

Avv. Edoardo Boitani



L'imposta municipale unica – IMU – per le attività gestite dagli Enti Ecclesiastici civilmente riconosciuti e dagli Enti non profit. Le recenti Risoluzioni del Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento Fiscale

1. Cenni sull'Imposta Municipale Propria anticipata – IMU

Come è noto, l'articolo 13 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 – c.d. decreto Salva Italia – convertito, con modificazioni, nella legge 22 dicembre 2011, n. 214, ha anticipato, in via sperimentale, a decorrere dal 1° gennaio 2012 e fino al 2014, l'istituzione dell'imposta municipale propria (IMU) di cui al decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, recante “Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale”. Conseguentemente, l'applicazione a regime dell'IMU è fissata al 2015.

L'IMU sostituisce l'imposta comunale sugli immobili (ICI), ma non anche, neppure parzialmente, l'imposta sul reddito delle società (IRES), per cui – salvi i casi di esenzione di cui si dirà in prosieguo – può interessare anche gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti che, come è noto, sono **enti non commerciali**, non aventi, cioè, per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

L'IMU è un'imposta patrimoniale, dovuta per anni solari, applicata in tutti i Comuni del territorio nazionale – rientra, quindi, nella finanza locale – e ha per presupposto il possesso di immobili (fabbricati, terreni agricoli, aree fabbricabili), a qualsiasi uso destinati. Soggetti passivi dell'imposta sono – per quanto di maggiore interesse – il proprietario di immobili, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi.

La legge stabilisce, tra l'altro, i criteri per determinare il valore degli immobili, che è la base imponibile dell'IMU, i casi in cui questa è ridotta, l'aliquota di base dell'imposta e le modificazioni possibili. L'IMU non è deducibile dalla base imponibile dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP (imposta regionale sulle attività produttive).

2. Esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992 – Immobili concessi in comodato - Regolamento di cui al D.M. 19 novembre 2012, n. 200, del Ministro dell'economia e delle finanze

2.1 - Il comma 8 dell'articolo 9 del decreto legislativo n. 23 del 2011 – richiamato dal comma 1 del precitato articolo 13 del decreto-legge n. 201 del 2011 – dispone che si applica all'IMU l'esenzione prevista – per quanto di maggiore interesse – dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, istitutivo dell'ICI. Tale ultima norma è stata modificata dal comma 1 dell'art. 91-bis del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, nella legge 24 marzo 2012, n. 27, in base alla quale sono esenti **gli immobili**

utilizzati dagli enti non commerciali, e quindi anche dagli enti ecclesiastici, *“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”*.

Come è noto, il citato articolo 16 dispone alla lettera a) che sono *“attività di religione o di culto 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”*.

È da evidenziare che il comma 4 del medesimo articolo 91-bis ha abrogato il comma 2-bis dell'articolo 7 del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, nella legge 2 dicembre 2005, n. 248, il quale prevedeva che l'esenzione in parola si intendeva applicabile alle attività indicate nella lettera i) che non avessero esclusivamente natura commerciale (in proposito era stata emanata dal Ministero dell'economia e delle finanze la circolare n. 2/DF del 26 gennaio 2009).

2.2 - Si è sopra precisato che, ai fini dell'esenzione, l'immobile deve essere utilizzato dall'ente non commerciale per lo svolgimento di una o più delle attività agevolate. Orbene, in proposito, **si richiama l'attenzione** sulla circostanza che il Ministero dell'economia e delle finanze, **con la risoluzione n. 4/DF del 4 marzo 2013**, ha riconosciuto che **nell'ipotesi “in cui l'immobile posseduto da un Ente non commerciale venga concesso in comodato a un altro Ente non commerciale per lo svolgimento di una delle attività meritevoli di cui al comma 1, lett. i), dell'art. 7 del D.Lgs n. 504 del 1992, possa trovare applicazione l'esenzione in oggetto**.

