



Arcidiocesi di Milano

Curia Arcivescovile

Avvocatura

I Venerdì dell'Avvocatura

I profili fiscali dell'ente parrocchia - Introduzione

I profili fiscali delle attività di oratorio

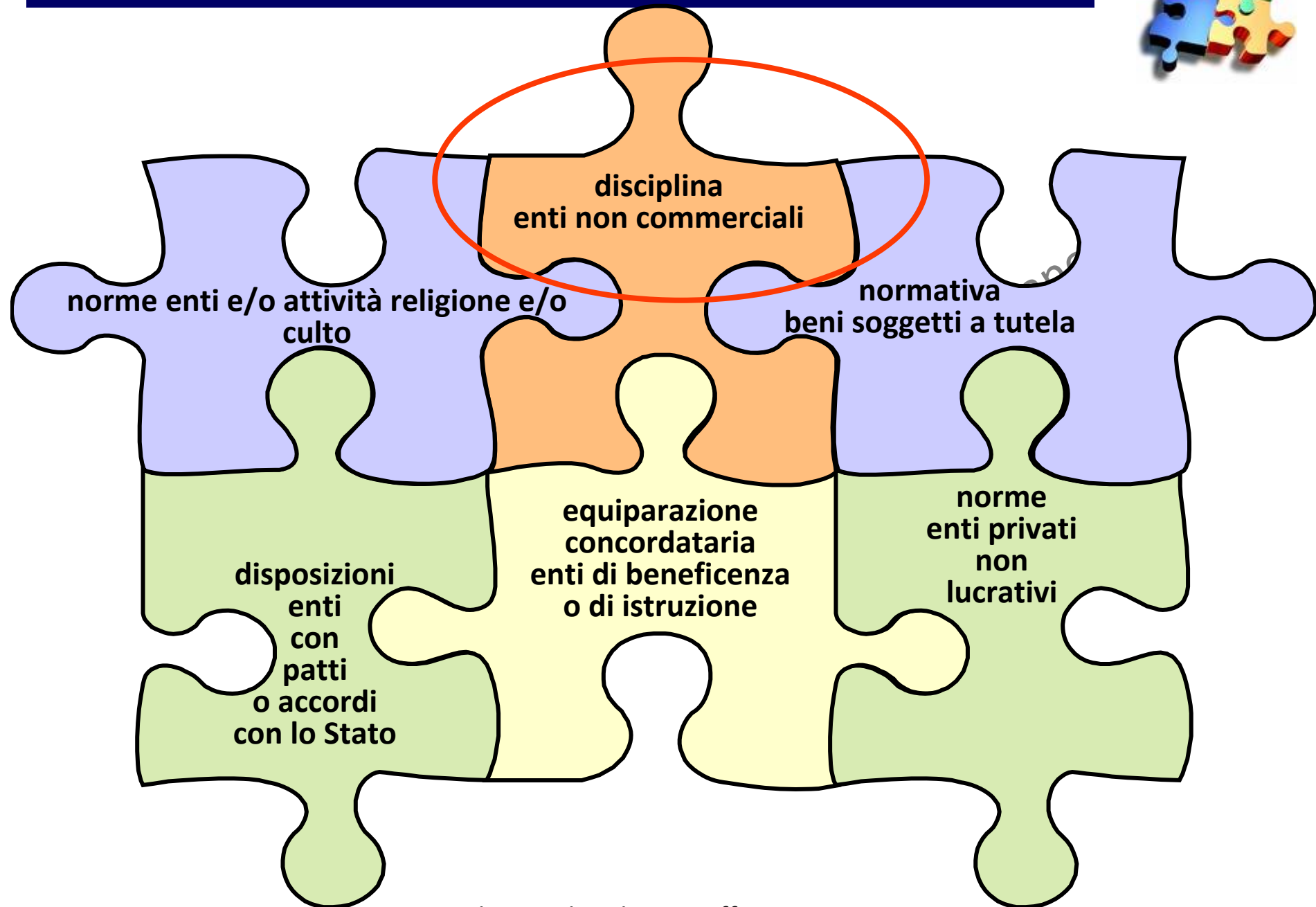
2° incontro – 8 novembre 2013

I profili fiscali dell'ente parrocchia - Introduzione

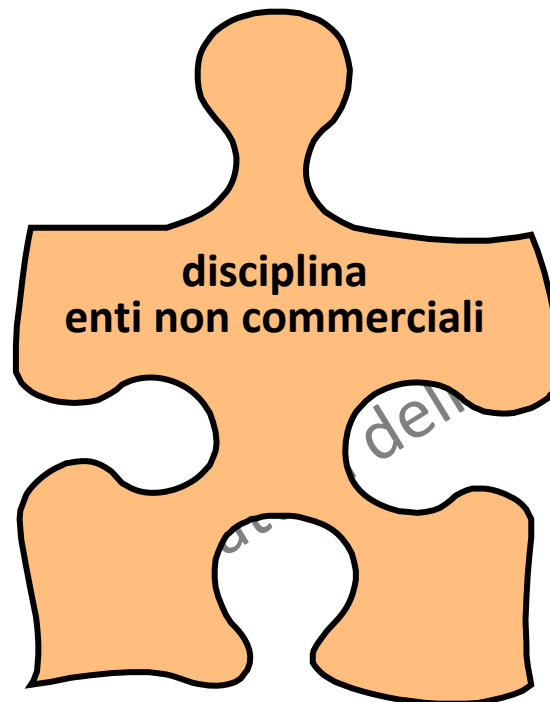
- 1. L'ente non commerciale**
- 2. Le imposte dirette**
- 3. Le imposte indirette**
- 4. La contabilità fiscale**

Avvocatura della Curia di Milano

Trattamento tributario della Parrocchia



Trattamento tributario della Parrocchia



LA PARROCCHIA ENTE NON COMMERCIALE

comma 1, lett. c)

Art. 73 TUIR

*enti pubblici e privati, diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per **oggetto** esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*

comma 4

***l'oggetto** esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla **legge**, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto esclusivo o principale si intende **l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari** indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto*

LA PARROCCHIA ENTE NON COMMERCIALE

comma 1

Art. 149 TUIR

Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta

