

Imposta di successione: l'ente ecclesiastico che svolge anche attività diverse da quelle di religione o di culto non fruisce dell'esenzione soggettiva dell'articolo 3, comma 1, del d.lgs. n. 346 del 1990

L'esenzione soggettiva spetta agli enti che perseguono in via esclusiva le finalità indicate dalla norma: la natura ecclesiastica non basta se l'ente svolge anche attività produttive di reddito, a prescindere dalla loro marginalità; resta l'esenzione legata alla destinazione del lascito, che richiede la prova dell'impiego del bene per le finalità agevolate.

PROVVEDIMENTO	Corte di giustizia tributaria di primo grado di Ancona, sez. 1, sentenza 30 giugno 2026, n. 204
DECISIONE	Ricorso respinto · esito favorevole all'ufficio · spese a carico dell'ente
OGGETTO	Avviso di liquidazione dell'imposta di successione · lascito testamentario di un appartamento

1. MASSIMA

In tema di imposta sulle successioni, l'articolo 3, comma 1, del d.lgs. n. 346 del 1990 esenta i trasferimenti a favore degli enti pubblici e delle fondazioni o associazioni legalmente riconosciute che abbiano come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità. L'equiparazione, ai fini tributari, del fine di religione o di culto a quello di beneficenza o di istruzione, disposta dall'articolo 7, comma 3, della legge n. 121 del 1985, non comporta che la natura ecclesiastica dell'ente integri di per sé il requisito dell'esclusività: il regime applicabile dipende dall'attività in concreto esercitata, e lo svolgimento di attività diverse produttive di redditi d'impresa, di fabbricati o diversi, anche se marginali, esclude l'esenzione soggettiva.

Resta applicabile l'esenzione dei commi 2 e 3, subordinata alla destinazione del trasferimento alle finalità indicate dalla norma e alla prova, a carico del beneficiario, dell'impiego del bene per tali finalità. Ai fini di tale prova non sono idonee fotografie generiche dei locali, né una dichiarazione e un decreto di destinazione emessi dopo la notifica dell'avviso di liquidazione, in assenza di elementi sulla durata dell'attribuzione e sull'uso effettivo dell'immobile.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 3, commi 1, 2 e 3, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346; articoli 15 e 16 della legge 20 maggio 1985, n. 222; articolo 7, comma 3, della legge 25 marzo 1985, n. 121; d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347.

3. FATTO E DECISIONE

Un ente ecclesiastico civilmente riconosciuto riceveva per testamento un appartamento e ne chiedeva l'esenzione dall'imposta di successione e dalle imposte ipotecaria e catastale, deducendo che l'immobile era adibito a deposito di beni destinati a persone in stato di bisogno, gestito da un'associazione, come attestato da una dichiarazione del legale rappresentante e da un provvedimento interno di vincolo di destinazione. L'Ufficio negava l'esenzione rilevando che l'ente aveva dichiarato, per gli anni dal 2021 al 2023, redditi d'impresa, di fabbricati e diversi, e che il testamento non conteneva alcuna finalizzazione del lascito.

La Corte respinge il ricorso. Richiamata la distinzione fra l'esenzione soggettiva del comma 1 e quella legata alla destinazione del trasferimento del comma 2, ritiene che la pluralità di attività consentita agli enti ecclesiastici dalla legge n. 222 del 1985 impedisca di desumere dalla sola natura dell'ente

l'esclusività dello scopo, esclusa nella specie dai redditi dichiarati, senza che rilevi la marginalità delle attività diverse. Quanto alla destinazione del bene, giudica inidonee le fotografie prodotte e tardivi la dichiarazione e il decreto di vincolo, emessi dopo la notifica dell'avviso, e osserva che l'uso a magazzino non realizza in via diretta la finalità di beneficenza. Le spese seguono la soccombenza.

4. COLLOCAZIONE NELL'ORIENTAMENTO

La pronuncia applica l'indirizzo espresso dalla Corte di cassazione con l'ordinanza n. 1149 del 2021, che ha escluso l'automatica riconducibilità degli enti ecclesiastici all'esenzione soggettiva e ha richiesto la verifica dell'attività in concreto esercitata, e ne condivide il corollario più rigoroso: l'esclusività viene meno anche per effetto di attività diverse di carattere marginale, poiché l'esenzione del comma 1 prescinde dalla verifica del singolo trasferimento e presuppone che il patrimonio dell'ente non possa essere impiegato per finalità non agevolate.

Per gli enti che svolgono anche attività commerciali o gestiscono patrimoni immobiliari, l'esenzione passa quindi per il comma 2, che sposta l'indagine sulla destinazione del singolo lascito. La sentenza indica il livello di prova richiesto: la destinazione deve risultare da elementi oggettivi e circostanziati, riferiti alla durata e alle modalità dell'utilizzo, e l'impiego del bene come magazzino a servizio dell'attività di un soggetto terzo non è stato ritenuto sufficiente a dimostrare il perseguimento diretto della finalità di beneficenza.

Pubblicato il 22 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.