



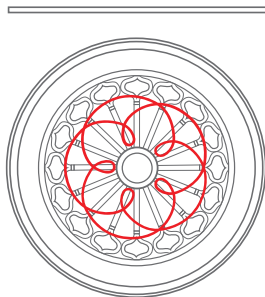
**GUIDA NORMATIVA e FISCALE per gli Enti Ecclesiastici**

# **GUIDA NORMATIVA e FISCALE**

*per gli Enti Ecclesiastici*

*(Gli Enti Ecclesiastici  
fra Diritto Canonico  
e normativa fiscale)*

Associazione  
Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili Cattolici  
– Otranto –



A.D.C.E.C.C.  
O T R A N T O

---

*Redazione dei testi:*

Marco Casarano  
Lorenzo Congedo  
Pierluigi Giannachi  
Valeria Negro  
Massimo Perrone  
Enzo Vergine

*Stampa:* Editrice Salentina - Galatina (LE)  
Marzo 2018

Associazione Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili Cattolici  
– Otranto –

# GUIDA NORMATIVA e FISCALE *per gli Enti Ecclesiastici*

*Gli Enti Ecclesiastici  
fra Diritto Canonico e normativa fiscale*







## PREFAZIONE

Nelle Sacre Scritture il giudizio sulla relazione dell'uomo con la ricchezza ed evidentemente con la sua amministrazione, è ritenuto non solo molto importante per la vita sociale, ma addirittura essenziale per poter stabilire il corretto rapporto, personale e comunitario, anche con Dio.

Certo il vangelo suggerisce anche un *uso corretto e salutare* dei beni materiali quando ci invita o a spogliarsene in favore dei poveri o, almeno, ad amministrarli *giustamente*, come un bene affidatoci da Dio in attesa dei veri beni e del suo ritorno.

Ragionare di correttezza amministrativa, per un cristiano, va quindi radicato nella richiesta del Signore a essere sempre vigilanti come *"in attesa del suo ritorno"*. L'amministratore saggio è, quindi, colui che sa di non essere altro che un servo in attesa del ritorno del suo padrone e che sa che in ogni momento può essere chiamato a rendergli conto.

Noi siamo chiamati ad amministrare, cioè ad avere cura come servitori di beni e relazioni che non ci appartengono come singoli, ma che appartengono allo *Sposo che viene*. Beni e relazioni che appartengono, quindi, alla comunità tutta dei credenti e che servono per realizzare la *"caritas"* tra gli uomini. Beni e relazioni che, infine, stanno dentro una polis, con le sue regole ed istituzioni. E sappiamo che non è semplice stare nella *"città degli uomini"* senza appartenervi, così come scrive la *"lettera a Diogneto"* riguardo ai cristiani: *"vivono nella loro patria, ma come forestieri; partecipano a tutto come cittadini e da tutto sono distaccati come stranieri"*. E' una dinamica complessa e sempre attualissima quella della composizione degli interessi privati con gli interessi pubblici, degli interessi dei nostri enti con gli interessi di altri enti appartenenti allo Stato in cui viviamo; una dinamica che richiede costante vigilanza e discernimento.

Nel nostro lavoro di ogni giorno, infatti, si ripropone l'antica domanda che i farisei pongono a Gesù *"è lecito o no pagare il tributo a Cesare?"*; che potremmo ritradurre: *"È nel nostro interesse pagare il tributo a Cesare?"*. Sappiamo che la risposta non è scontata e ci troviamo ogni giorno a declinarla.

Come regolarci allora nelle piccole e grandi decisioni che ci competono?

Il magistero della Chiesa è molto chiaro al riguardo poiché ci indica che tutte le fasi del ciclo economico hanno conseguenze di carattere morale e i canoni della correttezza e della giustizia devono



essere rispettati fin dall'inizio e non solo in fase di distribuzione delle ricchezze.

Nel nostro rapporto con la comunità civile dobbiamo poterci battere per quelli che riteniamo siano i nostri diritti senza rischiare di venir mai tacciati di non adempiere ai nostri doveri civici. Vale anche per noi quanto san Giovanni XXIII scriveva nella "Pacem in Terris": *"coloro che, mentre rivendicano i propri diritti, dimenticano o non mettono nel debito rilievo i rispettivi doveri, corrono il pericolo di costruire con una mano e distruggere con l'altra"*.

Il nostro Paese oggi ha bisogno di testimoni che rendano evidente che si possono amministrare i beni e i tesori della terra in modo trasparente, rispettoso delle leggi e delle regole comuni.

Anche *il modo* con cui amministriamo i nostri beni ha un significato pubblico, non è solamente un fatto privato: esso ha una grande valenza di tipo educativo nei confronti di coloro che nel modo di amministrare sono a volte alla ricerca di sotterfugi e furbizie. Essi devono poter trovare nella Chiesa una *"casa di vetro"* intelligente, comprensibile e trasparente. Devono poter trovare in chi la rappresenta e amministra, esempi onesti e credibili che sanno andare controcorrente. La Chiesa tutta risulta nel suo insieme più credibile quando l'amministrazione dei beni è trasparente e corretta e ciascuno dei fedeli partecipa corresponsabilmente alla sua vita.

Ringrazio pertanto l'Associazione dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Cattolici che ha messo a disposizione le proprie competenze professionali, per offrire a chi è impegnato nella gestione dei nostri Enti, uno strumento per supportare e sostenere le buone pratiche amministrative a servizio delle nostre comunità.

✚ DONATO NEGRO  
Arcivescovo

# INTRODUZIONE

*Il lavoro che è stato appena licenziato, per quanto non esaustivo e sicuramente ancora suscettibile di approfondimento, ha come obiettivo fondamentale quello di essere un'utile fonte di consultazione scientifica a disposizione di chi approcci, per qualunque ragione e per qualsiasi ufficio, ad una materia così complessa come quella della gestione degli Enti Ecclesiastici.*

*La presente Guida, alla sua prima edizione, è il frutto di uno studio approfondito e di una ricerca scrupolosa che i professionisti dell'**Associazione Dottori Commercialisti Cattolici** della Arcidiocesi di Otranto, con spirito di servizio e con sentimento di gratuità, hanno voluto condurre sulla tematica degli Enti Ecclesiastici al fine di offrire uno strumento di lavoro facilmente fruibile, ed in particolar modo sugli aspetti civilistici e fiscali inerenti la gestione di tali Enti.*

*Gli Enti Ecclesiastici, infatti, pur essendo strumentali alla principale missione apostolica “di cura delle anime”, propria della Chiesa Cattolica, in ricorrenza di determinate condizioni, che analizzeremo meglio nel secondo capitolo della Guida, sono soggetti agli stessi obblighi tributari al pari di tutti gli altri enti senza scopo di lucro.*

*È, pertanto, l'interesse specifico della Chiesa Diocesana Otrantina di dare corpo ad una sensibilità precipua inerente i temi della legalità, della trasparenza e del rispetto delle regole comuni che ha dato impulso e stimolo alla realizzazione di un testo che fosse a disposizione degli Enti Diocesani chiarendo le principali questioni e le problematiche legate all'interpretazione e all'applicazione della normativa in materia di tributi.*

*Si è cercato, quindi, di tradurre questa esigenza di chiarezza declinandola in una Guida che fosse consultabile in modo facile ed immediato dagli addetti ai lavori e che avesse, pertanto, una linea discorsiva semplice e, quindi, facilmente comprensibile.*

*L'opera è divisa in due capitoli.*

*Nel primo capitolo è stata fatta una ricognizione normativa del concetto di Ente Ecclesiastico, delle sue finalità e caratteristiche che lo individuano essenzialmente quale ente avente finalità di culto e/o di religione e che, per ciò stesso, rappresenta non solo e non tanto uno strumento attraverso cui si realizza la Chiesa intesa quale comunità di fedeli, ma un vero e proprio “luogo” giuridicamente riconosciuto dal Diritto italiano e dalla Carta Costituzionale, in cui la comunità dei fedeli si incontra realizzando il progetto di Dio sull'uomo.*

*Il secondo capitolo, invece, sviluppa in maniera specifica i profili tributari inerenti l'Iva, l'Ires e, soprattutto, la materia molto attuale e di-*





battuta dei tributi locali (Imu, Tasi e Tari). Si è cercato di delineare, talvolta con l'aiuto di esempi pratici, i presupposti oggettivi e soggettivi necessari per la definizione di un Ente Ecclesiastico quale ente soggetto alla normativa fiscale per scriminare le attività meramente istituzionali (e, pertanto, irrilevanti sotto il profilo fiscale) da quelle attività che, invece, consentono di attrarlo nel campo della commercialità e, quindi, della soggettività tributaria rimarcando, così, quella linea di confine fra l'area operativa istituzionale e quella prettamente commerciale dell'ente.

Alla speranza di registrare un riscontro positivo in termini di utilità della Guida ed un apprezzamento condiviso da parte di coloro che (in qualità di parroci, collaboratori parrocchiali, membri dei consigli parrocchiali, etc.) vorranno consultarla, si aggiunge quella di continuare il lavoro fatto fino ad ora con approfondimenti successivi su tematiche specifiche e, magari, suggerite o richieste dai lettori particolarmente interessati al tema degli Enti Religiosi.

Con affetto filiale, rivolgo, da parte mia personale e dell'Associazione che ho l'onore ed il privilegio di rappresentare, un doveroso ringraziamento a **S.E. Rev.ma Mons. Donato Negro**, nostro Arcivescovo, che ha fortemente voluto ed incoraggiato la realizzazione della Guida quale strumento di ausilio attraverso il quale si potesse realizzare quel sentimento di legalità, correttezza e trasparenza negli atti che attengono alla gestione degli Enti Religiosi; sentimento già presente e comune a tutti coloro che, laici o religiosi, quotidianamente sono soggetti attivi nella vita di un Ente Ecclesiastico ma che, talvolta, trova ostacoli ad una piena attuazione anche a causa della difficoltà di interpretazione di una materia così comprensibilmente complicata come quella fiscale.

*Il Presidente dell'ADCECC*  
DOTT. MARCO CASARANO

## CAP. 1

### GLI ENTI ECCLESIASTICI

#### 1.1 Definizione di Ente Ecclesiastico.

L'espressione ente ecclesiastico non appartiene al diritto canonico, che parla di persone giuridiche, ma a quello civile ed ecclesiastico. È utilizzata nell'articolo 831, comma 1, del Codice Civile che, a sua volta, riprende la terminologia del Concordato Lateranense dell'11 febbraio 1929. È stato ripreso nell'Accordo di revisione del Concordato Lateranense del 18 febbraio 1984 e nelle "Norme per la disciplina della materia degli enti e beni ecclesiastici", comunemente nota come Legge 222/1985. Per il diritto italiano vigente, si considera quindi ecclesiastico, l'ente che si immedesima con una confessione religiosa.

Il quadro normativo è caratterizzato da una pluralità di fonti, che comunque affondano tutte ugualmente le loro radici nella nostra Carta Costituzionale. Per quanto riguarda gli enti ecclesiastici, le fonti prossime sono l'art. 20 Cost. per il suo diretto riferimento agli enti religiosi e l'art. 7 Cost. per la rilevanza costituzionale che fa assumere alla normativa pattizia.

Secondo l'ordinamento concordatario è quindi **ente ecclesiastico ogni ente che persegua in modo costitutivo ed essenziale un fine di religione o di culto**, anche se connesso a finalità di carattere caritativo previste dal diritto canonico. La legge in questo caso non si limita ad enunciare un principio, ma ad esso attribuisce uno specifico contenuto quando nell'art. 16 lett.a) della Legge 222/1985 considera come **attività di religione e culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura d'anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana**.

Purtuttavia **non si esclude che l'ente possa svolgere anche altre attività**. Anzi la legge lo prevede espressamente<sup>1</sup> precisando che **in tal caso tali attività sono assoggettate in tutto e per tutto alle leggi statali che riguardano tali attività, e al regime tributario previsto per le medesime**. E non potrebbe essere altrimenti, stante la garanzia dell'art. 20 della Costituzione Italiana impeditiva di limitazioni in tal senso, e il principio generale accolto nel nostro ordinamento dell'utilità strumentale di rapporti anche estranei allo scopo per il conseguimento dello scopo medesimo. **Tuttavia la condizione per la riconoscibilità dell'ente è che queste ulteriori attività non ab-**

<sup>1</sup> Combinato disposto artt. 7, n.3 comma 2, Legge 121/1985 e art. 15 L. 222/1985





**biano natura prevalente rispetto a quello della lettera a) art. 16 L. 222/1985, ma siano a queste connesse e strumentali, e comunque compatibili con la struttura e la finalità dell'ente.** Così non si esclude che un ente ecclesiastico possa anche svolgere un'attività di natura imprenditoriale, in quanto, e purché, il lucro da esso perseguito non sia soggettivo (ossia la divisione degli utili), bensì oggettivo, tendente a realizzare un incremento patrimoniale ai soli fini di acquisire i mezzi necessari per perseguire le finalità essenziali (di religione o di culto) dell'ente stesso.

La peculiarità della disciplina individuata dal diritto canonico in ordine alla gestione dei beni temporali della chiesa ha come fine quello di tutelare, difendere e promuovere il profondo legame tra i beni e le attività ecclesiali e i fini propri della Chiesa. In particolare il diritto canonico definisce lo statuto dell'ente e lo concepisce come strumentale per il conseguimento della comunione ecclesiale, bene comune superiore. L'ente quindi è una particolare istituzione ecclesiale, che si colloca in un rapporto di coesistenzialità con la comunità ecclesiale ed è ad essa funzionale. **L'ente non è quindi solo il prolungamento della vita della Chiesa per il raggiungimento dei suoi fini, ma è esso stesso Chiesa, cioè luogo in cui i fedeli costituiscono la Chiesa, secondo la consegna di Gesù Cristo.**

Le opere che gli enti sono impegnati a realizzare non possono che appartenere alle ragioni della fede e, pertanto, sono definite in ambiti quali la pietà, la carità, l'apostolato; si tratta di ambiti apparentemente astratti, nei quali gli enti traducono la concretezza del loro operare. Per l'attuazione di questi ambiti la Chiesa ha bisogno di mezzi, quindi di beni ecclesiastici posti a servizio della sua natura e della missione. Li può possedere e utilizzare solo per queste finalità.

La normativa canonica di riferimento degli enti ecclesiastici tenta di tutelare difendere e promuovere il profondo e necessario legame tra i beni, le attività ecclesiali, i fini propri della chiesa, e i mezzi per poterli perseguire.

## ***1.2 Gli Enti Ecclesiastici nell'ordinamento giuridico italiano.***

### ***1.2.1 L'Ente Ecclesiastico civilmente riconosciuto. Origine canonica e specificità dell'istituto giuridico nell'ordinamento civilistico dello stato Italiano.***

Gli enti ecclesiastici costituiscono una categoria di soggetti giuridici dalla natura peculiare a motivo della specialità degli elementi genetici, segnati da uno stretto legame con l'ordinamento canonico e da





una particolare appartenenza all'ordinamento statale, entro il quale operano e perseguono i propri fini. Nel tempo, diverse e antitetiche sono state le soluzioni proposte dalla dottrina e dalla giurisprudenza nel tentativo di darne una definizione: da enti pubblici, ad enti privati normati dal Libro I del Codice Civile oppure enti speciali.

Verso la fine degli anni 90 l'Intesa tecnica interpretativa ed esecutiva dell'Accordo modificativo del Concordato Lateranense<sup>2</sup> ha chiarito che

*“le norme approvate con il Protocollo del 15 novembre 1984 nella parte relativa agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti recano **una disciplina che presenta carattere di specialità** rispetto a quella del codice civile in materia di persone giuridiche”.*

La Commissione Paritetica ha poi illustrato le ragioni e i limiti di tale specialità:

*“In particolare, ai sensi dell'art. 1 delle norme predette e in conformità a quanto già disposto dall'art. 7, comma 2, dell'Accordo del 18 febbraio 1984, gli enti ecclesiastici sono riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili nel rispetto delle loro caratteristiche originarie stabilite dalla norme del diritto canonico.*

*Non sono pertanto applicabili agli enti ecclesiastici le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura amministrativa ed estinzione delle persone giuridiche private. Non può dunque richiedersi ad essi, ad esempio, la costituzione per atto pubblico, il possesso in ogni caso dello statuto, né della conformità del medesimo, ove l'ente ne sia dotato, alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private.*

*L'Amministrazione che esamina le domande di riconoscimento degli enti ecclesiastici agli effetti civili verifica la sussistenza dei requisiti previsti dalle norme per le diverse categorie di enti. In particolare l'Amministrazione accerta, salvo che per gli enti di cui all'art. 2, primo comma, delle norme citate, che il fine di religione o di culto sia costitutivo ed essenziale: a tal fine gli enti ecclesiastici debbono produrre gli elementi occorrenti quali risultano dalla documentazione di regola rilasciata dall'autorità ecclesiastica, comprese le norme statutarie, ove ne siano dotati ai sensi del diritto canonico.*

*Resta quindi esclusa la richiesta di requisiti ulteriori rispetto a quelli che, secondo le norme citate, costituiscono oggetto di accertamento o valutazione ai fini del riconoscimento degli enti ecclesiastici agli effetti civili, nonché di documenti non attinenti ai requisiti medesimi.*

*Gli altri elementi previsti dall'articolo 5 delle norme predette – ad esempio il patrimonio – sono necessari soltanto al fine dell'iscrizione dell'ente civilmente riconosciuto nel registro delle persone giuridiche”.*

A chiarire ulteriormente la posizione degli enti ecclesiastici merita di essere citato un passaggio del Parere del Consiglio di Stato n.





66/1989 interpellato sulla possibilità di applicare anche alle liberalità “culturali” erogate agli enti ecclesiastici le agevolazioni tributarie previste per le liberalità in favore della fondazioni e delle associazioni ai sensi art. 10, comm. 1, lett. p) e 110 del DPR 917/1986:

*“Ne consegue, per quanto riguarda il quesito posto, che le parrocchie, enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, non possono essere definite persone giuridiche private, così come non sono qualificabili come enti di diritto pubblico.”*

L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto è quindi soggetto giuridico speciale, unico, in quanto è contemporaneamente, pienamente inserito sia nell'ordinamento canonico che in quello civile, conservando però le proprie prerogative canoniche.

Questa sua natura trova fondamento nel Concordato Lateranense del 1929 e nell'Accordo di modifica del Concordato Lateranense del 1984 mediante il quale la Repubblica Italiana e la Santa Sede hanno convenuto di riconoscere, ciascuna nel proprio ordinamento, piena soggettività giuridica all'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto.

In entrambi gli Accordi si riconosce che:

*“L'eruzione di nuovi enti ecclesiastici od associazioni religiose sarà fatta dall'autorità ecclesiastica secondo le norme del diritto canonico: il loro riconoscimento civile agli effetti civili sarà fatto dalle autorità civili”<sup>2</sup>*

La partecipazione degli enti ecclesiastici ad entrambi gli ordinamenti – canonico e civile – e la specialità della fattispecie giuridica, è stato ulteriormente ribadita dalla legge 121 del 25 marzo 1985, dove l'art. 7 così recita:

*“La Repubblica Italiana, su domanda dell'autorità ecclesiastica o con il suo assenso, continuerà a riconoscere la personalità giuridica degli enti ecclesiastici aventi sede in Italia, eretti o approvati secondo le norme del diritto canonico, i quali abbiano finalità di religione o di culto. Analogamente si procederà per il riconoscimento agli effetti civili di ogni mutamento sostanziale degli enti medesimi. Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione e culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelle aventi fine di beneficenza o di istruzione”.*

<sup>2</sup> Art. 31 L. 810 del 27 maggio 1929 “Esecuzione del Trattato, dei quattro allegati annessi al Concordato, sottoscritti in Roma, fra la Santa Sede e l'Italia, l'11 febbraio 1929”



### 1.2.2 *L'Ente ecclesiastico. Il riconoscimento della personalità civile, aspetti generali.*

Con il concordato del 1929 la Chiesa e lo Stato Italiano definivano quali enti appartenenti alla Chiesa Cattolica avrebbero potuto essere riconosciuti come enti ecclesiastici<sup>3</sup>.

