



Arcidiocesi di Milano



L'utilizzo di spazi parrocchiali da parte di terzi



L'utilizzo di spazi parrocchiali a terzi

Sommario

- Premessa: L'Ente Ecclesiastico nell'ordinamento tributario
- L'IRES – cenni
- Concessione di spazi parrocchiali a terzi – introduzione
- Comodato d'uso gratuito
- Locazione
- Locazione a canone concordato
- Diritto di superficie
- Affitto sale – attività occasionale
- Affitto sale – attività abituale



L'Ente Ecclesiastico nell'ordinamento tributario

Norme che disciplinano l'Ente Ecclesiastico:

- L. 121/1985 - Accordo di revisione del Concordato Lateranense
- L. 222/1985 - Disposizioni sugli enti e i beni ecclesiastici

Art. 7, comma 3 della L. 121/1985 (Equiparazione concordataria)

«Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione (...).».

Art. 2 della L. 222/1985 (fine di religione e culto)

«Sono considerati aventi fine di religione o di culto gli enti che fanno parte della costituzione gerarchica della Chiesa, gli istituti religiosi e i seminari.

Per le altre persone giuridiche canoniche, per le fondazioni e in genere per gli enti ecclesiastici che non abbiano personalità giuridica nell'ordinamento della Chiesa, il fine di religione o di culto è accertato di volta in volta, in conformità alle disposizioni dell'articolo 16.»



FINE DI RELIGIONE E CULTO

**Art. 2 della L.
222/1985**

- Enti che fanno parte della costituzione gerarchica della Chiesa (*CEI, regioni e province ecclesiastiche, diocesi, abbazie e prelatore territoriali, vicariati foranei, capitoli, parrocchie, chiese, cappellanie*),
- gli istituti religiosi,
- i seminari.

- Le altre persone giuridiche canoniche,
- le fondazioni,
- gli enti ecclesiastici che non hanno personalità giuridica nell'ordinamento della Chiesa.

ACCERTATO DI VOLTA IN VOLTA

Per tale accertamento occorre verificare lo svolgimento in concreto delle attività di cui all'art. 16 della L. 222/1985.

PRESUNTO

Si tratta di una presunzione legale che non ammette prova contraria.

Tale presunzione ci consente di operare *ex lege* l'equiparazione tra i suddetti enti e quelli che svolgono attività di beneficenza e istruzione.

Art. 16 della L. 222/1985

Si considerano attività di religione e culto quelle dirette:

- all'esercizio del culto,
- alla cura delle anime,
- alla formazione del clero e dei religiosi,
- a scopi missionari,
- alla catechesi,
- all'educazione cristiana.



ENTI ECCLESIASTICI

«attività diverse»

Art. 15, L. 222/1985

Possono svolgere attività diverse da quelle di religione e culto.

Si tratta delle seguenti attività:

- assistenza,
- beneficenza,
- istruzione,
- educazione,
- cultura,
- attività commerciali (es. bar parrocchiale, attività di affitto spazi).

Regime fiscale delle attività diverse

Articolo 7, comma 3 della L. 121/1985

Le attività diverse da quelle di religione e di culto, (...), 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.



IRES – cenni

Ai fini della tassazione del reddito, agli EE si applicano le norme previste per gli enti non commerciali (artt. 143 – 150 TUIR).

Art. 143, comma 1, TUIR

Il reddito complessivo degli enti non commerciali residenti, è formato dalle seguenti categorie reddituali:

- redditi fondiari;
- redditi di capitale;
- redditi di impresa;
- redditi diversi.

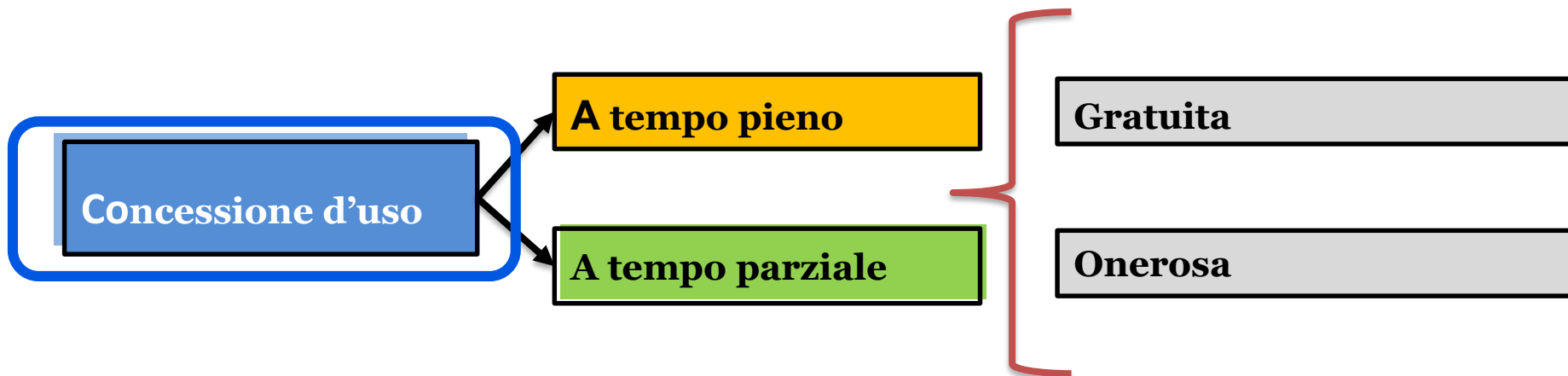
Il reddito complessivo degli enti non commerciali è quindi costituito, in linea generale, dalla sommatoria dei redditi di ciascuna categoria.

