

Giuseppe Altomare

Avvocato



Scuole paritarie e Imu nel recente orientamento della cassazione. Il caso di Bari.

L recente orientamento della Corte di Cassazione in materia di assoggettamento all'IMU degli immobili di proprietà di enti non commerciali (e in particolare degli enti ecclesiastici) destinati ad uso scolastico stanno risvegliando l'attenzione e gli appetiti di molti Comuni che talvolta emettono indiscriminatamente avvisi di accertamento non preceduti da attenta istruttoria finalizzata a verificare nello specifico la sussistenza dei presupposti di fatto e di diritto necessari ai fini dell'imponibilità IMU, in particolare l'eventuale natura commerciale dell'attività svolta dall'ente¹.

Un caso recentissimo e di particolare interesse è quello verificatosi a Bari, dove il Comune ha notificato all'Istituto Margherita, noto istituto scolastico paritario cittadino gestito da ente ecclesiastico, un avviso di accertamento IMU di ingente importo per l'anno 2017. A seguito di tale notifica l'Istituto ha prodotto istanza di annullamento in autotutela contestando l'infondatezza della pretesa e le numerose criticità presentate dall'atto del Comune con particolare riferimento agli elementi elevati dalla Cassazione a fattore di discriminare della natura commerciale dell'attività svolta dall'ente, evidenziando al contempo come, paradossalmente, proprio i principi individuati dalla S.C. escludessero nel caso di specie la natura commerciale dell'attività svolta dall'Istituto scolastico, con l'ovvia conseguenza della non imponibilità ai fini IMU.

L'istanza presentata dall'Istituto scolastico si è preoccupata prioritariamente di analizzare nello specifico l'ormai nota **Ordinanza di Cassazione n. 35123 del 29/11/2022** e di applicarne le conseguenze al proprio caso. La vicenda esaminata dalla Cassazione riguarda una scuola che richiede ai propri utenti il pagamento di un Corrispettivo Medio (CM) di importo superiore al 50% del Costo Medio Studente (CMS) individuato annualmente dal Ministero dell'Istruzione: nel suo provvedimento la S.C. sostiene che il

¹ Giuseppe Altomare, Avvocato, Direttore Amministrativo dell'Istituto Margherita di Bari

superamento della soglia del 50% del CMS escluderebbe in radice la natura non commerciale dell'attività svolta dall'ente, supponendo che unicamente un CM inferiore a tale soglia possa rappresentare solo una *“frazione del costo effettivo del servizio”* qualificando così come *non commerciale* la natura dell'attività svolta dall'ente, con la conseguente non imponibilità ai fini IMU.

La Cassazione quindi individua in autonomia un criterio atto a distinguere le attività di natura commerciale da quelle aventi natura non commerciale. E lo fa disconoscendo il criterio posto dal D.M. 200/2012 di cui sottolinea il valore non vincolante, data la sua natura di atto amministrativo e non legislativo. Sul punto tuttavia è doveroso evidenziare che l'Ordinanza in esame è chiaramente viziata da errore e soprattutto da una contraddizione di fondo. Essa, infatti, da un lato disconosce il valore vincolante del D.M. 200/2012 (sottolineandone la natura di mero atto amministrativo), dall'altro però ne mutua per le scuole un parametro (il 50% del CMS) che è invece dettato dallo stesso D.M. 200/2012 (all'art. 4 comma 4) per le attività ricettive! Al contrario, il precedente comma 3, che è invece dettato per l'attività scolastica, non fa riferimento alcuno a tale limite del 50% (che trova applicazione dunque per le sole attività ricettive). È del tutto palese quindi l'intrinseca contraddizione che vizia il provvedimento della S.C. che, nel negare il valore precettivo del D.M. 200/2012 (cosa, peraltro, fortemente discutibile, data la sua natura normativa e di “fonte del diritto”), utilizza per l'attività scolastica un criterio dettato dallo stesso Decreto per normare una fattispecie diversa, ovvero l'attività ricettiva.