Con l'Accordo di revisione del Concordato Lateranense del 18 febbraio 1984 la materia è stata completamente riscritta per adeguarla alla nuova Carta Costituzionale, alla disposizioni conciliari e al nuovo Codice di diritto canonico del 1983.

A queste norme pattizie si è poi aggiunta la legge 222/1985<sup>4</sup> che al primo articolo precisa le caratteristiche essenziali dell'ente canonico per essere riconosciuto come ente ecclesiastico, di seguito riepilogate:

- sede nel territorio italiano
- collegamento con la Chiesa Cattolica, ossia enti costituiti o approvati dall'autorità ecclesiastica competente. Proprio al fine della verifica dell'esistenza di tale requisito, è previsto che la domanda di riconoscimento sia presentata con il consenso dell'autorità canonica competente
- finalità di religione e culto.

La finalità di religione e culto è l'aspetto che, fin dall'entrata in vigore della nuova legislazione, apre varchi a sempre nuovi dibattiti e interventi interpretativi.

L'introduzione del requisito della finalità di religione e culto in capo agli enti canonici avviene con la revisione del Concordato del 1984, mentre non era prevista nel concordato del 1929. Tale requisito diventa necessario per tutti gli enti che intendono ottenere la qualifica di ente ecclesiastico. Tuttavia per alcuni enti tale requisito è presunto in modo assoluto e quindi non va verificato. La puntuale identificazione degli enti per i quali opera tale presunzione è inserita nell'allegato A dell'Istruzione in materia amministrativa del 2005 della CEI:

*a) Enti che fanno parte della costituzione gerarchica della Chiesa*

1. Conferenza Episcopale Italiana can. 449 § 2
2. Regioni ecclesiastiche can. 433 § 2
3. Province ecclesiastiche can. 432 § 2
4. Diocesi, abbazie e prelature territoriali can. 368
5. Vicariati foranei e altri raggruppamenti di parrocchie can. 374 § 2

<sup>3</sup> Art. 29 L. di esecuzione 810 del 27.5.1929 e artt. 4 e ss. della L. 848 del 27.5.1929

<sup>4</sup> L.222/85: "Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio alle diocesi"



6. Capitoli can. 504
7. Parrocchie can. 515 § 3
8. Chiese can. 556
9. Cappellanie can. 564

*b) Seminari*

10. Seminari, accademie, collegi, facoltà e altri istituti per ecclesiastici e religiosi o per la formazione nelle discipline ecclesiastiche can. 238 § 1

*c) Istituti religiosi e secolari*

11. Istituti religiosi, province e case can. 634 § 1
12. Istituti secolari can. 710

Per tutti gli altri soggetti è invece necessaria una puntuale verifica della sussistenza di tale finalità. Tale norme mentre da un lato rispetta l'autonomia dell'ordinamento canonico che così può continuare ad erigere soggetti giuridici osservando solo il Codice di Diritto Canonico, dall'altro custodisce anche l'autonomia dell'ordinamento statale in quanto il riconoscimento come ente ecclesiastico non dipende solo dalle finalità indicate dal can. 114 CJC, ma anche da un ulteriore criterio giuridico definito di comune intesa dalle parti.

Per fugare ogni incertezza quanto all'applicazione della nuova normativa, negli anni 90, è stata istituita una Commissione Paritetica, che ha ribadito i limiti entro cui si deve esercitare la verifica da parte dello Stato.

### **1.2.3 Il fine “costitutivo ed essenziale dell'ente”.**

Per evitare fraintendimenti in merito alla rilevanza che il fine di religione e culto deve avere in riferimento al riconoscimento degli Enti Ecclesiastici, Stato e Chiesa hanno precisato che questo deve essere “*costitutivo ed essenziale*”<sup>5</sup>.

Ossia la rilevanza delle finalità di religione e culto deve accompagnare tutta la vita dell'ente e non può essere confinata solo al momento iniziale del riconoscimento. Tale requisito è verificato quando alle finalità dell'ente si accompagnano le attività previste dall'art. 16 della legge 222/1985:

*“[...] si considerano comunque;*

*a) attività di religione e culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura di anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana;*

*b) attività diverse da quelle di religione e culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro”*

<sup>5</sup> Art. 2, comma 3, L. 222/1985



Con l'espressione "costitutivo ed essenziale" si intende quindi escludere che sia sufficiente un qualsiasi richiamo nello statuto alle finalità di religione e culto, ma va inteso che essa non sia marginale nell'ambito degli scopi che l'ente persegue, ma che sia quindi il motivo, la ragion d'essere per cui l'ente viene costituito o agisce.

#### **1.2.4 Il procedimento amministrativo di riconoscimento.**

L'art. 7 dell'Accordo di Revisione descrive l'architettura fondamentale del procedimento di riconoscimento dell'ente ecclesiastico. Gli elementi essenziali del procedimento di riconoscimento (come anche di ogni mutamento sostanziale dell'ente ecclesiastico già riconosciuto) sono:

- la domanda dell'autorità ecclesiastica o, almeno, il suo assenso
- un provvedimento dell'autorità statale.

Gli articoli 1-3 della legge 222/1985 provvedono poi a puntualizzare l'intero procedimento precisando che:

- il riconoscimento, che in origine aveva la forma del decreto del Presidente della Repubblica, è ora dato in forza di un decreto ministeriale;
- preliminare al riconoscimento è, tra l'altro, la verifica del fine di religione o di culto per enti diversi dagli enti diversi dagli istituti religiosi, dai seminari e dagli enti appartenenti alla struttura gerarchica.

Infine il DPR 33/1987 "Regolamento di esecuzione della Legge 20 maggio 1985, n.222" ripercorre l'intero iter di riconoscimento, precisando che:

- la domanda di riconoscimento è diretta al Ministero dell'Interno attraverso la Prefettura della provincia in cui ha sede l'ente e deve indicare alcuni elementi essenziali (art. 1)<sup>6</sup>;
- il Prefetto deve acquisire, se necessario, ulteriori elementi e trasmetterli al Ministero unitamente a quelli prodotti dall'ente e dal suo parere (art.2);
- il decreto ministeriale di riconoscimento è trasmesso al rappresentante dell'ente ecclesiastico e all'autorità ecclesiastica che ha chiesto o dato l'assenso al riconoscimento (art. 5);

Il passaggio più delicato di questo iter riguarda la verifica della finalità di religione e culto di un ente, e in particolare, il tipo di giudizio

<sup>6</sup> L'elenco dei documenti da allegare alla richiesta è stato poi precisato con la Circolare 111 del 20.4.1998, "enti di culto cattolico e di culti diversi dal cattolico. Semplificazione dei procedimenti relativi al riconoscimento ed alle connesse vicende giuridiche"



riservato alla Pubblica Amministrazione. Si deve escludere che questo giudizio abbia natura discrezionale: infatti non lo aveva neppure il provvedimento di riconoscimento dell'art. 2 del Codice civile del 1865 e dell'art. 16 della L. 214/1871, della delle Guarentigie; né lo aveva il procedimento disciplinato dal Concordato Lateranense<sup>7</sup>.

Pur attraverso qualche incertezza di tipo più pratico che teorico, si è giunti a riconoscere che l'intervento ministeriale e l'istruttoria prefettizia non sono espressione di un potere discrezionale dovendosi limitare ad accertare la compatibilità e la corrispondenza tra la finalità di religione odi culto e le attività realmente svolte.

### ***1.2.5 L'iscrizione del Registro delle persone giuridiche.***

Ai sensi dell'art. 5 della L. 222/1985 e come precisato nell'art. 15 DPR 33/1987, il procedimento di riconoscimento si compie con l'iscrizione dell'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto nel Registro delle persone giuridiche tenuto oggi dalle Prefetture.

Tale provvedimento rileva un elemento di novità definito dall'Accordo di Revisione del Concordato Lateranense, in quanto l'art. 22 delle L.848/1929 prevedeva solo l'annotazione del patrimonio dell'ente ecclesiastico in un Registro Inventario.

Inoltre esiste una fondamentale differenza tra la finalità dell'Iscrizione nel Registro delle persone giuridiche rispetto a quella ministeriale: in fatti mentre quest'ultimo assegna la piena soggettività giuridica dell'ente canonico nell'ordinamento civile, la prima ha una funzione anche di pubblicità legale in ordine a tutte le notizie ivi presenti.

Circa la modalità per procedere all'iscrizione dell'ente ecclesiastico, il citato art. 15 esige che vi sia la richiesta del legale rappresentante dell'ente, e che, considerata la funzione di pubblicità legale, nel Registro siano depositati i documenti che attestano *“le norme di funzionamento e i poteri degli organi di rappresentanza dell'ente”* e, come puntualizzato dalla circolare 26 del Comitato per i Beni Ecclesiastici della CEI, *“le eventuali variazioni relative alla sede, agli amministratori e alle norme di funzionamento”*.

Sempre l'art. 15 specifica quali siano i documenti che attestano le norme di funzionamento:

- per gli enti appartenenti alla struttura gerarchica della Chiesa, e quindi privi di statuto, è sufficiente il deposito del decreto canonico di erezione da cui risultano la denominazione, la natura e la sede dell'ente;

<sup>7</sup> A. BETTETINI, *«Il Codice Civile. Commentario. Gli enti e i beni ecclesiastici»*, Giuffrè, 2005, pag. 65



- per gli altri enti dotati di statuto, è necessario depositare copia della statuto;
- per altri enti non dotati di statuto, è necessario produrre un attestato della Santa Sede o del vescovo diocesano dal quale risultino tali elementi;
- infine, per gli enti riconosciuti non in forza di un provvedimento dello Stato, ma per “antico possesso di stato” in epoca anteriore al 7 giugno 1929, è sufficiente il deposito di un attestato del Ministero dell’Interno.

### 1.2.6 Funzione di pubblicità.

Come detto, la funzione delle iscrizioni delle notizie nel Registro delle persone giuridiche è quella di consentire a tutti gli interessati di poter accedere ai dati giuridici fondamentali relativi ad un determinato soggetto giuridico. Tra gli elementi più rilevanti vi sono le limitazioni dei poteri di rappresentanza e gli atti soggetti al controllo canonico ai sensi dell’art. 18 della legge 222/1985:

*“ai fini dell’invalidità o inefficacia di negozi giuridici posti in essere da enti ecclesiastici non possono essere opposte a terzi, che non ne fossero a conoscenza, li limitazioni dei poteri di rappresentanza o l’omissione di controlli canonici che non risultino dal codice di diritto canonico o dal registro delle persone giuridiche”.*

Con questa norma infatti le Parti hanno convenuto di dare una certa rilevanza civile all’invalidità di cui tratta il can. 1281 § 1 del CJC:

*“ferme restando le disposizioni degli statuti, gli amministratori pongono invalidamente atti che oltrepassano i limiti e le modalità dell’amministrazione ordinaria, a meno che non abbiano ottenuto prima permesso scritto dell’Ordinario”.*

Questa disposizione ha grande rilievo nell’ordinamento canonico perché sanziona con invalidità gli atti che eccedono l’amministrazione ordinaria se posti dagli amministratori degli enti canonici senza il permesso scritto dell’ordinario.

È ovvio che la rilevanza del § 1 del can. 1281 è solo parziale se la parte contro cui è invocata l’invalidità non abbia avuto le possibilità di conoscere le singole ipotesi di limitazione del potere di rappresentanza. Pertanto:

- se la limitazione di potere di rappresentanza dipende immediatamente dal Codice di diritto Canonico, si presume conosciuta a prescindere dal fatto che vi sia notizia nel Registro delle persone giuridiche;
- analogamente se la limitazione dipende da una determinazione della CEI, vi è una presunzione assoluta di conoscenza a prescindere dalla pubblicazione nel Registro delle persone giuridiche;



- se invece la limitazione dipende da un atto del vescovo diocesano (per esempio il Decreto degli atti di amministrazione straordinaria di cui al § 2 del can. 1281) è necessario il deposito di una copia nel Registro delle persone giuridiche; il caso contrario l'invalidità può essere opposta al contraente solo dimostrando che questi ne aveva comunque conoscenza.

### ***1.2.7 L'amministrazione dell'Ente Ecclesiastico.***

Come tutti i soggetti diversi dalle persone fisiche, anche gli enti canonici e in essi, gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, possono sviluppare la loro azione solo attraverso i cosiddetti "organi" cui l'ordinamento giuridico affida il potere di "creare la volontà dell'ente giuridico" e di "manifestarla all'esterno".

Le persone giuridiche, esprimono la propria volontà e responsabilità attraverso dei rappresentanti, che agendo in suo nome e per suo conto, eseguono la volontà della persona giuridica, espressa a maggioranza o attraverso gli organismi competenti, a norma del diritto e degli statuti. Come avviene anche negli ordinamenti statali, gli organi dei soggetti giuridici canonici possono essere unipersonali o collettivi. In questa ultima ipotesi è l'ordinamento che ne regola puntualmente il loro funzionamento. È dunque necessario che lo statuto o le norme codicili indichino con precisione come si determinano le persone fisiche che costituiscono l'organo collettivo, le sue competenze, la persona cui spetta presiedere i lavori, il modo di convocare le riunioni, le maggioranze richieste per deliberare validamente, la documentazione delle decisioni assunte.

Mentre la tradizione civilistica manifesta una sorta di preferenza nell'attribuire la funzione gestoria ad un gruppo di persone fisiche (l'assemblea dei soci, il consiglio direttivo, il consiglio di amministrazione), nell'ordinamento canonico è presente l'opzione contraria, almeno se riferito al numero assoluto degli enti la cui gestione è affidata ad un organo unipersonale<sup>8</sup>. Nonostante questa diversa scelta operata dall'ordinamento canonico rispetto alla tradizione civilistica, si deve riconoscere una sostanziale coincidenza in ordine agli istituti fondamentali che consentono alle persone giuridiche di agire.

Vi sono però tre note peculiari dell'ordinamento canonico che caratterizzano il funzionamento delle persone giuridiche canoniche. Infatti il Codice di Diritto Canonico prevede che:

<sup>8</sup> Gli enti canonici numericamente più diffusi sono proprio le parrocchie, gli istituti di vita consacrata (religiosa e secolare) e le diocesi.





- per alcuni enti (diocesi ex can. 494 e istituti di vita religiosa e società di vita apostolica ex can. 636) l'organo di governo deve necessariamente affidare l'amministrazione ordinaria ad un economo;
- l'amministratore deve essere sempre coadiuvato da un consiglio per gli affari economici o almeno due consiglieri (can. 1280);
- per porre validamente in essere gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione, l'organo cui compete l'amministrazione deve ottenere dall'autorità competente la licenza/permesso (cann. 638, 1281, 1292).

### 1.2.8 Il principio di collegialità.

Il can. 1280 esprime una scelta di fondo dell'ordinamento canonico in ordine al modo di provvedere all'amministrazione dei beni ecclesiastici delle persone giuridiche, dove appare con chiarezza che siano coinvolti nell'amministrazione almeno due organi:

- un organo unipersonale, titolare del potere amministrativo, e
- un organo collegiale chiamato a coadiuvare il primo.

Alla luce di questa preferenza per l'amministratore unico assistito da un consiglio, la normativa canonica non confonde mai tale organo con i consigli di amministrazione definiti dalla normativa civilistica, per evitare confusioni in ordine alla competenze attribuite dal diritto canonico a tali organi rispetto a quelli civili.

Accanto ai "Consigli" del canone 1280 non mancano però soggetti giuridici per i quali è previsto un consiglio cui compete la stessa amministrazione e non solo una funzione di ausilio dell'amministratore: è il caso per esempio delle fondazioni autonome e delle associazioni private e pubbliche di fedeli e di alcuni enti tipici la cui organizzazione non è però definita a livello di diritto universale (come il caso dei seminari).

Le principali forme attraverso le quali i consigli di cui al canone 1280 adempiono alla funzione di coadiuvare l'organo amministrativo sono il *parere* e il *consenso*, i cui tratti essenziali sono disciplinati dal can. 127 dove si afferma che qualora siano previsti dalle norme pareri o consensi e questi non siano rilasciati, l'atto conseguente è invalido.

Nonostante l'incisività di tale sanzione, che attesta il ruolo importante attribuito agli organi collegiali, non può tuttavia confondersi il ruolo dell'amministratore rispetto al suo consiglio: l'atto amministrativo rimane, infatti, di competenza e responsabilità dell'organo cui spetta l'amministrazione; al consiglio rimane il dovere giuridico di elaborare il consenso o il parere con coscienza ed assumendo tutte le notizie necessarie al fine di evitare l'adozione di atti illegittimi o dannosi per il patrimonio dell'ente e delle persone.





### 1.2.9 L'autorizzazione canonica dell'autorità competente.

All'interno della disciplina canonica relativa al possesso dei beni, si evincono due punti di riferimento importanti per la comprensione della materia. Il legislatore infatti, nella introduzione al libro V del CJC esplicita in modo assoluto le finalità che rendono legittimo per la chiesa il possesso e l'uso dei beni temporali: essi devono infatti servire al culto divino, ad un onesto sostentamento del clero e degli altri ministri, nonché ad esercitare opere di apostolato sacro e di carità, specialmente a servizio dei poveri (can. 1254, § 2)<sup>9</sup>.

Il secondo riferimento è dato dal combinato disposto di due principi:

- il principio di autonomia, in forza del quale i beni appartengono all'ente che li ha legittimamente acquisiti (can. 1256) e sono amministrati da colui che regge la persona giuridica (can. 1279);
- il principio di comunione, per cui tutti i beni ecclesiastici sono a servizio non solo dell'ente che li possiede ma della Chiesa universale, come attesta, tra l'altro il nr. 13 della Costituzione conciliare *Lumen Gentium*<sup>10</sup>.

Componendo questi due principi fondamentali del "diritto dei beni" delle persone giuridiche canoniche diviene possibile comporre correttamente i diritti/doveri dei loro amministratori con il singolare dovere/diritto di vigilanza attribuito all'autorità superiore. Infatti la ratio delle norme intende garantire non solo la legittimità dell'atto di amministrazione intesa come conformità alle norme, ma più profondamente come fedeltà al principio per cui i beni e le attività temporali devono rimanere sempre meri strumenti adeguati alla missione della Chiesa.

Per custodire questa fedeltà sostanziale dei beni ai fini della Chiesa il legislatore ha voluto applicare l'istituto della vigilanza anzitutto alle due dimensioni nella quali tradizionalmente si dispiega ed esercita il possesso dei beni ecclesiastici: l'acquisizione e/o trasferimento della

<sup>9</sup> La fonte conciliare di questo canone è il n. 17 del Decreto *Presbyterorum Ordinis* che afferma: «quanto ai beni ecclesiastici propriamente detti, i sacerdoti devono amministrarli, come esige la natura stessa di tali cose, a norma delle leggi ecclesiastiche, e possibilmente con l'aiuto di esperti laici, devono sempre impiegarli per quegli scopo per il cui raggiungimento la chiesa può possedere beni temporali, vale a dire la sistemazione del culto divino, il dignitoso sostentamento del clero, il sostentamento delle opere di apostolato e di carità, specialmente per i poveri».

<sup>10</sup> «In virtù di questa cattolicità, le singole parti portano i propri doni alle altre parti e a tutta la Chiesa, in modo che il tutto e le singole parti si accrescono per uno scambio mutuo universale e per uno sforzo comune verso la pienezza nell'unità».



proprietà, ed il loro uso. Se questi sono i due principali momenti ove si esercita la vigilanza canonica, diverse invece sono le forme mediante le quali essa si realizza.

In particolare:

- il dovere generale per gli amministratori di rendere conto della loro azione all'autorità competente
- la necessità di acquisire il permesso scritto dell'ordinario per porre validamente in essere gli atti di straordinaria amministrazione
- la necessità di acquisire la licenza del vescovo per poter alienare i beni del patrimonio stabile.