comma 4

*Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano agli **enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili** e alle associazioni sportive dilettantistiche*

[oltre a cori, bande, filodrammatiche: art. 1, c. 114 L. 331/2004]

LA PARROCCHIA ENTE NON COMMERCIALE

L'esclusione dalla perdita di qualifica di ente non commerciale deriva:

- dalle modifiche al TUIR del 1997 (D.Lgs. 460) a proposito della verifica dell'oggetto
- dalle disposizioni concordatarie

Fino al 1997

l'oggetto è determinato in base **all'atto costitutivo** o allo **statuto**

Dall'1.1.1998

- **l'oggetto** è determinato in base alla **legge**, all'atto costitutivo o allo statuto
- **l'oggetto** principale è **l'attività essenziale** per realizzare direttamente gli **scopi** indicati da legge, atto costitutivo o statuto

LA PARROCCHIA ENTE NON COMMERCIALE

Per gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti la **legge** cui occorre rifarsi è:

⇒ **L. 121/1985**

Accordo di revisione del Concordato Lateranense

⇒ **L. 222/1985**

Disposizioni sugli enti e i beni ecclesiastici

La **legge** ai fini del riconoscimento civile stabilisce:

- il fine dell'ente
- le modalità di verifica del fine
- le attività che realizzano il fine

