



## **Gli orientamenti delle Corti di Giustizia Tributaria in materia di IMU nelle strutture degli Enti Ecclesiastici.**

Buongiorno a tutti, grazie a Padre Franco Ciccimarra per questa occasione di incontro. Devo dire che, mentre ascoltavo con grande interesse Sua Eminenza il cardinale Parolin e il viceministro Leo – che ringrazio per aver saputo, dal punto di vista politico, tecnico, umano, religioso ma anche culturale, individuare con grande prospettiva ciò che deve fare l'interprete, il giudice – ragionavo sul ruolo del giudice, terzo imparziale, il quale, nell'incertezza del quadro normativo, deve sempre avere come stella polare l'equilibrio, la certezza del diritto, tenendo però conto di due aspetti.

In primo luogo, Sua Eminenza parlava di sfide nella gestione delle opere di carità e accoglienza. Abbiamo quindi la necessità di capire come cogliere queste sfide nella gestione beni immobili e nell'utilizzo degli stessi, mettendoli a disposizione della collettività. Approvo, per quanto mi riguarda, tutti i temi che sono stati trattati, dalla parità scolastica all'accoglienza, sino al tema della carità. L'interprete deve porsi queste tematiche nell'interpretare la normativa in proposito, sebbene non sia facile come ha dettagliato il Viceministro.

C'è sicuramente anche un po' di stanchezza nell'affrontare queste tematiche, come emerge dal titolo del Convegno, che parla del passo stanco del tempo proprio nell'impegnarsi in tutte queste attività funzionali alla gestione dei beni immobili dell'Ente Ecclesiastico.

Personalmente, mentre ascoltavo i vostri interventi, pensavo a quello che mi ha dato

l'oratorio di Santa Francesca Saverio Caprini che ho frequentato nella mia città. Per questo motivo capisco l'importanza dell'oratorio nella crescita e nella formazione delle giovani generazioni, quali luoghi di incontro e di sviluppo, e arrivo quindi al tema della giurisprudenza anche della Corte tributaria.

È chiaro ed è pacifico che l'oratorio non paghi quella che allora era definita ICI ed oggi IMU, ma la normativa in proposito ha subito non poche modifiche e ne è accresciuta in maniera significativa la complessità giuridica. E' sufficiente leggere le varie decisioni delle corti tributarie e si comprendono già i primi problemi. Per l'oratorio è pacifico che sia riscontrabile la già evidenziata attività ricreativa e che quindi il rilievo sociale dell'attività esclude l'imposizione fiscale. Io ho potuto vivere direttamente l'esperienza dell'oratorio, ma quante generazioni di giovani sono cresciute negli oratori, con il prezioso contributo delle suore che ti accoglievano e ti facevano passare il tempo in allegria e spensieratezza.

Venendo agli aspetti più propriamente giurisprudenziali, il primo tema riguarda quegli immobili adiacenti o posti nelle vicinanze degli oratori, sempre di proprietà dell'Ente Ecclesiastico. Oggi infatti il vero tema giuridico che si pone, rispetto al quale oscillano diversi orientamenti – tema che sarà rimesso poi al giudice della corte tributaria di primo grado con la riforma della corte di giustizia di tributaria di primo grado, nonché al giudice tributario di secondo grado ed eventualmente a quello della Corte di Cassazione, di cui parlerà poi l'ottimo collega amico Presidente Baldi – è quello di determinare quale regime giuridico e fiscale applicare a questi immobili nei quali si esercitano attività commerciali di vario genere come ad esempio bar o attività di ristorazione. In quel caso è chiaro che per quell'immobile devono scattare tutta una serie di regole diverse che comportano, da un punto di vista giurisprudenziale, una serie di difficoltà nel capire sia come dividere queste unità immobiliari sia nell'analizzare le singole attività che ivi si svolgono.

Cerco di tradurre un po' le varie decisioni, anche delle Corti tributarie, e il lavoro che fa il magistrato nell'evidenziare questi aspetti e nel differenziare caso per caso.

Ancora: rilevante è anche il concetto di pertinenza dell'immobile collegato a quello in cui si svolge l'attività strettamente ecclesiastica, oppure addirittura alla parrocchia.