La concessione di spazi parrocchiali a terzi, a seconda della tipologia contrattuale prescelta e delle modalità di svolgimento, può dar luogo a redditi fondiari, redditi di impresa, redditi diversi.



Concessione di spazi parrocchiali a terzi - introduzione

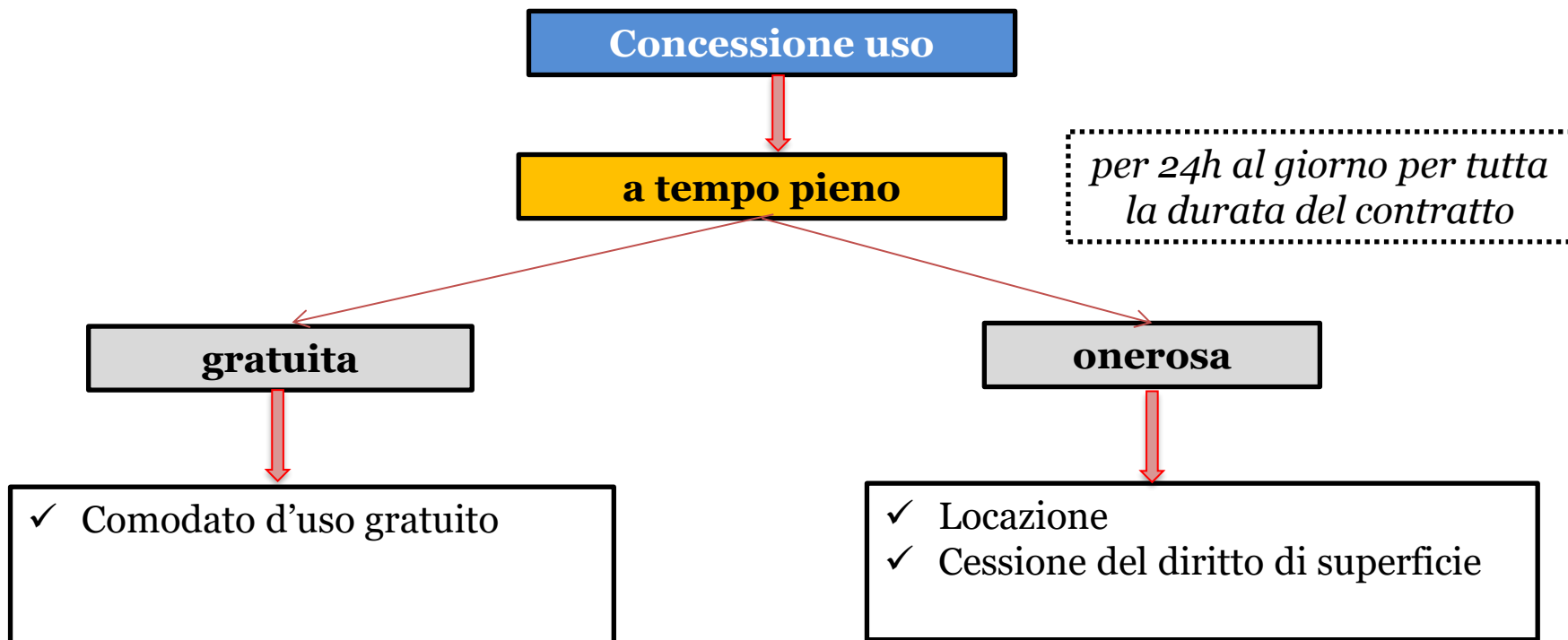
Gli spazi parrocchiali possono essere concessi a terzi a vario titolo.



Dalla combinazione delle varie soluzioni possono discendere numerose tipologie contrattuali a cui si collegano altrettanti risvolti di natura fiscale.

