della lett. A)	7	3.2 Compilazione del Quadro B	23
- I requisiti della lett. B)	7	- Come compilare i singoli campi del "Quadro B"	23
4.2 Le attività didattiche	8	3.3 Compilazione del Quadro C	26
- La scuola paritaria	9	3.4 Compilazione del Quadro D	26
- L'istruzione e formazione professionale (IEFP)	10	4 TERMINE E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE	26
- Le università	10	5 VERSAMENTO DELL'IMU	27
- Il rispetto dei requisiti della lett. c), comma 3, dell'art. 4 del regolamento	11		
4.3 Le attività ricettive	12		
- Il rispetto dei requisiti del comma 4, dell'art. 4 del regolamento	13		



DICHIARAZIONE

PARTE PRIMA - QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

1. Imposta Municipale Propria (IMU)

L'art. 1, commi da 738 a 783, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) rappresenta un punto di approdo fondamentale per la fiscalità immobiliare dei comuni, poiché il principale dei tributi su cui si fonda la fiscalità locale, vale a dire l'imposta municipale propria (IMU), è stato riformato dalla legge stessa. La riforma si pone in linea di continuità con la precedente disciplina del tributo, senza alterare la pressione fiscale.

L'intervento normativo ha abolito, a decorrere dall'anno 2020, l'imposta unica comunale (IUC) di cui all'art. 1, comma 639, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, con contestuale eliminazione del tributo per i servizi indivisibili (TASI), di cui era una componente, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI). Al contempo, il medesimo comma 738 ha ridisciplinato l'IMU sulla base dei commi da 739 a 783 dell'art. 1. Tale disegno si completa con la previsione del comma 780 laddove sono state espressamente abrogate le norme relative all'IMU presenti in specifiche disposizioni o comunque incompatibili con la disciplina dell'IMU prevista dalla legge n. 160 del 2019, nonché quelle relative all'IMU e alla TASI contenute nell'ambito della IUC di cui alla legge n. 147 del 2013. Di conseguenza, a decorrere dal 1° gennaio 2020, essendo la TASI ormai non più in vigore, vengono meno anche le ripartizioni del tributo fissate al comma 681 della legge n. 147 del 2013 tra il titolare del diritto reale e l'occupante, mentre l'IMU continua ad essere dovuta dal solo titolare del diritto reale, secondo le regole ordinarie.

Fra le caratteristiche che riguardano la compilazione del modello di dichiarazione previsto dall'art. 1, comma 770, della legge n. 160 del 2019, vale la pena di richiamare il disposto del comma 739 dello stesso art. 1 secondo il quale l'IMU "si applica in tutti i comuni del territorio nazionale, ferma restando per la regione Friuli Venezia Giulia e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'autonomia impositiva prevista dai rispettivi statuti. Continuano ad applicarsi le norme di cui alla legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14, relativa all'imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento, e alla legge provinciale 23 aprile 2014, n. 3, sull'imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano. Per la regione Friuli Venezia Giulia si applica, a decorrere dal 1° gennaio 2023, la legge regionale 14 novembre 2022, n. 17, recante istituzione dell'imposta locale immobiliare autonoma (ILIA)".

Pertanto, per gli immobili situati nei comuni di tali autonomie speciali, i soggetti tenuti alla dichiarazione devono utilizzare gli appositi modelli approvati da tali Autonomie. A questo proposito si deve precisare che l'art. 13 della legge regionale n. 17 del 2022, appena citata, prevede, per quanto concerne l'obbligo dichiarativo, che nelle more dell'adozione del "decreto del direttore centrale della struttura competente" con cui sono approvati i modelli di dichiarazione e le relative istruzioni, i soggetti passivi continuano a presentare i modelli di dichiarazione IMU approvati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze nei casi ivi previsti.

Al contempo, è stabilito che rimangono ferme le dichiarazioni già presentate ai fini dell'IMU, in quanto compatibili.

Il citato comma 770 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019, individua innanzitutto quali sono i soggetti che devono presentare la dichiarazione in esame, vale a dire gli enti non commerciali di cui alla lett. i) del comma 1 dell'art. 7 del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, richiamata dal comma 759 dello stesso art. 1 della legge n. 160 del 2019, e che saranno comunque esplicitati nel prosieguo della trattazione.