Ringrazio davvero Padre Franco per questo invito perché mi ha dato l'occasione di leggermi parte di decisioni delle Corti tributarie specifiche e decisamente interessanti per ciò che interessa in questa sede. Mi sono imbattuto in una decisione di una corte tributaria dove si discuteva dell'abitazione del Parroco accanto alla Chiesa. Nel caso di specie il parroco aveva lasciato momentaneamente la propria abitazione per soggiornare in un'altra unità immobiliare a causa di lavori di ristrutturazione e si discuteva se il fatto che egli fosse andato in un'altra unità immobiliare potesse escludere l'esonero dall'applicazione dell'IMU su quell'immobile.

Sempre in merito al concetto di pertinenza e quindi di abitazione legata alla Chiesa (Chiesa, intesa come immobile in cui si espleta l'attività ecclesiastica, rispetto alla quale è chiaro, è pacifico non sia dovuta l'IMU) si è posto il problema dell'onere della prova. Si tratta di una regola generale il cui relativo assolvimento spetta a chi domanda esenzione.

L'Ente ha l'obbligo della presentazione dell'IMU entro il 30 giugno dell'anno successivo anche quando la variazione della tassa non è stata modificata. Rimane quest'obbligo sempre in carico all'Ente, ma c'è anche l'onere della prova di dimostrare nei dettagli quanto sopra evidenziato. Infatti nella sentenza che vi citavo, l'Ente ha dovuto spiegare perché il sacerdote si fosse allontanato dall'immobile, che questo allontanamento fosse comunque momentaneo e quindi non venisse meno il concetto giuridico di pertinenza e di utilizzo anche legato all'abitazione, all'attività di culto all'interno della parrocchia,

nonché dimostrare che fosse un allontanamento non definitivo e quindi che non interrompesse questo rapporto di strumentalità.

Proprio in relazione ai locali utilizzati dal parroco come abitazione principale, fermo il punto stabilito dalla giurisprudenza (Corte di Cassazione 17.10.2005, n. 20033) per cui non assume rilievo, ai fini dell'esenzione, che *“il parroco abbia la residenza anagrafica in altro comune o comunque non risieda, temporaneamente, in quella casa”*, tuttavia, occorre giustificare quelle situazioni in cui l'allontanamento del parroco dalla casa canonica, per un tempo sensibilmente lungo, non faccia comunque venir meno la strumentalità del bene pertinenziale all'edificio. Detto altrimenti, per conservare il diritto all'esenzione occorre provare che il periodo di inutilizzo sia legato ad una contingente necessità o che sia legato, come nel caso che vi ho detto, ad un trasferimento momentaneo.

Questo è solo uno dei tanti temi tra cui vi è anche quello che citavo prima sull'esercizio commerciale all'interno dell'immobile adiacente a quello ecclesiastico.

La giurisprudenza e le corti sono consolidati nel ritenere applicabile invece la tassazione in altri casi, in forza di tutti quegli argomenti che ha ben sottolineato il Viceministro e sui quali non torno. I casi sono molteplici: della scuola paritaria si è già parlato e in merito all'attività scolastica gli interventi che mi hanno preceduto hanno spiegato l'importanza dell'educazione scolastica e del tema molto delicato della disabilità. Ci sono scuole paritarie che accolgono solo ragazzi diversamente abili e quindi si tratta di capire come questo aspetto si possa riconoscere nella Costituzione. C'è questa grande umanità, questo grande diritto, che non si sa come si possa riconoscere per andare a incidere sulle situazioni concrete, su cui la giurisprudenza si sofferma.

Quindi il tema è complesso e si rimette alla nomofilachia della Corte di Cassazione su tantissimi temi di cui parlerà dopo il collega. Devo dire che però questa è una buona riflessione generale. Anch'io sono stato legislatore e molte volte il legislatore segue troppo la giurisprudenza. Infatti anche quella riforma del 2024 che è stata citata dall'ultima legge di bilancio chiarisce alcuni punti di fatto e recepisce l'orientamento della corte di Cassazione.

Quindi si pone il problema di definire il confine tra l'applicazione o no dell'esonero dell'IMU.