Quanto all'importanza della licenza dell'ordinario, ove prescritta, ai fini della validità degli atti posti in essere dall'amministratore, va ricordata la rilevanza giuridica dell'autorizzazione canonica anche nell'ordinamento statale italiano, secondo quanto disposto dall'art. 18 della Legge 222/1985:

*“Ai fini dell'invalidità o inefficacia di negozi giuridici posti in essere da enti ecclesiastici non possono essere opposte a terzi, che non ne fossero a conoscenza, le limitazioni dei poteri di rappresentanza o l'omissione di controlli canonici che non risultino dal CJC o da registro delle persone giuridiche”.*

### **1.3 Gli adempimenti principali.**

#### **1.3.1 La procedura di riconoscimento della personalità giuridica.**

Secondo il diritto canonico la personalità giuridica è quella eretta o riconosciuta con provvedimento dell'Autorità Ecclesiastica.

Gli enti costituiti o approvati dall'autorità ecclesiastica possono essere riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili nel caso in cui ricorrano congiuntamente i seguenti presupposti:

- 1. approvazione da parte dell'Autorità ecclesiastica;**
- 2. sede in Italia;**
- 3. perseguimento di finalità di religione e di culto** (v. art. 1 Legge 222/1985); Il perseguimento di tale fine (a norma dell'art. 2 Legge 222/1985) si presume per gli enti che fanno parte della costituzione gerarchica della Chiesa (es. Parrocchie, Diocesi, Seminari, etc.), per contro, per il riconoscimento di altre persone giuridiche canoniche (es. associazioni pubbliche di fedeli), va accertato di volta in volta, in conformità alle disposizioni dell'articolo 16 Legge 222/1985.

Gli enti eretti dall'autorità ecclesiastica che hanno la personalità giuridica nell'ordinamento dello Stato assumono la qualifica di *enti*



*ecclesiastici civilmente riconosciuti* (v. art. 4 Legge 222/1985) pur mantenendo la struttura e le caratteristiche proprie dall'ordinamento canonico ove si prevede che: *"...le persone giuridiche sono costituite o dalla stessa disposizione del diritto, oppure dalla concessione speciale da parte della competente autorità per mezzo di un decreto, come insieme sia di persone, sia di cose ordinati ad un fine corrispondente alla missione della Chiesa, che trascende il fine dei singoli...."*.

A norma dell'art. 16 Legge 222/1985 si considerano attività 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.

La **Commissione paritetica tra Stato e Chiesa Cattolica** ha, in proposito, chiarito che: "...la Repubblica Italiana è tenuta – ai sensi dell'art. 7 comma 2 dell'Accordo del 18 Febbraio 1984 – a riconoscere agli effetti civili gli enti ecclesiastici eretti o approvati secondo le norme del diritto canonico. Ciò significa che la Repubblica Italiana è tenuta ad accogliere nel proprio ordinamento gli enti ecclesiastici ai quali accorda il riconoscimento, con le caratteristiche che agli stessi ineriscono nell'ordinamento di provenienza. Il che comporta che non possono ritenersi applicabili agli enti ecclesiastici le norme del codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private.

Le persone giuridiche canoniche, a norma dell'art. 10 Legge 222/1985, possono essere riconosciute nell'ordinamento italiano anche in forma diversa rispetto all'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto (es. un'associazione di fedeli può essere riconosciuta come una persona giuridica privata alle condizioni previste dal codice civile).

Il riconoscimento della personalità giuridica è concesso su domanda di chi rappresenta l'ente secondo il diritto canonico, previo assenso dell'autorità ecclesiastica competente oppure direttamente su domanda di quest'ultima (v. art. 3 Legge 222/1985).

La domanda per il riconoscimento della personalità giuridica è diretta al Ministero dell'Interno e deve contenere i dati essenziali caratterizzanti l'ente: la denominazione, la natura, i fini, la sede e l'indicazione del legale rappresentante; ad essa, inoltre, devono essere allegati tutti i documenti utili per la dimostrazione dell'esistenza dei requisiti di legge (v. art. 2 DPR 13 Febbraio 1987 n. 33 e successive modifiche ed integrazioni).

La fase istruttoria (funzionale alla verifica dell'esistenza delle condizioni di legge) si svolge presso le Prefetture territorialmente competenti e si conclude con la trasmissione degli atti al Ministero dell'Interno.



Il riconoscimento della personalità giuridica avviene con Decreto del Ministero dell'Interno, in cui sono indicati gli elementi atti ad individuare la natura, la struttura e le finalità dell'ente.

Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, a norma dell'art. 5 Legge 222/1985, devono essere iscritti nel Registro delle Persone giuridiche istituito presso la Prefettura della provincia in cui l'ente ha la propria sede.

Il riconoscimento della personalità giuridica agli affetti civili degli enti ecclesiastici nella forma del Decreto del Ministero dell'Interno è stata prevista dalla Legge 12 Gennaio 1991 n. 13 che ha sottratto tali atti alla competenza del Presidente della Repubblica. La procedura, inoltre, è stata ulteriormente semplificata a seguito dell'emanazione delle legge 127/1997 (art. 17 comma 26) in forza della quale è stata abrogata la disposizione che prevedeva l'acquisizione obbligatoria del parere del consiglio di Stato.

L'art. 4 DPR 361/2000 dispone, pertanto, che nel Registro delle persone giuridiche siano indicati tutti gli elementi identificativi dell'ente (es. denominazione, sede, codice fiscale, indicazione del legale rappresentante, limitazioni dei poteri dello stesso). Nel Registro delle persone giuridiche devono essere iscritte tutte le modifiche sostanziali relativa all'ente (es. cambiamento del legale rappresentante, mutamento di sede), in proposito è importante evidenziare la necessità che "i legali rappresentanti provvedano tempestivamente all'iscrizione nel Registro dei fatti giuridici riferiti all'ente, tenendo anche conto che le variazioni non iscritte nel registro non sono opponibili ai terzi che non ne fossero a conoscenza".

L'art. 19 Legge 222/1985 prevede che ogni mutamento sostanziale nel fine, nella destinazione dei beni e nel modo di esistenza di un ente ecclesiastico civilmente riconosciuto acquista efficacia civile mediante riconoscimento con Decreto del Ministero dell'Interno. Il riconoscimento della personalità giuridica può anche essere revocato con Decreto (sentita l'autorità ecclesiastica) nel caso in cui il mutamento determini il venir meno dei requisiti previsti per il riconoscimento. Devono essere iscritte nel Registro delle persone giuridiche tutte le modifiche di elementi già iscritti nel registro stesso.

L'art. 20 Legge 222/1985 stabilisce che la soppressione degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti e la loro estinzione abbiano efficacia civile mediante l'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche del provvedimento dell'autorità ecclesiastica competente.

Il Canone 515 definisce la parrocchia come "una determinata comunità di fedeli che viene costituita stabilmente nell'ambito di una Chiesa particolare e la cui cura pastorale è affidata, sotto l'autorità del Vescovo Diocesano, ad un parroco quale suo proprio pastore".



L'Accordo del 18 Febbraio 1984 di Revisione del Concordato Lateranense e la legge 222/1985 art. 29, conformandosi alle disposizioni del Codice di diritto canonico, stabiliscono la possibilità per ogni parrocchia di ottenere il riconoscimento civile.

La Parrocchia, al pari degli altri enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, deve essere iscritta nel Pubblico Registro delle persone giuridiche tenuto presso la Prefettura - Ufficio territoriale del Governo ove ha sede.

Il legale rappresentante ed amministratore unico della Parrocchia è il Parroco il quale esercita la responsabilità amministrativa sotto l'autorità del Vescovo diocesano e non può sostituirsi all'amministratore, se non in caso di negligenza.

La responsabilità amministrativa è personale, cioè riconducibile alla sola persona fisica del Parroco, non rinunciabile e globale, ovvero relativa a tutte le attività di cui la Parrocchia è titolare (es. gestione scuola materna, oratorio).

### ***1.3.2 La richiesta di attribuzione del codice fiscale.***

L'ente ecclesiastico deve avere sempre un proprio numero di Codice fiscale, da indicare in atti e documenti a norma di legge. Il numero di codice fiscale di un Ente Religioso è unico e viene rilasciato dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate.

Esso contraddistingue la natura privata – istituzionale dell'Ente Religioso e deve essere pertanto utilizzato tutte le volte che l'Ente compie azioni proprie di tale ambito, fuori da ogni previsione di commercialità. È dunque necessario dare comunicazione all'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate dell'avvenuta “nascita” dell'Ente mediante l'utilizzo di un apposito modello per la trasmissione dei dati, denominato “modello Eas”, il quale deve essere presentato in via telematica direttamente dal contribuente interessato tramite Fisconline o Entratel, oppure tramite intermediari abilitati a Entratel, entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'Ente. Il modello deve essere, inoltre, nuovamente presentato quando cambiano i dati precedentemente comunicati; la scadenza, in questa ipotesi, è il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione.

Infine, caso di perdita dei requisiti qualificanti (previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del Dl n. 185/2008, il modello va ripresentato entro sessanta giorni, compilando la sezione “Perdita dei requisiti”. Il modello di comunicazione approvato con il menzionato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 settembre 2009 è composto da un primo riquadro contenente i dati



identificativi dell'ente e del rappresentante legale e da un successivo riquadro recante i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali.

È possibile ottenere il codice fiscale anche senza aver registrato lo statuto o l'atto costitutivo.

Il codice fiscale non obbliga alla compilazione della dichiarazione dei redditi, la sua utilità si riferisce in particolare :

- registrare statuto e/o atto costitutivo;
- acquistare beni con fattura;
- intestare all'associazione beni immobili (tramite il suo rappresentante legale);
- stipulare contratti di locazione;
- richiedere contributi e/o rimborsi spese a istituzioni;
- erogare compensi;
- versare ritenute d'acconto;
- compilare dichiarazioni fiscali sia proprie (modello UNICO) che per dipendenti (modd. CUD ecc.);
- percepire dividendi;
- esercitare attività commerciali occasionali o abituali;
- sfruttare la clausola prevista dal secondo periodo del I comma dell'art. 143 del Testo Unico in materia di imposte sui redditi secondo cui è possibile richiedere un corrispettivo per un servizio che non diventa attività commerciale se il corrispettivo non supera i costi vivi: in tal caso non si svolge attività commerciali, non si deve presentare l'UNICO, ma necessita documentare i costi con le fatture, e per avere le fatture è indispensabile avere il codice fiscale.

Nelle pagine seguenti i due modelli "AA5/6" per la richiesta di attribuzione del Codice Fiscale ed "EAS" per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali dell'Ente.

CODICE FISCALE



		CODICE FISCALE															Pagina n. <input type="text"/>								
ALLEGATI																									
SOTTOSCRIZIONE	DATA <input type="text"/>					CODICE FISCALE <input type="text"/>																			
	FIRMA <input type="text"/>																								
DELEGA	Il sottoscritto <input type="text"/>										delega il Sig. <input type="text"/>														
	nato a <input type="text"/>										il <input type="text"/> a presentare in sua vece il presente modello														
	DATA <input type="text"/>										FIRMA <input type="text"/>														
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale dell'intermediario <input type="text"/>																				N. iscrizione all'albo dei CAF <input type="text"/>				
RISERVATO ALL'INTERMEDIARIO	Impegno a presentare per via telematica il modello predisposto dal contribuente <input type="checkbox"/>																								
	Impegno a presentare per via telematica il modello predisposto dal soggetto che lo trasmette <input type="checkbox"/>																								
	Data dell'impegno <input type="text"/>										FIRMA DELL'INTERMEDIARIO <input type="text"/>														




**MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI  
AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI**

 Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185,  
convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2
Mod. N. 

<b>DATI RELATIVI ALL'ENTE</b>	Codice fiscale		Partita IVA	
	Denominazione		Tipo ente	
<b>Sede legale</b>	Comune		Provincia (sigla)	
	Tipologia (es. piazza ecc.)		Indirizzo	
<b>RAPPRESENTANTE LEGALE</b>	Codice fiscale		Nome	
	Cognome		Sesso (barrare la relativa casella) M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/>	
<b>DICHIARAZIONI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE</b>	Data di nascita		Comune (o Stato estero) di nascita	
	Telefono		Fax	
Indirizzo di posta elettronica				
Il sottoscritto, nella qualità di rappresentante legale, sotto la propria responsabilità,				
<b>DICHIARA</b>				
1) che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale				
2) che è stato adottato lo statuto				
3) che l'ente ha personalità giuridica				
4) che l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali				
5) che l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di altro ente C.F. <input type="text"/>				
6) che l'ente è affiliato a federazioni o gruppi				
7) che le modalità di convocazione degli associati prevedono: convocazione individuale <input type="checkbox"/> convocazione collettiva <input type="checkbox"/>				
8) che gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo				
9) che le quote associative sono uguali e non differenziate				
10) che i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità, rimborsi spese forfetari				
11) che è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale				
12) che l'ente svolge attività nei confronti degli associati verso corrispettivi specifici				
13) che l'ente svolge attività nei confronti dei non associati a pagamento				
14) che gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria				
15) che l'attività nei confronti dei non associati è svolta: abitualmente <input type="checkbox"/> occasionalmente <input type="checkbox"/> no <input type="checkbox"/>				
16) che l'ente si avvale di personale dipendente				
17) che l'ente utilizza locali di proprietà				
18) che l'ente utilizza locali in locazione				
19) che l'ente utilizza locali in comodato gratuito				
20) che l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità: abitualmente <input type="checkbox"/> occasionalmente <input type="checkbox"/> no <input type="checkbox"/>				
21) che l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi				
22) che l'ente effettua vendita di beni o prestazione di servizi				
In caso affermativo specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:				
1. inferiori a quelli di mercato				
2. concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione				
3. fissati in maniera differenziata a seconda delle condizioni economiche e sociali dei destinatari				
23) che l'ammontare delle entrate dell'ente (media degli ultimi tre esercizi) è pari a euro: <input type="text"/>				
24) che il numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso è pari a: <input type="text"/>				
25) che l'ente opera prevalentemente nel seguente settore (vedere istruzioni): <input type="text"/>				
26) che l'ente svolge le seguenti specifiche attività (vedere istruzioni):				
<div> <div>1</div> <div>2</div> <div>3</div> <div>4</div> <div>5</div> <div>6</div> <div>7</div> <div>8</div> <div>9</div> <div>10</div> <div>11</div> <div>12</div> <div>13</div> </div> <div> <div>14</div> <div>15</div> <div>16</div> <div>17</div> <div>18</div> <div>19</div> <div>20</div> <div>21</div> <div>22</div> <div>23</div> <div>24</div> <div>25</div> <div>26</div> </div>				

27) che gli amministratori dell'ente sono:	C.F.	
	C.F.	
	C.F.	
28) che uno o più amministratori sono assunti anche come dipendenti	SI	NO
29) che uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative	SI	NO
30) che le erogazioni liberali ricevute sono pari a euro:		,00
31) che i contributi pubblici ricevuti sono pari a euro:		,00
32) che esistono avanzi di gestione	SI	NO
33) che l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi	numero	giorni
34) che per la raccolta fondi viene redatto apposito rendiconto finanziario	SI	NO
35) che l'atto costitutivo e/o lo statuto redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'art. 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 è stato elaborato nella forma di (barrare la casella appropriata):		
<input type="checkbox"/> Atto pubblico	<input type="checkbox"/> Scrittura privata autenticata	<input type="checkbox"/> Scrittura privata registrata
registrato presso l'ufficio di	Codice Comune	Data
		giorno mese anno
	Numero registrazione	Serie
e che sono state apportate modifiche (eventuali) all'atto costitutivo e/o allo statuto mediante i seguenti atti:		
36) che nell'atto costitutivo e/o nello statuto sono previsti espressamente i seguenti requisiti di cui al comma 8 dell'art. 148 del Tuir e del comma 7 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 (confermare barrando le caselle):		
(vedere istruzioni)	lett. a)	lett. b)
	lett. c)	lett. d)
	lett. e)	lett. f)
37) di avere optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991	SI	NO
38) di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il presente modello (in caso di presentazione tramite intermediario)		

PERDITA DEI REQUISITI	Il sottoscritto dichiara di non essere più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria richiamati dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008		Decorrenza	giorno	mese	anno
SOTTOSCRIZIONE	FIRMA					
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale dell'intermediario		N. iscrizione all'albo dei C.A.F.			
Riservato all'intermediario	Data dell'impegno	giorno	mese	anno	FIRMA DELL'INTERMEDIARIO	







## CAP. 2

### LA DISCIPLINA FISCALE DEGLI ENTI ECCLESIASTICI

#### 2.1 Aspetti generali

Abbiamo visto in precedenza le caratteristiche tipologiche degli Enti Ecclesiastici e la loro connotazione di enti con finalità istituzionale di religione o di culto; è stato anche detto che mentre vi è una **presunzione assoluta di esistenza** dello scopo di religione e di culto (requisito ontologico essenziale e imprescindibile al fine del riconoscimento sia della qualificazione ecclesiastica che di quella non commerciale dell'ente medesimo) per:

- gli enti che facciano parte della costituzione gerarchica della Chiesa<sup>11</sup>;
- gli istituti religiosi;
- i seminari<sup>12</sup>;

tale requisito deve, invece, essere oggetto di un esame specifico, caso per caso per:

- le altre persone giuridiche canoniche;
- per le fondazioni;
- per gli enti ecclesiastici che non abbiano personalità giuridica nell'ordinamento della Chiesa<sup>13</sup>.

Abbiamo visto infine, che, oltre alle **“attività di religione o di culto”** (ossia *“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) della L. 222/85), gli enti ecclesiastici possono anche svolgere altre **“attività diverse”** da quelle tipicamente istituzionali (quali *“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) della L. 222/85) ma alle condizioni previste dall'art. 7, n. 7.3, comma 2, della L. n. 121 del 25/03/1985 di ratifica dell'Accordo fra la Santa Sede e la Repubblica italiana del 18/02/1984 con il quale è stato modificato il Concordato del 1929 e, cioè, sottoponendo, in definitiva, tali attività alla disciplina fiscale e tributaria prevista per le medesime.

In buona sostanza l'esercizio di attività diverse da quelle di religione e/o di culto è consentito senza che l'ente perda la sua natura di

<sup>11</sup> Es: C.E.I./Regioni ecclesiastiche/Province ecclesiastiche/ Diocesi-Abbazie-Pre-lature/Capitoli/Parrocchie/Chiese.

<sup>12</sup> Art. 2, Legge n. 222 del 20/05/1985

<sup>13</sup> Titolo I, L. 222/85:



ente ecclesiastico<sup>14</sup> ma tale esercizio deve essere comunque soggetto alle norme tributarie che regolano tali attività specifiche<sup>15</sup>.

In definitiva, fermo restando che nonostante l'essenzialità dello scopo di culto, l'ente ecclesiastico può svolgere anche attività diverse da quelle di religione o di culto e, quindi, anche attività economiche o lucrative, senza per questo perdere la sua qualificazione di ente ecclesiastico, il criterio discrezionale, almeno in linea generale, per poter decidere se un'attività posta in essere da un Ente Ecclesiastico sia o meno soggetta alla normativa prevista per le attività economiche o con scopo di lucro è quello di stabilire in maniera oggettiva se le stesse siano o meno strumentali rispetto a quelle istituzionali dell'ente stesso; infatti, nel primo caso non sono tenute distinte, agli effetti tributari, dall'attività di religione o di culto; nel secondo caso, invece, comportano l'obbligo di tenere scritture contabili separate e sono soggette al regime tributario loro proprio, previsto dalle leggi dello Stato<sup>16</sup>.

Nei paragrafi che seguiranno esamineremo meglio i profili tributari relativi all'Ires (Imposta sul Reddito delle Società) e all'Iva (Imposta sul Valore Aggiunto) oltre che ai tributi locali (Imu, Tari e Tasi) cercando di delineare, aiutandoci anche con esempi pratici, i presupposti oggettivi e soggettivi necessari per la definizione di un ente ecclesiastico come ente soggetto alla normativa fiscale e cercando di comprendere la linea di confine fra attività istituzionale dell'ente e quella prettamente commerciale.

