

Interpello N.6 - 2015 (IMU - Immob.utilizzato per svolgimento attività di culto e istr.biblica)

Oggetto: Interpello IMU del XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Con l'istanza di cui all'oggetto concernente il pagamento dell'imposta municipale propria (IMU) su un immobile sito sul territorio comunale la società XXXXXXXXXXXX nella persona del suo rappresentante legale Sig. XXXXXXXXXXXX, ha esposto il seguente

CASO CONCRETO E PERSONALE

L'istante, per il tramite del suo legale rappresentante dichiara di essere proprietaria di un immobile sito in Roma in via XXXXXXXXXXXXXXXXXX che è stato concesso a titolo di locazione all'Associazione XXXXXXXXXXXX che lo utilizzerebbe in maniera esclusiva per lo svolgimento di attività di culto e di istruzione biblica.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE

Alla luce di tale ricostruzione fattuale, la società XXXXXXXXXXXX ritiene che l'immobile in oggetto debba godere dell'esenzione IMU ai sensi dell'articolo 7, comma 1 lett. i) del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. In particolare, la società, vista la natura giuridica dell'ente utilizzatore e la strumentalità degli immobili utilizzati per attività di culto e religiose, ritiene di non essere tenuta al pagamento dell'IMU. Verrebbero rispettate infatti le condizioni richieste per l'esenzione dalla normativa di cui all'articolo 9, co. 8 del citato decreto legge n. 201, in quanto trattasi di immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, co. 1, lette. c) del TUIR destinati esclusivamente, con modalità non commerciali, ad attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive culturali e ricreative sportive.

In particolare, secondo l'istante, verrebbe rispettato sia il requisito soggettivo richiesto dalla norma in quanto l'ente utilizzatore sarebbe da inquadrare tra i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1 lett. c), sia il requisito oggettivo rappresentato dall'esercizio dell'attività di culto e di istruzione secondo modalità non commerciali, da parte dell'XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

RISPOSTA DELL'UFFICIO

In via preliminare, si fa presente che l'articolo 13 del decreto legge n. 201 del 6 dicembre 2011 ha anticipato in via sperimentale, a decorrere dall'anno 2012, l'istituzione dell'imposta municipale propria (IMU). A proposito di tale nuova imposta, si evidenzia che le esenzioni sono disciplinate dall'articolo 13, comma 13, del decreto legge n. 201 del 2011, il quale stabilisce che restano ferme le disposizioni dell'articolo 9 del decreto legislativo n. 23 del 2011 che disciplina le ipotesi di esenzione relative agli immobili dello Stato e degli altri enti pubblici; il secondo periodo dell'articolo 9, comma 8, del decreto legge n. 201 del 2011 stabilisce che "Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), h), ed i) del decreto legislativo n. 504 del 1992". Per la parte che qui interessa, sono pertanto esenti, anche ai fini IMU, gli immobili di cui alla lett. i) e cioè gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con 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, didattiche, ricettive,

culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222. La disposizione dell'articolo 7, comma 1 lett. c), è stata da ultimo innovata dall'art. 91-bis, comma 1, decreto legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, il quale ha introdotto una novità rispetto alla disciplina precedente contenuta nel comma 2 – bis dell'articolo 7 del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, da intendersi abrogato, stabilendo che l'esenzione opera esclusivamente quando le attività sono svolte “con modalità non commerciali” ed ha precisato che “qualora l'unità immobiliare abbia un'utilizzazione mista l'esenzione di cui al comma 1 si applica solo alla frazione di unità alla quale si svolge l'attività di natura non commerciale, se identificabile attraverso l'individuazione di 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 43 dell'articolo 2 del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286. [...]”.

Il comma 3 dell'articolo 91 – bis del decreto legge n. 1 del 2012 prevede poi quale ipotesi residuale, che nel caso “in cui non sia possibile procedere ai sensi del precedente comma 2, a partire dal 1 gennaio 2013, l'esenzione si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile quale risulta da apposita dichiarazione” e rinvia ad un apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze per la disciplina delle modalità e delle procedure concernenti l'applicazione di detta disposizione.

