



STUDIO TRIBUTARIO VALUTARIO ASSOCIATO

www.stvaroma.it

Dr. Ida Zaccardi • Dr. Dario Statera • Dr. Carlo Costantini • Dr. Sergio Coria
Dr. Fabio Larussa • Rag. Eugenio Moretti • Dr. Alessandro Gianfrancesco • Dr. Francesco Basile

Roma, 3/2/2009

BOLLETTINO INFORMATIVO n.1/2009

Il 27/1 u.s. il Parlamento ha convertito in legge il c.d. decreto legge anti-crisi (D.L. 185 del 29/11/2008) che avevamo commentato nel nostro bollettino n°8/2008. Analizziamo di seguito le novità introdotte in sede di conversione ed i primi chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate, mantenendo lo stesso schema espositivo del bollettino precedente e riproponendo (per comodità) anche le norme che non sono state modificate.

Deducibilità IRAP (art.6)

Dal 2008 sarà deducibile dal reddito imponibile ai fini IRES e IRPEF il 10% dell’IRAP pagata nell’anno (quindi, per il 2008, saranno deducibili – di norma – il saldo 2007 e gli acconti 2008, purché pagati nel corso del 2008 stesso); nel recente convegno “Telefisco” l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che la deduzione di cui sopra è fissa (10% dell’imposta pagata nell’anno) ma spetta soltanto se nella base imponibile IRAP sono comprese spese per il personale dipendente e/o interessi passivi, anche per importi minimi. Poiché, come abbiamo visto sopra, gli anni interessati dalla deduzione normalmente saranno due (per i bilanci che si andranno a chiudere nei prossimi mesi si prenderà in considerazione il saldo 2007 e gli acconti 2008) sembra di capire che le spese per il personale dipendente o gli interessi passivi dovranno essere presenti in entrambi gli anni, altrimenti la deduzione sarà limitata agli importi relativi al solo esercizio in cui si verificherà la condizione.

Per quanto riguarda, poi, la possibilità di richiedere il rimborso del 10% dell’IRAP versata negli anni precedenti al 2008, l’Agenzia delle Entrate (sempre in occasione di “Telefisco”) ha specificato che la suddetta norma deve essere intesa nel modo seguente: innanzitutto, anche in questo caso, il

Associazione Professionale costituita in data 11 Giugno 1986
Cod.fisc. 07529530581 • part. IVA 01798431001

Via G.Nicotera, 29 - 00195 Roma • Telefono 06.32.17.652/654 – 06.32.17.743/744 • Fax: 06.32.17.712 • e-mail: info@stvaroma.it

rimborso spetta soltanto se alla formazione della base imponibile IRAP hanno concorso spese per lavoro dipendente o interessi passivi. Inoltre, l'importo che si può chiedere a rimborso non è pari al 10% dell'IRAP versata a suo tempo, bensì alle maggiori imposte (IRPEF o IRES) pagate a seguito della mancata deduzione del 10% dell'IRAP.

In poche parole, se facciamo l'esempio di una società di capitali che abbia, a suo tempo, corrisposto l'IRES nella misura del 33%, a tale società spetterà il rimborso dell'IRES pagata sul 10% dell'IRAP allora non dedotta, e cioè un importo pari al 3,3% dell'IRAP pagata.

Come già detto nel nostro bollettino precedente, l'istanza di rimborso potrà essere presentata esclusivamente per via telematica in base ad un apposito modello che dovrà essere approvato dall'Agenzia delle Entrate; i periodi d'imposta per cui l'istanza potrà essere presentata saranno quelli il cui termine di versamento del saldo non è scaduto da più di 48 mesi, per cui, di norma, si potranno richiedere le imposte versate a partire dall'esercizio 2004, il cui saldo è stato effettuato a giugno 2005.

Poiché le risorse a disposizione sono limitate, i rimborsi verranno erogati secondo l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

Versamento dell'IVA per cassa (art.7)

Viene prevista come norma definitiva (e non più per il solo triennio 2009, 2010 e 2011) la possibilità di versare l'IVA solo dopo l'incasso del corrispettivo. L'imposta, comunque, sarà in ogni caso dovuta una volta trascorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione. Le fatture per le quali il contribuente vorrà avvalersi della nuova norma dovranno recare l'indicazione "operazione con imposta a esigibilità differita"; parallelamente, per l'acquirente del bene o del servizio l'imposta sarà detraibile soltanto dopo l'effettuazione del pagamento.

