

ICI: I CHIARIMENTI DEL MINISTERO SULL'ESENZIONE PER GLI IMMOBILI DESTINATI AD ATTIVITÀ SOCIALMENTE RILEVANTI

L'esenzione ICI spettante agli immobili nei quali gli enti non commerciali, compresi quelli ecclesiastici, svolgono attività socialmente rilevanti trova finalmente puntuali indicazioni che dovrebbero aiutare a superare le incertezze applicative che hanno travagliato i rapporti tra gli enti e i comuni in questi ultimi anni.

A definire con precisione e concretezza l'ambito applicativo della norma agevolativa ha provveduto il Ministero delle finanze - Direzione federalismo fiscale, con la [Circolare n. 2 del 26 gennaio scorso](#).

La Circolare riassume la normativa di riferimento ricordando che l'esenzione prevista dall'articolo 7, c. 1, lett. i) del decreto legislativo 504 del 1992 in favore degli immobili degli enti non commerciali destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive (oltre a quelle di religione e di culto) è stata oggetto di una norma interpretativa che dichiara l'esenzione applicabile solo nel caso in cui le attività indicate *«non abbiano esclusivamente natura commerciale»* (cf. art. 7, c. 2-bis, D.L. 203/2005, come riformulato dall'art. 39, D.L. 223/2006, conv. L. 248/2006).

Il richiamato quadro normativo fa ritenere necessario al Ministero *«precisare in modo puntuale quando le attività indicate dalla norma di esenzione siano svolte in maniera non esclusivamente commerciale e, conseguentemente, le ipotesi nelle quali gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali possano considerarsi esenti da ICI»*.

A tale scopo la Circolare richiama innanzitutto i due requisiti, soggettivo e oggettivo, richiesti per il riconoscimento dell'esenzione. Il primo esige che gli immobili siano utilizzati da un ente non commerciale; il secondo prevede che essi siano *«destinati esclusivamente allo svolgimento delle attività tassativamente elencate dalla norma e dette attività non devono avere esclusivamente natura commerciale»*.

Proprio all'analisi del requisito oggettivo è dedicata la maggior parte del documento ministeriale (i punti 5 e 6) che, prima di addentrarsi nell'esame delle attività, sottolinea che ai fini del diritto all'esenzione è necessaria:

- l'*effettività* della destinazione degli immobili allo svolgimento delle attività indicate dalla norma, a nulla rilevando che l'attività sia indicata nello statuto se non è di fatto esercitata nell'immobile di cui si chiede l'esenzione;
- l'*esclusività* dell'utilizzo dell'immobile per le attività agevolate, con la conseguenza che l'esenzione non spetta se nell'immobile si svolgono,

anche marginalmente, attività diverse da quelle tassativamente indicate nella legge.

Viene inoltre sottolineato che l'*onere* della dimostrazione del concreto utilizzo dell'immobile per le finalità richieste dalla legge grava sull'ente e non può essere assolto esclusivamente su base documentale.

La Circolare prosegue con la parte decisamente più interessante e innovativa: *individuare gli elementi che consentono di stabilire quando le attività indicate dalla norma di esenzione sono svolte in maniera non esclusivamente commerciale.*

Partendo dalla constatazione *«un'attività o è commerciale, o non lo è»* e che non è possibile *«individuare una terza categoria di attività»*, il Ministero ritiene di poter dare un contenuto positivo alla previsione normativa identificando *«specifiche modalità di esercizio delle attività in argomento, che consentano di escludere la commercialità»*. In particolare occorre avere riguardo all'assenza degli *«elementi tipici dell'economia di mercato (quali il lucro soggettivo e la libera concorrenza)»* e alla presenza delle *«finalità di solidarietà sociale sottese alla norma di esenzione»*. Ciò in quanto - argomenta in maniera del tutto condivisibile la Circolare - *«la combinazione del requisito soggettivo e di quello oggettivo comporta che le attività svolte negli immobili ai quali deve essere riconosciuta l'esenzione dall'ICI non siano di fatto disponibili sul mercato o che siano svolte per rispondere a bisogni socialmente rilevanti che non sempre sono soddisfatti dalle strutture pubbliche e che sono estranee alla sfera di azione degli operatori privati commerciali»*.