LA PARROCCHIA ENTE NON COMMERCIALE

fine



il fine di **religione** o di **culto** quale **finalità costitutiva e imprescindibile** (art. 7, c. 2, L. 121)

verifica



le **modalità di verifica** della sua esistenza (art. 2, L. 222):

presunto: per enti appartenenti alla costituzione gerarchica (CEI, regioni e province ecclesiastiche, diocesi, abbazie e prelature territoriali, vicariati foranei, capitoli, parrocchie, chiese, cappellanie), IDSC, istituti di vita consacrata, seminari, facoltà teologiche, accademie e simili

accertato di volta in volta: per gli altri (SVA, associazioni pubbliche di fedeli, fondazioni di religione o di culto)

attività



le attività che possono definirsi di religione o di culto:

«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» (art. 16, lett. a, L. 222)

LA PARROCCHIA ENTE NON COMMERCIALE

Pertanto la **legge** garantisce che:

- l'ente ecclesiastico è tale solo se ha fine di religione o di culto
- lo Stato ha gli strumenti per verificare che l'ente abbia effettivamente fine di religione o di culto
- le attività attraverso le quali si realizza il fine religione o di culto sono solo quelle concordate tra le parti (Stato italiano e Santa Sede)

In questa logica si pone la previsione della possibilità che lo Stato revochi la qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto

«In caso di mutamento che faccia perdere all'ente uno dei requisiti prescritti per il suo riconoscimento può essere revocato il riconoscimento stesso con decreto del Presidente della Repubblica, sentita l'autorità ecclesiastica e udito il parere del Consiglio di Stato» (art. 19 della L. 222/1985)

L'esclusione dalla perdita di qualifica di ente non commerciale quindi è la logica conseguenza della ontologica non commercialità dell'attività "obbligatoria" per l'ente ecclesiastico, quella di religione e di culto, circa il cui perseguimento lo Stato è garantito dalla legge.

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

**attività
di religione
o culto**



«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» (art. 16, lett. a, L. 222)



non sono soggette ad imposizione fiscale

**attività
"diverse"**



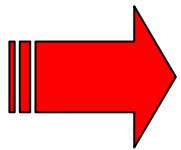
«quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro» (art. 16, lett. b, L. 222)



seguono il regime proprio



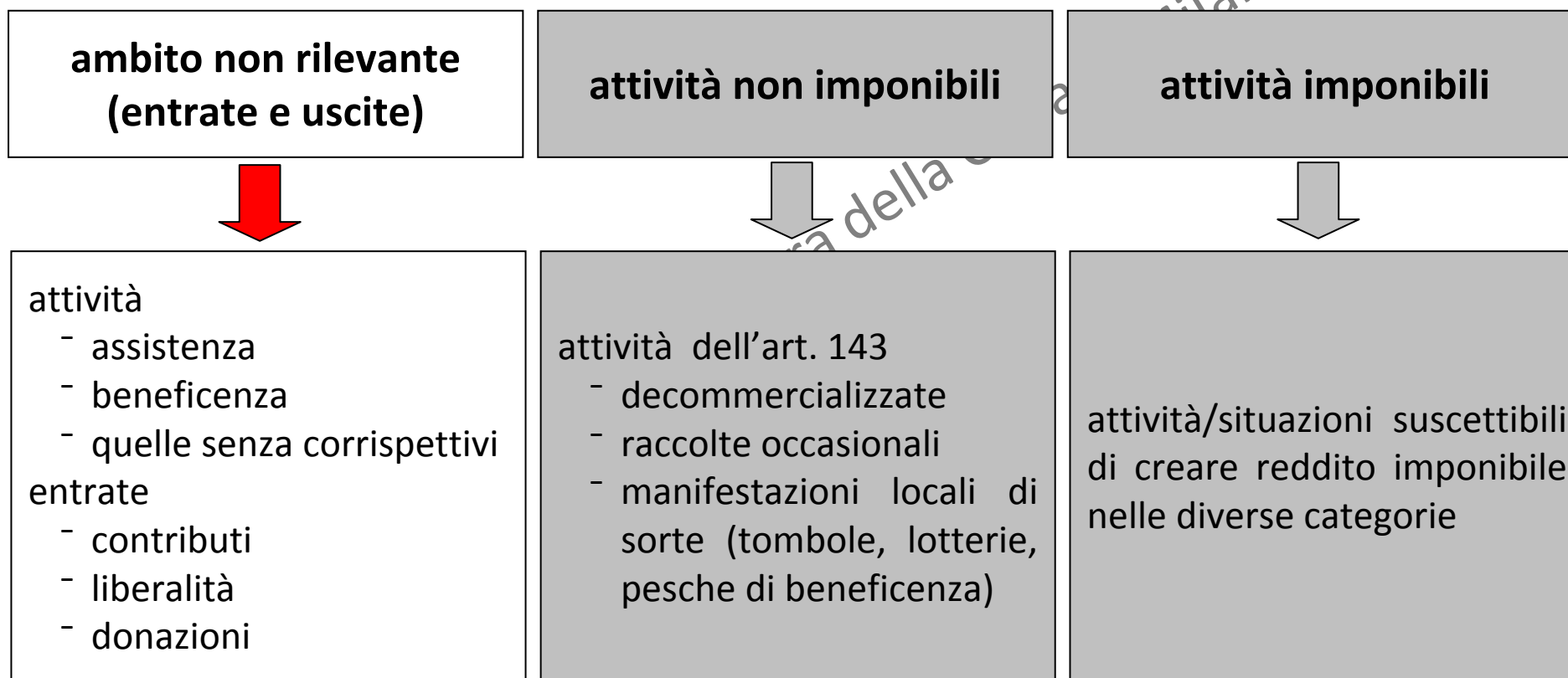
Disciplina degli enti non commerciali
Capo III del TUIR: artt. 143-150