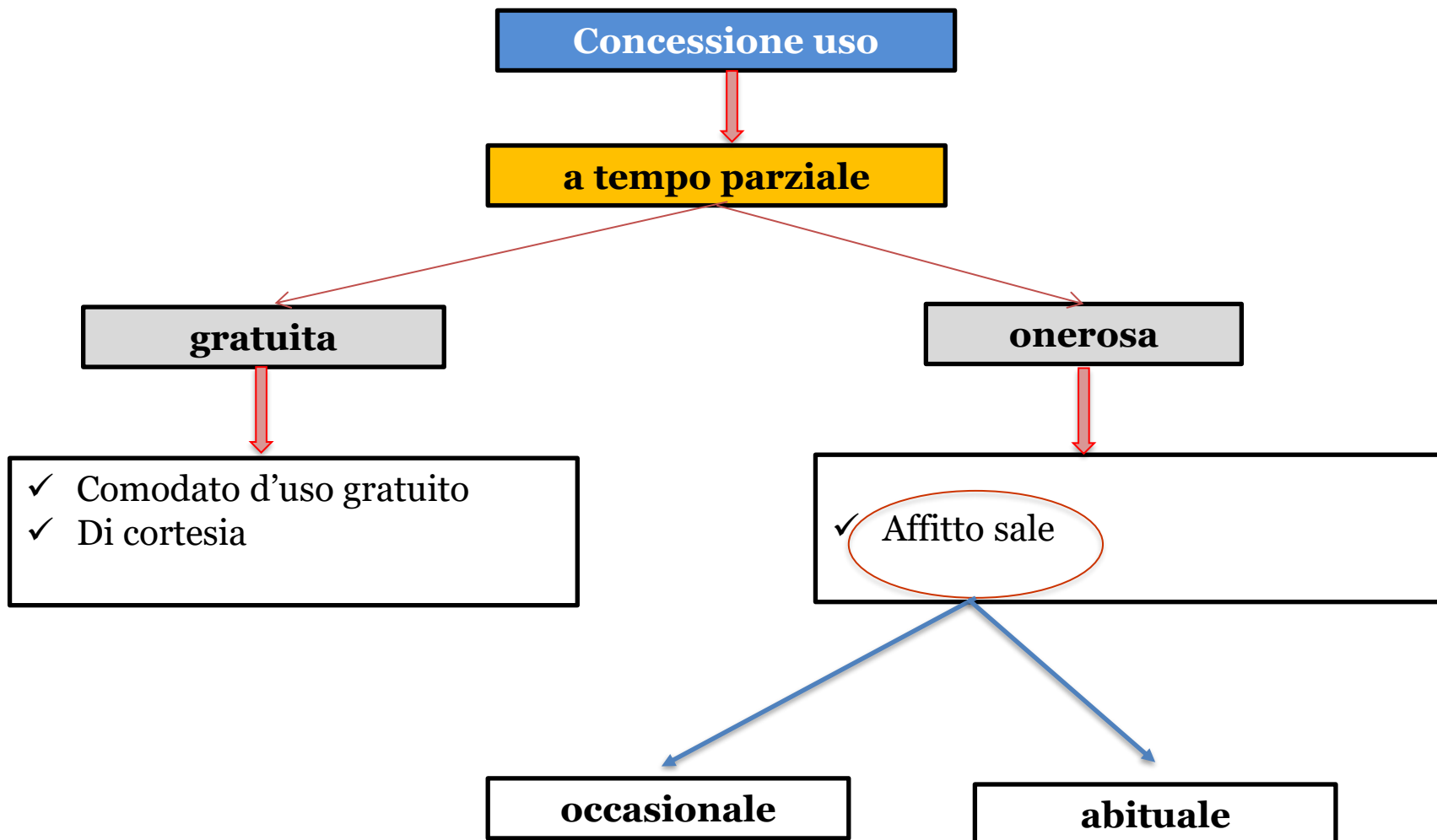


Concessione di spazi parrocchiali a terzi - introduzione





Concessione di spazi parrocchiali a terzi - introduzione





Comodato d'uso gratuito

IRES

In termini generali, il contratto di comodato d'uso gratuito di beni immobili, non prevedendo il pagamento di alcun corrispettivo, non assume rilievo ai fini delle imposte sui redditi ad eccezione delle considerazioni che si diranno in tema di immobili «esenti».

Ai sensi dell'art. 25 del TUIR, sono produttivi di reddito fondiario tutti i terreni e i fabbricati, **posseduti a titolo di proprietà o di altro diritto reale**:

- situati nel territorio dello Stato,
- che sono o devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel Catasto dei terreni o nel Catasto edilizio urbano.

Pertanto, gli immobili (terreni e fabbricati) concessi in comodato sono anch'essi produttivi di reddito fondiario. La circostanza che essi siano dati in comodato è influente ai fini delle imposte sui redditi.

Per i fabbricati, il reddito fondiario si determina prendendo la rendita catastale risultante in Catasto e rivalutandola del 5%.

Per i terreni, il reddito fondiario da assoggettare a tassazione è il reddito dominicale determinato ai sensi dell'art. 28 del TUIR.



Comodato d'uso gratuito

Immobili esenti (art. 36, comma 3 del TUIR)

Si tratta delle unità immobiliari «*destinate esclusivamente all'esercizio del culto, compresi i monasteri di clausura (...) e le loro pertinenze*» (es. oratorio, canonica, casa parrocchiale, ecc.)

Se l'immobile esente viene dato in comodato d'uso – ancorché a tempo parziale - ad ente terzo perde il beneficio dell'esenzione e sarà assoggettato a tassazione sulla base del reddito fondiario prodotto.

Nel caso di utilizzo a tempo parziale (poche ore al giorno), la rendita non potrà essere riproporzionata alla percentuale di utilizzo effettivo da parte del soggetto terzo ma concorrerà per l'intero alla determinazione del reddito fondiario.