Ovviamente rientra in tale ipotesi anche quella più particolare in cui l'immobile è concesso in comodato ad un altro Ente non commerciale appartenente alla stessa struttura dell'Ente concedente, per lo svolgimento di un'attività meritevole ai sensi del citato art. 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs n. 504 del 1992.” Quindi, nelle predette ipotesi, non è richiesto che l'Ente non commerciale possessore del bene sia il medesimo che lo utilizza. Ciò è di notevole importanza in quanto, come è noto, ai sensi della normativa concordataria – avente valenza internazionale – possono conseguire la personalità giuridica agli effetti civili, purché dotati dei requisiti richiesti dalla normativa stessa, anche:

- gli istituti religiosi e le società di vita apostolica;
- le loro province italiane;
- le loro case, comprese quelle generalizie e procure.

Pertanto, nell'ambito di un istituto religioso o società di vita apostolica, possono sussistere diverse articolazioni dotate di personalità giuridica agli effetti civili ed è frequente il caso in cui, ad esempio, una provincia religiosa civilmente riconosciuta sia proprietaria di unità immobiliari che concede in comodato a case religiose, dotate anch'esse di personalità giuridica civile, facenti parte del medesimo istituto religioso o società di vita apostolica. Essendo Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, sono per loro natura Enti non commerciali. L'ente comodatario svolge nell'immobile concessogli in comodato (**e, quindi, gratuitamente**) attività previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, tra le

quali sono comprese, come si è detto, quelle di cui all'articolo 16, lettera a, della legge n. 222 del 1985, di derivazione pattizia.

Considerato che il legislatore, con la succitata esenzione, ha inteso agevolare, perché considerato meritorio, lo svolgimento da parte di Enti non commerciali delle attività ivi previste, sarebbe stato assurdo che l'Ente non commerciale proprietario di unità immobiliare dovesse essere assoggettato all'IMU anche se la stessa era stata concessa in comodato ad altro Ente non commerciale per lo svolgimento di attività contemplate dalla predetta lettera i) dell'articolo 7.

Mi permetto di richiamare nuovamente l'attenzione sul fatto che il comodato è essenzialmente gratuito (articolo 1803 cod. civ.) e che, quindi, non ci si può avvalere della predetta risoluzione se l'immobile è concesso in godimento a titolo oneroso ad altro Ente non commerciale sia pure per lo svolgimento delle suindicate attività meritorie.

2.3 - Per quanto concerne l'applicazione all'IMU dell'esenzione di cui all'articolo 7, lettera i), del D.Lgs n. 504 del 1992, è importante richiamare l'attenzione su quanto disposto dai commi 2 e 3 del richiamato articolo 91-bis del decreto-legge n. 1 del 2012, convertito, con modificazioni, nella legge n. 27 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 2, il successivo comma 3, integrato dal comma 6 dell'articolo 9 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, prevede che, **a partire dal 1° gennaio 2013, l'esenzione 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.”*

2.4 - Alla predetta previsione normativa è stata data attuazione con il decreto ministeriale 19 novembre 2012, n. 200 – di seguito “Regolamento ministeriale” – al quale è stata attribuita efficacia di norma di rango primario attraverso il richiamo effettuato allo stesso dall'articolo 9, comma 6-ter, del citato decreto-legge n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012, il quale stabilisce 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."

2.4.1 - I requisiti necessari perché un'attività istituzionale possa considerarsi svolta con modalità non commerciali e, quindi, beneficiare dell'esenzione dall'IMU, sono stati indicati dal "Regolamento ministeriale" come segue (art. 3, comma 1):

- **requisiti generali**, che, in quanto tali, sono comuni a tutte le diverse attività istituzionali; l'atto costitutivo o lo statuto dell'ente commerciale (**degli Enti ecclesiastici dirò in prosieguo**) devono prevedere:

"a) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, in favore di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge, ovvero siano effettuate a favore di enti che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima e unitaria struttura e svolgono la stessa attività ovvero altre attività istituzionali direttamente e specificatamente previste dalla normativa vigente;" (da intendersi queste ultime quelle espressamente previste dalla lett. i), comma 1, dell'art. 7 del D.Lgs n. 504/1992; cfr. risoluzione n. 3/DF del 4/3/2013);

"b) l'obbligo di reinvestire gli eventuali utili e avanzi di gestione esclusivamente per lo sviluppo delle attività funzionali al perseguimento dello scopo istituzionale di solidarietà sociale;

c) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'Ente non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altro Ente non commerciale che svolga un'analoga attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge." (Come precisato nella risoluzione n. 3/DF del 4/3/2013, la locuzione non può che rivolgersi a un'attività affine o omogenea o di sostegno all'attività istituzionale svolta dall'ente in scioglimento).