## 2.2 Gli Enti Ecclesiastici e l'I.V.A.

### 2.2.1 La verifica della commercialità dell'Ente

Tutti gli Enti Ecclesiastici civilmente riconosciuti sono da considerarsi, sotto il profilo fiscale, enti **non** commerciali, in quanto **non**

<sup>14</sup> La stessa legge 222/85 prevede che tali enti possano svolgere a determinate condizioni attività diverse da quelle di religione o culto, comprese quelle c.d. commerciali, senza che ciò comporti la perdita della qualifica di ente ecclesiastico. L'art. 19, della L. n. 222/85 prevede che il riconoscimento della personalità giuridica può essere revocato quando vi sia un mutamento sostanziale delle condizioni in base alle quali lo stesso era stato concesso, che faccia perdere all'ente uno dei requisiti prescritti per il riconoscimento stesso. Da quanto detto ne deriverebbe, quale logico corollario, che l'ente ecclesiastico è riconosciuto *ex lege* non commerciale.

<sup>15</sup> Cfr.: art. 15, L. 222/85, art. 7, n. 3, 2° comma, L. 121/85.

<sup>16</sup> A tale proposito è utile citare la Sent. Corte di Cassaz. n. 16345 del 2008 che ha voluto rimarcare come sia necessario accertare in concreto le attività svolte dall'associazione religiosa nonché la corrispondenza di tali attività alle finalità statutarie della stessa e, quindi, la strumentalità delle prime rispetto alle seconde.



hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali<sup>17</sup>. Essi infatti hanno, per legge, finalità di culto e religione e per oggetto principale lo svolgimento di attività rispondenti al loro fine istituzionale, ossia l'esercizio del culto e della cura delle anime, la formazione del clero e dei religiosi, il raggiungimento di scopi missionari, la catechesi e l'educazione cristiana, etc.

Ciò non toglie, però, che tali enti possano svolgere, accanto a quelle tipicamente istituzionali, anche altre attività diverse dalle precedenti (gestione di teatri parrocchiali, sale cinematografiche, bar o attività di ristoro all'interno di oratori, asili nido, musei parrocchiali, strutture sportive, strutture ricettive e di accoglienza, etc.).

Ebbene, in quest'ultimo caso, come già detto in precedenza, sarà necessario stabilire in maniera **oggettiva**, prima di decidere se l'ente sia soggetto all'applicazione della normativa fiscale e, quindi, sia considerato al pari degli altri enti commerciali, se l'attività economica esercitata dall'associazione religiosa sia solo strumentale, saltuaria, sporadica o accessoria rispetto a quella istituzionale dell'ente stesso oppure non sia svolta (forse anche) in maniera anche prevalente rispetto alla prima; in questo caso, infatti, ci sarà l'obbligo di tenere **scritture contabili separate** e tale attività economica sarà necessariamente soggetta al regime tributario specifico previsto dalle leggi dello Stato per quel tipo di attività.

L'ente ecclesiastico, in questo caso, pur mantenendo le caratteristiche precipue che lo connotano e continueranno a connotarlo come ente religioso, tuttavia sarà soggetto a tutti gli obblighi tributari previsti per gli enti commerciali.

Bisognerà perciò distinguere (con bilanci separati) le entrate che fanno riferimento alla sola attività istituzionale da quelle ritenute, in base alle considerazioni che svolgeremo fra poco, prettamente commerciali.

Ma procediamo con ordine.

La fonte normativa principale, in materia di Iva è, senz'altro, il **D.P.R. n. 633 del 26/10/1972** in base al quale per gli enti (non commerciali) associativi a carattere religioso sono rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (I.V.A.) soltanto le operazioni (cessioni di beni o prestazioni di servizi) espletate nell'ambito della propria attività commerciale e non, quindi, quelle svolte nell'ambito istituzionale le quali non vengono in tal modo tassate.

L'art. 1 del predetto DPR 633/72 stabilisce che *“L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effet-*

<sup>17</sup> Cfr Art. 73 comma 1 lett. c) del DPR 917/1986 e successive modifiche.



*tuare nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate".*

In questo modo viene innanzitutto stabilito un principio fondamentale in base al quale non tutte le cessioni di beni o prestazioni di servizi sono soggette alla disciplina ed alla tassazione ai fini dell'I.V.A. ma solo quelle che sono svolte nell'esercizio di imprese, arti o professioni e non anche, ad esempio, dai privati<sup>18</sup>.

Il successivo art. 4, comma 1, del D.P.R. 633/72 chiarisce, poi, che *"Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per **professione abituale, ancorché non esclusiva**, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa,..."*

Da ciò deriva che ogni singola operazione o, meglio, attività posta in essere da un ente non commerciale (come, appunto, l'ente ecclesiastico) deve essere scrutinata al fine di verificarne l'ambito di applicazione in relazione all'**abitualità**<sup>19</sup> e alla **professionalità** nell'esercizio delle attività commerciali non rilevando (ai fini dell'esenzione) il solo fatto che l'attività economica – commerciale o anche agricola – sia organizzata o meno in forma d'impresa o sia esercitata in modo *non esclusivo* accanto all'attività istituzionale (non lucrativa) dell'ente.

In caso quindi di contemporaneo svolgimento di due attività (una istituzionale senza scopo di lucro e l'altra lucrativa o commerciale) bisognerà verificare se la seconda rientra nell'ipotesi innanzi contemplata.

<sup>18</sup> Per fare un esempio: se l'oratorio parrocchiale organizza saltuariamente un campo estivo per i ragazzi della parrocchia (anche dietro il pagamento di una somma di denaro a copertura dei soli costi sostenuti per l'intera organizzazione) sicuramente non sarà tenuto ad aprire la partita iva, emettere fattura, conservare e registrare tutte le fatture (comprese quelle di acquisto), liquidare l'imposta a fine mese o trimestre, fare la dichiarazione iva, etc. Ma se lo fa con "continuità" o "abitualità" e "professionalità", dietro pagamento di un **corrispettivo** specifico che garantisca un margine di guadagno, con un'organizzazione in forma d'impresa e magari offrendo anche tale servizio ad un'utenza oltre le dimensioni parrocchiali, è chiaro che tale attività deve essere dichiarata ai fini commerciali e l'ente avrà anche l'obbligo di chiedere all'Agenzia delle Entrate l'attribuzione del numero di partita iva oltre a rispettare tutte le altre norme fiscali previste per le attività commerciali (tenuta delle scritture contabili, dichiarazione iva, spesometro, liquidazioni periodiche, etc.).

<sup>19</sup> Il concetto di abitualità non va visto solo nella sua quantità ma sotto l'ottica della programmazione delle attività e di ripetitività delle medesime nonché di rilevanza economica. Ciò è stato precisato dalla **R.M. n. 324692 del 25/11/85**, che ha, tra l'altro, chiarito che *"tale abitualità può anche sussistere allorché rare prestazioni annuali siano ripetute nel corso di anni successivi, tenuto conto anche della consistenza economica delle prestazioni stesse"*.





Mentre, infatti, vige una presunzione assoluta di commercialità per le operazioni poste in essere dalle società commerciali (art. 4, comma 2, numero 1) del DPR 633/72) – anche se occasionali o sporadiche – **per quanto riguarda**, invece, gli enti di tipo associativo (di cui fanno parte **gli enti ecclesiastici**) **si considerano effettuate nell'esercizio di imprese le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte solo da quegli enti che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole**<sup>20</sup>.

**Per gli altri**, invece, (cioè per **quegli enti che NON hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole**, **si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio delle sole attività commerciali o agricole** rimanendo escluse dalla sfera di attrazione dell'Iva quelle tipicamente istituzionali e non lucrative.

In buona sostanza l'esenzione della commercialità prevista per tali enti dall'art. 4 del D.P.R. 633/72 vale solo per quelli che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività economica e limitatamente alle sole attività istituzionali; nel caso in cui invece ci sia la presenza di attività istituzionali (senza scopo di lucro) e commerciali, queste ultime rientrano nel campo di applicazione dell'Iva a meno che manchino i requisiti dell'abitudine e della professionalità contenuti nel primo comma del medesimo art. 4; ed in effetti, riguardo la non imponibilità delle c.d. **operazioni commerciali occasionali**, l'art. 4, 1° comma, del D.P.R. n. 633/72, nel definire il requisito soggettivo di imponibilità, richiede espressamente l'esercizio per professione abituale (ancorché non esclusiva) delle attività commerciali o agricole, escludendo, quindi, dall'imposizione tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte in maniera sporadica e non ripetitiva<sup>21</sup>.

Volendo sintetizzare:

- a) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi compiute dagli enti associativi che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali sono **SEMPRE** considerate commerciali e, quindi, svolte nell'esercizio d'impresa (anche se l'ente svolge un'attività "non lucrativa" che, però, è marginale);

<sup>20</sup> Art. 4, comma 2, numero 2), D.P.R. 633/72.

<sup>21</sup> La stessa Amministrazione finanziaria ha sostenuto, con la **Risoluzione Ministeriale 4 marzo 1985, n. 40068612**, la non imponibilità delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate da un ente non commerciale occasionalmente ed eccezionalmente rispetto all'attività normalmente esercitata.





- b) Per gli enti, invece, che NON hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole (con le caratteristiche, però, viste prima della professionalità ed abitudine) rimanendo escluse quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali.

Partendo da queste considerazioni si può, in sintesi, dedurre che gli Enti Ecclesiastici sono esclusi, di norma, dall'ambito di applicazione dell' I.V.A. allorché svolgano solo attività istituzionali e tale esclusione vale anche quando le operazioni commerciali o agricole siano sporadiche e non abituali<sup>22</sup>; ed il concetto di abitudine non va visto solo nella sua quantità ma sotto l'ottica della programmazione delle attività e di ripetitività delle medesime nonché di rilevanza economica<sup>23</sup>.

Viceversa, in caso di "non saltuarietà" delle "operazioni di cessioni di beni e di prestazioni di servizi" l'ente può perdere, almeno ai fini tributari, la qualifica di ente "non commerciale" e sarà soggetto alla normativa fiscale prevista per gli enti commerciali.

In conseguenza di quanto suddetto, va individuata l'attività essenziale svolta dall'Ente per il raggiungimento dei suoi scopi, facendo riferimento sia all'oggetto, determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata sia, in mancanza di questi, all'attività che effettivamente esercita l'Ente nel territorio dello Stato<sup>24</sup>.

Esiste anche una particolarità che merita di essere citata a proposito di tale criterio e che è individuata nella **Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 286/E dell'11 Ottobre 2007**.

<sup>22</sup> In questo senso anche una Sentenza della Corte di Cassazione in tema di Iva (**Sent. Cass., Sez. tributaria, n. 16345 del 17/06/2008**). Secondo tale sentenza della Suprema Corte per gli enti religiosi, ai fini dell'esenzione IVA ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, la natura religiosa di un'associazione non vale di per sé ad escludere che la stessa svolga anche attività di tipo commerciale che sono ricomprese, invece, nel campo di applicazione dell'imposta; è a tal fine necessario accertare, in concreto, le attività svolte dall'associazione nonché la corrispondenza di tali attività alle finalità statutarie della stessa e, quindi, la strumentalità delle prime rispetto alle seconde. In caso contrario, dunque, l'attività commerciale sarà attratta nel campo di applicazione dell'Iva.

<sup>23</sup> Ciò è stato precisato dalla **Risoluzione Ministeriale n. 324692 del 25/11/85**, che ha, tra l'altro, chiarito che "tale abitudine può anche sussistere allorché rare prestazioni annuali siano ripetuti nel corso di anni successivi, tenuto conto anche della consistenza economica delle prestazioni stesse".

<sup>24</sup> Art. 73 commi 4 e 5 del DPR 917/1986.



Da tale documento si evince che un ente non commerciale può qualificarsi come imprenditoriale anche in conseguenza del compimento di un'unica attività di una certa rilevanza economica ed articolata con una serie di complesse operazioni.

Esistono perciò una serie di parametri attraverso i quali constatare la rilevanza della natura commerciale dell'ente<sup>25</sup>, cioè:

- prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
- prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;
- prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;
- prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

### 2.2.2 Gli adempimenti ai fini dell'I.V.A.

Nel caso, dunque, in cui l'Ente assuma, per certi versi, una connotazione commerciale e, quindi, svolga abitualmente e con professionalità anche un'attività commerciale (anche in modo “non esclusivo”) sarà tenuto ad avere assieme al codice fiscale<sup>26</sup> un numero identificativo di partita iva ed ad adempiere a tutti gli obblighi contabili e dichiarativi previsti dalla vigente normativa in merito a: tenuta dei registri, liquidazione e versamenti e dichiarazione annuale IVA, etc.

L'ipotesi di esercizio abituale di attività commerciale, inoltre, impone, come accennato in precedenza, l'obbligo di tenere la contabilità separata rispetto a quella relativa all'attività istituzionale dell'ente medesimo. In pratica deve essere attuata la netta separazione tra ambito commerciale e ambito istituzionale dell'attività svolta. L'intento di tale disposizione è quello di rendere più trasparente la contabilità commerciale degli enti non commerciali e di evitare ogni commistione con l'attività istituzionale, anche al fine di individuare più agevolmente l'oggetto principale dell'ente e la sua reale qualificazione.

Tutte le operazioni commerciali, in buona sostanza, rientrano nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per cui saranno soggette a registrazione negli appositi registri fiscali (*Registro dei Corrispettivi*, *Registro delle Fatture Emesse*, *Registro degli Acquisti*)

<sup>25</sup> Art. 149, DPR 917/1986.

<sup>26</sup> Di cui si è parlato nel Cap. 1, § 1.3.2.



per cui tale contabilità sarà gestita alla stregua di un'attività commerciale vera e propria.

Nella pagina seguente è riportato il *Modello "AA7/10"* che viene utilizzato, appunto, per la richiesta all'Agenzia delle Entrate dell'attribuzione della Partita Iva (oltre al Codice Fiscale già in possesso dell'Ente) e per la comunicazione della/e attività economica/che che si intende svolgere oltre a tutte le altre informazioni richieste nel modello medesimo.

(SOGGETTI DIVERSI DALLE PERSONE FISICHE)

CODICE FISCALE

Age Group	Percentage of respondents
18-24	15%
25-34	20%
35-44	25%
45-54	20%
55-64	15%
65-74	10%
75-84	5%
85+	5%

Pagina n.

11

## TIPO DI DICHIARAZIONE

1	INIZIO ATTIVITÀ CON ATTRIBUZIONE DEL NUMERO DI CODICE FISCALE E PARTITA IVA	DATA DI INIZIO	
	ESTREMI REGISTRAZIONE DELL'ATTO COSTITUTIVO (v. istruzioni)	DATA DI REGISTRAZIONE	UFFICIO NUMERO SOTTO NUMERO SERIE
2	INIZIO ATTIVITÀ CON ATTRIBUZIONE DI PARTITA IVA (per soggetti già in possesso del numero di codice fiscale)	C	DATA INIZIO
		CODICE FISCALE	
3	VARIAZIONE DATI		DATA VARIAZIONE
		PARTITA IVA	
4	CESSAZIONE ATTIVITÀ	P	DATA CESSAZIONE
		PARTITA IVA	
5	RICHIESTA DUPLICATO DEL CERTIFICATO DI CODICE FISCALE E PARTITA IVA		

**SOGGETTO D'IMPOSTA**

DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE		
	SIGA (eventuale)	NUMERO IDENTIFICAZIONE IVA STIPUL ESTERIO (eventuale a soggetto estero)

**Sede legale,  
amministrativa  
o, in mancanza,  
Sede effettiva**

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)		SCUOLA Cognome
C.A.P.	COMUNE OVVERO STATO ESTERO (senza abbreviazioni)	PROVINCIA

**Domicilio fiscale**  
se diverso dalla  
sede legale,  
amministrativa o  
effettiva

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)		SCUOLA CONSUETI
C.A.P.	COMUNE (senza abbreviazione)	PROVINCIA

Attività esercitata  
e luogo di esercizio  
In caso di più attività  
indicare l'attività  
prevalente

CODICE ATTIVITÀ		DESCRIZIONE ATTIVITÀ	
VOLUME D'AFFARI PRESUNTO		ACQUISTI INTRACOMUNITARI DI BENI DI CL. ALL'ART. 60 BIS	
INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)			
C.A.P.		COMUNE (senza abbreviazioni)	
		PROVINCIA	

Attività di commercio elettronico

INDIRIZZO DEL SITO WEB	PROFILI	COMPANIE
INTERNET SERVICE PROVIDER	CESSIONE	

**RAPPRESENTANTE**

COGNOME OGGERO DENOMINAZIONE O RAGIONE SOCIALE		NOME		CODICE CIVICA	DATA INIZIO PROCEDIMENTO
COMUNE (o Stato estero) DI NASCITA	PROV.	DATA DI NASCITA	CODICE FISCALE		



CODICE FISCALE

Pagina n.

## QUADRO D

SEZIONE 1  
OPERAZIONI STRAORDINARIE  
TRASFORMAZIONI  
SOSTANZIALI SOGGETTIVE

DA COMPILARE A CURA DEL SOGGETTO BENEFICIARIO (conferentario, società risultante dalla fusione, ecc.)

1a FUSIONE PROPRIA

1b FUSIONE PER INCORPORAZIONE

1c CONFERIMENTO, CESSIONE  
E DONAZIONE D'AZIENDA

1d SCISSIONE TOTALE

1e SUCCESIONE EREDITARIA

2a CONFERIMENTO, CESSIONE  
E DONAZIONE DI RAMO D'AZIENDA

2b SCISSIONE PARZIALE

PL Barrare la casella se il soggetto subentrante intende esercitare la facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta a norma dell'art. 2, comma 2, della L. n. 28/1997

Indicare la partita IVA  
(se ditta individuale)  
o il codice fiscale (se soggetto  
diverso) del soggetto estinto  
o trasformato: vedi istruzioni

PARTITA IVA / CODICE FISCALE

PARTITA IVA / CODICE FISCALE

PARTITA IVA / CODICE FISCALE

PARTITA IVA / CODICE FISCALE

PARTITA IVA / CODICE FISCALE

PARTITA IVA / CODICE FISCALE

SEZIONE 2  
CONFERIMENTO  
O CESSIONE D'AZIENDA  
CON MANTENIMENTO  
DEL CODICE FISCALE

DA COMPILARE A CURA DEL CONFERENTE O DEL CEDENTE

3

Partita IVA o codice fiscale del conferentario o cessionario

PL Barrare la casella se è stato trasferito il beneficio di utilizzazione della facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta a norma dell'art. 2, comma 2, della L. n. 28/1997

SEZIONE 3  
ACQUISIZIONE DI AZIENDA  
IN AFRITTO  
CON TRASFERIMENTO  
DEL PLAFOND

COMUNICAZIONE AI FINI DELL'UTILIZZO DEL PLAFOND TRASFERITO (art. 8, quarto comma)

4

Partita IVA o codice fiscale del locatore

## QUADRO E

SEZIONE 1  
SOGGETTI DEPOSITARI  
E LUOGHI DI  
CONSERVAZIONE DELLE  
SCRITTURE CONTABILITIPO  
COMUNICAZIONE  
A C

CODICE FISCALE

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)

C.A.P.

COMUNE (senza abbreviazione)

PROVINCIA

TIPO  
COMUNICAZIONE  
A C

CODICE FISCALE

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)

C.A.P.