Diversamente, il ragguaglio ad anno è consentito in funzione dell'inizio o della cessazione del contratto.

Per esempio, nel caso di un comodato iniziato nel mese di aprile, il fabbricato sarà considerato imponibile sulla base del reddito fondiario a decorrere da tale mese.



Comodato d'uso gratuito

Rimborso spese

Comodato a tempo pieno

Il contratto di comodato è «essenzialmente gratuito», per cui all'utilizzatore non può essere chiesto alcun pagamento per l'uso degli spazi; è possibile richiedere solo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e opportunamente documentate (come luce, riscaldamento, tassa rifiuti...) per la quota parte di spese riferibili all'utilizzo; il calcolo deve essere effettuato adottando parametri oggettivi e difendibili sul tipo, ad esempio, dei criteri utilizzati per le tabelle millesimali.

Tali rimborsi non concorrono alla formazione del reddito.

Comodato a tempo parziale

Nel caso di comodato d'uso a tempo parziale (cioè di usi sporadici di qualche ora o poco più) è difficile dimostrare l'oggettività dei parametri per calcolare il rimborso spese.

In questi casi, perciò, si può affermare che ogni contributo eccede il rimborso e, pertanto, costituisce un corrispettivo, cioè il prezzo per l'uso degli spazi.



Comodato d'uso gratuito

IMPOSTA DI REGISTRO

Il comodato d'uso gratuito è soggetto a registrazione in termine fisso, entro 30 giorni. L'imposta è dovuta nella misura fissa paria a Euro 200,00.

TARI

Soggetto passivo della tassa rifiuti è il possessore o il detentore dei locali o delle aree scoperte suscettibili di produrre rifiuti urbani.

La TARI spetta al Comodatario in qualità di «possessore» dell'immobile.

Il Comodatario è altresì tenuto a comunicare al Comune, mediante apposita modulistica, l'inizio, la variazione o la cessazione dell'occupazione.

In caso di detenzione temporanea di durata non superiore a 6 mesi nel corso dello stesso anno solare, la TARI è dovuta soltanto dal proprietario o dal titolare di diritti reali di usufrutto, uso, abitazione o superficie, ex art. 1 comma 643 della L. 147/2013.



Comodato d'uso gratuito

IMU

L'IMU grava sul proprietario dell'immobile (o titolare di altro diritto reale).

Sono esenti dall'IMU gli immobili concessi in comodato d'uso gratuito ad altro ente non commerciale:

- nel caso in cui il Comune, con proprio regolamento, lo preveda espressamente;
- per legge, ove ricorrano le condizioni previste dall'art. 1, comma 71 della L. 30.12.2023 n.

213. Il comodatario deve essere **funzionalmente o strutturalmente collegato** al concedente e svolgere nell'immobile esclusivamente le attività di rilevanza sociale con modalità non commerciali.

Collegamento funzionale



Le attività svolte dal comodatario nell'immobile devono:

- rientrare nel novero di quelle agevolate,
- essere esercitate con modalità non commerciali,
- essere al contempo, accessorie o integrative rispetto alle attività istituzionali dell'ente comodante, ponendosi in rapporto di diretta strumentalità con le finalità istituzionali di quest'ultimo.

Contratto di comodato deve specificare le attività per le quali è concesso l'utilizzo dell'immobile, evidenziando le caratteristiche del collegamento funzionale delle attività stesse rispetto alle attività e finalità istituzionali del comodante (cfr. Istruzioni Ministeriali della dichiarazione IMU).



IMU

Comodato d'uso gratuito

Collegamento strutturale



- Il comodatario utilizza il bene in attuazione dei compiti istituzionali dell'ente concedente, con il quale sussiste uno stretto rapporto di strumentalità che potrebbe definirsi «compenetrante».
- L'immobile è concesso in comodato a un altro ente non commerciale appartenente alla stessa struttura dell'ente concedente per lo svolgimento di un'attività meritevole prevista dalla norma agevolativa.



Il collegamento strutturale sussiste:

- tra Diocesi e Parrocchie (e viceversa);
- tra una casa generalizia di un istituto religioso e una casa provinciale dipendente dalla stessa;
- tra la Parrocchia e un'ASD «oratoriana» (è importante che lo statuto della ASD valorizzi il collegamento con la Parrocchia). In questo caso lo Statuto dell'ASD potrebbe evidenziare – per esempio – come l'associazione sia funzionale al progetto educativo pastorale della Parrocchia stessa.



Locazione

IRES

Il reddito imponibile è dato dal maggiore tra:

- il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto del 5% (eccetto per quel che si dirà con riferimento ai fabbricati di interesse storico-artistico);
- la rendita catastale, opportunamente rivalutata del 5%.

Nel caso di immobili vincolati, il reddito imponibile è dato dal maggiore tra:

- il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto del 35%;
- la rendita catastale, opportunamente rivalutata del 5%, ridotta del 50% (Ris. 114/E del 2012).

E' applicabile l'aliquota IRES del 12% in quanto si tratta di redditi derivanti dall'attività di *mero godimento del patrimonio immobiliare*, cioè non con modalità imprenditoriali.