La Circolare non si limita a queste, sia pure significative, affermazioni di principio, ma passa in rassegna tutte le attività indicate dalla norma agevolativa per ciascuna delle quali offre una descrizione attraverso il rinvio alla legislazione che le regola e individua modalità di esercizio compatibili con l'esenzione ICI.

1. LE ATTIVITÀ ASSISTENZIALI

Ambito

Le attività assistenziali sono quelle riconducibili ai servizi sociali come definiti dal decreto legislativo 112/1992 e con il ruolo riconosciuto agli enti non lucrativi dalla legge 328/2000 (legge quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali).

Modalità di esercizio

Nell'ambito delle attività assistenziali la Circolare distingue le attività per le quali gli enti pubblici hanno sviluppato un organico sistema di convenzionamento dalle altre, offrendo due diverse modalità di esercizio:

- per le *attività convenzionate* o *contrattualizzate* è richiesto che siano previste rette nella misura fissata dalla convenzione; in questo caso si ritengono verificati due elementi qualificanti: la garanzia di *standard* di qualità e l'esclusione che le prestazioni siano orientate alla realizzazione di profitti;
- per le attività *non convenzionabili* occorre prevedere prestazioni gratuite; in alternativa possono essere previste rette, ma il risultato economico non deve produrre utili.

2. LE ATTIVITÀ PREVIDENZIALI

Ambito

Le attività previdenziali sono quelle relative all'esercizio della previdenza obbligatoria. La Circolare evidenzia che non possono rientrare tra gli immobili esenti gli uffici, siano essi amministrativi o tecnici (cf. Ris. 1242/1994).

Data la peculiarità delle attività previdenziali, il cui svolgimento si esaurisce in attività tecnico-amministrative, non vengono identificate modalità di esercizio rientranti nell'ipotesi di esenzione.

3. LE ATTIVITÀ SANITARIE

Ambito

Le attività sanitarie sono quelle disciplinate dal decreto legislativo 502/1992, dirette ad assicurare i livelli essenziali di assistenza definiti dal D.P.C.M. 29.11.2001.

Modalità di esercizio

Le attività devono essere accreditate o contrattualizzate dalla regione, svolte pertanto nel rispetto della normativa locale vigente in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico; ciò offre la garanzia di uno *standard* di qualità e pone un limite alle prestazioni rese escludendo che l'attività sia orientata alla realizzazione di profitti.

4. LE ATTIVITÀ DIDATTICHE

Ambito

Sono didattiche le attività che conferiscono titoli riconosciuti dallo Stato; esse sono disciplinate dalla legge 53/2003.

Modalità di esercizio

La Circolare richiede che:

- l'attività sia paritaria, in modo da garantire il rispetto di una serie di obblighi (accoglienza di alunni portatori di handicap, applicazione della

- contrattazione collettiva al personale, pubblicità del bilancio, caratteristiche delle strutture e adeguamento a *standard* previsti) e le imprescindibili caratteristiche formative e di insegnamento richieste dalla legge;
- non vengano applicati criteri discriminatori di accesso, circostanza da dimostrare attraverso l'adozione di un apposito regolamento che preveda i criteri di selezione;
 - eventuali avanzi di gestione siano reinvestiti esclusivamente nell'attività didattica.

5. LE ATTIVITÀ RICETTIVE

Ambito

Le attività ricettive sono quelle comprese nella ricettività turistica non alberghiera e nella ricettività sociale; esse sono disciplinate dalle disposizioni regionali sulla ricettività complementare o secondaria, nelle quali vengono fissate le caratteristiche delle strutture, individuati i gestori e delimitata la tipologia degli utenti.

Modalità di esercizio

La ricettività *non alberghiera* di cui si tratta viene distinta in due diverse tipologie, quella turistica e quella sociale per ciascuna delle quali sono richieste precise modalità di svolgimento.

In riferimento alla *ricettività turistica* è richiesta innanzitutto un'accessibilità limitata, cioè non rivolta ad un pubblico indifferenziato, ma esclusivamente ai destinatari "propri" delle attività istituzionali degli enti gestori (la Circolare fa l'esempio degli alunni degli istituti scolastici e delle loro famiglie, degli iscritti al catechismo, degli appartenenti alla parrocchia, dei membri dell'associazione che gestisce la struttura ricettiva); è inoltre necessario che l'attività sia discontinua nell'apertura in quanto, proprio per le sue caratteristiche non deve svolgersi per l'intero anno solare.

