



DISEGNO DI LEGGE

d’iniziativa dei senatori PERGREFFI, CENTINAIO, SALVINI, CALDEROLI, CANDIANI, STEFANI, SOLINAS, BORGONZONI, BORGHESI, ARRIGONI, TOSATO, NISINI, AUGUSSORI, BAGNAI, BARBARO, BERGESIO, BONFRISCO, BONGIORNO, Simone BOSSI, Umberto BOSSI, BRIZIARELLI, BRUZZONE, CAMPARI, CANDURA, CANTÙ, CASOLATI, DE VECCHIS, FAGGI, FERRERO, FREGOLENT, FUSCO, IWObI, MARIN, MARTI, MONTANI, OSTELLARI, PAZZAGLINI, Emanuele PELLEGRINI, PEPE, PIANASSO, PILLON, PIROVANO, Pietro PISANI, PITTONI, PIZZOL, PUCCIARELLI, RIPAMONTI, RIVOLTA, ROMEO, RUFA, SAPONARA, SAVIANE, SBRANA, SIRI, TESEI, VALLARDI, VESCOVI e ZULIANI

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 26 APRILE 2018

Modifiche al decreto legislativo n. 504 del 1992 e alla legge n. 62 del 2000 in materia di esenzione dall’imposta municipale propria (IMU) per le scuole paritarie

ONOREVOLI SENATORI. - La Costituzione italiana, all'articolo 30, riconosce che l'educazione e l'istruzione dei figli sono un diritto e un dovere dei genitori. L'articolo 33 assicura inoltre «piena libertà» alle «scuole non statali che chiedono la parità».

Le scuole paritarie e le scuole parentali sono quindi un imprescindibile presidio sussidiario della formazione, garantiscono, d'intesa col sistema pubblico, il pluralismo educativo e rispondono a un diritto fondamentale e costituzionalmente garantito.

La legislazione in merito è però molto frastagliata e complessa, nonché disseminata a diversi livelli di fonti normative, tanto che neanche il giudice della Cassazione riesce nel suo intento nomofilattico di uniformazione del diritto su tutto il territorio nazionale. La problematica più cogente, a questo riguardo, è relativa al trattamento fiscale delle scuole paritarie.

Soltanto nel 2000, con la legge n. 62, recante norme per la parità scolastica e disposizioni sul diritto allo studio e all'istruzione, si è riconosciuto che il sistema nazionale di istruzione è costituito «dalle scuole statali e dalle scuole paritarie private e degli enti locali».

In particolare, l'articolo 1, comma 2, definisce le scuole abilitate a rilasciare titoli di studio aventi valore legale quelle «istituzioni scolastiche non statali, comprese quelle degli enti locali, che, a partire dalla scuola per l'infanzia, corrispondono agli ordinamenti generali dell'istruzione» e che «sono coerenti con la domanda formativa delle famiglie». Il successivo comma 3 prevede che tali scuole svolgano un servizio pubblico e debbano quindi accogliere chiunque, accet-

tandone il progetto educativo, richieda di iscriversi.

Tra i requisiti di qualità ed efficacia elencati dalla legge n. 62 del 2000 che le scuole in oggetto devono possedere per essere riconosciute quali paritarie, si leggono:

a) un progetto educativo in armonia con i principi della Costituzione;

b) un piano dell'offerta formativa conforme agli ordinamenti e alle disposizioni vigenti;

c) la disponibilità di locali, arredi e attrezzature didattiche propri del tipo di scuola e conformi alle norme vigenti;

d) l'iscrizione alla scuola per tutti gli studenti i cui genitori ne facciano richiesta, purché in possesso di un titolo di studio valido per l'iscrizione alla classe che essi intendono frequentare;

e) l'applicazione delle norme vigenti in materia di inserimento di studenti con *handicap* o in condizioni di svantaggio;

f) personale docente fornito del titolo di abilitazione;

g) contratti individuali di lavoro per personale dirigente e insegnante che rispettino i contratti collettivi nazionali di settore.

Tre anni più tardi, con la legge 28 marzo 2003, n. 53, recante delega al Governo per la definizione delle norme generali sull'istruzione e dei livelli essenziali delle prestazioni in materia di istruzione e formazione professionale, si è finalmente disciplinato il finanziamento delle scuole paritarie, il riconoscimento del diritto all'istruzione e alla formazione sino al conseguimento di una qualifica entro il diciottesimo anno di età e il riconoscimento del diritto all'istruzione quale livello essenziale di prestazione defi-

nito su base nazionale ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera *m*), della Costituzione.

Su delega della legge di riforma del sistema nazionale di istruzione e formazione (legge di riforma e delega 13 luglio 2015, n. 107), il decreto legislativo 13 aprile 2017, n. 65, ha infine istituito il sistema integrato di educazione e di istruzione dalla nascita sino a sei anni. Il sistema integrato di educazione e di istruzione accoglie le bambine e i bambini da zero fino a sei anni ed è costituito dai servizi educativi per l'infanzia e dalle scuole dell'infanzia statali e paritarie. Con tale ultima normativa, in sostanza, è stata riconosciuta dignità a tutti i gradi di istruzione, dall'asilo nido (bambini di zero anni) alla scuola superiore (ragazzi di diciotto anni).