*«Le **attività diverse** da quelle di religione o di culto, svolte dagli enti ecclesiastici, sono soggette, nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, alle leggi dello Stato concernenti tali attività e **al regime tributario previsto per le medesime**» (art. 7, c. 3)*

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività della parrocchia



LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Ambito non rilevante

<p>ENTRATE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI</p>	<ul style="list-style-type: none">▪ non costituiscono corrispettivo▪ anche i contributi pubblici non rilevano fiscalmente se si riferiscono alle attività istituzionali e non hanno contenuto sinallagmatico (es. contributo comunale per edilizia di culto)
<p>USCITE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI</p>	<ul style="list-style-type: none">▪ non possono essere “dedotte” dai redditi (salvo i casi previsti di oneri deducibili e detrazioni d’imposta; es. spese per il recupero di beni tutelati)▪ l’IVA pagata non può essere “scaricata”: l’ente è consumatore finale

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività della parrocchia



LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività non imponibili

PRESTAZIONI DI SERVIZI

Non si considerano attività commerciali le *prestazioni di servizi* a condizione che:

- ⇒ non rientrino nell'art. 2195 c.c.
- ⇒ siano rese in conformità alle finalità istituzionali
- ⇒ siano svolte senza specifica organizzazione
- ⇒ siano effettuate verso pagamento di corrispettivi
- ⇒ che non eccedono i costi di diretta imputazione

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività non imponibili

PRESTAZIONI DI SERVIZI

⇒ 2195 c.c.

Attività industriale diretta alla produzione di beni; attività di intermediazione nella circolazione dei beni; attività di trasporto per terra, per acqua e per aria; attività bancaria e assicurativa; altre attività ausiliarie alle precedenti

⇒ finalità istituzionali

Risalire all'atto costitutivo, allo statuto o al provvedimento legislativo istitutivo dell'ente

⇒ modalità di svolgimento

L'assenza di specifica organizzazione rende l'ambito operativo molto limitato

⇒ misura dei corrispettivi

I compensi conseguiti per le prestazioni rese devono remunerare soltanto le spese sostenute per le prestazioni stesse e non inglobare una parte di utile. Il problema della dimostrazione contabile