COMUNE (senza abbreviazione)

PROVINCIA

SEZIONE 2  
LUOGHI DI CONSERVAZIONE  
DELLE FATTURE ALL'ESTEROTIPO  
COMUNICAZIONE  
A C

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO)

CITTÀ

STATO ESTERO

TIPO  
COMUNICAZIONE  
A C

INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO)

CITTÀ

STATO ESTERO

QUADRO F  
EVENTUALI ALTRI  
RAPPRESENTANTI  
O SOCI

TIPO COMUNICAZIONE A C

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

TIPO COMUNICAZIONE A C

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE

QUOTA %

R

CODICE FISCALE



CODICE FISCALE		Pagina n. _____																																																																		
<b>QUADRO H</b> <b>PRESUNZIONE DI</b> <b>CESSIONE - RAPPORTO</b> <b>DI RAPPRESENTANZA</b> <b>ART. 1, COMMA 4,</b> <b>D.P.R. N. 441/1997</b>	<b>PARTITA IVA O CODICE FISCALE DEL RAPPRESENTANTE</b>																																																																			
<b>QUADRO I</b> <b>ALTRE INFORMAZIONI</b> <b>IN SEDE</b> <b>DI INIZIO ATTIVITÀ</b>  Dati relativi all'immobile destinato all'esercizio dell'attività  Dati relativi all'attività esercitata	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2">INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA</td> <td colspan="2">TELEFONO prefisso    numero</td> <td colspan="2">FAX prefisso    numero</td> </tr> <tr> <td colspan="6">SITO WEB</td> </tr> <tr> <td>TITOLARITÀ DELL'IMMOBILE</td> <td>TIPO DI CATASTO</td> <td>SEZIONE</td> <td>FOGGIO</td> <td>PARTICELLA</td> <td>SUBALTERNO</td> </tr> <tr> <td colspan="2">ESTREMI REGISTRAZIONE CONTRATTO DI LOCAZIONE O DI COMODATO (v. istruzioni)</td> <td colspan="2">DATA DI REGISTRAZIONE</td> <td>UFFICIO</td> <td>NUMERO</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">VOLUME ACQUISTI PRESUNTO</td> <td colspan="2">OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE</td> <td colspan="2">VOLUME CESSIONI PRESUNTO</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> <td colspan="2"></td> </tr> <tr> <td>TIPOLOGIA DELLA CLIENTELA</td> <td>LUOGO DI ESERCIZIO APERTO AL PUBBLICO</td> <td>INVESTIMENTI INIZIALI</td> <td>da 0 - 5.000</td> <td>da 5.001 - 50.000</td> <td>da 50.001 - 200.000</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>oltre 200.000</td> </tr> <tr> <td colspan="6">INVESTIMENTI EFFETTUATI DAI COSTRUTTORI</td> </tr> <tr> <td colspan="6"></td> </tr> </table>		INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA		TELEFONO prefisso    numero		FAX prefisso    numero		SITO WEB						TITOLARITÀ DELL'IMMOBILE	TIPO DI CATASTO	SEZIONE	FOGGIO	PARTICELLA	SUBALTERNO	ESTREMI REGISTRAZIONE CONTRATTO DI LOCAZIONE O DI COMODATO (v. istruzioni)		DATA DI REGISTRAZIONE		UFFICIO	NUMERO							VOLUME ACQUISTI PRESUNTO		OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE		VOLUME CESSIONI PRESUNTO								TIPOLOGIA DELLA CLIENTELA	LUOGO DI ESERCIZIO APERTO AL PUBBLICO	INVESTIMENTI INIZIALI	da 0 - 5.000	da 5.001 - 50.000	da 50.001 - 200.000						oltre 200.000	INVESTIMENTI EFFETTUATI DAI COSTRUTTORI											
INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA		TELEFONO prefisso    numero		FAX prefisso    numero																																																																
SITO WEB																																																																				
TITOLARITÀ DELL'IMMOBILE	TIPO DI CATASTO	SEZIONE	FOGGIO	PARTICELLA	SUBALTERNO																																																															
ESTREMI REGISTRAZIONE CONTRATTO DI LOCAZIONE O DI COMODATO (v. istruzioni)		DATA DI REGISTRAZIONE		UFFICIO	NUMERO																																																															
VOLUME ACQUISTI PRESUNTO		OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE		VOLUME CESSIONI PRESUNTO																																																																
TIPOLOGIA DELLA CLIENTELA	LUOGO DI ESERCIZIO APERTO AL PUBBLICO	INVESTIMENTI INIZIALI	da 0 - 5.000	da 5.001 - 50.000	da 50.001 - 200.000																																																															
					oltre 200.000																																																															
INVESTIMENTI EFFETTUATI DAI COSTRUTTORI																																																																				
<b>ALLEGATI</b>	<div style="border: 1px solid black; height: 100px; width: 100%;"></div>																																																																			
<b>QUADRI COMPILATI</b> <b>E FIRMA DELLA</b> <b>DICHIARAZIONE</b>	<p>Il sottoscritto dichiara di aver compilato i seguenti quadri <b>A B C D E F G H I</b> (barrare) <span style="float: right;">Totale Pagine _____</span></p> <p>DATA _____ CODICE FISCALE _____</p> <p style="text-align: right;">FIRMA DEL DICHIARANTE _____</p>																																																																			
<b>DELEGA</b>	<p>Il sottoscritto _____ delega il Sig. _____</p> <p>nato a _____ il _____ a presentare in sua vece il presente modello</p> <p>DATA _____ FIRMA DEL DICHIARANTE _____</p>																																																																			
<b>IMPEGNO ALLA</b> <b>PRESENTAZIONE</b> <b>TELEMATICA</b>  <b>RISERVATO</b> <b>ALL'INTERMEDIARIO</b>	<p>Codice fiscale dell'intermediario _____ N. iscrizione all'albo dei CAF _____</p> <p>Impegno a presentare per via telematica la dichiarazione predisposta dal contribuente <input type="checkbox"/></p> <p>Impegno a presentare per via telematica la dichiarazione del contribuente predisposta dal soggetto che la trasmette <input type="checkbox"/></p> <p>Data dell'impegno _____ giorno _____ mese _____ anno _____ FIRMA DELL'INTERMEDIARIO _____</p>																																																																			





Una volta, dunque, attribuito il numero di Partita Iva dall'Agenzia delle Entrate, l'Ente Ecclesiastico provvederà alla tenuta della contabilità (registrazione sugli appositi registri iva delle fatture di acquisto e di quelle emesse) in modo tale da liquidare e versare all'Erario periodicamente (mensilmente o trimestralmente) l'imposta eventualmente risultante a debito dell'ente.

È utile, oltre che opportuno, fare alcune precisazioni in merito alla detrazione dell'I.V.A per gli enti non commerciali; la detrazione dell'imposta sugli acquisti è ammessa soltanto per gli acquisti e le importazioni effettuati esclusivamente nell'esercizio dell'attività commerciale o agricola, purché vengano rispettate alcune condizioni e cioè:

- l'attività commerciale o agricola sia gestita con contabilità separata rispetto a quella istituzionale ossia rispetto all'attività principale e conformemente alle disposizioni dell'art. 20 del DPR n. 600/1973;
- la contabilità sia tenuta, anche in relazione all'attività istituzionale, in modo corretto e trasparente;
- i beni o i servizi acquistati o importati siano inerenti all'attività d'impresa;
- siano conservati tutti i documenti di acquisto.

L'assenza della contabilità separata o la tenuta in modo irregolare della contabilità obbligatoria per legge o per statuto, anche della sola attività principale, impedisce la detrazione dell'imposta assolta (pagata) sugli acquisti da quella addebitata sulle operazioni di vendita o di prestazione.

Infatti in tali circostanze non ci sarebbe la possibilità di distinguere l'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole da quella relativa alle operazioni che, invece, rientrano nell'attività istituzionale dell'ente.

Ancora: per quanto concerne i beni ed i servizi usati promiscuamente per l'esercizio di entrambe le attività (commerciale o agricola e principale-istituzionale) è ammessa la detrazione dell'I.V.A per la sola parte imputabile all'esercizio dell'attività commerciale o agricola.

La legge non detta alcuna regola per la ripartizione dell'imposta tra quota detraibile e non detraibile, pertanto si farà riferimento alla natura del bene o del servizio acquistato.

A tal proposito sarebbe opportuno e corretto ripartire i costi promiscui, secondo un criterio ben definito. Ad esempio il limite di deducibilità di tali oneri potrebbe essere determinato nella percentuale corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.



## 2.3 Gli Enti Ecclesiastici e l'I.R.E.S.

### 2.3.1 La soggettività passiva dell'ente religioso ai fini dell'Ires.

Le considerazioni che sono state fatte a suo tempo per l'Iva possono, per certi versi, ripetersi anche riguardo all' **imposta sul reddito delle società**; se per l'Iva, infatti, è fondamentale stabilire se l'ente ecclesiastico svolga, accanto all'attività istituzionale, anche un'attività commerciale (che non sia solo occasionale, saltuaria o prettamente strumentale e/o funzionale alla prima, nel qual caso non vi sarebbe soggettività passiva per poter essere attratta nel campo di applicazione dell'imposta medesima), per quanto riguarda l' **Ires**, invece, tale accertamento riguarderebbe, in effetti, solo una delle quattro categorie di reddito soggette all'imposta<sup>27</sup> e, cioè, quella relativa ai redditi d'impresa.

Il che equivale a dire che, anche in assenza di un'attività economica accanto a quella istituzionale, un ente ecclesiastico se produce redditi di altra natura (fondiari, di capitale e redditi diversi) è, comunque, soggetto all'imposta sul reddito delle società.

Ma procediamo con ordine.

L'art. 73, comma 1, lett. c), del D.P.R. 917/86 (d'ora in avanti Tuir) dà la definizione di ente non commerciale definendo tali **“gli enti pubblici e privati diversi dalle società, ...che non hanno per oggetto esclusivo o principale<sup>28</sup> l'esercizio di attività commerciale...”**.

Ma attenzione: proprio come accade nel campo dell'Iva, tale definizione, ancora, non vale da sola ad escludere la soggettività passiva dell'ente ecclesiastico (non commerciale) ai fini dell'Ires; tanto è vero che la stessa norma del Tuir **include** tali enti (non commerciali) fra quelli soggetti all'imposta. In buona sostanza la sola qualifica di non commercialità dell'ente (da verificare, comunque, attraverso l'individuazione dell'attività effettivamente svolta dall'ente) non significa che l'ente

<sup>27</sup> L'art. 143, comma 1, del Tuir (D.P.R. 917/86) stabilisce che il reddito complessivo degli enti non commerciali è formato:

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

<sup>28</sup> Per verificare se l'ente possa qualificarsi come “non commerciale” occorre individuare l'attività essenziale svolta per il raggiungimento degli scopi primari dell'ente facendo riferimento sia all'oggetto determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto (se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata sia, in mancanza di questi, all'attività effettivamente esercitata (Art. 73, commi 4 e 5, DPR 917/86).



non possa essere considerato soggetto passivo d'imposta se svolge anche un'attività economica da cui legittimamente ritrae un reddito.

Mentre, però, la normativa sull'Iva non dà dei criteri precisi (facendo solo riferimento alle modalità di esercizio di un'eventuale attività economica dell'ente con i caratteri della professionalità, abitudine, etc. escludendo dal campo di applicazione dell'imposta solo quelle che risultino marginali, occasionali, sporadiche e strumentali rispetto a quella istituzionale dell'ente) i contorni dell'Ires sono un po' più precisi.

L'art. **143 del Tuir**, infatti, al **comma 1**, dopo aver escluso dall'imposta i redditi esenti e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, in maniera esplicita stabilisce che per gli enti non commerciali ***“non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195<sup>29</sup> del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione”***.

Ciò vuol dire che, per gli enti in questione, per le attività di prestazione di servizi c'è una presunzione di non commercialità a condizione che tali attività:

- *siano conformi alle finalità istituzionali dell'ente;*
- *manchi una specifica organizzazione<sup>30</sup>;*
- *i corrispettivi non eccedano i costi di diretta imputazione.*

Quest'ultimo requisito impone, cioè, che i corrispettivi conseguiti dall'ente – per le attività di prestazione di servizi (conformi alle finalità istituzionali dell'ente stesso) – coprano solo le spese sostenute per tali attività senza generare utile<sup>31</sup>.

Ma l'art. **143 del Tuir** va ancora oltre fornendo ulteriori elementi oggettivi di valutazione; dopo aver indicato, come detto poco fa, al **1° comma**, fra i **redditi esclusi dall'Ires**:

- 1) *i redditi esenti;*
- 2) *e quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva,*

al successivo **3° comma**, stabilisce che **non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito** degli enti non commerciali:

<sup>29</sup> 1) attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi; b) attività intermedia nella circolazione dei beni; c) attività di trasporto per terra, per acqua o per aria; attività bancaria o assicurativa; altre attività ausiliarie delle precedenti.

<sup>30</sup> Che faccia presupporre, piuttosto, l'esercizio di un'impresa.

<sup>31</sup> Vedi anche Ris. Min. 23 Ottobre 1992 n. 11/274.



- 3) *i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;*
- 4) *i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi*<sup>32</sup>.

Da quanto detto sembra di poter agevolmente dedurre che tutti gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti sono da considerarsi, sotto il profilo fiscale, **enti non commerciali**, in quanto NON hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (cf. art. 73, 1° comma, lettera c) del D.P.R. n. 917/1986) e tali attività, se rientrano nelle ipotesi viste prima, sono considerate non imponibili ai fini dell'Ires.

Essi per legge hanno infatti fine di religione o di culto e per oggetto principale attività rispondenti al loro fine istituzionale, cioè «*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*» (L. 222/1985, art. 16, lettera a). Possono tuttavia svolgere anche attività diverse (cf. L. 222/1985, artt. 15 e 16, lettera b), che «*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, comma 3, dell'Accordo 18 febbraio 1984).

In tutti gli altri casi, invece, l'attività economica suscettibile di produrre redditi d'impresa dovrà essere dichiarata e denunciata agli Enti competenti (Agenzia delle Entrate, Camera di Commercio, Inps, etc.) e dovranno essere dichiarati i redditi conseguiti oltre al fatto che dovrà essere tenuta una contabilità separata che possa distinguere le entrate e le uscite inerenti l'attività istituzionale da quelle inerenti, invece, l'attività economica lucrativa.

### 2.3.2 Le varie categorie di reddito

All'inizio del paragrafo precedente abbiamo detto che gli enti ecclesiastici, in quanto enti non commerciali, sono comunque soggetti passivi ai fini dell'Ires ai sensi dell'art. 73, comma 1, lett. c) del Tuir.

Ovviamente tale soggettività passiva, da cui deriva l'obbligo di pagare all'Erario la relativa imposta, è collegata necessariamente al possesso (o alla produzione) di una delle quattro categorie di reddito ricomprese nel comma 1 dell'art. 143 dello stesso Tuir e, cioè:

<sup>32</sup> Art. 143, 3° comma, TUIR.

**dai redditi fondiari;  
dai redditi di capitale;  
dai redditi di impresa;  
dai redditi diversi.**

E qui forse si comprendono meglio le differenze esistenti fra l'area dell'imposizione indiretta e quella diretta: mentre per ciò che riguarda l'Iva le problematiche sono esclusivamente quelle di verificare e determinare se l'attività effettivamente svolta dall'ente sia attratta o meno nel campo applicativo dell'imposta, ai fini dell'Ires, invece si dovrà necessariamente aggiungere l'accertamento dell'esistenza non solo di redditi provenienti da attività diverse da quelle istituzionali (cioè da attività economiche rientranti fra quelle elencate nell'art. 2195 c.c.) ma anche, come vedremo fra poco, di quelli provenienti da altre fonti per cui si potrà dare il caso che un ente sia soggetto al pagamento dell'imposta sul reddito anche in assenza di redditi d'impresa per il solo fatto, ad esempio, di conseguire dei ricavi provenienti da un immobile di proprietà dell'ente medesimo<sup>33</sup>.

Passiamo ora ad esaminare velocemente le varie categorie reddituali.

### **I redditi fondiari**

Vengono definiti come «fondiari» i redditi inerenti gli immobili che l'ente ecclesiastico possiede in proprietà o per altro diritto reale.

Essi si suddividono in:

- **redditi dei terreni,**
- **redditi dei fabbricati,**

e vanno dichiarati, a partire dall' 1 gennaio 1999, rispettivamente nel *Quadro RA* e nel *Quadro RB* del nuovo **Modello ENC**. I terreni, a loro volta, producono due tipi di reddito: il **reddito dominicale** ed il **reddito agrario**.

Essi sono quantificati in base all'applicazione delle tariffe d'estimo, rivalutate con gli appositi coefficienti.

Per determinare il reddito prodotto dai fabbricati di proprietà dell'ente, va affrontato il tema degli edifici di culto e delle relative pertinenze.

Mentre l'esenzione dell'edificio di culto è sempre esistita, la non assoggettabilità alle imposte sui redditi delle pertinenze degli edifici di culto ha una storia recente. L'art. 36, comma 3, del DPR 917/86 re-

<sup>33</sup> Per esempio una Parrocchia che di in affitto a terzi un immobile di proprietà sarà obbligata a denunciare i redditi percepiti a tale titolo presentando la propria dichiarazione dei redditi, liquidando e versando la relativa imposta.





cita, infatti, originariamente: *“Non si considerano produttive di reddito, se non sono oggetto di locazione, le unità immobiliari destinate esclusivamente all’esercizio del culto, compresi i monasteri di clausura, purchè compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze”*.

Per una Parrocchia, ad esempio, che possieda solo l’edificio di culto, con le relative pertinenze non sussiste alcun obbligo di dichiarazione; se, invece, essa possiede, oltre agli immobili esenti, altri fabbricati a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, essa deve dichiararli perché produttivi di reddito, in proporzione al periodo e alla quota di possesso.

### **I redditi di capitale – Art. 44**

Le principali fattispecie di redditi di capitale<sup>34</sup> da dichiarare che interessano l’ente religioso sono sostanzialmente tre:

- utili distribuiti da società di capitali di cui si possiedono quote o azioni (con o senza diritto al credito d’imposta);
- interessi derivanti dal possesso di obbligazioni e titoli simili;
- proventi derivanti dalle cessioni a termine di obbligazioni e titoli simili.

Occorre specificare che gli interessi su conti correnti bancari o postali e su titoli di Stato sono tassati a titolo d’imposta e non hanno quindi rilevanza ai fini della dichiarazione dei redditi.

Anche questa tipologia di reddito va dichiarata nel Modello ENC ed in particolare nei *Quadri RH, RL – Sez. I e II, ed RM*.

### **I redditi diversi – Art. 67**

Vi sono varie tipologie di redditi diversi che possono interessare gli enti ecclesiastici e che devono essere indicate nel Modello ENC.

In esso vanno indicati distintamente sia proventi che costi e oneri delle varie categorie di reddito. Si ricorda che i costi devono essere documentabili e pertinenti e che, in ogni caso, non possono eccedere i ricavi corrispondenti. Tra i redditi diversi maggiormente significativi si ricordano:

- quelli derivanti dall’esercizio occasionale di attività commerciali (realizzati, ad esempio, in occasione di una festa patronale);
- quelli provenienti da affitto di azienda;
- quelli ottenuti dalla vendita, anche parziale, di terreni che hanno formato oggetto di lottizzazione o di opere intese a renderli edificabili, nonché degli edifici costruiti sui terreni stessi;

<sup>34</sup> Per le altre basta fare riferimento all’art. 44 e ss. del D.P.R. 917/86.



- quelli costituiti dalle indennità di esproprio, qualora si opti per la tassazione ordinaria; nel qual caso la ritenuta del 20% operata dall'ente erogante a titolo d'imposta si considera effettuata a titolo di acconto e va scomputata dalle imposte totali dovute;
- quelli conseguiti dalla vendita di beni immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni, con esclusione di quelli acquisiti per successione o donazione;
- quelli derivanti dalla vendita di terreni edificabili secondo gli strumenti urbanistici vigenti, a prescindere dal periodo trascorso dall'acquisizione e dalla circostanza che siano pervenuti per eredità o donazione;
- quelli percepiti dall'affitto di beni immobili che non sono né devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita.

Essi possono essere indicati nel Quadro RL – Sez. III del Modello ENC.

### **I redditi d'impresa – Art. 55**

Per **redditi d'impresa** si intendono quelli provenienti da attività commerciali. Sono attività commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a terzi dietro pagamento di corrispettivo. Come detto precedentemente **non concorrono** in ogni caso alla formazione del reddito i fondi pervenuti a seguito di *raccolte pubbliche* effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, e i *contributi* corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

Anche talune **attività di carattere pastorale possono considerarsi commerciali** nel caso in cui vi sia il pagamento di un corrispettivo (ad esempio: la gestione di un cinema parrocchiale, la rivendita di articoli religiosi al pubblico, ecc.).