Attenzione: per usufruire di tale agevolazione i proventi realizzati dall'attività di mero godimento del patrimonio immobiliare devono essere impiegati nell'attività istituzionale (criterio finanziario). Sul punto: Circolare 15/E del 17 maggio 2022 e Circolare 35/E del 28 dicembre 2023.



Locazione

Immobili esenti

La locazione di un immobile esente (es. impianti sportivi adiacenti all'oratorio) determina la perdita di tale agevolazione.

L'immobile, pertanto, dovrà essere assoggettato a tassazione sulla base del reddito fondiario prodotto (rendita catastale rivalutata).

Rimborso spese

Valgono le medesime considerazioni svolte con riferimento al *comodato d'uso gratuito a tempo pieno*.

Non costituiscono canone di locazione i rimborsi spese analitici o comunque effettuati sulla base di parametri oggettivi e difendibili (es. criteri utilizzati per le tabelle millesimali).

Canoni non incassati

A norma dell'art. 26 comma 1 del TUIR, i redditi derivanti dai canoni di locazione sono soggetti ad IRPEF anche se non percepiti dal locatore (finché il contratto non viene risolto).

Nel caso di immobili abitativi, i canoni non percepiti non concorrono alla formazione del reddito a condizione che vi sia l'intimazione di sfratto o l'ingiunzione di pagamento.

Per gli immobili non abitativi occorre attendere la convalida di sfratto.



Locazione

IMPOSTA DI REGISTRO

Tutti i contratti di locazione sono soggetti ad obbligo di registrazione in termine fisso.

Il contratto di locazione deve essere presentato per la registrazione entro 30 giorni decorrenti:

- ✓ in linea di principio, dalla data della stipula;
- ✓ oppure dalla decorrenza se anteriore alla data della stipula, in ossequio alle norme sulla registrazione del contratto verbale.

Non vi è obbligo di registrazione per i soli contratti di locazione stipulati mediante scrittura privata non autenticata ed aventi durata non superiore a 30 giorni complessivi nel corso dell'anno.

L'imposta di registro è dovuta nella misura del 2% del canone di locazione e deve essere corrisposta con una delle seguenti modalità:

- ✓ l'imposta dovuta per l'intera durata del contratto (2% del corrispettivo complessivo) con una detrazione pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità;
- ✓ versare l'imposta anno per anno (2% del canone relativo a ciascuna annualità, tenendo conto degli aumenti Istat), entro 30 giorni dalla scadenza della precedente annualità.



IMU

Locazione

L'IMU spetta sul proprietario degli immobili.

Tutti gli immobili concessi in locazione sono considerati imponibili ai fini IMU in quanto utilizzati dall'ente per svolgere attività diverse da quelle istituzionali.

A nulla rileva la circostanza che il conduttore vi svolga, con modalità non commerciali, attività «agevolate» ai fini IMU (attività assistenziali; previdenziali; sanitarie; di ricerca scientifica; didattiche; ricettive; culturali; ricreative; sportive; religiose e di culto di cui all'art. 16 della L. 222/85).

La giurisprudenza (*ex multis* Cass. 28/06/2019, n. 17453) **ha ritenuto valida la clausola che trasla l'onere economico in capo al conduttore.**

In questo caso, come chiarito dalla stessa Cassazione, l'importo corrisposto a titolo di rimborso costituisce un'integrazione del canone di locazione (da assoggettare, quindi, a tassazione ai fini IRES).

TARI

La TARI spetta al Locatario in qualità di «possessore» dell'immobile.

Il Locatario è altresì tenuto a comunicare al Comune, mediante apposita modulistica, l'inizio, la variazione o la cessazione dell'occupazione.

In caso di detenzione temporanea di durata non superiore a 6 mesi nel corso dello stesso anno solare, la TARI è dovuta soltanto dal proprietario o dal titolare di diritti reali.



IRES

Locazione a canone concordato

Nel caso di contratti di locazione a canone concordato, il reddito fondiario è determinato assumendo il maggior ammontare tra:

- ✓ il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfetariamente del 5% per la generalità dei fabbricati (35% per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico o 100 in caso di opzione per la cedolare secca);
- ✓ la rendita catastale iscritta in Catasto, rivalutata del 5%.

Questo maggior valore deve essere ulteriormente ridotto del 30% (cfr. C.M. 7.7.99 n. 150/E).

IMPOSTA DI REGISTRO

Ai fini dell'imposta di registro, la base imponibile va determinata nel 70% del canone.

IMU

Per l'immobile abitativo locato con un contratto a "canone concordato", l'IMU, determinata applicando l'aliquota stabilita dal Comune, è ridotta **al** 75%.

Tale agevolazione (art. 1 comma 760 della L. 160/2019), opera in maniera automatica a prescindere dalla singola delibera comunale che, eventualmente, può prevedere ulteriori riduzioni.

I Comuni hanno facoltà di stabilire aliquote più basse per l'IMU. Il Comune di Milano prevede un'aliquota agevolata dello 0,73%.