Prima di parlare degli ulteriori requisiti (c.d. requisiti di settore), pure indicati nel "Regolamento ministeriale", è da rilevare che l'articolo 7 di detto Regolamento aveva disposto che gli Enti non commerciali, **entro il 31 dicembre 2012**, predisponessero o adeguassero il proprio statuto, prevedendovi l'inserimento dei requisiti generali sopra riportati. In proposito, sono sorte due questioni:

a) una di carattere generale concernente la natura del termine del 31 dicembre 2012, risolta con la risoluzione n. 3/DF del 4 marzo 2013 emanata dal Ministero dell'economia e delle finanze che ha riconosciuto che il predetto termine non deve considerarsi perentorio ma ordinatorio, cosicché è possibile provvedere all'adeguamento anche dopo la sua scadenza;

b) l'altra relativa all'applicabilità agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti del predetto articolo 7 del "Regolamento ministeriale". Il Ministero dell'economia e delle finanze ha preso atto che, ai sensi della normativa concordataria, non può richiedersi agli Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti né la predisposizione né l'adeguamento dello statuto non essendo ad essi applicabili le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private; ha, però, ritenuto – con la risoluzione n. 1/DF del 3 dicembre 2012, richiamata nella n. 3/DF del 4 marzo 2013 – che detti Enti debbano, comunque, conformarsi alle disposizioni di cui all'articolo 3 del "Regolamento

ministeriale”, con scrittura privata registrata, e cioè con la stessa forma prevista nella circolare 26 giugno 1998, n. 168/E al punto 1.11, in materia di ONLUS.

Tralasciando volutamente ogni considerazione in merito alla gerarchia delle fonti, mi permetto di suggerire, all'Ente che ancora non vi ha provveduto, di predisporre e registrare il documento richiesto, facendo ovviamente salva l'osservanza della normativa concordataria tra la Repubblica Italiana e la Santa Sede e quella di derivazione pattizia, e rilevando che:

- con legge 20 maggio 1985, n. 206, il Presidente della Repubblica Italiana è stato autorizzato a ratificare il Protocollo firmato a Roma il 15 novembre 1984 che approva le norme previste dall'articolo 7, n. 6, dell'Accordo, con Protocollo addizionale, firmato a Roma il 18 febbraio 1984 tra la Repubblica italiana e la Santa Sede: il detto Protocollo, atto internazionale, è entrato in vigore il 3 giugno 1985, data dello scambio degli strumenti di ratifica;
- l'articolo 20 delle precitate norme previste dall'articolo 7, n. 6, dispone che, per gli effetti civili, in caso di soppressione degli Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti o di loro estinzione per altre cause, l'autorità ecclesiastica competente trasmette il provvedimento al Ministro dell'Interno che, con proprio decreto, ne dispone l'iscrizione nel registro delle persone giuridiche e provvede alla devoluzione dei beni dell'Ente soppresso o estinto secondo quanto prevede il provvedimento ecclesiastico; per cui, quanto riportato alla lettera c) dell'articolo 3 del “Regolamento ministeriale”: *“l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'Ente non commerciale in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altro Ente non commerciale che svolga un'analoga attività istituzionale, salvo diversa destinazione imposta dalla legge”* non può che essere, ripetesi, nell'ovvio rispetto della normativa concordataria e di derivazione pattizia, aventi valenza internazionale.

Sommessamente ritengo, poi, che la redigenda scrittura privata debba riferirsi allo svolgimento di attività diverse da quelle di religione o di culto perché, relativamente a queste ultime, l'autorità civile non ha alcun potere di ingerenza.