La disposizione si applica soltanto alle operazioni effettuate nei confronti di soggetti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione: pertanto sono escluse le operazioni effettuate nei confronti dei privati consumatori o dei soggetti IVA che effettuano acquisti nell'ambito della sfera personale.

La nuova normativa non si applica a chi si avvale di regimi speciali ed alle operazioni soggette al *reverse charge* ed è subordinata all'autorizzazione da parte della U.E.: poiché per quest'ultima, di solito, i tempi sono piuttosto lunghi, presumibilmente la norma entrerà in vigore soltanto a fine anno.

Un apposito decreto ministeriale dovrà stabilire il volume d'affari dei contribuenti nei cui confronti potrà applicarsi la novità e le relative norme di attuazione.

Ad ogni modo, quando la cosiddetta IVA per cassa entrerà in vigore costituirà un aggravio negli adempimenti contabili sia dei soggetti che decideranno di utilizzarla, sia dei soggetti che

riceveranno le fatture ad esigibilità differita, i quali, ricordiamo, potranno far confluire nella liquidazione tali fatture solo dopo averle pagate.

Revisione degli studi di settore (art.8)

Viene stabilito che gli studi di settore potranno essere integrati al fine di tener conto degli effetti prodotti dalla crisi economica.

Acconti IRES/IRAP delle società ed enti (art.10)

Per il periodo d'imposta 2008 la misura degli acconti IRES e IRAP, per i contribuenti soggetti all'IRES, scende dal 100% al 97%. Chi aveva già effettuato il versamento al momento dell'emanazione del decreto legge (29/11/2008) potrà utilizzare il maggior importo in compensazione tramite modello F-24.

Le modalità di versamento della differenza saranno stabilite da un apposito decreto ministeriale da emanarsi non più entro il 31/12/2008, bensì entro il 31/3/2009: di fatto sembra di capire che tale decreto non verrà mai emanato, anche in considerazione del fatto che, comunque, entro il 16/6/2009 si verserà il saldo delle imposte.

Affrancamento operazioni straordinarie (art.15 cc.10-12)

E' introdotta la possibilità di affrancare i maggiori valori attribuiti in bilancio alle immobilizzazioni immateriali in occasione delle operazioni straordinarie effettuate a partire dal 2008, versando il 16% dell'importo (al posto dell'imposta sostitutiva a scaglioni del 12-14-16%) entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi (16/6); in questo modo si otterrà la possibilità di dedurre le maggiori quote di ammortamento già a partire dall'anno in cui l'imposta sostitutiva viene pagata, mentre solo dall'anno successivo si potranno ammortizzare avviamento e marchi con aliquota pari a un nono anziché a un diciottesimo.

Il riallineamento potrà riguardare anche immobilizzazioni finanziarie, rimanenze e crediti, però in questo caso si dovranno applicare le ordinarie aliquote IRES e IRAP salvo che per i crediti, per i quali è stata prevista l'aliquota del 20%.

Tutti i beni riallineati possono essere ceduti liberamente, in quanto non è previsto un periodo di permanenza minimo nel bilancio della società che effettua l'operazione.

Le nuove modalità di affrancamento potranno essere utilizzate anche per le operazioni straordinarie pregresse, integrando gli affrancamenti eventualmente già effettuati in Unico 2008.

Titoli non immobilizzati (art.15 c.13)

Per l'anno 2008 è possibile valutare i titoli che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie in base al valore di iscrizione in bilancio, senza tener conto, quindi, dell'andamento del mercato, fatta eccezione per il caso in cui abbiano subito perdite di carattere durevole.