A completamento di tale quadro normativo è intervenuto il decreto del 19 novembre 2012 n. 200 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, emanato in applicazione del comma 3 dell'articolo 91 bis del decreto legge n. 1 del 2012, il quale, tra l'altro, chiarisce quali requisiti, generali e di settore, debbano essere posseduti 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 commerciali.

Alla luce di tale ricostruzione normativa, questo ufficio ritiene che, nel caso di specie, non sono emersi elementi istruttori tali da confermare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla normativa citata e pertanto non si concorda con il riconoscimento a favore della società
XXXXXXXXXXXXXXXX del trattamento agevolato richiesto in materia di IMU.

Infatti, ciò che difetta per il riconoscimento è l'assenza sia del requisito soggettivo sia di quello oggettivo. Per ciò che concerne il primo requisito, è bene rammentare che, l'esenzione in materia di IMU si applica solo se l'immobile è posseduto ed utilizzato direttamente da uno dei soggetti soggetto individuati dall'articolo 73 del testo unico delle imposte sui redditi quale meritevole di trattamento agevolato. Tale condizione non è rispettata in quanto proprietario dell'immobile non è uno dei soggetti di cui all'articolo 73 citato, ma è una società di capitali. Ma vi è di più. Infatti la fattispecie descritta nell'istanza di interpello non corrisponde neanche al modello legale descritto dalla Risoluzione n. 4/DF del 4 marzo 2013 emanata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze che, derogando alla regola dell'utilizzo diretto, estende l'esenzione anche nel caso in cui un ente non commerciale di cui all'articolo 73, comma 1 lett. c) del TUIR non utilizza direttamente ma concede un immobile in comodato d'uso gratuito ad un altro ente non commerciale che svolge al suo interno almeno una delle attività di cui alla lett. i) comma 1 articolo 7 del decreto legislativo n. 504 del 1992, con modalità non commerciali. In particolare, la non corrispondenza della fattispecie concreta alla fattispecie astratta è determinata in primo luogo dal fatto che proprietaria e concedente l'immobile non è un soggetto inquadrabile tra quelli individuati dall'articolo 73, comma 1 lett. c) del TUIR, ma è una società a responsabilità limitata, la cui forma giuridica societaria la colloca al di fuori dell'articolo 73 citato. In secondo luogo la concessione dell'immobile da parte del proprietario all'Associazione religiosa non avviene a titolo di comodato d'uso gratuiti, ma sulla base di un contratto di locazione, ricavandone in tal modo una rendita.

A parere dello scrivente ufficio l'articolo 7 comma 1), lett. i), nella sua attuale formulazione, introdotta per effetto dell'articolo 91 bis del decreto legge 24 gennaio 2012, n.1, convertito con modificazioni dalla legge 24 marzo 2012 n. 27, deve essere applicato anche per quanto riguarda l'IMU, in modo conforme all'orientamento giurisprudenziale espresso sia dalla Corte di Cassazione

sia dalla Corte Costituzionale. Le quali hanno affermato che l'esenzione in questione si applica solo se l'immobile è posseduto ed utilizzato direttamente dallo stesso soggetto individuato dalla legge. Nel caso di specie, a nulla rileva ai fini IMU, la circostanza che il proprietario dell'immobile (società di capitali) abbia concesso l'immobile in locazione all'XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX XXXXXXXXXXXXXXXX. In tal modo non viene infatti rispettato il requisito del possesso e della contestuale utilizzazione da parte di un ente non commerciale di cui all'articolo 73, comma 1, lett. c) (già articolo 87, comma 1 lett.c) del TUIR.

La presente risposta viene resa ai sensi dell'articolo 4 del Regolamento comunale avente ad oggetto "Disciplina delle modalità di esercizio del diritto di interpello" approvato con deliberazione C.C. n. 253 del 19 dicembre 2003.

L'occasione è gradita per porgere distinti saluti.

Il Direttore
Paola Sbriccoli