Quello su cui si intende focalizzare ora l'attenzione – come del resto già precisato anche nelle istruzioni relative al modello dichiarativo IMU/IMPi, dedicato agli Enti Commerciali e alle Persone Fisiche (EC/PF) di cui al decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 29 luglio 2022 – è che il modello dichiarativo oggetto delle presenti istruzioni diventa l'unico modello che deve essere utilizzato da tali soggetti, **per tutti gli immobili di cui sono in possesso**, non solo quindi per gli immobili in cui si svolge una delle attività cosiddette meritevoli di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992, con modalità commerciali, ma anche per quelli in cui non svolgono attività meritevoli.

Tale netta distinzione rispetto ai soggetti (persone fisiche ed enti commerciali) obbligati a presentare la dichiarazione di cui al predetto decreto ministeriale 29 luglio 2022 emerge chiaramente dalla lettura combinata dei due commi 769 e 770. Il primo, infatti, prevede espressamente che siano esclusi i soggetti di cui all'art. 1, comma 759, lett. g), i quali, ai sensi del successivo comma 770, devono compilare il modello dichiarativo dedicato, che sostituisce quello di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 26 giugno 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 153 del 4 luglio 2014.

E' bene subito precisare che il comma 770 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/IMPi approvata con decreto direttoriale 29 luglio 2022, poiché quest'ultima "ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verificano modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta".

Tale netta distinzione deriva dalla circostanza che la determinazione dell'IMU, che deve essere esposta in dichiarazione, si basa su parametri che variano verosimilmente di anno in anno e che incidono naturalmente sulla determinazione dell'imposta stessa. Di conseguenza tali considerazioni rendono compatibile l'espressa previsione normativa di dichiarazione periodica con quella contenuta nello stesso art. 1, comma 770, della legge n. 160 del 2019, in cui si fa riferimento all'obbligo di presentazione della dichiarazione al





ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

momento in cui il "possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta". In ogni caso, occorre sottolineare che la dichiarazione IMU ENC è basata su elementi di cui il comune competente potrebbe non essere a conoscenza e tale evenienza rende indispensabile la presentazione periodica della dichiarazione stessa.

A fondamento di detta esigenza, appare determinante quanto previsto dall'art. 5 del regolamento 19 novembre 2012, n. 200, che si illustrerà successivamente, in base al quale "il rapporto proporzionale ... è determinato con riferimento allo spazio, al numero dei soggetti nei confronti dei quali vengono svolte le attività con modalità commerciali ovvero non commerciali e al tempo". È di tutta evidenza che detti elementi sono suscettibili di variare continuamente e questo avvalorava la necessità della dichiarazione periodica.

Occorre, inoltre, ricordare che il nuovo modello è stato allineato con le disposizioni relative al Quadro temporaneo degli aiuti di Stato che hanno interessato l'IMU durante il periodo dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

La dichiarazione oggetto delle istruzioni in esame deve essere presentata dai soggetti richiamati dalla lett. g) del comma 759 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019, vale a dire gli enti non commerciali che possiedono e utilizzano gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, delle attività previste dalla lett. i), comma 1, dell'art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992 e precisamente quelle assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'art. 16, lett. a), della legge 20 maggio 1985, n. 222. Si ricorda che, a norma dell'art. 1, comma 640, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, a decorrere dal 1° gennaio 2023, all'Accademia nazionale dei Lincei si applicano le disposizioni di cui all'art. 1, commi 759, lettera g), e 770, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

Per detti soggetti si applicano le disposizioni di cui:

- all'art. 91-bis del D. L. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27,
- al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200,
- e, infine, come già anticipato, al comma 770 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019.

Per quanto riguarda la lett. i) del citato art. 7, occorre ricordare che la stessa, nell'individuare i soggetti beneficiari del regime agevolato, esclude dallo stesso ambito applicativo gli immobili posseduti dai **partiti politici**, che restano comunque assoggettati all'imposta, indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile.