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività non imponibili

RACCOLTE OCCASIONALI DI FONDI	
CARATTERISTICHE (art. 143 TUIR)	<ul style="list-style-type: none">▪ raccolte pubbliche▪ effettuate occasionalmente▪ anche mediante offerta di beni di modico valore o di servizi ai sovventori▪ in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione
AGEVOLAZIONI	<ul style="list-style-type: none">▪ non imponibili IRES▪ esclusi IVA▪ esenti ogni altro tributo } D.Lgs 460/1997, art. 2, c. 2
ADEMPIMENTI (art. 20 D.P.R. 600/72)	<ul style="list-style-type: none">➤ <i>rendiconto</i>:<ul style="list-style-type: none">• apposito e separato, indipendentemente da altri eventuali obblighi di rendiconto o bilancio• tenuto e conservato ai sensi dell'art. 22• dal quale devono risultare in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese➤ <i>relazione illustrativa</i>

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività non imponibili

MANIFESTAZIONI LOCALI DI SORTE: TIPOLOGIE

D.P.R. 26 ottobre 2001, n. 43 (cf Guida operativa 1/2006)

LOTTERIA	<i>«manifestazione di sorte effettuata con la vendita di biglietti staccati da registri a matrice, concorrenti ad uno o più premi secondo l'ordine di estrazione»</i>
TOMBOLA	<i>«manifestazione di sorte effettuata con l'utilizzo di cartelle portanti una quantità di numeri, dal numero 1 al 90, con premi assegnati alle cartelle nelle quali, all'estrazione dei numeri, per prime si sono verificate le combinazioni stabilite»</i>
PESCA	<i>«manifestazioni di sorte effettuate con vendita di biglietti, le quali, per la loro organizzazione non si prestano per l'emissione dei biglietti a matrice, una parte dei quali è abbinata ai premi messi in palio»</i>

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività non imponibili

MANIFESTAZIONI LOCALI DI SORTE: TIPOLOGIE

D.P.R. 26 ottobre 2001, n. 43 (cf Guida operativa 1/2006)

<p>DISCIPLINA AMMINISTRATIVA</p>	<p>Comunicazione con almeno 30 giorni di anticipo:</p> <ul style="list-style-type: none">- al sindaco che ha il compito del controllo- al Prefetto che ha il potere di vietare la manifestazione- ai Monopoli che devono rilasciare il nulla osta con allegati differenziati per tipologia: <ul style="list-style-type: none">- lotterie: regolamento- tombole: regolamento e cauzione- pesche: numero e prezzo dei biglietti <p>N.B.: divieto di stampare in proprio biglietti e cartelle</p>
<p>DISCIPLINA FISCALE</p>	<ul style="list-style-type: none">- Ritenuta d'imposta: 10% del valore dei premi (IVA esclusa)- Versamento con F24 entro il 16 del mese successivo (codice tributo 1046)- Modello Unico, quadro RZ