IRES

Diritto di superficie

Per effetto delle disposizioni introdotte dalla L. 213/2023, in vigore dagli atti stipulati dall'1.1.2024, occorre distinguere tra:

- ✓ ***cessione*** del diritto di superficie che si ha «se il disponente si spoglia contestualmente e integralmente di ogni diritto reale sul bene»;
- ✓ ***costituzione*** del diritto di superficie che si ha «quando il soggetto disponente mantiene un diritto reale sul bene immobile».

Tali definizioni sono contenute nella norma di interpretazione autentica di cui all'art. 1 comma 1 *bis* del DL 84/2025.

La **cessione** del diritto di superficie è, pertanto, regolata ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR: genera un reddito diverso imponibile quando avviene entro 5 anni dalla costruzione o dall'acquisto, si tassa la plusvalenza (cioè la differenza tra corrispettivo percepito e il costo storico di acquisto o costruzione).

La **costituzione** del diritto di superficie è, invece, regolata dall'art. 67, comma 1, lett. h) del TUIR: l'operazione genera sempre un reddito tassabile dato dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo di imposta e le spese specificamente inerenti alla produzione del reddito; non rileva il periodo di possesso dell'immobile.

L'atto con cui viene ceduta la sola proprietà superficiaria di un fabbricato già edificato rientra nella lett. h) dell'art. 67 del TUIR, in quanto il dante causa mantiene la titolarità del suolo



Diritto di superficie

IMPOSTA DI REGISTRO

Gli atti aventi ad oggetto il trasferimento o la costituzione di diritti reali immobiliari (come il diritto di superficie) sono soggetti a registrazione in termine fisso ai sensi dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86.

Il TUR non fornisce alcuna indicazione circa la base imponibile del diritto di superficie.

Il tema, peraltro, non è stato oggetto di chiarimenti ufficiali, mentre isolata giurisprudenza (C.T. Prov. Milano 19.7.97 n. 135) ha affermato l'applicabilità, per la determinazione del valore del diritto di superficie, del medesimo procedimento previsto dall'art. 48 del DPR 131/86 per la definizione del valore del diritto di usufrutto.

Secondo parte della dottrina, invece, la base imponibile del diritto di superficie è data dal «valore venale in comune commercio» (art. 52 TUR).

Tale valore dovrà essere determinato tenuto conto della durata del diritto e dell'eventuale utilizzazione edificatoria dell'area.

L'imposta di registro si applica nelle seguenti misure:

- ✓ Aliquota del 2% nel caso in cui il diritto abbia ad oggetto immobili ad uso abitativo diverso da quelli di categoria catastale A/1, A/8, A/9, a condizione che il superficiario abbia i requisiti per l'applicazione delle agevolazioni sulla prima casa,
- ✓ aliquota del 9% a tutti gli altri fabbricati diversi da quelli precedentemente indicati.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' OCCASIONALE

IRES

Con l'espressione «affitto sale», ci si riferisce ad un utilizzo a tempo parziale degli spazi parrocchiali:

- ✓ aula dell'oratorio usata due o tre ore dal condominio per una riunione;
- ✓ un pomeriggio da una famiglia per una festa di compleanno;
- ✓ gli impianti sportivi concessi per il tempo di una partita di calcio o di tennis;
- ✓ la sala polifunzionale utilizzata per la durata di una conferenza o uno spettacolo.

Tale attività può essere svolta dalla Parrocchia in modo occasionale o abituale.

Il Legislatore non fornisce una definizione di attività occasionale.

Un'attività è occasionale quando **non viene svolta in modo abituale**.

L'art. 55 del TUIR stabilisce che sono redditi di impresa quelli che derivano dall'esercizio per **professione abituale**, ancorché non esclusiva, di attività commerciali.

Innanzitutto, il requisito dell'abitualità deve essere valutato facendo riferimento al periodo di imposta all'interno del quale l'attività deve potersi considerare «stabile nel tempo».



AFFITTO SALE – ATTIVITA' OCCASIONALE

IRES

Nella Circ. n. 7/1496/1977 il requisito dell'abitudine è stato identificato nel «*normale e costante indirizzo dell'attività del soggetto che viene attuato in modo continuativo*».

Nella Ris. n. 550326/1988 è stato precisato che il requisito della professionalità sussiste in presenza di più atti coordinati e finalizzati allo scopo, posti in essere con regolarità, stabilità e sistematicità. L'attività non deve risultare episodica, saltuaria e comunque non programmata.

La Corte di Cassazione (più recentemente: sentenze nn. 36502 e 36992/2022) ha chiarito che l'espressione «*esercizio per professione abituale*» dell'attività va intesa nel senso che la stessa deve essere «*svolta con caratteri di stabilità e regolarità*» e deve protrarsi «*per un apprezzabile periodo di tempo, pur se non necessariamente con rigorosa continuità*».

Se l'attività viene svolta sporadicamente (nel senso che la parrocchia affitta gli spazi non più di tre o quattro volte l'anno considerate complessivamente, indipendentemente che a richiederli sia sempre lo stesso soggetto) e/o con un ammontare annuo complessivo di corrispettivi molto limitato, l'attività viene considerata attività commerciale occasionale.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' OCCASIONALE

IRES

In linea generale, il contratto di concessione spazi è un contratto che disciplina plurimi servizi: dalla concessione dello spazio attrezzato (in quanto già con le utenze attive) a servizi aggiuntivi (es. pulizia dei locali, portineria, apparecchiature audio-video, ecc).