Rivalutazione beni immobili (art.15 cc.16-23)

Le società di capitali e di persone possono rivalutare gli immobili posseduti al 31/12/2007, diversi dalle aree fabbricabili e dai beni che costituiscono rimanenze. Dato il tenore letterale della norma sembrerebbero escluse le imprese individuali e le stabili organizzazioni in Italia di imprese non residenti.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio 2008 e deve essere annotata nell'inventario e nella nota integrativa. Devono essere rivalutati tutti gli immobili appartenenti alla medesima categoria e a tal proposito il decreto ne individua espressamente due, e cioè immobili ammortizzabili (immobili strumentali) ed immobili non ammortizzabili (terreni agricoli e immobili abitativi). A fronte dell'incremento di valore degli immobili all'attivo dello Stato Patrimoniale, viene iscritta nel patrimonio netto una riserva in sospensione d'imposta.

E' opportuno tener presente che, a differenza di quanto avvenuto con altre leggi di rivalutazione, in questo caso si potrebbe optare per una rivalutazione con valenza soltanto civilistica e non fiscale. In tal caso:

- a) non ci sarebbe esborso monetario;
- b) i maggiori valori non sarebbero riconosciuti ai fini degli ammortamenti e delle plusvalenze di vendita;
- c) ci potrebbe comunque essere un interesse all'effettuazione dell'operazione in quanto si verrebbe a ricapitalizzare la società grazie all'aumento (gratuito) del patrimonio netto senza necessità di ricorrere al notaio per l'assemblea straordinaria e soprattutto senza necessità di mettere mano al portafoglio.

Viceversa, qualora si intenda ottenere il riconoscimento fiscale (oltre che civilistico) della rivalutazione bisognerà versare un'imposta sostitutiva del 7% per gli immobili ammortizzabili e del 4% per gli altri immobili. Il versamento dell'imposta dovrà essere effettuato entro il 16/6/2009 in unica soluzione, oppure in tre rate annuali scadenti il 16/6/2009, 16/6/2010 e 16/6/2011 maggiorate di interessi annuali al 3%. E' possibile compensare gli importi dovuti nel modello F-24.

I maggiori ammortamenti saranno riconosciuti fiscalmente a partire dal 2013, mentre per sfruttare i maggiori valori al fine di ridurre le plusvalenze da cessione si dovrà attendere fino al 2014.

Sarà anche possibile affrancare la riserva di rivalutazione, rendendola liberamente distribuibile, mediante il versamento di un'imposta pari al 10% del suo importo.

Nel caso in cui si decida di effettuare la rivalutazione, bisogna tener conto del fatto che i maggiori valori attribuiti agli immobili – (non è chiaro se a partire dal 2013 o fin da subito) - aumenteranno anche l'importo richiesto dal test per la società di comodo.

Semplificazioni varie (art.16 cc.2-4)

Vengono eliminati due obblighi previsti da precedenti disposizioni legislative ma mai entrati in vigore: l'invio telematico al fisco dei corrispettivi giornalieri da parte dei commercianti e la comunicazione preventiva per chi vuole compensare in F-24 somme superiori a 10.000 €

Ravvedimento operoso (art.16 c.5)

Vengono ridotte le sanzioni da corrispondere in caso di ravvedimento operoso; in particolare per il ravvedimento entro trenta giorni dalla violazione la sanzione passa da un ottavo del minimo ad un dodicesimo, mentre per il ravvedimento entro l'anno dalla violazione l'importo scende da un quinto ad un decimo del minimo. Ciò significa che in caso di omesso o ritardato versamento, se la violazione viene sanata entro 30 gg. si dovrà versare una sanzione del 2,5% (finora era del 3,75%), mentre se il ravvedimento interverrà entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione l'importo da pagare sarà pari al 3% (al posto dell'attuale 6%).

Anche la sanzione prevista in caso di ritardo nella presentazione della dichiarazione non superiore a 90 giorni viene ridotta da un ottavo del minimo a un dodicesimo.

I nuovi importi si applicano alle regolarizzazioni effettuate a partire dal 29/11/2008.

Posta elettronica certificata (Pec) (art.16 cc.6-12)

Sia per le imprese che per i professionisti iscritti in un albo diventa obbligatorio avere la posta elettronica certificata, che costituirà una sorta di sede legale elettronica.

In particolare l'obbligo scatta immediatamente (dal 29/11/08) per le società di nuova costituzione, mentre quelle già esistenti dovranno provvedere entro tre anni dalla suddetta data; per i professionisti iscritti in albo il termine, invece, è di un anno.