Ovviamente, l'adozione del regolamento da parte dell'Ente ecclesiastico civilmente riconosciuto non significa avere diritto all'esenzione, in quanto l'articolo 4, primo comma, del “Regolamento ministeriale” dispone: *“Fatti salvi i requisiti enunciati all'articolo 3 (sono i requisiti generali; ndr), le attività istituzionali di seguito indicate si intendono svolte con modalità non commerciali solo ove, in relazione alla loro natura, presentino gli ulteriori requisiti di cui ai commi seguenti.”*

Trattasi dei c.d. requisiti di settore, sulle cui caratteristiche la Commissione europea si è espressa favorevolmente, ritenendo che le attività di cui appresso, *“se svolte da Enti non commerciali nel pieno rispetto dei criteri generali soggettivi ed oggettivi di cui agli articoli 1, 3 e 4 del regolamento”* ministeriale, non hanno natura economica. Pertanto – precisa la Commissione –, gli Enti non commerciali in questione, quando svolgono attività indicate nell'articolo 4 del “Regolamento ministeriale” *“rispettando integralmente le condizioni previste dalla legislazione italiana non agiscono come imprese ai sensi del diritto dell'Unione”* e, quindi, l'esenzione dall'IMU, così come prevista, non costituisce un aiuto di Stato, ai sensi

dell'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (cfr. la decisione 19 dicembre 2012).

Purtroppo, quanto affermato dalla Commissione non è sufficiente a tranquillizzare gli Enti interessati all'esenzione, in quanto non è stata ancora emanata dal Ministero dell'economia e delle finanze la circolare interpretativa dei requisiti di settore indicati nel "Regolamento ministeriale".

Basti considerare – mi limito ad indicare soltanto alcune delle attività contemplate nell'articolo 4 del "Regolamento ministeriale" – che:

a) per quanto riguarda lo svolgimento di **attività didattiche**, è previsto che si ritiene effettuato con modalità non commerciali non soltanto se l'attività è paritaria rispetto a quella statale, se la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni, se sono comunque osservati gli obblighi di accoglienza di alunni portatori di handicap, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, di adeguatezza delle strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio, **ma anche – e questo è il punto che desta preoccupazione – se "l'attività è svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con lo stesso."**

In proposito, per la verità, vi è da tempo un dialogo costruttivo con il Dipartimento Fiscale del Ministero dell'economia e delle finanze, che lascia intravedere una soddisfacente soluzione del problema.

Si fa anzitutto riferimento alla *"Comunicazione della Commissione sull'applicazione delle norme dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato alla compensazione concessa per la prestazione di servizi di interesse economico generale. Testo rilevante ai fini del SEE"* (Gazzetta Ufficiale n. C 008 dell'11/01/2012, pag. 0004-0014 [2012/C 8/02]). Secondo la Commissione europea, *"la giurisprudenza dell'Unione ha stabilito che l'istruzione pubblica organizzata nell'ambito del sistema scolastico nazionale finanziato e controllato dallo Stato può essere considerata un'attività non economica"* (punto 2.1.5. Istruzione, 26).

L'attività di istruzione scolastica che viene erogata in Italia dalle scuole paritarie è *"istruzione pubblica"* e, nello stesso tempo, è istruzione *"controllata"* dallo Stato, in quanto l'istruzione paritaria si svolge nell'ambito del regime giuridico sottoposto a controllo e vigilanza degli organi statali competenti in materia di istituzione.

Nella stessa Comunicazione, al punto 27, la Commissione europea, richiamando la giurisprudenza dell'Unione, ha, inoltre, affermato che *"il carattere non economico dell'istruzione pubblica, in linea di massima, non è pregiudicato dal fatto che talora gli alunni o i genitori siano tenuti a pagare tasse di iscrizione o scolastiche per contribuire ai costi di gestione del sistema. Tali contributi finanziari spesso coprono soltanto una frazione del costo effettivo del servizio e non possono quindi essere considerati una retribuzione del servizio prestato. Essi non alterano pertanto il carattere non economico di un servizio d'istruzione generalmente finanziato dalle casse pubbliche. Questi principi possono riguardare i servizi pubblici d'istruzione quali la formazione professionale, la scuola elementare e gli asili nido privati e*

pubblici, l'attività di insegnamento esercitata in via accessoria nelle università, nonché l'offerta di istruzione universitaria."

Potrebbe ritenersi, quindi, che il costo effettivo del servizio, cui commisurare la frazione da cui dipende lo svolgimento dell'attività istituzionale didattica con modalità non commerciali, sia calcolato considerando il costo standard che viene di norma sostenuto dallo Stato – complessivamente inteso – per l'erogazione di un equivalente servizio di istruzione nell'ambito della scuola statale.