Gli enti ecclesiastici, anche quando accanto alle attività istituzionali di religione o di culto esercitano un'**attività commerciale**, conservano la natura di enti non commerciali, con gli *adempimenti specifici* diversi da quelli delle società commerciali, e devono tenere la contabilità fiscale esclusivamente per quanto riguarda l'attività commerciale, non per le altre attività istituzionali. Ciò comporta la necessità di distinguere quali entrate devono essere computate nella contabilità fiscale e quali no, e parimenti quali spese si riferiscono alle attività commerciali e quali alle altre attività istituzionali.

In altri termini è dunque necessario distinguere bene quali entrate siano di pertinenza della contabilità fiscale e quali no e, parimenti,





quali spese si riferiscano alle attività commerciali e quali alle attività istituzionali. Questa distinzione non è sempre agevole, ma resta comunque necessaria ai fini fiscali, se si vogliono legittimamente dedurre i costi e la relativa IVA laddove ciò è consentito.

Il reddito d'impresa, nel caso degli enti ecclesiastici, si ha in presenza di cessioni di beni o di prestazioni di servizi come ad esempio le strutture:

- 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).

**Per concludere, si ricorda che per l'attività commerciale svolta occasionalmente, cioè non in forma di impresa, non è previsto alcun obbligo contabile ai fini fiscali, fermo restando l'obbligo di dichiarazione degli eventuali redditi conseguiti.**

Nelle pagine successive un estratto del **Modello ENC** utilizzato per la dichiarazione dei redditi degli enti non commerciali.

DENOMINAZIONE

CODICE FISCALE

**Informativa sul trattamento  
dei dati personali ai sensi  
dell' art. 13 D.lgs.  
n.196/2003 in materia di  
protezione dei dati personali**

*Con questa informativa l'Agenzia delle Entrate spiega come utilizza i dati raccolti e quali sono i diritti riconosciuti all'interessato. Infatti, il d.lgs. n.196/2003, "Codice in materia di protezione dei dati personali", prevede un sistema di garanzie a tutela dei trattamenti che vengono effettuati sui dati personali.*

**Finalità  
del trattamento**

I dati forniti con questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate esclusivamente per le finalità di liquidazione, accertamento e riscossione delle imposte.  
I dati acquisiti potranno essere comunicati a soggetti pubblici o privati solo nei casi previsti dalle disposizioni del Codice in materia di protezione dei dati personali (art. 19 del d.lgs. n. 196 del 2003). Potranno, inoltre, essere pubblicati con le modalità previste dal combinato disposto degli artt. 69 del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, così come modificato dalla legge n. 133 del 6 agosto 2008 e 66-bis del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972.

**Conferimento  
dei dati**

I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente per potersi avvalere degli effetti delle disposizioni in materia di dichiarazione dei redditi.  
L'indicazione di dati non veritieri può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali.  
L'indicazione del numero di telefono o cellulare, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativa e consente di ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate informazioni e aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti.

**Modalità  
del trattamento**

I dati acquisiti verranno trattati con modalità prevalentemente informatizzate e con logiche pienamente rispondenti alle finalità da perseguire, anche mediante verifiche con altri dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate o di altri soggetti, nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal Codice in materia di protezione dei dati personali.  
Il modello può essere consegnato a soggetti intermediari individuati dalla legge (centri di assistenza fiscale, associazioni di categoria, professionisti) che tratteranno i dati esclusivamente per la finalità di trasmissione del modello all'Agenzia delle Entrate.

**Titolare  
del trattamento**

L'Agenzia delle Entrate e gli intermediari, quest'ultimi per la sola attività di trasmissione, secondo quanto previsto dal d.lgs. n. 196/2003, assumono la qualifica di "titolare del trattamento dei dati personali" quando i dati entrano nella loro disponibilità e sotto il loro diretto controllo.

**Responsabili  
del trattamento**

Il titolare del trattamento può avvalersi di soggetti nominati "responsabili". In particolare, l'Agenzia delle Entrate si avvale, come responsabile esterno del trattamento dei dati, della Sagei S.p.a., partner tecnologico cui è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria.  
Presso l'Agenzia delle Entrate è disponibile l'elenco dei responsabili.  
Gli intermediari, ove si avvalgano della facoltà di nominare dei responsabili, devono renderne noti i dati identificativi agli interessati.

**Diritti dell'interessato**

Fatte salve le modalità, già previste dalla normativa di settore, per le comunicazioni di variazione dati e per l'integrazione dei modelli di dichiarazione e/o comunicazione, l'interessato (art. 7 del d.lgs. n. 196 del 2003) può accedere ai propri dati personali per verificarne l'utilizzo o, eventualmente, per correggerli, aggiornarli nei limiti previsti dalla legge, oppure per cancellarli o opporsi al loro trattamento, se trattati in violazione di legge.

Tali diritti possono essere esercitati con richiesta rivolta a:  
Agenzia delle Entrate, via Cristoforo Colombo 426 c/d - 00145 Roma.

**Consenso**

L'Agenzia delle Entrate, in quanto soggetto pubblico, non deve acquisire il consenso degli interessati per trattare i loro dati personali.  
Gli intermediari non devono acquisire il consenso degli interessati per il trattamento dei dati in quanto previsto dalla legge.

La presente informativa viene data in via generale per tutti i titolari del trattamento sopra indicati.





Codice fiscale

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Inst	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8, let. DPR 322/98)	Eventi eccezionali	Art. 13-bis
<b>SOCIETÀ O ENTE</b>	Partita IVA: _____ Data bilancio/rendiconto o effetto fusione/scissione: giorno _____ mese _____ anno _____ Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto: giorno _____ mese _____ anno _____ dal _____ giorno _____ mese _____ anno _____ Periodo d'imposta: giorno _____ mese _____ anno _____ Stato: _____ Natura giuridica: _____ Situazione: _____ Indirizzo, in caso di fusione, il codice fiscale del soggetto incorporato o risultante dalla fusione e, in caso di acquisizione, quello del beneficiario designato: _____ Telefono: _____ Fax: _____ Indirizzo di posta elettronica: _____ Eni associativi ex art. 1, d.l. 28, commi 3 e ss. IUR: _____										
<b>RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE</b>	Codice fiscale (obbligatorio): _____ Codice carica: _____ Data carica: giorno _____ mese _____ anno _____ Cognome: _____ Nome: _____ Sesso (barrare la relativa casella): M _____ F _____ Data di nascita: giorno _____ mese _____ anno _____ Comune (o Stato estero) di nascita: _____ Provincia: _____ Telefono: _____ Codice fiscale società o ente dichiarante: _____										
<b>ALTRI DATI</b>	Canone RAI: _____ CINLUS: _____ Situazioni particolari: _____ Tipo soggetto: _____ Settore di attività: _____										
<b>FIRMA DELLA DICHIARAZIONE</b>	Quadri compilati: RA RB RC RD RE RF RG RH RI RK RL RM RN FN RO RQ RS RT RU RX RZ FC CE TR DI Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazioni all'intermediario: _____ Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario: _____ FIRMA DEL DICHIARANTE: _____ FIRMA DELLA DICHIARAZIONE: _____ FIRMA PER ATTESTAZIONE: _____ Soggetto: _____ Codice fiscale: _____										
<b>VISTO DI CONFORMITÀ</b> Riservato al C.A.F. o al professionista	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.: _____ Codice fiscale del C.A.F.: _____ Codice fiscale del professionista: _____ Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.lgs. n. 241/1997 FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA: _____										
<b>CERTIFICAZIONE TRIBUTARIA</b> Riservato al professionista	Codice fiscale del professionista: _____ Codice fiscale o partita IVA del soggetto diverso dal certificatore che ha predisposto la dichiarazione e tenuto le scritture contabili: _____ Si attesta la certificazione ai sensi dell'art. 36 del D.lgs. n. 241/1997 FIRMA DEL PROFESSIONISTA: _____										
<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b> Riservato all'incaricato	Codice fiscale dell'incaricato: _____ Soggetto che ha predisposto la dichiarazione: _____ Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazioni: _____ Ricezione altre comunicazioni telematiche: _____ Data dell'impegno: giorno _____ mese _____ anno _____ FIRMA DELL'INCARICATO: _____										

### Redditi dei terreni

[illegible]

(\*) Barrare la casella se si tratta dello stesso terreno del rigo precedente





**REDDITI**  
**QUADRO RB**  
Redditi dei fabbricati

PERIODO D'IMPOSTA 2016

CODICE FISCALE

Category	Male (%)	Female (%)
I don't know	10	10
I don't like	10	10
I like	30	30
I love	40	40
I hate	10	10

Med. N.

Sezione I  
Reddito dei  
fabbricati[illegible]

## Sezione II Dati necessari per usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione

N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto				Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IU
		Data	Serie	Numero e sottnumero	Codice ufficio			
RB36	2	3	4	5 /	6	7	8	9
RB37				/				
RB38				/				
RB39				/				
RB40				/				
RB41				/				
RB42				/				
RB43				/				
RB44				/				
RB45				/				
RB46				/				
RB47				/				
RB48				/				
RB49				/				
RB50				/				

(\*) Barrare la casella se si tratta della stessa unità immobiliare del rigo precedente







Codice fiscale																				
RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12							
				,00			,00			,00			,00							
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00			,00							
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00			,00							
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00			,00							
		31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00			,00							
		37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00			,00							
		43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00			,00							
		49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00	55		,00							
		<b>RF56 E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE</b>													,00					
Determinazione del reddito	<b>RF57 SOMMA ALGEBRICA (A o - B) + C + D - E</b>													,00						
	<b>RF58 Redditi da partecipazione in società di cui all'art. 5</b>												Reddito minimo	1	,00	2	,00			
	<b>RF59 Perdite da partecipazione in società di cui all'art. 5</b>																			
	<b>RF60 Reddito d'impresa lordo (o perdita)</b>												Perdite non compensate	1	,00	2	,00			
	<b>RF61 Erogazioni liberali</b>																			
	<b>RF62 Proventi esenti</b>																			
	<b>RF63 REDDITO (o PERDITA)</b>																			
Trust trasparente o misto - importi ricevuti	<b>RF64 Perdite di impresa (di cui degli anni precedenti</b>												1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
	<b>RF65 REDDITO (da riportare quadro RN e/o PN)</b>																			
Prospetto interessi passivi non deducibili	<b>RF66 Dati da riportare nel quadro RN</b>																			
	Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento												1	,00						
	Crediti per imposte pagate all'estero												2	,00						
	Ritenute												3	,00						
	Eccedenze di imposta												4	,00						
	Altri crediti												5	,00						
	Accenti versati												6	,00						
Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti	Imposte delle controllate estere												7	,00						
	<b>RF118</b>																			
	Interessi passivi												1	,00						
	Interessi passivi precedente periodo d'imposta												2	,00						
	Interessi attivi												3	,00						
Art. 167, comma 8-quater	Interessi passivi direttamente deducibili												4	,00						
	Eccedenza interessi passivi												5	,00						
	<b>RF119 Risultato operativo lordo</b>																			
	Precedente periodo d'imposta												1	,00						
Esimenti	Precedente periodo d'imposta												2	,00						
	Interessi passivi deducibili												3	,00						
	<b>RF120 Eccedenza di ROL riportabile</b>																			
<b>RF121 Interessi passivi non deducibili riportabili</b>																				
<b>RF130</b>																				
Numero progressivo												1								
Codice identificativo estero												2								
Codice Stato estero												3								
Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente												4	,00							
Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente												5	,00							
Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente												6	,00							
Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente												7	,00							
Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente												8	,00							
Perdita netta												9	,00							
Reddito imponibile												10	,00							
Perdita netta residua												11	,00							
Perdita netta residua trasferita												12	,00							
Codice fiscale cedente												13								







Codice fiscale

**Esenzione degli  
utili e delle perdite  
delle stabili  
organizzazioni  
all'estero di imprese  
residenti**

Art. 167,  
comma 8-quater



Esimenti



RG41

Numero progressivo	Codice identificativo estero	Codice Stato estero	Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente
1	2	3	4	5
			,00	,00
Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Reddito imponibile
6	7	8	9	10
,00	,00	,00	,00	,00
Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente		
11	12	13		
,00	,00			



Sezione I Dati della società o associazione partecipata, e quote imputate alla società dichiarante o ente									
RH1	Codice fiscale società o associazione partecipata		Tipo	Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite (Rilevate)	Reddito dai terzi		
	1	2	3	4	5	6			
	Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Quota oneri detraibili				
8	9	10	12						
RH2			2	3	4	5	6		
	8	9	10	12					
			2	3	4	5	6		
RH3			2	3	4	5	6		
	8	9	10	12					
			2	3	4	5	6		
RH4			2	3	4	5	6		
	8	9	10	12					
			2	3	4	5	6		
Sezione II Dati della società partecipata in regime di trasparenza									
RH5	Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite (Rilevate)	Quota oneri detraibili			
	1	3	4	5					
	Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Quota crediti imposte estere ante opzione		Quota oneri detraibili		
8	9	10	11	12					
RH6	Quota eccedenza		Quota acconti						
	13	14							
			3	4	5				
RH7			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH8			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH9			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH10			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH11			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH12			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH13			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH14			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH15			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH16			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH17			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH18			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH19			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH20			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH21			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH22			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				
RH23			3	4	5				
	8	9	10	11	12				
			3	4	5				

REDDITI  
QUADRO RL

### Altri redditi

CODICE FISCALE

Age Group	Percentage
18-24	10%
25-34	15%
35-44	20%
45-54	25%
55-64	30%
65-74	35%
75-84	40%
85+	45%

PERIODO D'IMPOSTA 2016

Mod. N.



SEZIONE I-A		Tipo reddito		Redditi		Ritenute	
Redditi di capitale		1	2				
RL1	Utili ed altri proventi equiparati					,00	
RL2	Altri redditi di capitale					,00	,00
RL3	Totale (sommare gli importi di col. 2 dei righe RL1 e RL2 e riportare il totale nel quadro RN e/o PN; sommare l'importo di col. 3 del rigo RL2 alle altre ritenute e riportare il totale nel quadro RN e/o PN)					,00	,00
<b>SEZIONE I-B</b>							
Redditi di capitale imputati da Trust		Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento		Crediti per imposte pagate all'estero		Ritenute	
RL4	<div> <div>1</div> <div>Codice fiscale del Trust</div> <div>2</div> <div>Reddito</div> <div>3</div> <div>0,00</div> <div>4</div> <div>0,00</div> <div>5</div> <div>0,00</div> <div>6</div> <div>0,00</div> <div>7</div> <div>0,00</div> <div>8</div> <div>0,00</div> <div>9</div> <div>0,00</div> </div>						
		Eccedenza di imposta		Altri crediti		Accontati versati	
		Imposte delle controllate estere					
<b>SEZIONE II</b>							
Redditi diversi		Redditi		Spese			
RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)						,00
RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)						,00
RL7	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)						,00
RL8	Indennità di esproprio ed altre somme ex art. 11, commi 5, 6 e 7, legge n. 413 del 1991						,00
RL9	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. e) del Tuir (redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente e redditi dei terreni dati in affitto per uso non agricolo)						,00
RL10	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. f) del Tuir (redditi di beni immobili situati all'estero)						,00
RL11	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. g) del Tuir (redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. non conseguiti dall'autore o dall'inventore)						,00
RL12	Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h, h-bis e h-ter) del Tuir						,00
RL13	Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h), del Tuir (proventi derivanti da affitto o concessione in usufrutto di azienda)						,00
RL14	Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h) del Tuir (proventi derivanti dalla vendita dell'unica azienda in precedenza data in affitto o concessa in usufrutto)						,00
RL15	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. i) del Tuir (corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente)						,00
RL16	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. l) del Tuir (compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente)						,00
RL17	Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. n) del Tuir (plusvalenze da trasformazione eterogenea)						,00
RL18	Compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere						,00
RL19	Redditi di cui all'art. 71, comma 2 bis del Tuir						,00
RL20	Totale (sommare gli importi da rigo RLS o RL19)						,00
RL21	Reddito netto (col. 1 rigo RL20 - col. 2 rigo RL20; riportare il totale nel quadro RN e/o PN)						,00
RL22	Ritenute d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale nel quadro RN e/o PN)						,00







## 2.4 Gli Enti Ecclesiastici ed i Tributi Locali

Con la legge di stabilità 2014 ha fatto il suo ingresso nella fiscalità locale l'Imposta Unica Comunale (I.U.C.) che di fatto ne raggruppa tre, tutte di pertinenza comunale e tutte collegate agli immobili: l'IMU (Imposta Municipale Propria), la TARI (tassa sui rifiuti) e la TASI (tassa sui servizi indivisibili).

Il comma 639 ha infatti stabilito che: *“È istituita l'imposta unica comunale (IUC). Essa si basa su due presupposti impositivi, uno costituito dal possesso di immobili e collegato alla loro natura e valore e l'altro collegato all'erogazione e alla fruizione di servizi comunali. La IUC si compone dell'imposta municipale propria (IMU), di natura patrimoniale, dovuta dal possessore di immobili, escluse le abitazioni principali, e di una componente riferita ai servizi, che si articola nel tributo per i servizi indivisibili (TASI), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, e nella tassa sui rifiuti (TARI), destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore”*.

Soltanto l'IMU ha natura di imposta, patrimoniale, mentre le altre due la TARI e la TASI sono invece tasse destinate a finanziare il costo di due tipologie di servizi resi dai comuni: la raccolta e lo smaltimento dei rifiuti e i cosiddetti servizi indivisibili (illuminazione pubblica, manutenzione delle strade, pubblica sicurezza, cura del verde pubblico, ecc.).

La disciplina di applicazione della IUC non è facile da applicare in quanto i tre tributi, pur riferendosi agli immobili hanno differenti soggetti passivi: il possessore per l'IMU, il detentore per la TARI, sia il possessore che il detentore per la TASI.

La base imponibile è costituita dal valore dell'immobile per IMU e TASI, dalla superficie calpestabile per la TARI.

### 2.4.1 - IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA (IMU)

Presupposto dell'imposta è il possesso di beni immobili siti in un territorio comunale, compresi i terreni agricoli, con esclusione dal 1 gennaio 2014 dell'abitazione principale e pertinenze della stessa, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Il relativo gettito finisce nelle casse dei Comuni ad eccezione dei fabbricati di categoria D, per i quali il gettito è a favore dell'Erario con un'eventuale compartecipazione comunale.

Soggetti passivi dell'imposta sono i possessori di qualunque immobile e, in particolare: il proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, il titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi, il concessionario nel caso di concessioni di aree demaniali, il locatario per gli



immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.

La base imponibile è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'art. 13, commi 3, 4, 5 del D.L. n. 201/2011.

Per i fabbricati iscritti in catasto e dotati di rendita la base imponibile è costituita dalla rendita catastale vigente alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutata del 5% e moltiplicata per un coefficiente di rivalutazione che varia in funzione della sua categoria:

- a) 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria A/10;
- b) 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie C/3, C/4 e C/5;
- c) 80 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A/10 e D/5;
- d) 65 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria D/5;
- e) 55 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale C/1.

Per i fabbricati non ancora censiti in catasto, e quindi sprovvisti di rendita, e per quelli che vi risultino iscritti con una rendita divenuta inadeguata a seguito di intervenute variazioni, deve essere utilizzata la rendita proposta dal contribuente tramite la procedura DOCFA. Anche in questo caso le rendite devono essere aumentate del 5% e moltiplicate per i coefficienti stabiliti per le diverse categorie catastali di cui sopra.

Per i fabbricati senza rendita posseduti da imprese classificabili nelle categorie del gruppo D, distintamente contabilizzati, non ancora iscritti in catasto, la base imponibile si ottiene moltiplicando i costi di acquisizione ed incrementativi contabilizzati, al lordo delle quote di ammortamento, così come risultanti dalle scritture contabili e distinti per anno di formazione, per i coefficienti stabiliti annualmente con decreto del Ministero dell'Economia e Finanze.