Giuridicamente la Pec ha lo stesso valore della raccomandata A/R e delle notificazioni a mezzo posta, per cui ciascun soggetto in possesso della stessa potrà notificare atti agli altri soggetti titolari di Pec.

Abolizione libro soci per le s.r.l. (art.16 cc.12 quater-12 undecies)

A partire dal 60° giorno successivo all'entrata in vigore del decreto, e cioè dal 30/3/2009, viene abolito il libro soci per le società a responsabilità limitata.

Ciò comporta che:

- a) gli effetti che finora conseguivano all'iscrizione della cessione di quote nel libro soci (ad esempio la possibilità di partecipare alle assemblee societarie) in futuro dovranno derivare dall'iscrizione della cessione nel Registro Imprese;
- b) non si dovrà più predisporre e depositare al Registro Imprese in sede di bilancio l'elenco dei soci;

- c) se il libro soci ed il Registro Imprese non sono allineati, entro lo stesso termine di 60 giorni visto sopra gli amministratori dovranno provvedere all'aggiornamento del Registro.

Definizione degli inviti al contraddittorio (art.27 cc.1-4)

Per gli inviti al contraddittorio (non preceduti da processo verbale di constatazione o da accertamento) emessi a partire dall'1/1/2009 sarà possibile aderire alla pretesa dell'Agenzia delle Entrate ottenendo la riduzione delle sanzioni ad un ottavo del minimo.

Se l'adesione riguarda un invito al contraddittorio emesso in relazione agli studi di settore (che dovrebbe essere il caso più frequente), al contribuente verrà attribuita la stessa franchigia prevista per coloro che sono congrui e coerenti, e cioè non potrà subire accertamenti basati su presunzioni semplici fino al 40% dei ricavi o compensi definiti, con il limite massimo di 50.000 €

Compensazione in F-24 con crediti inesistenti (art.27 cc.16-21)

La sanzione per l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti (ferma restando la sanzione penale nel caso di compensazioni superiori a 50.000 € nello stesso esercizio) diviene pari ad una somma che va da un minimo del 100% ad un massimo del 200% del credito indebitamente compensato. Inoltre il termine per l'accertamento diventa di otto anni e si applica anche agli anni passati per i quali gli ordinari termini di accertamento non sono ancora scaduti (dall'anno 2003 in poi): pertanto, di fatto, la norma viene ad avere efficacia retroattiva.

Credito d'imposta per spese per attività di ricerca (art.29 cc.1-5)

Per poter usufruire del credito d'imposta di cui sopra i contribuenti dovranno inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate un formulario redatto su un modello apposito, allo scopo di prenotare l'importo di loro spettanza; nel caso in cui gli stanziamenti non siano sufficienti saranno soddisfatte le istanze pervenute prima in base all'ordine cronologico di invio.

Detrazione del 55% per investimenti volti al risparmio energetico (art.29 cc.6-11)

Per il recupero del 55% sugli investimenti di cui sopra diventa obbligatoria, a partire dal 2009, una comunicazione all'Agenzia delle Entrate secondo termini e modalità che dovranno essere stabiliti mediante apposito decreto.

Associazioni private (art.30)

Per poter continuare a beneficiare delle agevolazioni fiscali i soggetti di cui sopra, oltre a possedere i requisiti previsti dalla legge, dovranno trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali tramite un apposito modello che dovrà essere approvato dall'Agenzia stessa.

* * *

Diamo ora conto di ulteriori novità in materia fiscale emanate negli ultimi giorni.

Spese di rappresentanza

Nello scorso mese di gennaio è stato finalmente pubblicato sulla G.U. il decreto ministeriale che fissa le modalità di deduzione delle spese di rappresentanza per le imprese, con decorrenza già a partire dall'esercizio 2008.

Rispetto a quanto anticipato dalla stampa specializzata non ci sono state novità, per cui viene confermato quanto segue:

si considerano inerenti e sono quindi integralmente deducibili (salvo il rispetto dei limiti che vedremo in seguito) le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.