Per cui, è auspicabile che si riconosca che l'attività della scuola paritaria viene svolta con modalità non commerciali nel caso in cui l'ammontare medio dei corrispettivi richiesti agli studenti o alle loro famiglie si collochi al di sotto del corrispondente costo standard individuato dal MIUR (Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca), considerati i finanziamenti ricevuti dallo Stato.

b) **Lo svolgimento di attività ricettive** si ritiene effettuato con modalità non commerciali se le stesse sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

c) Per quanto riguarda **lo svolgimento di attività assistenziali e sanitarie**, il "Regolamento ministeriale" stabilisce che queste sono svolte con modalità non commerciali se risulta soddisfatta almeno una delle seguenti condizioni: 1) le attività sono accreditate e contrattualizzate o convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli Enti locali e sono svolte, in ciascun ambito territoriale e secondo la normativa ivi vigente, in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico, e prestano a favore dell'utenza, alle condizioni previste dal diritto dell'Unione europea e nazionale, servizi sanitari e assistenziali gratuiti, salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento per la copertura del servizio universale; se non accreditate e contrattualizzate o convenzionate con lo Stato, le Regioni e gli Enti locali, sono svolte a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio.

3. **I criteri per la determinazione del rapporto proporzionale** (art. 5 del "Regolamento ministeriale") – **Dichiarazione** (articolo 6 del medesimo Regolamento)

Premetto che la decorrenza dal 1° gennaio 2013 è stabilita dal comma 3 dell'articolo 91-bis del decreto-legge n. 1 del 2012 esclusivamente con riferimento al rapporto proporzionale. Detto rapporto proporzionale è determinato con riferimento allo spazio, al numero dei soggetti nei confronti dei quali vengono svolte le attività con modalità non commerciali o commerciali, e al tempo, secondo quanto appresso indicato:

- a) per le unità immobiliari destinate ad una **utilizzazione mista**, la proporzione è prioritariamente stabilita in base alla superficie destinata allo svolgimento delle attività diverse da quelle previste nell'articolo 7, comma 1, lettera i), del D.Lgs n.

504 del 1992, e delle attività di cui alla predetta lettera i), rapportata alla superficie totale dell'immobile;

- b) per le unità immobiliari che sono indistintamente oggetto di utilizzazione mista, la proporzione è determinata in base al numero dei soggetti nei confronti dei quali le attività sono svolte con modalità commerciali, rapportato al numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali è svolta l'attività;
- c) nel caso in cui l'utilizzazione mista, anche nelle ipotesi indicate alle lettere a) – b), è effettuata limitatamente a specifici periodi dell'anno, la proporzione è determinata in base ai giorni durante i quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento delle attività diverse da quelle previste dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del D.Lgs n. 504 del 1992, ovvero delle attività di cui alla citata lettera i) svolte con modalità commerciali.

Le percentuali come sopra determinate, indicate per ciascun immobile nella dichiarazione di cui appresso, si applicano alla rendita catastale dell'immobile in modo da ottenere la base imponibile sulla quale applicare l'IMU dovuta.

3.1 - Dichiarazione

È stabilito che gli Enti non commerciali, e quindi anche gli Enti ecclesiastici, presentino la dichiarazione indicando distintamente gli immobili per i quali è dovuta l'IMU, compresi quelli per i quali l'esenzione dall'IMU si applica in proporzione all'utilizzazione non commerciali degli stessi e quelli totalmente esenti. La dichiarazione non è presentata negli anni in cui non vi sono variazioni.

Il modello per la dichiarazione degli Enti non commerciali non è stato ancora approvato.

Tenuto conto della modificazione apportata dall'articolo 10, comma 4, lettera a), del decreto-legge 8 aprile **2013**, n. 35 – in fase di conversione – all'articolo 13, comma 12-ter, del decreto-legge n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, nella legge n. 241 del 2011, la dichiarazione deve essere presentata **entro il 30 giugno dell'anno successivo in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta**. Per gli immobili per i quali l'obbligo dichiarativo è sorto dal 1° gennaio 2012, la dichiarazione deve essere presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto di approvazione del modello di dichiarazione dell'IMU e delle relative istituzioni.

È precisato che restano ferme, in quanto compatibili, le dichiarazioni presentate ai fini dell'ICI.

Concludo non con l'inno alla gioia musicato da Beethoven ma con l'invito alla speranza, considerato che alla notte segue sempre il giorno.