Per i fabbricati in corso di costruzione, di demolizione e per quelli oggetto di interventi di recupero costituito da opere di restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica, la base imponibile è costituita dal valore dell'area che viene considerata edificabile, finché non sono ultimati i lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione o fino a che gli immobili non vengano di fatto utilizzati. Il principio della rilevanza dell'area edificabile non trova applicazione in caso di sopraelevazione o ampliamento.

Per i terreni agricoli, ancorché non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e da imprenditori agricoli professionali iscritti





nella previdenza, la base imponibile si ottiene applicando il moltiplicatore di 75 al reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%. Inoltre tali terreni sono soggetti all'imposta limitatamente alla parte di valore eccedente 6.000 euro e con le seguenti riduzioni:

- del 70% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente 6.000 euro e fino a 15.500 euro;
- del 50% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente 15.500 euro e fino a 25.500 euro;
- del 25% dell'imposta gravante sulla parte di valore eccedente 25.500 euro e fino a 32.000 euro
- 0% oltre 32.000 euro.

Per gli altri terreni agricoli il valore è costituito da quello ottenuto applicando il moltiplicatore di 135 al reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%.

Per le aree fabbricabili, la base imponibile è costituita dal "valore venale in comune commercio" alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato della vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

Per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati la base imponibile è ridotta del 50% limitatamente al periodo dell'anno nel quale sussistono queste condizioni. L'inagibilità o l'inabitabilità è accertata dall'ufficio tecnico del comune a mezzo di perizia a carico del proprietario, che deve allegare alla dichiarazione la documentazione necessaria a dimostrare lo stato del fabbricato. È facoltà dei comuni definire le caratteristiche di fatiscenza.

Per i fabbricati di interesse storico o artistico di cui all'articolo 10 del D.Lgs. 42/2004 è prevista la riduzione della base imponibile al 50%.

Si tratta delle *"cose immobili e mobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli altri enti pubblici territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico"* (art. 10, c. 1).

La sussistenza dell'interesse può essere:

- a) dichiarata in appositi provvedimenti di vincolo notificati ai sensi della normativa preesistente;
- b) esito di una verifica puntuale;
- c) presunta per legge quando il fabbricato è opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risale ad oltre settanta anni, a meno che la "verifica di interesse" lo abbia escluso.



L'aliquota ordinaria dell'IMU è lo 0,76%. I comuni, tuttavia, possono aumentarla o diminuirla mediante delibera del consiglio comunale sino a 0,3 punti percentuali (quindi dallo 0,46% al 10,60%). L'aliquota applicabile alle abitazioni principali che non rientrano tra quelle per le quali opera l'esenzione e le loro pertinenze è fissata allo 0,4%, con facoltà per il comune di aumentarla o diminuirla di 0,2 punti percentuali. I comuni possono inoltre ridurre l'aliquota ordinaria fino allo 0,4% nel caso di:

- immobili relativi all'esercizio di attività di impresa, arti e professioni (si tratta degli immobili non produttivi di reddito fondiario di cui all'art. 43 del TUIR),
- immobili posseduti da soggetti IRES, compresi, quindi, gli enti ecclesiastici,
- immobili locati.

L'unica detrazione prevista nell'IMU è quella stabilita per l'abitazione principale classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 e per le relative pertinenze; l'importo è fissato in 200 euro che si detraggono fino a concorrenza dell'imposta.

L'importo va rapportato al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se il fabbricato è adibito ad abitazione principale da più proprietari la detrazione si suddivide tra essi.

I comuni possono stabilire in via regolamentare l'innalzamento dell'importo della detrazione, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio.

Le esenzioni previste ai fini IMU sono quasi del tutto sovrapponibili a quelle già previste ai fini ICI; vengono infatti richiamate le fattispecie di cui all'articolo 7, lettere b), c), d), e), f), h), i) del decreto legislativo 504/1992, mentre la lettera a) non richiamata viene riscritta con qualche modifica; l'unica previsione che non viene riproposta è quella di cui alla lettera g).

Il contenuto della lettera i) è notevolmente modificato, soprattutto per quanto concerne le modalità di svolgimento delle attività. Più precisamente sono esenti dall'IMU:

- gli immobili posseduti dallo Stato;
- gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle Comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (lett. b);
- i fabbricati destinati ad usi culturali ex articolo 5-bis del D.P.R. 601/1973: *"immobili totalmente adibiti a sedi, aperte al pubblico,*



*di musei, biblioteche, archivi, cineteche, emeroteche statali, di privati, di enti pubblici, di istituzioni e fondazioni, quando al possessore non derivi alcun reddito dalla utilizzazione dell'immobile"* (lett. c);

- i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze (lett. d);
- i fabbricati di proprietà della Santa Sede, cioè quelli indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato Lateranense, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con legge 27 maggio 1929, n. 810 (lett. e);
- i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione da ILOR dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia (lett. f);
- i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina individuati ai sensi del decreto interministeriale del 28 novembre 2014 (lett. h);
- gli immobili nei quali si svolgono attività di rilevante valore sociale, più precisamente: *"gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. n. 917/86 e successive modificazioni, fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività 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 [cioè le attività di religione o di culto]"* (lett. i).

## CALCOLO BASE IMPONIBILE e DETERMINAZIONE IMPOSTA

Per calcolare la base imponibile occorre dotarsi di una visura catastale aggiornata da cui rilevare la rendita necessaria per calcolare il valore dell'immobile.

Esempio

Categoria catastale: A/1

Moltiplicatore: 160

Coefficiente di rivalutazione: 5% (pari a 1,05)

Rendita Catastale: €. 1000,00

Base Imponibile (valore dell'immobile) =  $1.000 \times 1,05 \times 160 = \text{€}.$   
168.000



Aliquota deliberata: 0,5%

Detrazione abitazione principale: €. 200

Imu annua lorda ab. principale: €. 168.000 x 0,5% = €. 840,00

- detrazione abitazione principale: €. 200,00

Imu annua netta: €. 640,00

- imposta versata acconto 16 giugno: €. 320,00

Imu da versare a saldo entro il 16 dicembre: €. 320,00

L'IMU è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota ed ai mesi di possesso nei quali si è protratto il possesso; a tal fine, il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero.

Il versamento dell'imposta dovuta per l'anno in corso è effettuato in due rate di pari importo, la prima con scadenza alla data del 16 giugno e la seconda con scadenza il 16 dicembre, oppure in un'unica soluzione annuale da corrispondere entro il 16 giugno.

Il versamento deve essere eseguito mediante utilizzo del modello F24 secondo le disposizioni dell'art. 17 del D.Lgs.n 241/97 e con le modalità stabilite dai provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate di approvazione del modello e dei codici tributi. E' possibile versare anche con apposito bollettino postale.

Gli enti non commerciali devono versare esclusivamente secondo le disposizioni di cui all'art. 17 del D.Lgs. n.241/97.

## LE ESENZIONI SPECIFICHE PER GLI ENTI ECCLESIASTICI

Le esenzioni che riguardano in maniera specifica gli enti ecclesiastici sono quelle della lettera b), dal momento che gli edifici di culto sono accatastati nella categoria E/7, quelle della lettera d), di particolare rilievo per le parrocchie, e quelle della seconda parte della lettera i) che riguardano gli immobili destinati alle attività di religione e culto.

Quali siano le attività di "religione e culto" è precisato dall'articolo 16, lettera a), legge n. 222/1985 Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici: *"Agli effetti delle leggi civili si considerano comunque: a) attività 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"*.

In forza di questa puntuale indicazione si considerano esenti ai sensi della lettera i) gli oratori, i centri parrocchiali, i seminari, le case religiose, i monasteri e i conventi, gli episcopi e gli uffici delle Curie diocesane. Una particolare importanza riveste l'ipotesi relativa agli "edifici di culto e loro pertinenze" in quanto garantisce l'esenzione



per tutti gli immobili adibiti a luogo di culto (le chiese) e, soprattutto, per le loro pertinenze, che – intese in senso civilistico (art. 817 cod. civ.) – includono l'oratorio e le altre strutture nelle quali vengono svolte le attività di catechesi, gli incontri e le iniziative parrocchiali che non si configurano come attività commerciali (immobili che rientrano anche nell'esenzione della lettera i), ma anche le abitazioni per il clero addetto alla chiesa, quelle dei sacrestani assunti con l'apposito contratto e le abitazioni delle religiose che per Convenzione operano anche all'interno della pastorale parrocchiale.

È importante notare che il medesimo immobile potrebbe meritare l'esenzione per più motivi; l'edificio chiesa, infatti, è esente in quanto è:

- accatastato con categoria E/7 (lett. b),
- un edificio di culto (lett. d),
- un edificio ove si svolge l'attività di religione e culto (lett. i).

#### **2.4.2 - TASSA SUI SERVIZI INDIVISIBILI (Tasi)**

Presupposto impositivo della TASI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati, ivi compresa l'abitazione principale, nonché di terreni edificabili con esclusione dei terreni agricoli, secondo la definizione dei medesimi oggetti d'imposizione ai fini IMU.

La TASI è l'imposta destinata alla copertura dei servizi indivisibili offerti dai Comuni introdotta per integrare il gettito IMU: il ricavato è interamente destinato ai Comuni.

Per la TASI sono previste specifiche limitazioni:

- l'aliquota massima è pari al 2,5 per mille;
- con l'ulteriore vincolo che la somma dell'aliquota Tasi e Imu non può superare il massimo previsto per l'Imu (quindi 6 per mille per le abitazioni principali e 10,60 per mille per gli altri immobili);

Sono soggetti passivi Tasi sia il possessore (come ai fini Imu) che il detentore. Quindi, quando possessore e detentore divergono, l'imposta viene divisa tra i due soggetti.

Per possessore si intende:

- il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà)
- l'usufruttuario (nel qual caso il nudo proprietario dell'immobile non deve versare nulla)
- il titolare del diritto d'uso, abitazione, entiteusi, superficie
- il concessionario delle aree demaniali
- nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di leasing il soggetto passivo è l'utilizzatore
- il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.



Per detentore si intende il soggetto che utilizza l'immobile in forza di un titolo diverso da un diritto reale. In particolare sono detentori tenuti al pagamento della Tasi:

- l'inquilino, quando l'immobile è dato in locazione
- il comodatario quando l'immobile è oggetto di comodato
- l'affittuario, quando l'immobile è oggetto di un contratto di affitto d'azienda.

La ripartizione dell'imposta tra possessore e detentore è decisa dal Comune tramite proprio regolamento: l'imposta a carico del detentore deve essere compresa tra il 10% e il 30% dell'imposta complessivamente dovuta sull'immobile (la parte rimanente è a carico del possessore).

Se il Comune nulla prevede al riguardo la quota a carico del detentore è del 10%.

La base imponibile è la stessa prevista ai fini dell'applicazione dell'Imu.

Ai fini della determinazione della Tasi trovano applicazione le riduzioni al 50% della base imponibile Imu previste dall'art. 13, c.3 del D.L. n.201/11 a favore dei fabbricati inagibili o inabitabili o dei fabbricati di interesse storico.

Sono esenti dalla Tasi gli immobili esenti ai fini Imu.

Le regole di versamento sono analoghe a quelle previste per l'Imu.

## CALCOLO BASE IMPONIBILE e DETERMINAZIONE IMPOSTA

Per calcolare la base imponibile occorre dotarsi di una visura catastale aggiornata da cui rilevare la rendita necessaria per calcolare il valore dell'immobile.

Esempio

Categoria catastale: A/10

Moltiplicatore: 80

Coefficiente di rivalutazione: 5% (pari a 1,05)

Rendita Catastale: €. 1200,00

Base Imponibile (valore dell'immobile) =  $1200 \times 1.05 \times 80 = \text{€} 100.800$

Aliquota deliberata: 0,2%

Tasi annua:  $\text{€} 168.000 \times 0,2\% = \text{€} 201,60$

- Tasi versata acconto 16 giugno: €. 100,80

Tasi da versare a saldo entro il 16 dicembre: €. 100,80

## DICHIARAZIONE IMU E TASI ENTI NON COMMERCIALI

Per le variazioni intervenute nell'anno (acquisti, vendite, acquisto o perdita del diritto ad esenzioni o riduzioni, ecc.,) deve essere pre-



sentata apposita dichiarazione IMU-TASI degli enti non commerciali, quali sono gli enti ecclesiastici, al Comune di competenza entro il 30 giugno dell'anno successivo esclusivamente per via telematica, con l'ausilio di un intermediario abilitato (es. dottori commercialisti).

Con decreto 26.6.2014 il Ministero dell'Economia e Finanze ha approvato il modello per la dichiarazione IMU-TASI degli enti non commerciali e a tal uopo, al fine di adempiere correttamente a quest'obbligo, alcune diocesi hanno dato disposizioni di assoggettare a Imu e Tasi gli immobili utilizzati per le attività socialmente meritevoli (scuole e sale adibite a cinema/teatro).

A seguito di tale decreto si è resa necessaria la presentazione della Dichiarazione IMU-TASI Enti non commerciali per tutte le parrocchie che possedevano almeno un immobile. Inoltre l'obbligo di presentazione della dichiarazione anche per indicare le variazioni intervenute, sia in riferimento alla proprietà/possesso (vendite, acquisti, permuta, costituzione di diritti reali), sia in riferimento al mutamento delle attività ivi svolte, mutamenti che possono comportare il passaggio dalla condizione "esente" a quella "imponibile" (per es. un immobile utilizzato come oratorio è utilizzato successivamente come negozio) o viceversa (per es. un immobile inutilizzato, ristrutturato e successivamente utilizzato come oratorio).

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi salvo che si verifichino modifiche rilevanti della situazione di fatto; in questi casi occorre presentare una nuova Dichiarazione entro il 30 giugno dell'anno successivo limitatamente a tali immobili.

Nella dichiarazione sono inseriti tutti gli immobili posseduti, sia terreni che fabbricati; in particolare:

- nel "quadro A" gli immobili totalmente imponibili;
- nel "quadro B" gli immobili parzialmente imponibili o totalmente esenti.

Si ricorda che sono totalmente esenti – ai sensi dell'art. 7, co. 1, lett. b), d), i), D.Lgs n. 504/1992 – i seguenti immobili utilizzati esclusivamente come:

- chiesa, sacrestia e torre campanaria (esenzione lett. b) + lett. d) + lett. i),
- abitazione dei sacerdoti incaricati della cura pastorale nelle parrocchie (esenzione lett. d),
- abitazione dei sacrestani, assunti applicando il CCNL dei sacrestani (esenzione lett. d),
- uffici parrocchiali e sale per le riunioni e le attività parrocchiali, per es. centro Caritas, incontri della Terza Età, del Consiglio Pastorale (esenzione lett. d) + lett. i),



- ambienti ove si svolgono le attività di oratorio e quelle pastorali, per es. saloni per le riunioni, la catechesi, le attività di gioco), (esenzione lett. d) + lett. i),
- immobili concessi in comodato gratuito ad enti non commerciali che li utilizzano per lo svolgimento, “con modalità non commerciali”, di una o più delle attività previste dalla lett. i)

Sono da considerarsi totalmente imponibili – i seguenti immobili utilizzati dalla parrocchia come:

- bar dell’Oratorio,
- scuola parrocchiale (di qualsiasi ordine e grado, compresa l’attività di asilo nido),
- Sala della comunità (attività di cineteatro),
- negozio,
- sede di altre attività commerciali.

Il decreto ministeriale (MEF) 19.11.2012 n. 200 precisa per ciascuna delle attività della lett. i) – assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive – i due requisiti necessari affinché il loro svolgimento avvenga con “modalità non commerciali”.

L’art. 3 prescrive come primo requisito che l’Ente non commerciale adotti un Regolamento costituito da 3 clausole il cui contenuto è definito dal Ministero: *“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”.*



#### **2.4.3 - TASSA SUI RIFIUTI (TARI)**

Presupposto della Tari è il possesso o la detenzione, a qualsiasi titolo e anche di fatto, di locali o di aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani. Si definisce rifiuto qualsiasi sostanza od oggetto di cui il detentore si disfi o abbia l’intenzione o abbia l’obbligo di disfarsi.



La presenza di arredo e suppellettili oppure l'attivazione anche di uno solo dei servizi pubblici a rete, costituiscono presunzione semplice dell'occupazione o conduzione dell'immobile e della conseguente attitudine alla produzione di rifiuti.

La gestione dei rifiuti urbani comprende la raccolta, il trasporto, il recupero e lo smaltimento dei rifiuti urbani e assimilati e costituisce un servizio di pubblico interesse.

La superficie tassabile è data per tutti gli immobili soggetti al prelievo dalla superficie calpestabile.

Il tributo è corrisposto in base alla tariffa commisurata ad anno solare, cui corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria. Le tariffe sono approvate annualmente dal consiglio comunale entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione.

Ai sensi dell'art. 1, comma 660 della legge n. 147/13 sono esenti dal tributo i locali destinati al culto, limitatamente alla parte di essi ove si svolgono le funzioni religiose e sono invece soggette a tariffa tutti i locali ad essi accessori.

Nelle pagine seguenti Modello Dichiarazione IMU ENC

# MULTAS E

**IMPOSTA MUNICIPALE  
PROPRIA  
TRIBUTO PER I SERVIZI  
INDIVISIBILI**

**ENTI NON COMMERCIALI**

**DICHIARAZIONI 20\_\_ (1)**  
**PERIODO D'IMPOSTA 20\_\_**

**COMUNE DI** .....

## CONTRIBUENTE (compilare sempre)

Denominazione .....			
Codice fiscale (obbligatorio) .....		Telefono PREFisso ..... NUMERO .....	
E-mail .....			
Domicilio fiscale (o Sede legale) Via, piazza, .....		n. civico, scala, piano, interno .....	
C.A.P. ....	Comune (o Stato Estero) .....		Prov. ....

## DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE

Codice fiscale (obbligatorio) .....		Natura della Carica .....	
Cognome .....		Nome .....	
Data di nascita giorno mese anno .....		Comune (o Stato estero) di nascita .....	
Codice Stato estero Stato federato, provincia, contea .....		Località di residenza .....	
Indirizzo estero .....			
Telefono o cellulare prefisso numero .....		Codice fiscale società o ente dichiarante .....	

## FIRMA

A <sup>12</sup> .....	B <sup>12</sup> .....	C <sup>12</sup> .....	D <sup>12</sup> .....
FIRMA DEL DICHIARANTE .....			

## IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Codice fiscale dall'intermediario .....	N. iscrizione all'albo dei C.A.F. ....
Impegno a presentare in via telematica la dichiarazione <input type="checkbox"/>	
RISERVATO ALL'INTERMEDIARIO	Data dell'impegno giorno mese anno ..... FIRMA DELL'INTERMEDIARIO .....

(1) Indicare l'anno a cui si riferisce la dichiarazione.  
(2) Inserire il numero degli immobili.  
(3) Barrare la casella se è stato compilato il quadro.



IMMOBILI TOTALMENTE IMPONIBILI <sup>(1)</sup>

## Quadro A

74  
d'ordine

1 Caratteristiche (2) Indirizzo

2

Dati catastali identificativi dell'immobile

3 sezione 4 foglio 5 particella 6 subalterno 7 categoria/qualità 8 classe 9 n. protocollo 10 anno

11 immobile storico o inagibile/inabitabile 12 Valore 13 % possesso 14 inizio/termine del possesso o variazione d'imposta  
giorno mese anno

15 acquisto 16 cessione

AGENZIA DELLE ENTRATE DI

ESTREMI DEL TITOLO

---

74  
d'ordine

1 Caratteristiche (2) Indirizzo

2

Dati catastali identificativi dell'immobile

3 sezione 4 foglio 5 particella 6 subalterno 7 categoria/qualità 8 classe 9 n. protocollo 10 anno

11 immobile storico o inagibile/inabitabile 12 Valore 13 % possesso 14 inizio/termine del possesso o variazione d'imposta  
giorno mese anno

15 acquisto 16 cessione

AGENZIA DELLE ENTRATE DI

ESTREMI DEL TITOLO

---

74  
d'ordine

1 Caratteristiche (2) Indirizzo

2

Dati catastali identificativi dell'immobile

3 sezione 4 foglio 5 particella 6 subalterno 7 categoria/qualità 8 classe 9 n. protocollo 10 anno

11 immobile storico o inagibile/inabitabile 12 Valore 13 % possesso 14 inizio/termine del possesso o variazione d'imposta  
giorno mese anno

15 acquisto 16 cessione

AGENZIA DELLE ENTRATE DI

ESTREMI DEL TITOLO

## ANNOTAZIONI

(1) Il quadro A deve essere compilato sia nel caso in cui nell'immobile viene svolta un'attività diversa da quelle individuate dall'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992, sia nell'ipotesi in cui viene svolta, con modalità commerciali, un'attività di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992.