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività non imponibili

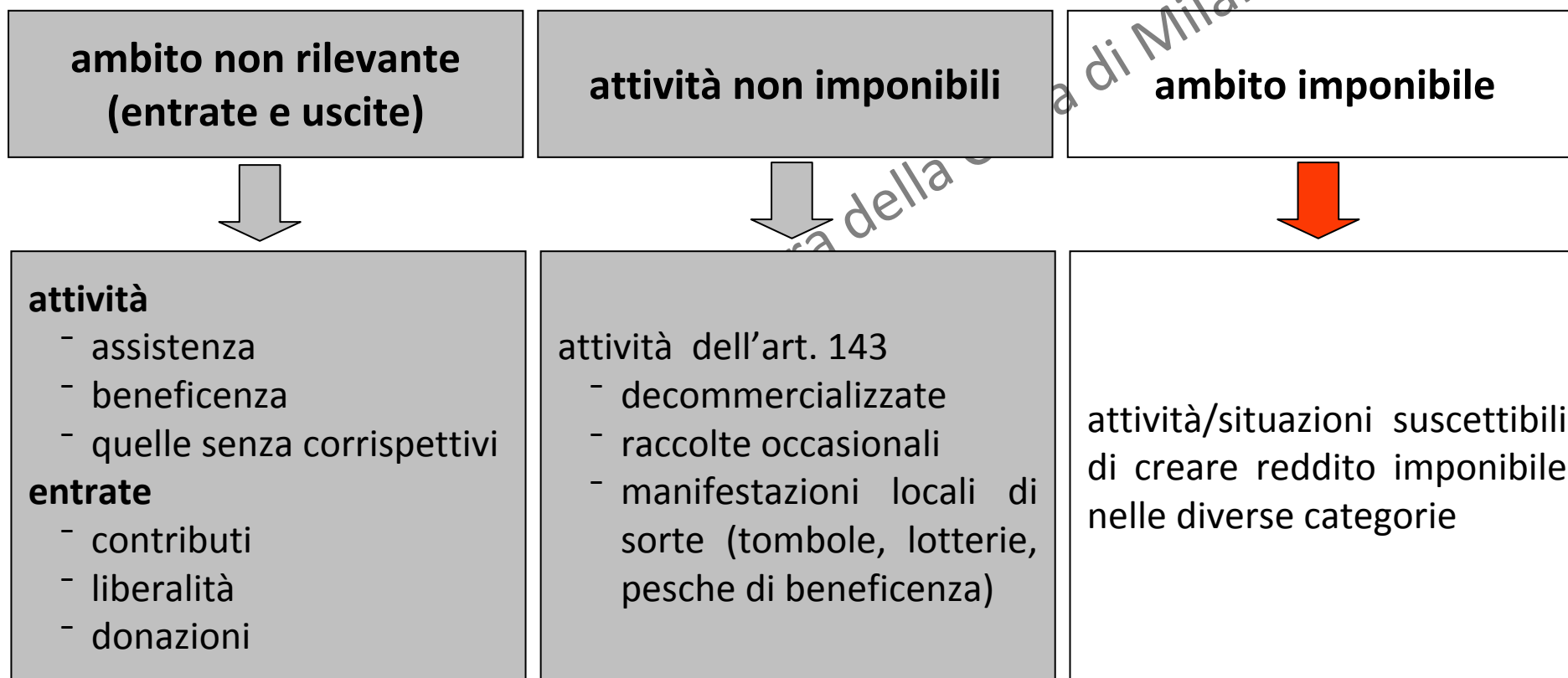
MANIFESTAZIONI LOCALI DI SORTE: TIPOLOGIE

D.P.R. 26 ottobre 2001, n. 43 (cf Guida operativa 1/2006)

SANZIONI AMMINISTRATIVE	<ul style="list-style-type: none">- da 1.032,91 a 10.329,14 euro per manifestazioni al di fuori dei casi consentiti; riduzione alla metà per manifestazioni è circoscritta a poche persone e premio di scarso valore- da 309,87 a 3.068,74 euro a carico di coloro che reclamizzano manifestazioni non consentite; sanzione raddoppiata per pubblicità tramite stampa, radio o televisione- da 154,93 a 1.936,27 euro a carico del compratore
SANZIONI PENALI	arresto fino a 1 anno per omessa richiesta del nulla osta ai Monopoli di Stato

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

attività della parrocchia





LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Attività imponibili

PRINCIPALE CARATTERISTICA: l'attribuzione del reddito imponibile avviene con modalità analoghe a quelle previste per le persone fisiche

CATEGORIE DI REDDITI IMPUTABILI

- ⇒ Redditi **fondiari**  **11 aprile**
- ⇒ Redditi **di capitale**  **quasi inesistente**
- ⇒ Redditi **d'impresa**
- ⇒ Redditi **diversi**

Ciascuno dei quali determinato secondo la propria specifica disciplina.