Il numero e la tipologia di servizi offerti devono risultare da apposito “modulo di prenotazione” degli spazi e dal Regolamento di utilizzo da far firmare al concessionario.

Si ritiene che nei casi di svolgimento occasionale dell'attività di concessione spazi (con o senza servizi aggiuntivi), l'aliquota IRES agevolata (12%) possa essere applicata a condizione che i proventi derivanti dall'attività vengano effettivamente impiegati nell'attività istituzionale dell'Ente (Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 35/E del 2023).

Sotto il profilo fiscale, gli importi riscossi costituiscono attività commerciale occasionale e devono essere assoggettati a tassazione IRES come redditi diversi, nel quadro RL della dichiarazione dei redditi (Modello Unico ENC).



AFFITTO SALE – ATTIVITA' OCCASIONALE

IRES

Le somme incassate vanno documentate rilasciando una semplice ricevuta agli utilizzatori (v. facsimile “Ricevuta affitto spazi – attività commerciale occasionale” a pagina 20 della Supplemento «ex lege» n. 71 disponibile sul sito www.chiesadimilano.it).

Su tale ricevuta dovrà essere applicata una marca da bollo da 2 euro.

Se gli spazi concessi in uso sono quelli nei quali si svolgono attività commerciali (ad esempio il locale del bar, il salone del cine-teatro) il corrispettivo richiesto costituisce sempre reddito d'impresa; la prestazione deve essere fatturata con IVA, annotata nel registro IVA e nella contabilità ai fini IRES e IRAP e inclusa nel reddito d'impresa dell'attività commerciale svolta nei locali ceduti in affitto.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' OCCASIONALE

IMU

Le unità immobiliari concesse in uso temporaneo a terzi si dicono ad «utilizzo mista» in quanto utilizzate in parte per attività istituzionali e, in parte, per scopi diversi da quelli istituzionali.

Per le unità immobiliari ad uso promiscuo è possibile ricavare i seguenti principi (desumibili dal combinato disposto degli **artt. 91-bis**, comma 2 e 3 del DL n. 1/2012 e art. 5 del DM n. 200/2012).

1. **CRITERIO CATASTALE:** in primo luogo, ove possibile, occorre individuare e scorporare catastalmente la frazione di fabbricato destinata all'attività istituzionale (esente), separandola rispetto a quella destinata alle altre attività (assoggettata al tributo);

in alternativa, se il criterio di cui al num. 1 non fosse applicabile:

2. **CRITERIO QUANTITATIVO:** consente di individuare un rapporto di proporzionalità che rifletta l'effettivo utilizzo degli spazi (commerciale e istituzionale) facendo riferimento allo spazio, al numero dei soggetti nei confronti dei quali vengono svolte le attività con modalità commerciali ovvero non commerciali, e al tempo di utilizzo.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' ABITUALE

ADEMPIMENTI

La concessione in uso di spazi parrocchiali a soggetti terzi, svolta in modo abituale, costituisce attività commerciale.

L'esercizio di un'attività commerciale comporta i seguenti obblighi:

Obblighi contabili	Scritture contabili obbligatorie, libro cespiti ammortizzabili e tenuta dei registri IVA.
IVA	Apertura p. IVA e applicazione del regime IVA specifico per settore di attività.
REA	Obbligo di iscrizione al REA.
Obblighi dichiarativi	Unico ENC e IRAP (anche in assenza di reddito imponibile) + IVA.
Modelli ISA	Il modello applicabile si individua sulla base del codice ateco dell'attività svolta. In presenza di uno studio approvato, sussiste obbligo di compilazione.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' ABITUALE

REGOLE CONTABILI

«Per l'attività commerciale esercitata, gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata».

La separazione tra attività istituzionale e commerciale può essere attuata:

- attraverso l'istituzione di impianti contabili nettamente distinti tra le due attività;
- attraverso l'applicazione di metodi che permettano l'individuazione delle voci riconducibili a ciascuna attività (Ris. Agenzia delle Entrate 13.3.2002 n. 86 e Cass. 22.9.2021 n. 25628).

Scelta
raccomandata

REGIME CONTABILE	SEMPLIFICATO	Prestazioni di servizi: ricavi < 500.000 euro
		Altre attività: ricavi < 800.000 euro
	ORDINARIO	Prestazioni di servizi: ricavi > 500.001 euro
		Altre attività: ricavi > 800.001 euro



AFFITTO SALE – ATTIVITA' ABITUALE

IRES

Il reddito di impresa da assoggettare a tassazione si determina dalla differenza tra ricavi e costi di competenza dell'esercizio.

I costi, per essere deducibili, devono essere «inerenti» cioè direttamente afferenti all'attività commerciale.

I costi promiscui, invece, sono quelli riferibili sia all'attività commerciale che a quella istituzionale (es. utenze, pulizie, ecc.).