Ad ogni buon conto, anche a voler dare per legittimo il principio “creativo” affermato dalla S.C., nel caso dell'Istituto Margherita non ricorrono le condizioni trattate nel ricorso che ha generato l'Ordinanza n.35123 del 29/11/2022. Nello specifico, infatti, il CM versato dalle famiglie nell'anno preso in esame non soltanto è inferiore al 50% del CMS individuato come parametro di riferimento dall'Ordinanza della S.C., ma vi è assai lontano, attestandosi fra il 29% e il 42% dello stesso, rappresentando così solo una *“frazione del costo effettivo del servizio”*. *Non può quindi che dedursi la natura NON COMMERCIALE dell'attività del servizio scolastico pubblico offerto dall'Istituto, con l'ovvia e incontestabile conseguenza della sua non imponibilità ai fini IMU.*

Un precedente giurisprudenziale pertinente al caso in questione è piuttosto ravvisabile nella Sentenza d'Appello n.9/2021 della CTR Lazio, che ha trattato il caso di una scuola paritaria per la cui frequenza era richiesto il pagamento di un corrispettivo medio di importo assai vicino alla retta dell'Istituto istante. Nel caso esaminato dalla CTR Lazio il CM corrisposto dalle famiglie alla scuola era di 1.900,00 euro annui, mentre il CMS di un alunno di scuola statale per il medesimo grado scolastico era di 5.739,17 euro. Orbene, nel riconoscere la legittimità dei criteri indicati dal DM 200/2012 e dal DM 26/6/2014, la sentenza 9/2021 ha accertato che *“il limite di cui al detto parametro non è stato superato, posto che per l'anno in questione risulta che il corrispettivo annuo per la frequenza è di euro 1.900,00 euro,*

significativamente inferiore rispetto al costo medio per studente pubblicato dal MIUR". La CTR ha quindi accolto l'appello proposto dal gestore della scuola paritaria e ha annullato gli avvisi di accertamento IMU impugnati.

Il caso dell'Istituto Margherita è quindi pressoché sovrapponibile a quello affrontato dal provvedimento di cui sopra, poiché il CM richiesto alle famiglie dei suoi studenti si attesta su importi assai vicini a quelli trattati nella sentenza 9/2021 della CTR Lazio, ***cosicché se ne deve dedurre l'infondatezza della pretesa contenuta nell'avviso di accertamento IMU notificatogli dal Comune di Bari.*** Sostenere che un *corrispettivo medio* così modesto e lontano non solo dal CMS, ma anche dal suo 50% non rappresenti che una "frazione del costo effettivo del servizio" sarebbe solo un'artificiosa e illegittima forzatura del dettato normativo.

Preso atto delle argomentazioni così articolate e della documentazione a supporto delle stesse prodotte dall'Istituto istante, la Ripartizione Tributi del Comune di Bari ha emesso provvedimento di annullamento in autotutela dell'Avviso di accertamento IMU.

Attività didattiche: sono quelle dirette all'istruzione ed alla formazione ai sensi della Legge n° 53 del 2003. Perché l'attività didattica sia **non commerciale** essa deve essere paritaria rispetto a quella statale, l'ente che la svolge deve adottare un regolamento che garantisca la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni, accogliere gli alunni portatori di handicap, applicare la contrattazione collettiva al personale docente e non docente, avere strutture adeguate agli standard previsti dalla legge, rendere pubblico il bilancio, svolgere l'attività a titolo gratuito ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solo una **frazione del costo effettivo del servizio.**

Lo sviluppo della vicenda e soprattutto il suo esito inducono ad alcune considerazioni e ad un doveroso riconoscimento nei confronti dell'Ente impositore che, nella circostanza, ha offerto dimostrazione concreta di capacità autonoma di giudizio e analisi tecnica degli elementi di fatto e di diritto portati alla sua attenzione dall'Istituto scolastico.

Nella quasi totalità dei casi, infatti, si assiste all'atteggiamento "pilatesco" ed irresponsabile di dirigenti comunali che, pur di fronte a inequivocabili condizioni che porterebbero all'annullamento dei provvedimenti da loro stessi emanati, preferiscono evitare ogni genere di responsabilità delegandole al giudice tributario, procurando così ingenti ed ingiusti danni alle scuole.

L'auspicio, dunque, è che il senso di responsabilità, la capacità di analisi in contraddittorio del singolo caso e l'autonoma competenza tecnico giuridica spese dalla Ripartizione Tributi del Comune di Bari costituiscano un positivo e valido precedente che orienti la condotta di altri analoghi uffici.