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Redditi diversi

<p>plusvalenze immobiliari</p> <p><i>attenzione alla vendita di terreni edificabili</i></p>	<p>affitto di terreni per usi non agricoli</p> <p>affitto spazi pubblicitari</p>
<p>affitto dell'unica azienda posseduta</p>	<p>attività commerciali occasional</p>

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

Redditi diversi

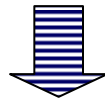
VENDITA DI TERRENI E FABBRICATI	acquisiti, acquistati o costruiti nel quinquennio decorrenza: <ul style="list-style-type: none">▪ se acquistati a titolo oneroso: dalla data dell'atto;▪ se acquisiti per donazione: dalla data di acquisto da parte del donante; utilizzo del costo/acquisto per il donante (art. 37 c. 38 del D.L. 223/2006)
VENDITA DI AREE EDIFICABILI E DI AREE LOTTIZZATE	costituisce sempre presupposto di tassazione indipendentemente dal tempo di possesso e dalle modalità di acquisizione
INDENNITÀ DI ESPROPRIO	assoggettata a ritenuta d'imposta, con possibilità di tassazione ordinaria e scomputo ritenuta subita

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

redditi d'impresa (attività commerciali)



**prestazioni di servizi o cessioni di beni
verso corrispettivi
rese con strutture organizzate imprenditorialmente**



- sanitarie (case di cura, ospedali)
- assistenziali e socio assistenziali (case di riposo, RSA, nidi)
- istruzione (scuole, dalle materne a quelle dell'istruzione secondaria)
- culturali (cinema, teatro, musei)
- ricettive (case per ferie, alberghi)
- ludico-ricreative (bar oratorio, corsi di vario tipo e genere)
-

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

attività d'impresa



regime proprio (comune agli ENC)

Obblighi contabili (D.P.R. 600/1973)

IRES: disciplina del reddito d'impresa (TUIR)

IVA: n. P- IVA e adempimenti in ragione della specifica attività (D.P.R. 633/1972)

IRAP: tassazione in base al valore della produzione (D.Lgs. 446/1997)

REA: obbligo di iscrizione (D.P.R. 581/1995) [Guida Operativa, exLege 2/2007]

Obblighi dichiarativi (IVA – IRES – IRAP)

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

attività d'impresa

Determinazione del reddito

- ⇒ rilevazione delle operazioni per **competenza**
- ⇒ **inerenza** dei costi
- ⇒ possibilità **forfettizzare** il reddito

Problema dei costi promiscui (art. 145 TUIR)

deduzione %



proventi commerciali / proventi totali

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

attività d'impresa

Determinazione del reddito

Il regime forfetario (art. 145 TUIR)

REDDITO IMPONIBILE

=

1) % APPLICATE AI RICAVI

+

2) PLUSVALENZE

3) SOPRAVVENIENZE ATTIVE

4) DIVIDENDI E INTERESSI

5) PROVENTI IMMOBILIARI

se conseguiti nell'attività di impresa

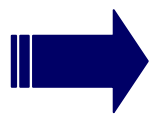
Avvocatura della Curia di Milano

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

attività d'impresa

Determinazione del reddito Il regime forfetario (art. 145 TUIR)

SCAGLIONI	COEFFICIENTE
Prestazione di servizi < 15.493,71	15%
Prestazione di servizi > 15.493,71 < 309.874,14	25%



Il regime forfetario di della L. 398/91 (coefficiente del 3%) si applica unicamente alle associazioni e **mai** alle parrocchie

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

attività d'impresa

PARAMETRI

art.3 co.181-189 L.549/1995

esclusione per gli enti non commerciali:

C.M. 117/E del 13 maggio 1996 punto 2

STUDI DI SETTORE

art.62 bis D.L.331/1993 - art. 10 L. 146/1998

- nessuna esclusione soggettiva
- in presenza di studio approvato:
 - obbligo di compilazione
 - valutazione sull'adeguamento

AGEVOLAZIONI FISCALI

IRES

D.P.R. 600/1972, art. 6, c. 1, lett. c)

RIDUZIONE

l'imposta è ridotta del 50% per gli «enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di **beneficenza** o di **istruzione**»