Nell'ambito delle disposizioni normative che disciplinano la materia in esame, occorre richiamare anche il comma 6-quinquies dell'art. 9 del D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 in base al quale, in ogni caso, l'esenzione in esame non si applica alle "fondazioni bancarie di cui al decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153", recante la "Disciplina civilistica e fiscale degli enti conferenti di cui all'articolo 11, comma 1, del D. Lgs. 20 novembre 1990, n. 356, e disciplina fiscale delle operazioni di ristrutturazione bancaria, a norma dell'articolo 1 della L. 23 dicembre 1998, n. 461".

È di fondamentale importanza richiamare l'attenzione anche sul contenuto dei commi 2 e 3 dello stesso art. 91-bis del D. L. n. 1 del 2012. Il comma 2 stabilisce che "qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista, l'esenzione di cui al comma 1 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. Alla restante parte dell'unità immobiliare, in quanto dotata di autonomia funzionale e reddituale permanente, si applicano le disposizioni dei commi 41, 42 e 44 dell'articolo 2 del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286. Le rendite catastali dichiarate o attribuite in base al periodo precedente producono effetto fiscale a partire dal 1° gennaio 2013".

Nel caso in cui non sia possibile procedere al frazionamento di cui al predetto comma, il successivo comma 3 prevede che, a partire dal 1° gennaio 2013, l'esenzione in esame si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile, quale risulta da apposita dichiarazione e che, con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze "sono stabilite le modalità e le procedure relative alla predetta dichiarazione, gli elementi rilevanti ai fini dell'individuazione del rapporto proporzionale, nonché i requisiti, generali e di settore, per qualificare le attività di cui alla lettera i) del comma 1 dell'articolo 7 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come svolte con modalità non commerciali". A tale previsione normativa è stata data attuazione con il D. M. 19 novembre 2012, n. 200, al quale è stata attribuita efficacia di norma di rango primario attraverso il richiamo effettuato allo stesso dall'art. 9, comma 6-ter del citato D. L. n. 174 del 2012, il quale prescrive che "le disposizioni di attuazione del comma 3 dell'articolo 91-bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, come modificato dal comma 6 del presente articolo, sono quelle del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200".

2. IL REGOLAMENTO 19 NOVEMBRE 2012, N. 200

Il Regolamento n. 200 del 2012 ha dato attuazione alle disposizioni di cui al comma 3 dell'art. 91-bis del D. L. n. 1 del 2012, il cui oggetto è precisato nell'art. 2 che costituisce un elemento fondamentale per individuare l'ambito di applicazione del Regolamento stesso.

Al riguardo, si precisa che le disposizioni contenute nel Regolamento sono dirette a stabilire, ai sensi dell'art. 91-bis, comma 3, del D. L. n. 1 del 2012 le modalità e le procedure per l'applicazione proporzionale, a decorrere dal 1° gennaio 2013, dell'esenzione dall'IMU per le unità immobiliari destinate ad un'utilizzazione mista, nei casi in cui non sia possibile procedere, ai sensi del comma 2 del citato art. 91-bis, all'individuazione degli immobili o delle porzioni di immobili adibiti esclusivamente allo svolgimento delle attività istituzionali con modalità non commerciali.





ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Al fine, quindi, di poter individuare quando un'attività istituzionale sia svolta con modalità non commerciali, come richiesto dalla norma ai fini dell'esenzione, sono stati indicati nel regolamento i requisiti necessari per tale qualificazione, partendo prima da quelli di carattere generale enucleati al comma 1 dell'art. 3, e, poi, quelli più specifici e particolari che tengono conto delle diverse peculiarità dei vari settori interessati, espliciti al successivo art. 4.

Prima di passare ad esaminare singolarmente i diversi requisiti è opportuno focalizzare l'attenzione sulle definizioni recate dall'art. 1 del Regolamento.