Sulla base di tali riconoscimenti è accordato, alle scuole paritarie, un trattamento fiscale diverso rispetto agli altri enti a scopo di lucro, proprio in virtù della loro vocazione allo svolgimento di un servizio pubblico di istruzione e non a scopo meramente economico. A questo riguardo, nell'articolo 7, comma 1, lettera *i*), del decreto legislativo n. 504 del 1992 (decreto istitutivo dell'imposta comunale sugli immobili-ICI) è prevista la norma di esenzione dal pagamento dell'imposta municipale propria-IMU (come da ultimo modificata dall'articolo 2, comma 3, del decreto-legge n. 102 del 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 124 del 2013) per gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive.

Si richiedono due presupposti per consentire l'esenzione IMU: il primo, il cosiddetto requisito soggettivo, ossia il fatto che l'immobile deve essere utilizzato da un ente non commerciale; il secondo, il cosiddetto requisito oggettivo, secondo il quale è necessario

che gli immobili siano destinati allo svolgimento delle attività elencate dall'articolo 7, comma 1, lettera *i*), del decreto legislativo n. 504 del 1992 prima citato (ossia assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive) nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera *a*), della legge 20 maggio 1985, n. 222 (ossia di religione e culto) e che tali attività siano svolte con modalità non commerciali. Sul punto, ad esempio, le scuole paritarie diocesane oggetto di accertamento IMU posseggono i requisiti richiesti dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca tant'è che sono tutte dotate del decreto di idoneità, ma resta incertezza normativa riguardo al trattamento fiscale di tali enti, tanto che molti comuni non hanno accordato loro l'esenzione dalla tassazione locale.

Prima di tutto, non esistendo una esatta definizione della legge nazionale degli enti non commerciali, resta ancora una forte confusione giuridica relativa al requisito soggettivo richiesto dalla norma di esenzione. L'unico elenco esaustivo degli enti non commerciali è contenuto nelle istruzioni per la compilazione della dichiarazione IMU-TASI che, al punto 4.2, stabiliscono testualmente che ne fanno parte gli enti che acquisiscono la qualifica fiscale di Onlus (decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460) e precisano: «nell'ambito degli enti privati non commerciali vanno ricompresi anche gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti secondo le previsioni dell'Accordo modificativo del Concordato Lateranense (legge 25 marzo 1985, n. 121, per la Chiesa cattolica) e delle intese tra lo Stato italiano e le altre confessioni religiose».

Una seconda problematica è quella relativa alle fattispecie della «modalità non commerciale». Quest'ultima è stata definita con il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 200 del 2012, che ha specificato le modalità e le

procedure per l'applicazione proporzionale dell'esenzione dall'IMU per le unità immobiliari destinate ad un'utilizzazione mista. Il regolamento, all'articolo 3, stabilisce che le attività istituzionali sono svolte con modalità non commerciali quando l'atto costitutivo o lo statuto dell'ente non commerciale prevedono:

«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 specificamente previste dalla normativa vigente;

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».

Fondamentale è però l'articolo 4 il quale, al comma 3, prevede che lo svolgimento di attività didattiche si ritiene effettuato con modalità non commerciali se:

«a) l'attività è paritaria rispetto a quella statale e la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni;

b) 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;

c) 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 particolare, in merito alla retta, il Ministro dell'economia e delle finanze ha adottato un ulteriore decreto, in data 26 giugno 2014, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 153 del 4 luglio 2014, recante approvazione del modello di dichiarazione dell'IMU e della TASI per gli enti non commerciali, con le relative istruzioni, stabilendo che possono fruire della esenzione IMU gli enti non commerciali che gestiscono scuole paritarie, anche se queste richiedono una retta alle famiglie, purché queste siano inferiori al costo sostenuto dallo Stato per ogni alunno della scuola statale. A tal fine il Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca ha pubblicato i costi rilevati dall'OCSE, degli alunni della scuola statale di ogni ordine e grado (il costo medio è di 6.882,78 euro all'anno per ogni alunno di scuola statale).

Il decreto si è reso necessario in seguito alle osservazioni sollevate dall'Unione europea sui presunti «aiuti di Stato» nell'esenzione dall'IMU per le scuole paritarie: in questo modo si erano quantificati i parametri entro i quali considerare «simbolica» la retta pagata e non rientrare così in possibili sanzioni europee.

È utile però anche ricordare che la stessa Commissione, con la decisione 2013/284/UE del 19 dicembre 2012, ha riconosciuto all'attività didattica la qualifica di modalità non commerciale quando: l'attività è paritaria rispetto all'istruzione pubblica e la scuola garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni; la scuola accoglie gli alunni portatori di *handicap*, applica la contrattazione collettiva, ha strutture

adeguate agli *standard* previsti e prevede la pubblicazione del bilancio.