Risoluzione 91/2005

contestata la soggettività dell'agevolazione
sostenuta l'applicabilità alle “attività di religione o di culto” (!)
a quelle ad esse “connesse”

Denuncia alla Commissione Europea

violazione del divieto di aiuti di Stato alle imprese

LE IMPOSTE DIRETTE (IRES)

IRAP

ENTI NON COMMERCIALI: DUE BASI IMPONIBILI

AMBITO DELLE ATTIVITÀ COMMERCIALI

valore della produzione che si calcola, come per gli enti commerciali e le società, partendo dal conto economico

AMBITO DELLE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI (art. 10 D.Lgs. 446/97)

imponibile contributivo che è costituito da:

- retribuzioni spettanti al personale dipendente
- indennità costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente
- compensi a collaboratori a progetto e co.co.co.
- compensi per attività di lavoro autonomo occasionale

sono **escluse** le remunerazioni dei sacerdoti corrisposte dall'ICSC

LA CONTABILITÀ FISCALE

Le scritture contabili

SCAGLIONI	REGIME CONTABILE
Prestazione di servizi < 400.000	SEMPLIFICATO
Prestazione di servizi > 400.000	ORDINARIO

LE IMPOSTE INDIRETTE

IVA
Imposta di bollo
Imposta di registro
Imposte ipo-catastali

LE IMPOSTE INDIRECTE

IVA	
Sfera istituzionale	Sfera commerciale
consumatore finale	regime dell'imprenditore

LE IMPOSTE INDIRECTE

IVA SULLE MANUTENZIONI DEGLI IMMOBILI	
immobili a prevalente destinazione abitativa	10% (salvo beni significativi)
altri immobili	10% solo su interventi eccedenti la manutenzione ordinaria e straordinaria

AGEVOLAZIONI FISCALI

IVA

D.P.R. 633/1972, art. 10, n. 12

ESENZIONE

É stabilita l'esenzione per le cessioni gratuite da parte di imprenditori di beni che rientrano nell'ambito della produzione o commercializzazione dell'impresa a favore di «*enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, **beneficenza**, educazione, **istruzione**, studio o ricerca scientifica*»

AGEVOLAZIONI FISCALI

IMPOSTA DI BOLLO

D.P.R. 642/1972, Tabella B, n. 8

ESENZIONE

sono escluse dall'imposizione le «*quietanze relative ad oblazioni a **scopo di beneficenza** a condizione che sull'atto risulti tale scopo*»

LE IMPOSTE INDIRECTE

Trasferimenti di diritti reali immobiliari	
acquisto a titolo oneroso (eredità e donazioni → 13 dicembre)	vendita
IVA o registro + ipocatastali: dipende dal venditore	<ul style="list-style-type: none">– registro + ipocatastali se si vende un bene istituzionale– IVA + ipocatastali se si vende un bene strumentale

LE IMPOSTE INDIRECTE

Contratti cessione godimento immobili	
locazioni	comodati
<ul style="list-style-type: none">- imposta di registro proporzionale- no IVA	<ul style="list-style-type: none">- registrazione a tassa fissa (da 168 a 200 euro dal 1° gennaio 2014)- no pagamento per rinnovi automatici

LE IMPOSTE INDIRETTE

Imposta di registro e ipocatastali sui trasferimenti immobiliari	
fino al 31 dicembre 2013	dal 1° gennaio 2014
<ul style="list-style-type: none">- 7% per i fabbricati e relative pertinenze- 15% per i terreni agricoli- 3% per gli immobili storico-artistici e abitazione principale- 1% per i fabbricati abitativi esenti da IVA e per gli immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati- 8% in tutti gli altri casi- ipotesi di esenzione (Stato, Onlus) + ipocatastali proporzionali (3%/4%)	<ul style="list-style-type: none">- 2% abitazione principale- 9% tutti gli altri casi (e comunque almeno 1.000 €) nessuna esenzione prevista + ipocatastali fisse 50 €