In particolare si considerano spese di rappresentanza:

- a) le spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni e dei servizi la cui produzione o scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- b) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- c) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- d) le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa;
- e) ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza precedentemente indicati.

Da quanto visto sopra, quindi, consegue che non possono essere considerate spese di rappresentanza quelle che hanno come destinatari lavoratori dipendenti, amministratori o soci: in questi casi ci si trova di fronte a liberalità, che saranno deducibili secondo i criteri specifici previsti dal TUIR. Ad esempio, il pranzo offerto dalla società ai propri dipendenti in occasione delle festività natalizie non costituisce una spesa di rappresentanza, bensì un'erogazione liberale deducibile nei limiti del 5 % del costo del lavoro (nel caso specifico, poi, trattandosi di somministrazione di pasti, il costo dal 2009 sarà deducibile al 75% mentre l'IVA è detraibile).

Le spese di rappresentanza come sopra individuate sono deducibili in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione delle percentuali indicate nella tabella seguente agli scaglioni di ricavi:

Ricavi	Importo complessivo deducibile
Fino a 10.000.000 €	1,3% dell'importo dei ricavi
Oltre 10.000.000 € e fino a 50.000.000 €	130.000 € + 0,5% dell'eccedenza rispetto a 10.000.000 €
Oltre 50.000.000 €	330.000 € + 0,1% dell'eccedenza rispetto a 50.000.000 €

Al fine di determinare l'ammontare dei ricavi su cui applicare le percentuali di cui sopra si dovrà far riferimento alle voci A1 e A5 del Conto Economico.

Per le imprese di nuova costituzione è previsto che le spese di rappresentanza sostenute negli esercizi anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, siano deducibili in quest'ultimo esercizio ed in quello successivo (sempre che rientrino nei limiti percentuali visti sopra).

Non rientrano nel conteggio i beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 € che restano integralmente deducibili senza limitazioni connesse all'ammontare dei ricavi.

Non costituiscono spese di rappresentanza, e non sono quindi soggette ai limiti visti sopra, le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa. La deducibilità di queste spese, tuttavia, è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche le generalità dei soggetti ospitati, la durata ed il luogo di svolgimento della manifestazione e la natura dei costi sostenuti. Si tratta delle cosiddette spese di ospitalità, in presenza delle quali è consigliabile istituire una voce apposita nel piano dei conti, vista la diversità di trattamento rispetto alle spese di rappresentanza.

Bisogna tener presente, inoltre, che dal 2009 le spese per prestazioni alberghiere e di ristorazione sono deducibili al 75%, sia che rientrino tra le spese di rappresentanza che tra quelle di ospitalità (anche qui, pertanto, sarebbe preferibile tenere conti separati); tuttavia, nel caso in cui debbano essere considerate spese di rappresentanza l'IVA sarà indeducibile, mentre nel caso in cui rientrino tra le spese di ospitalità l'IVA sarà detraibile (purché, ovviamente, si abbia la fattura). Per completezza di trattazione ricordiamo anche che la riduzione al 75% della deducibilità delle spese di cui sopra non opera per quelle sostenute dal datore di lavoro per le trasferte fuori dal territorio comunale effettuate da dipendenti o da collaboratori coordinati e continuativi: infatti queste spese rimangono interamente deducibili, con il solo limite giornaliero di 180,76 € (elevato a 258,23 € per le trasferte all'estero).

Da ricordare infine che dal 2008 non esiste più la norma che stabiliva la deducibilità delle spese di rappresentanza in misura di un terzo, da ripartire poi in cinque anni: pertanto, da tale periodo d'imposta, se le spese di rappresentanza rientrano nelle definizioni viste sopra sono deducibili per

intero (salvo i limiti legati all'ammontare dei ricavi), altrimenti si considerano interamente indeducibili.

Esaminiamo adesso alcune norme contenute nella Legge finanziaria per il 2009 (Legge 203 del 22/12/2008) e nel D.L. 207/2008, cosiddetto decreto milleproroghe :

Aliquota IRAP per l'agricoltura (art.2 c.1 L.fin.)

L'aliquota agevolata pari all'1,9% diviene definitiva, senza più necessità di essere prorogata anno per anno.