2.1 Le definizioni dell'art. 1 del Regolamento

Nel rinviare al prosieguo della trattazione l'esame di ciascuna attività, merita particolare attenzione, innanzitutto, la definizione di enti non commerciali contenuta nella lett. c) dell'art. 1 in esame, in base alla quale si intendono come tali gli enti pubblici e privati diversi dalle società, di cui all'art. 73, comma 1, lett. c), del TUIR, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale. In merito, invece, a questi ultimi elementi, bisogna avere riguardo alla successiva lett. d) dell'art. 1 del Regolamento, in base alla quale si intende per "oggetto esclusivo" quello determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata; mentre per "oggetto principale" l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Merita attenzione anche l'esame della lett. p) dell'art. 1 del Regolamento, la quale chiarisce che per "modalità non commerciali" si intendono le "modalità di svolgimento delle attività istituzionali prive di scopo di lucro che, conformemente al diritto dell'Unione Europea, per loro natura non si pongono in concorrenza con altri operatori del mercato che tale scopo perseguono e costituiscono espressione dei principi di solidarietà e sussidiarietà". A questo proposito, si sottolinea che l'espresso richiamo al diritto dell'Unione Europea costituisce una tutela importante, poiché garantisce, in generale, che l'attività non sia in concorrenza con altri operatori del mercato che perseguono uno scopo di lucro, caratteristica, questa, fondamentale per le attività non economiche e sia simultaneamente espressione dei principi costituzionali di solidarietà e di sussidiarietà rispetto all'offerta pubblica di servizi di utilità sociale, ove esistente.

2.2 Il requisito soggettivo

Per quanto riguarda il requisito soggettivo, l'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992 richiama i soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. c), del TUIR, vale a dire gli enti pubblici e privati diversi dalle società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale residenti nel territorio dello Stato.

In tale ambito, quindi, devono essere ricompresi:

- gli enti pubblici, vale a dire gli organi e le amministrazioni dello Stato;
- gli enti territoriali (comuni, consorzi tra enti locali, comunità montane, province, regioni, associazioni e enti gestori del demanio collettivo, camere di commercio);
- le aziende sanitarie e gli enti pubblici istituiti esclusivamente per lo svolgimento di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie;
- gli enti pubblici non economici;
- gli istituti previdenziali e assistenziali;
- le Università ed enti di ricerca;
- le aziende pubbliche di servizi alla persona (ex IPAB);
- gli enti privati, cioè gli enti disciplinati dal codice civile (associazioni, fondazioni e comitati) e gli enti disciplinati da specifiche leggi di settore, come, ad esempio: le organizzazioni di volontariato (legge 11 agosto 1991, n. 266); le organizzazioni non governative (legge 26 febbraio 1987, n. 49, art. 5); le associazioni di promozione sociale (legge 7 dicembre 2000, n. 383); le associazioni sportive dilettantistiche (art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289); le fondazioni risultanti dalla trasformazione degli enti autonomi lirici e delle istituzioni concertistiche assimilate (D. Lgs. 23 aprile 1998, n. 134); le ex IPAB privatizzate (a seguito, da ultimo, dal D. Lgs. 4 maggio 2001, n. 207); gli enti che acquisiscono la qualifica fiscale di Onlus (D. Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460). Si ricorda, infine, per completezza, il D. Lgs. 3 luglio 2017, n. 117, concernente il Codice del Terzo settore, che è intervenuto sulla materia e alla cui disciplina occorre anche fare riferimento.

Occorre precisare che nell'ambito degli enti privati non commerciali vanno ricompresi anche gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti secondo le previsioni dell'Accordo modificativo del Concordato Lateranense (legge 25 marzo 1985, n. 121 per la Chiesa cattolica) e delle intese tra lo Stato italiano e le altre confessioni religiose (ad esempio: legge 11 agosto 1984, n. 449, per la Tavola valdese; legge 22 novembre 1988, n. 516, per l'Unione italiana delle chiese cristiane avventiste del 7° giorno; legge 22 novembre 1988, n. 517, per le Assemblee di Dio in Italia - ADI; legge 8 marzo 1989, n. 101, per le Comunità ebraiche italiane; legge 12 aprile 1995, n. 116, per l'Unione cristiana evangelica battista d'Italia - UCEBI; legge 29 novembre 1995, n. 520 per la Chiesa evangelica luterana d'Italia-CEL; legge 30 luglio 2012, n. 126 per la Sacra Arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale; legge 30 luglio 2012, n. 127 per la chiesa di Gesù Cristo dei Santi degli ultimi giorni; art. 16 della legge 30 luglio 2012, n. 128 per la Chiesa Apostolica in Italia; legge 31 dicembre 2012, n. 245 per i Buddhisti; legge 31 dicembre 2012, n. 246 per gli Induisti).

