

Immobili degli enti non commerciali esenti da ICI con utilizzo diretto

Imposta dovuta nel caso di utilizzazione indiretta, ancorché assistita da finalità di pubblico interesse

/ **Giovambattista PALUMBO**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. [24944/2016](#), ha chiarito alcuni rilevanti aspetti in tema di soggettività ICI.

Nel caso di specie, la C.T. Reg. aveva ritenuto insussistente la causa di esenzione ICI di cui all'[art. 7](#), comma 1, lett. i) del DLgs. 504/92, trattandosi di attività svolta **non direttamente** dall'ente assistenziale, bensì da un soggetto imprenditore commerciale a questo estraneo. Il ricorrente deduceva allora violazione del citato art. 7, in quanto, a suo avviso, ai fini dell'**esenzione**, rilevavano esclusivamente la natura giuridica non commerciale dell'ente proprietario, la natura sanitaria, assistenziale o solidaristica esercitata nell'immobile dall'ente stesso, ancorché attraverso un soggetto terzo, e la destinazione dei proventi locativi alla realizzazione delle finalità istituzionali dell'ente.

Il motivo di censura, secondo la Suprema Corte, era tuttavia infondato.

Evidenziano infatti i giudici di legittimità che l'esenzione dall'imposta, che la normativa richiamata prevede per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'[art. 87](#), primo comma, lett. c) del TUIR (enti pubblici e privati, diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato e non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio d'attività commerciali), purché destinati esclusivamente, fra l'altro, allo svolgimento d'attività assistenziali, esige la duplice condizione dell'**utilizzo diretta** degli immobili da parte dell'ente possessore e dell'esclusiva loro destinazione ad attività peculiari che non siano produttive di reddito.

L'esenzione **non spetta**, pertanto, nel caso di utilizzazione indiretta, ancorché assistita da finalità di pubblico interesse (tra tante: Cass. nn. [8054/2005](#), [18838/2006](#), [3733/2010](#); [4502/2012](#) e [14226/2015](#)).

La stessa conclusione, sottolinea ancora la Corte, era stata recentemente ribadita con la sentenza n. [8870/2016](#), secondo cui l'esenzione in esame è subordinata alla compresenza di un requisito **oggettivo**, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile dell'attività di assistenza o delle altre equiparate, e di un requisito **soggettivo**, costituito dallo svolgimento di tali attività da parte di un ente che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, non essendo quindi applicabile ove l'immobile sia locato, rilevando in tale ipotesi l'utilizzo a fini di lucro da parte del proprietario, a prescindere dall'attività posta in essere al suo interno dal conduttore e dalle modalità di reimpiego dei canoni riscossi.

La circostanza che, nel caso di specie, l'immobile in questione fosse adibito ad attività sanitaria e di cura non direttamente dall'ente proprietario, ma in forza, appunto, di un contratto di locazione a favore di una **società commerciale**, escludeva quindi l'esenzione.

E risultava inoltre del tutto irrilevante che i proventi locativi venissero o meno destinati dall'ente alla realizzazione delle proprie finalità istituzionali (*cf.* anche, peraltro tra le stesse parti in causa, Cass. n. [12854/2014](#)).

La stessa Corte, peraltro, con la sentenza n. [20516/2016](#), si era espressa in termini non del tutto coincidenti. Ricordato infatti che il diritto all'esenzione, prevista dal citato art. 7, è condizionato alla verifica di **due requisiti**, che debbono necessariamente coesistere, e cioè:

- del requisito soggettivo, costituito dallo svolgimento delle attività previste come esenti dalla norma da parte di un ente che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

- e del requisito oggettivo, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile delle predette attività, il cui accertamento deve essere operato in concreto, verificando (ove occorra, secondo le indicazioni della circolare n. [2/DF](#) del 2009) che l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle esenti, non sia svolta con le modalità di un'attività commerciale, la Corte aveva comunque evidenziato che il **mancato utilizzo** dell'immobile da parte dell'ente proprietario (in quel caso ente ecclesiastico), per essere irrilevante ai fini dell'esenzione, doveva avere una causa che ne escludesse la cessazione della strumentalità del bene all'esercizio delle attività protette.

Il mancato utilizzo, di per sé, non fa venir meno l'esenzione

Il mancato utilizzo, non determina dunque, di per sé, indipendentemente dalle ragioni che possano averlo provocato, il mancato riconoscimento dell'esenzione.

In conclusione, pur essendo vero che la destinazione dell'immobile, per prevalere ai fini del riconoscimento dell'esenzione, non può essere una destinazione che resti concretamente inattuata, è altrettanto vero che non ogni mancato utilizzo sia capace di escludere il diritto al trattamento agevolato, ma solo quello che sia indizio di un **mutamento** della **destinazione** o della cessazione della strumentalità del bene.