Ma soprattutto, anche la Commissione europea ha riconosciuto la persistenza della natura non commerciale di tali enti, anche nel caso in cui sia richiesta una retta. Infatti, nel prosieguo della stessa decisione, si legge: «La natura non economica dell'istruzione pubblica non viene in linea di principio contraddetta dal fatto che talvolta gli alunni o i loro genitori debbano versare tasse scolastiche o di iscrizione, che contribuiscono ai costi di esercizio del sistema scolastico, purché tali contributi finanziari coprano solo una frazione del costo effettivo del servizio e non possano pertanto considerarsi una retribuzione del servizio prestato. [...] Alla luce di quanto precede, la Commissione ritiene che le rette di importo simbolico cui si riferisce il decreto non possano essere considerate una remunerazione del servizio fornito».

In base a simili considerazioni svolte, che mettono in rilievo quale sia lo stato di totale incertezza del diritto in questa materia, è necessario un preciso e chiaro intervento del legislatore nazionale che stabilisca la natura delle scuole paritarie e riconosca loro, senza dubbio, l'esenzione dal pagamento dell'IMU in quanto rientranti nel trattamento fiscale agevolato previsto dal combinato disposto dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460

del 1997 e dell'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992.

Spesso infatti, i comuni accertatori sollevano il problema della retta a prescindere dall'ammontare della stessa, in virtù di tale *vulnus* legislativo.

Il presente disegno di legge prevede quindi, all'articolo 1, la specificazione dell'esenzione per gli immobili con destinazione mista, relativamente alla frazione di unità immobiliare destinata esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività didattiche delle scuole paritarie. L'articolo 2 definisce per legge nazionale i criteri che già il regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 200 del 2012 aveva stabilito all'articolo 3, in modo da fugare ogni dubbio sulla natura non commerciale degli enti in oggetto e sullo svolgimento con modalità non commerciali dell'attività didattica. Ma soprattutto si specifica la quantificazione della retta al fine di rientrare nei parametri di ente non commerciale riprendendo sia le indicazioni della Commissione europea che quelle della legislazione secondaria, nonostante la maggior parte degli istituti ecclesiastici sia già allineata a tale limite, ancorando il limite massimo a quello stabilito dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca nel 2014.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

(Modifica al decreto legislativo n. 504 del 1992)

1. All'articolo 7, comma 1, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, è aggiunta, in fine, la seguente lettera:

«*i-bis*) gli immobili con destinazione mista, relativamente alla frazione di unità immobiliare destinata esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività didattiche di cui all'articolo 1, comma 8, secondo periodo, della legge 10 marzo 2000, n. 62».

Art. 2.

(Modifiche alla legge n. 62 del 2000 in materia di scuole paritarie senza fini di lucro)

1. All'articolo 1 della legge 10 marzo 2000, n. 62, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 8, dopo il primo periodo è aggiunto il seguente: «È altresì prevista l'esenzione di cui all'articolo 7, comma 1, lettera *i-bis*, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, qualora la scuola paritaria, di qualsiasi ordine e grado, svolga servizio scolastico con modalità non commerciale secondo i seguenti criteri riportati nello statuto o atto costitutivo, redatto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

a) 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 specificamente previste dalla normativa vigente;

b) 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) 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;

d) svolgimento dell'attività a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto conto dell'assenza di relazione con lo stesso»;

b) dopo il comma 8 sono inseriti i seguenti:

«*8-bis.* Ai fini della sussistenza del requisito di cui alla lettera *d)* del comma 8, l'attività è in ogni caso prestata con modalità non commerciale anche in presenza del versamento di corrispettivi tali da consentire il pareggio di bilancio dell'ente, qualora il corrispettivo medio (Cm) percepito dalla scuola paritaria sia inferiore al costo medio per studente (Cs) pubblicato periodicamente dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca ai fini della verifica del rispetto del requisito di cui all'articolo 4, comma 3, lettera *c)*, del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 novembre 2012, n. 200. La presenza dei requisiti di cui al comma 8 del presente articolo è comprovata mediante dichiarazione sostitutiva ai sensi degli articoli 46 e 47 del

testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

8-ter. Ai fini della dichiarazione di cui al comma *8-bis*, con riferimento alle lettere *a)*, *b)* e *c)* del comma 8, i legali rappresentanti degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti dichiarano, ai sensi degli articoli 46 e 47 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 445 del 2000, la specifica natura di tali enti e i legali rappresentanti delle cooperative dichiarano, ai sensi dei medesimi articoli 46 e 47 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 445 del 2000, la conformità degli statuti all'articolo 2514 del codice civile».

Art. 3.

(Copertura finanziaria)

1. All'onere derivante dalla presente legge, pari a 500 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2019, si provvede mediante corrispondente riduzione del Fondo per far fronte ad esigenze indifferibili che si manifestano nel corso della gestione, di cui all'articolo 1, comma 200, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Art. 4.

(Disposizioni finali)

1. La presente legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.

2. Il Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, entro due mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, provvede ad emanare gli appositi decreti attuativi.