L'altro tema che volevo condividere con voi e che è importante per il rapporto anche con le istituzioni riguarda il coinvolgimento dei Sindaci. Infatti, la giurisprudenza di merito, le corti di primo grado e di secondo grado, sul tema della strumentalità molte volte rimandano al regolamento comunale. In un'altra sentenza che ho letto si parlava del comodato per un'attività ricreativa sportiva che un'associazione svolgeva e organizzava in alcune aree, quali terreni, campi sportivi e strutture ricettive di proprietà della parrocchia o dell'Ente.

Chiaramente, anche in questo caso è chiaro che se si concede in comodato gratuito il campo sportivo e l'associazione lo gestisce o lo cura, è pacifica l'esenzione, e sfido che qualche giudice possa arrivare a un'interpretazione diversa.

Si tratta però di capire, e questo è il grande tema, che tipo di attività svolga quest'associazione sportiva. Come nel caso dell'attività commerciale, generalmente un bar, nel quale si organizzano feste ricreative, ebbene qual è il confine? Qui la giurisprudenza è molto più severa e allora cerca di distinguere l'attività gratuita da quell'attività che, seppur ricreativa, è pur sempre un'attività commerciale. Su questo si lascia uno spazio anche al regolamento comunale.

Il regolamento comunale infatti può essere d'aiuto nell'interpretazione più favorevole all'esenzione dell'IMU nel rapporto di queste strutture, così come il giudice molte volte si sofferma non solo sull'esistenza di una norma nel regolamento comunale, ma va anche a verificare lo statuto dell'associazione a cui la parrocchia o l'Ente affida questa unità immobiliare.

Voi sapete meglio di me che la parrocchia o l'Ente Ecclesiastico molte volte hanno più unità immobiliari tra loro collegate e la giurisprudenza di merito si sofferma sull'attività che svolge

l'Ente all'interno di queste unità immobiliari. In relazione ad un'attività concessa in comodato ad un'associazione sportiva, la Corte di Giustizia tributaria di primo grado dell'Emilia Romagna aveva ritenuto giusto esentare l'associazione dal pagamento dell'IMU perché aveva controllato sia lo Statuto che il regolamento comunale e aveva preso questa strada. La decisione è stata però riformata in grado di appello in quanto la società titolare del contratto di comodato che svolgeva queste attività ricreative era solita accogliere anche terze persone ed organizzare feste di compleanno o attività diciamo dove c'era anche un'entrata economica.

La casistica, ma non voglio tediarevi oltre per dare spazio anche a chi deve parlare dopo di me, è molto ampia. Tutto ruota attorno a questo concetto di strumentalità e di come coinvolgere terzi soggetti, dell'onere della prova, del regolamento comunale e di come applicare nello specifico la normativa.

Il giudice di merito, cosa diversa invece per la corte di legittimità, va ad analizzare queste singole questioni e tutto ciò può apparire non troppo in sintonia con le aperture e le considerazioni che faceva prima Sua Eminenza card. Parolin, che chiaramente forniva una visione in merito all'utilizzo di questi immobili. Del resto, tutti conosciamo tantissime situazioni nelle parrocchie e negli Enti



e molti immobili alla fine proprio per quella stanchezza, per quella difficoltà nella gestione, non vengono utilizzati. Quindi questa sfida deve indurci a fare un passo in avanti e lo dico anche nell'interpretare le norme che lasciano comunque uno spazio, un vuoto normativo, perché i casi che ho cercato di raccontare e condividere con voi, con un piccolo sforzo, possono trovare sempre un punto di equilibrio in modo da agevolare la condivisione di questi beni con la collettività diventando punto di riferimento per tanti cittadini e tante famiglie.

Ritengo che si possa lavorare insieme, il clima che emerge oggi da questa tavola rotonda porta a far prevalere il buon senso e l'equilibrio e per questo ritengo che anche il giudice sappia raccogliere questo spirito e muoversi intorno alle norme, per avere questa linea comune, ed essere interprete di questa sfida.

Come Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, sarà nostro compito anche investire sulla formazione del giudice tributario, e questa tavola rotonda e questo tema che oggi viene affrontato ci spingono in questa direzione, proprio per capire e confrontarsi su tante tematiche.

Grazie e buon lavoro