La *ricettività sociale* è quella destinata ad offrire soluzioni abitative che rispondono a situazioni socialmente critiche; può trattarsi di sistemazioni abitative temporanee (centri di accoglienza, pensionati per i parenti dei malati ricoverati in ospedali distanti dalle loro residenze, comunità alloggio) oppure di attività ricettive rivolte a categorie sociali meritevoli (pensionati per studenti, per lavoratori precari, per stranieri).

Inoltre la Circolare richiede che le attività ricettive siano rese a fronte di rette di importo significativamente ridotto rispetto ai prezzi di mercato.

6. LE ATTIVITÀ CULTURALI

Ambito

Le attività culturali vengono identificate attraverso il rinvio alle aree di competenza del Ministero per i beni e le attività culturali; si tratta dei musei,

delle pinacoteche, dei cinema e dei teatri.

Modalità di esercizio

Gli immobili destinati ad *attività museali* devono ospitare la sola attività museale propriamente detta (anche se per gli ingressi sono previsti corrispettivi), ma non anche attività connesse di natura commerciale, come luoghi di vendita libri e oggettistica o ambienti nei quali si somministrano alimenti e bevande.

Per quanto riguarda gli immobili nei quali si svolge *attività cinematografica* la Circolare stabilisce che rientrano tra le ipotesi di esenzione:

- i cinema che la legge definisce *«sala della comunità ecclesiale o religiosa»*, ovvero le sale cinematografiche *«di cui sia proprietario o titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile il legale rappresentante di istituzioni o enti ecclesiali o religiosi dipendenti dall'autorità ecclesiale o religiosa competente in campo nazionale e riconosciuti dallo Stato. La relativa programmazione cinematografica e multimediale svolta deve rispondere a finalità precipue di formazione sociale, culturale e religiosa, secondo le indicazioni dell'autorità ecclesiale religiosa competente in campo nazionale»* (art. 2, c. 210, D.Lgs. 28/2004);
- le sale cinematografiche in cui si proiettano esclusivamente film di interesse culturale, film d'essai, film d'archivio, film ai quali sia stato rilasciato l'attestato di qualità, film inseriti nelle selezioni ufficiali di festival e rassegne cinematografiche di rilievo nazionale e internazionale, film per ragazzi;

Circa i *teatri* viene richiesto che l'attività teatrale sia svolta avvalendosi solo di compagnie non professionali.

7. LE ATTIVITÀ RICREATIVE

Ambito

La Circolare non ha individuato alcuna norma di riferimento; descrive le attività ricreative come quelle che si collocano in un'area residuale rispetto alle attività assistenziali e a quelle culturali; l'esempio indicato è quello dei "circoli ricreativi".

Modalità di esercizio

Le attività devono essere esercitate con modalità non commerciali e non devono essere svolte da terzi.

8. LE ATTIVITÀ SPORTIVE

Ambito

Le attività sportive sono quelle rientranti nelle discipline riconosciute

dal CONI e svolte da associazioni sportive senza scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva.

Modalità di esercizio

Le attività sportive devono essere "organizzate" direttamente dall'ente (partite di campionato, organizzazione di corsi, tornei); è esclusa l'esenzione se l'ente si limita a mettere a disposizione l'immobile per l'esercizio individuale dello sport (come nel caso di affitto di campi da tennis o da calcio o della gestione di piscine con ingressi a pagamento).

9. LE ATTIVITÀ DI RELIGIONE O DI CULTO

Ambito

Le attività di religione o di culto sono individuate dallo stesso decreto legislativo sull'ICI attraverso il rinvio alla legge 222 del 1985 che, all'articolo 16, lettera a) le definisce come *«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»*.

Modalità di esercizio

La Circolare non indica modalità di esercizio per queste attività né, d'altra parte, ve ne era necessità, dal momento che tali attività non possono mai essere considerate commerciali.

Milano, 29 gennaio 2009