Tali costi sono deducibili secondo le modalità ed i limiti stabiliti dall'art. 144, comma 3 del TUIR.

CRITERIO DI RIPARTIZIONE



Ricavi e proventi commerciali

Ricavi e proventi complessivi

Con riferimento all'attività di affitto sale (utilizzo a tempo parziale di spazi parrocchiali) è difficile ipotizzare che vi siano costi esclusivamente afferenti all'attività commerciale.

I costi imputabili ad essa hanno prevalentemente natura promiscua.

Il criterio di ripartizione di cui all'art. 144 del TUIR presenta numerose criticità.

La quota non deducibile dei costi promiscui deve essere indicata nel rigo RF27 oppure, per gli enti in contabilità semplificata, nel rigo RG22, col. 11.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' ABITUALE

Per questo tipo di attività potrebbe risultare vantaggiosa l'applicazione del regime forfetario di cui all'art. 145, TUIR.

A chi si applica?

Enti non commerciali che adottano il regime di contabilità semplificata (art. 18, DPR 600/1973).

Come?

BASE IMPONIBILE:

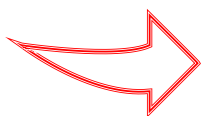
- + % redditività sui ricavi
- + plusvalenze patrimoniali
- + sopravvenienze attive
- + dividendi
- + proventi immobiliari (se conseguiti nell'attività di impresa).

È proprio questo
l'elemento di
forfettizzazione

A chi conviene?

A quegli enti la cui attività commerciale è caratterizzata da:

- forte presenza di costi promiscui,
- bassa incidenza di costi deducibili (es. a causa di una forte presenza di lavoro volontario).



Questo regime forfetario è applicabile dietro l'esercizio di un'apposita opzione, da esercitare nel Modello Unico ENC.



AFFITTO SALE – ATTIVITA' ABITUALE

Art. 145, TUIR – Determinazione forfetaria del reddito

TIPO DI ATTIVITA'	LIMITE DI RICAVI	COEFFICIENTE	% COSTI
Prestazioni di servizi	Fino a 15.493,71 €	15%	85%
	Da 15.493,72 € a 500.000,00 €	25%	75%
Altre attività	Fino a 25.822,84 €	10%	90%
	Da 25.822,84 € a 800.000,00 €	15%	85%

Esempio: Una Parrocchia svolge l'attività di locazione spazi (prestazione di servizi) realizzando ricavi per 30.000 €. Non vi sono ulteriori componenti positivi (plusvalenze patrimoniali, sopravvenienze attive, dividendi e proventi immobiliari) da assoggettare a tassazione.

	RICAVI	COSTI	UTILE FORF.
1° SCAGL.	15.493,71 €	13.169,65 €	2.324,06 €
2° SCAGL.	14.506,29 €	10.879,72 €	3.626,57 €
TOTALE	30.000,00 €	24.049,37 €	5.950,63 €



AFFITTO SALE – ATTIVITA' ABITUALE

IVA

La Parrocchia deve emettere una fattura elettronica con aliquota IVA ordinaria (22%).

A partire dall'1.7.2019, la fattura (indipendentemente dal formato utilizzato) è emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione (art. 21 comma 4 primo periodo del DPR 633/72).

Il momento di effettuazione dell'operazione è individuato ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 e, per le prestazioni di servizi coincide con il pagamento del corrispettivo.

Obblighi del sostituto d'imposta – ritenuta d'acconto.

Se l'utilizzatore è un condominio ed il contratto prevede l'utilizzo di servizi aggiuntivi (es. apertura/chiusura, pulizia locali, utilizzo impianti audio-video, ecc.), la fattura emessa nei confronti del condominio dovrà recare l'indicazione della ritenuta d'acconto del 4% (ai sensi dell'art. 25 ter del DPR 600/1973).

In assenza di servizi aggiuntivi, la Parrocchia si limita a mettere a disposizione un immobile considerato nella sua consistenza fisica e funzionale e, pertanto, si ritiene che il corrispettivo assuma natura di "locazione". In tal caso, la fattura destinata ai condomini potrà essere emessa senza applicazione della ritenuta.



AFFITTO SALE

Attività occasionale

No partita IVA: è sufficiente l'emissione di una quietanza/ricevuta con apposizione di una marca da bollo di Euro 2.

Attività commerciale occasionale: la concessione di spazi a titolo o in via occasionale costituisce un «reddito diverso». **Quadro RL, Unico ENC.**

Aliquota
IRES 12%

Attività abituale (modalità commerciale)

Sì partita IVA – obbligo emissione della fattura con IVA al 22%

Proventi: tassati come reddito di impresa. **Quadro RF, Unico ENC.**

Aliquota
IRES 24%

Spazi usati da Condomini

Obbligo di ritenuta del 4% se il contratto prevede servizi aggiuntivi (es. apertura/chiusura dei locali, pulizia, utilizzo impianti audio-video, ecc.).

Nessuna ritenuta se il contratto NON prevede servizi aggiuntivi (es. apertura/chiusura dei locali, pulizia, utilizzo impianti audio-video, ecc.).