Detrazioni IRPEF (art.2 cc.6-7 L.fin.)

Diventa definitiva anche la detrazione IRPEF al 19% prevista per le rette pagate per gli asili nido; inoltre viene confermata anche per il 2009 la detrazione per gli abbonamenti ai trasporti pubblici.

Spese di ristrutturazione (art.2 c.15 L.fin.)

La detrazione d'imposta pari al 36% delle spese di ristrutturazione, con un massimo di 48.000 € per ciascun immobile, viene prorogata fino al 31/12/2011.

Stessa proroga viene concessa per l'aliquota IVA agevolata del 10% sui lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria eseguiti su edifici di civile abitazione.

Mod.770 mensile (art.42 c.2 D.L.)

Viene rinviato al mese di gennaio 2010 l'obbligo per i sostituti d'imposta di comunicare mensilmente in via telematica i dati retributivi e le informazioni necessarie per il calcolo delle ritenute e dei contributi dei lavoratori dipendenti.

Esenzione ICI immobili degli enti non commerciali

Infine segnaliamo la presa di posizione ufficiale da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze in materia di esenzione ICI degli immobili posseduti dagli enti non commerciali.

Ricordiamo al riguardo che la legge dispone che l'esenzione spetta al verificarsi di due requisiti:

1. requisito soggettivo: l'immobile deve essere posseduto ed utilizzato direttamente da un ente non commerciale, cioè un ente che non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
2. requisito oggettivo: l'immobile deve essere utilizzato esclusivamente per lo svolgimento di una delle seguenti attività: assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, di religione e di culto.

Laddove sussistano entrambi i requisiti di cui sopra, per poter godere dell'esenzione occorre, inoltre, che le attività viste prima *“non abbiano esclusivamente natura commerciale”*.

Il Ministero, con la circolare 2/DF del 26/1/2009 è intervenuto in materia, proprio per cercare di stabilire quando ci si trovi di fronte ad una attività con natura esclusivamente commerciale.

Così, in riferimento alle attività sanitarie il Ministero ha affermato che *“devono considerarsi svolte con modalità non esclusivamente commerciali le attività accreditate o contrattualizzate o convenzionate dalla regione e che, pertanto, si svolgono, in ciascun ambito territoriale e secondo la normativa ivi vigente, in maniera complementare o integrativa rispetto al servizio pubblico; tale circostanza garantisce uno standard di qualità e pone un limite alla remunerazione delle prestazioni rese, assicurando che tali prestazioni non siano orientate alla realizzazione di profitti. Ciò comporta che l'esenzione dall'ICI non può essere riconosciuta alle strutture sanitarie non accreditate”*.

Per quanto riguarda le attività didattiche, invece secondo il Ministero *“ai fini dell'applicazione della norma di esenzione è necessario che:*

- *l'attività sia paritaria rispetto a quella statale; detta circostanza implica una serie di obblighi (ad esempio, l'accoglienza di alunni portatori di handicap, l'applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, l'obbligo di pubblicità del bilancio, le caratteristiche delle strutture e l'adeguamento a standards previsti) ed offre la garanzia del rispetto delle caratteristiche che la legge ritiene imprescindibili nell'insegnamento;*
- *la scuola adotti un regolamento che garantisca la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni. Il regolamento potrà prevedere criteri di selezione nel caso in cui le domande di iscrizione siano superiori alle disponibilità di posti, ma non potrà stabilire limiti all'accesso (ad esempio: l'esclusione degli alunni che non hanno conseguito una certa media);*
- *l'attività non debba chiudere con un risultato superiore al pareggio economico o che eventuali avanzi di gestione siano reinvestiti totalmente nell'attività didattica.*

Da quanto esposto consegue che sono escluse dall'esenzione le scuole non paritarie, in quanto non offrono un servizio assimilabile a quello pubblico sotto il profilo dei programmi di studio e della significatività sociale, quelle non aperte a tutti alle medesime condizioni e quelle che non reinvestono totalmente gli eventuali avanzi di gestione nell'attività didattica”.

Infine, per quanto riguarda le attività di religione e culto il Ministero ha precisato che sono tali soltanto *“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”*.