(2) Indicare: 1. per terreno; 2. per area fabbricabile; 3. per fabbricato con valore determinato sulla base della rendita catastale; 4. per fabbricato con valore determinato sulla base delle scritture contabili; 5.1 per immobili non produttivi di reddito fondiario, ai sensi dell'art. 43 del TUIR; 5.2 per immobili locati.



## IMMOBILI PARZIALMENTE IMPONIBILI O TOTALMENTE ESENTI

Quadro B

N. d'ordine

TIPOLOGIA DI ATTIVITÀ SVOLTA (1)

☐ 1 ☐ 2 ☐ 3 ☐ 4 ☐ 5 ☐ 6 ☐ 7 ☐ 8 ☐ 9 ☐ 10

Caratterizzabile (2) Indirizzo

☐ 1

☐ 2

Dati catastali identificativi dell'immobile

☐ 3

☐ 4

☐ 5

☐ 6

☐ 7

☐ 8

☐ 9

☐ 10

☐ 11

☐ 12

☐ 13

☐ 14

☐ 15

Immobile storico o

inagibile/abusivo

☐ 11

Valore

☐ 12

Immobile

esente

☐ 13

% possesso

☐ 14

Inizio/termine del possesso o variazione d'imposta

giorno

☐ 15

mese

☐ 16

☐ 17

anno

☐ 18

AGENZIA DELLE ENTRATE DI

ESTREMI DEL TITOLO

☐ 16

☐ 17

☐ 18

## ATTIVITÀ DIDATTICA

Cm (3)

Cms (4)

- a) Rapporto tra la superficie utilizzata per lo svolgimento di attività con modalità commerciali/superficie totale dell'immobile:  %
- a') Rapporto tra la superficie utilizzata per lo svolgimento di attività con modalità commerciali/superficie totale dell'immobile per giorni di utilizzo/365:  %
- b) Rapporto tra numero dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta con modalità commerciali/numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta:  %
- b') Rapporto tra numero dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta con modalità commerciali/numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta per giorni di utilizzo/365:  %
- c) Rapporto tra giorni nei quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento di attività con modalità commerciali /365 giorni  %
- d) Percentuale di imponibilità:  $a+a' +b+b' +c =$   %
- e) Valore da considerare ai fini dell'applicazione dell'IMU e della TASI, ai sensi dell'art. 5 del Regolamento n. 200 del 2012 = BASE IMPONIBILE x percentuale di imponibilità (d)  €
- f) Valore da considerare ai fini dell'applicazione /esenzione dell'IMU e della TASI, del 2012 = Valore - Valore assoggettato ad IMU e a TASI.  €
- g) Nel caso in cui il Cms/Cms il valore di cui al rigo. f) non è assoggettabile a IMU e a TASI.
- h) Nel caso in cui il Cms/Cms occorre verificare quanta parte del valore di cui al rigo f) è assoggettabile a IMU e a TASI. Si deve, quindi, procedere al seguente calcolo della quota esente:
- i)  $Cms / Cm =$   %
- j) Valore di cui al rigo. f) x (1 - i) costituisce la quota del valore di cui al rigo. f) da assoggettare a IMU e a TASI  €
- k) Valore da assoggettare a IMU e a TASI= Valore di cui al rigo e) + Valore di cui al rigo j) =  €

(1) Barrare la casella: 1, per le attività assistenziali; 2, per le attività previdenziali; 3, per le attività sanitarie; 4, per le attività didattiche; 5, per le attività ricettive; 6, per le attività culturali; 7, per le attività ricreative; 8, per le attività sportive; 9, per le attività di religione e di culto; 10, per le attività di ricerca scientifica.

(2) Indicare: 1, per terreno; 2, per area fabbricabile; 3, per fabbricato con valore determinato sulla base della rendita catastale; 4, per fabbricato con valore determinato sulla base delle scritture contabili; 5, 1 per immobili non produttivi di reddito fondiario, ai sensi dell'art. 43 del TUIR; 5,2 per immobili locati.

(3) Cm = Controprestazione media percepita dall'ente non commerciale.

(4) Cms = Costo medio per studente pubblicato sul sito internet del MIUR all'indirizzo <http://www.istruzioni.it/web/ministero/iru>.



## ALTRE ATTIVITÀ

Cenc (1)	Cm (2)	
a) Rapporto tra la superficie utilizzata per lo svolgimento di attività con modalità commerciali / superficie totale dell'immobile:		%
a <sup>1)</sup> Rapporto tra la superficie utilizzata per lo svolgimento di attività con modalità commerciali / superficie totale dell'immobile per giorni di utilizzo / 365:		%
b) Rapporto tra numero dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta con modalità commerciali / numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta:		%
b <sup>1)</sup> Rapporto tra numero dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta con modalità commerciali / numero complessivo dei soggetti nei confronti dei quali l'attività è svolta per giorni di utilizzo / 365:		%
c) Rapporto tra giorni nei quali l'immobile è utilizzato per lo svolgimento di attività con modalità commerciali / 365 giorni		%
d) Percentuale di imponibilità: $a+a1+b+b1+c =$		%
e) Valore da considerare ai fini dell'applicazione dell'IMU e della TASI, ai sensi dell'art. 5 del Regolamento n. 200 del 2012 = base imponibile x percentuale di imponibilità (d)		€

(1) Cenc = Corrispettivo medio percepito dall'ente non commerciale

(2) Cm = Corrispettivo medio previsto per analoghe attività svolte con modalità commerciali nello stesso ambito territoriale.

**DETERMINAZIONE DELL'IMU E DELLA TASI****Quadro C**

1) IMU dovuta		€
2) Eccedenza IMU risultante dalla precedente dichiarazione		€
3) Eccedenza IMU risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel mod. F24		€
4) Rate versate		€
5) IMU a debito		€
6) IMU a credito		€
7) TASI Dovuta		€
8) Eccedenza TASI risultante dalla precedente dichiarazione		€
9) Eccedenza TASI risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel mod.F24		€
10) Rate versate		€
11) TASI a debito		€
12) TASI a credito		€

**COMPENSAZIONI E RIMBORSI****Quadro D**

1) IMU	IMU a credito risultante dalla presente dichiarazione	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>
2) TASI	TASI a credito risultante dalla presente dichiarazione	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>	6 <input type="text" value="0,00"/>





**L'Associazione Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Cattolici (ADCECC)** dell'Arcidiocesi di Otranto nasce ufficialmente a Galatina il 9 Febbraio del 2013 per volontà di un gruppo di amici e colleghi che hanno deciso di costituire un sodalizio di matrice laica ma, allo stesso tempo, ispirato ai principi cristiani e cattolici della fraternità, della reciprocità, della gratuità, della sussidiarietà, del valore civile.

L'Associazione riconosce, infatti, l'esistenza di un fondamento etico posto alla base della professione del dottore commercialista e dell'esperto contabile informato, non solo dalle regole della deontologia ma, soprattutto, da una sua specifica funzione sociale in grado di contribuire al "bene comune".

L'idea che lo sviluppo, la crescita e la promozione dell'uomo, sotto tutti gli aspetti materiale, morale e spirituale, passi anche attraverso il contributo che egli stesso, con il proprio lavoro e la propria opera, dà quotidianamente al progresso economico generale, ha suscitato e stimolato in noi la volontà e la determinazione di dar vita ad un'associazione con l'impegno comune di contribuire (anche attraverso la professione) a ricomprendere, nel concetto di economia, proprio quei valori appartenenti all'etica cristiana prima richiamati; valori senza i quali sicuramente ogni attività economica sarebbe finalizzata alla produzione di una ricchezza sterile il cui unico risultato sarebbe solo quello di alimentare e favorire la crescita dell'inequità e delle differenze, trascurando, invece, l'obiettivo principale cui deve essere indirizzato l'utile prodotto e, cioè, il bene ed il benessere di tutti.

Sotto questo profilo, l'impegno che abbiamo voluto assumere all'interno della Chiesa di Otranto e con la guida paterna del nostro Arcivescovo, ha fatto maturare in noi la decisione di chiedere a **S.E. Rev.ma Mons. Donato Negro, Arcivescovo di Otranto**, il riconoscimento dell'**ADCECC** quale associazione di fedeli.

Così, il 06 Marzo del 2015, dopo aver avuto un incontro con S.E. nel quale ho illustrato gli scopi dell'associazione, ho depositato personalmente presso la Cancelleria Arcivescovile di Otranto una formale richiesta in tal senso.

Il successivo 5 Ottobre dello stesso anno, con Decreto Canonico n. 21/2015, l'Associazione Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Cattolici è ufficialmente riconosciuta quale Associazione Privata di Fedeli ai sensi del can. 322, § 1, del CJC, ed affidata a don Enzo Vergine quale nostro Padre Spirituale.





Lo scopo istituzionale dell'Associazione è contenuto nell'art. 4 dell'Atto Costitutivo.

Art. 4 – *“Essa ha come obiettivo:*

- a) la promozione di un'adeguata specifica preparazione spirituale, deontologica, culturale e professionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili;*
- b) favorire l'affermarsi della concezione dell'economia, quale ordine di giustizia tra gli uomini, secondo i principi della dottrina sociale e della chiesa;*
- c) impegnarsi per la tutela e la promozione della persona umana nel concreto dell'esperienza;*
- d) ottenere, anche nell'opinione pubblica, una maggiore consapevolezza della funzione del diritto nella società nazionale ed internazionale;*
- e) richiamare l'attenzione dei dottori commercialisti e degli esperti contabili sui problemi emergenti dell'evoluzione della società, perché possano trovare soluzioni rispondenti al bene comune;*
- f) impegnarsi a favore delle istituzioni nella promozione delle iniziative sociali d'ispirazione cristiana.”*

Attualmente l'Associazione conta 15 associati nelle persone dei dottori:

Marco Casarano, Massimo Perrone, Lorenzo Congedo, Massimiliano Polimeno, Pierluigi Giannachi, Claudio Caroppo, Lara Leuzzi, Francesca Lucia Celentano, Valeria Negro, Rocco Moles, Salvatore De Blasi, Giorgio Salvatore Toma, Antonella Buttiglione, Antonio Guido, Enzo Vergine.

Il Consiglio Direttivo in carica è così composto:

Dott. Marco Casarano	Presidente
Dott. Lorenzo Congedo	Vice-Presidente
Dott.ssa Valeria Negro	Segretaria
Dott. Pierluigi Giannachi	Tesoriere
Dott. Rocco Moles	Consigliere



L'uomo che lavora e produce non arricchisce solo se stesso o la propria famiglia ma contribuisce, con il proprio lavoro, anche al progresso ed alla crescita degli altri, cioè al benessere collettivo della comunità in cui vive ed opera; ecco perché è necessario reintrodurre, oggi, un nuovo concetto di economia che riconosca come imprescindibile l'esistenza di un contenuto etico del lavoro; solo riconoscendo questo contenuto al lavoro dell'uomo (come imprenditore, manager d'impresa, dipendente, operaio, etc.) ci si può affrancare da una sua valutazione solo monetaristica e arricchirne il significato di elemento ontologico della dignità stessa dell'uomo e della sua funzione sociale.

Da quasi dieci anni sentiamo parlare di crisi economica – intesa e percepita soprattutto come crisi dell'occupazione – mentre, per altro verso, assistiamo a forme di speculazione nei mercati finanziari e del credito che non sono altro che occasione di arricchimento materiale solo per alcuni o per pochi; le nuove “ingegnerie” di mercato hanno progettato ed attivato strumenti finanziari che nulla hanno a che fare con la c.d. “economia reale” e che distolgono lo sguardo da quello che dovrebbe essere il vero obiettivo dell'Economia e, cioè, la completa ed integrale realizzazione della persona umana oltre che il suo benessere materiale.

La crisi del sistema finanziario che si è registrata proprio in questi ultimi anni, dunque, è l'incontrovertibile constatazione che sistemi economici fondati su di un capitalismo ed una finanza spregiudicati, che non tengano conto che il vero “punto di equilibrio” si può raggiungere solo quando il benessere prodotto sia equamente redistribuito e partecipato da tutti in funzione non solo del merito ma anche, e soprattutto, delle necessità, sono sistemi fallimentari in quanto creano delle sacche di povertà e di marginalità umana che non possono essere tollerate e che inevitabilmente svuotano il concetto stesso di economia.

La concezione tradizionale dell'economia, secondo cui l'obiettivo principale di ogni attività economica è quello di massimizzare il proprio profitto, deve, quindi, cedere il passo ad una visione più globale che affianchi, al fine legittimamente “egoistico” e “utilitaristico” dell'impresa, quello più completo del **benessere collettivo**; **l'optimum economico, in buona sintesi, si può raggiungere solo quando ciascuno fa contemporaneamente ciò che è bene per sé e per gli altri.**

Riteniamo, pertanto, che il concetto di economia non possa più affrancarsi da quei valori assoluti prima richiamati della **reciprocità**, della **sussidiarietà**, della **solidarietà**, della **carità**, della **virtù civile** che devono essere, invece, declinati all'interno del mercato che è luogo



in cui quotidianamente si innescano relazioni umane, l'ambito vitale in cui l'uomo si realizza attraverso il proprio lavoro; esso non può più essere solo il luogo dell'utilitarismo ma deve poter essere trovato lo spazio per coltivare valori di prossimità, di solidarietà e, soprattutto, di carità.

Eloquente, al riguardo, è quanto scrive Benedetto XVI nella sua Enciclica "Caritas in Veritate": ***"Il profitto è utile se, in quanto mezzo, è orientato ad un fine che gli fornisca un senso tanto sul come produrlo quanto sul come utilizzarlo. L'esclusivo obiettivo del profitto, se mal prodotto e senza il bene comune come fine ultimo, rischia di distruggere ricchezza e creare povertà"*** (Benedetto XVI – Caritas in Veritate, n. 21)].

Insomma, per usare ancora le parole di Benedetto XVI, ***"...il primo capitale da salvaguardare e valorizzare è l'uomo, la persona, nella sua integrità: l'uomo infatti è l'autore, il centro e il fine di tutta la vita economico-sociale"***.

Riconoscendo l'importanza di queste riflessioni l'ADCECC, quale associazione privata di fedeli, si propone di testimoniare quotidianamente, di farsi portavoce e artefice del recupero di questi principi etici negli organismi di gestione dei sistemi aziendali, nei collegi sindacali, nei propri studi professionali, nei tribunali e, in genere, in ogni ambito umano e professionale in cui vi sia l'occasione e la necessità di sostenerli e difenderli nell'auspicio che vi sia ***"...un ritorno dell'economia e della finanza ad un'etica in favore dell'essere umano"***. [Papa Francesco, E.G.58].

Il Presidente dell'ADCECC  
DOTT. MARCO CASARANO



**DONATO NEGRO**  
 DOTTORE IN S. TEOLOGIA  
 Per grazia di Dio e della Sede Apostolica  
 ARCIVESCOVO DI OTRANTO

#### VISTA

- L'istanza del dott. **Marco CASARANO** del 6 marzo 2015 con la quale chiede il riconoscimento dell'**Associazione Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Cattolici** in sigla A.D.C.E.C.C., con sede in Galatina alla Via Gallipoli, 18 quale associazione privata di fedeli;

#### CONSTATATO

- che la suddetta Associazione è stata costituita con scrittura privata del 9 febbraio 2013 registrata presso l'Agenzia delle Entrate di Maglie il 01/03/2013;

#### CONSIDERATO

- che le Associazioni private di fedeli sono regolate dalle normative contenute nel Codice di Diritto Canonico (cann. 321-326) alle quali si rimanda;

#### ESAMINATO

- lo Statuto dell'Associazione come prescrive il can. 299 § 2 del Codice di Diritto Canonico e rilevato che è conforme alle caratteristiche di ecclesialità richieste;

Con il presente

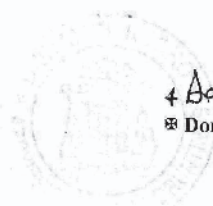
#### DECRETO

Lodiamo e raccomandiamo

l'Associazione Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Cattolici in sigla A.D.C.E.C.C., riconoscendola quale associazione privata di fedeli.

Autorizziamo l'inserimento della predetta Associazione fra le aggregazioni laicali registrate nell'Annuario della nostra Arcidiocesi.

Otranto, 05/10/2015

  
 + *Donato Negro*  
 ✠ Donato NEGRO  
 Arcivescovo

*Mons. Franco Pedio*  
 Mons. Franco Pedio  
 Cancelliere Arcivescovile

Reg. Nom. e Decr. Arcivescovili n. 21 /2015





# INDICE

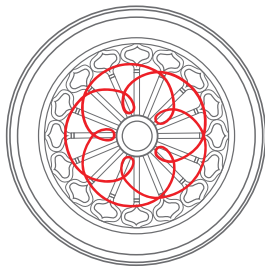
PREFAZIONE .....	pag.	5
INTRODUZIONE .....	»	7
CAP. 1 – GLI ENTI ECCLESIASIASTICI .....	»	9
1.1 Definizione di Ente Ecclesiastico .....	»	9
1.2 Gli Enti Ecclesiastici nell'ordinamento giuridico italiano .....	»	10
1.2.1 L'Ente Ecclesiastico civilmente riconosciuto. Origine canonica e specificità dell'istituto giuridico nell'ordinamento civilistico dello stato Italiano .....	»	10
1.2.2 L'Ente ecclesiastico. Il riconoscimento della personalità civile, aspetti generali .....	»	13
1.2.3 Il fine "costitutivo ed essenziale dell'ente" .....	»	14
1.2.4 Il procedimento amministrativo di riconoscimento .....	»	15
1.2.5 L'iscrizione del Registro delle persone giuridiche .....	»	16
1.2.6 Funzione di pubblicità .....	»	17
1.2.7 L'amministrazione dell'Ente Ecclesiastico .....	»	18
1.2.8 Il principio di collegialità .....	»	19
1.2.9 L'autorizzazione canonica dell'autorità competente .....	»	20
1.3 Gli adempimenti principali .....	»	21
1.3.1 La procedura di riconoscimento della personalità giuridica .....	»	21
1.3.2 La richiesta di attribuzione del codice fiscale .....	»	24





CAP. 2 – LA DISCIPLINA FISCALE DEGLI ENTI ECCLESIASTICI .....	»	31
2.1 <i>Aspetti generali</i> .....	»	31
2.2 <i>Gli Enti Ecclesiastici e l'I.V.A.</i> .....	»	32
2.2.1 <i>La verifica della commercialità dell'Ente</i> .....	»	32
2.2.2 <i>Gli adempimenti ai fini dell'I.V.A.</i> .....	»	37
2.3 <i>Gli Enti Ecclesiastici e l'I.R.E.S.</i> .....	»	44
2.3.1 <i>La soggettività passiva dell'ente religioso             ai fini dell'Ires</i> .....	»	44
2.3.2 <i>Le varie categorie di reddito</i> .....	»	46
2.4 <i>Gli Enti Ecclesiastici ed i Tributi locali</i> .....	»	62
2.4.1 <i>IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA (IMU)</i> .....	»	62
2.4.2 <i>TASSA SUI SERVIZI INDIVISIBILI (TASI)</i> .....	»	68
2.4.3 <i>TASSA SUI RIFIUTI (TARI)</i> .....	»	71
CHI SIAMO .....	»	79





A.D.C.E.C.C.  
OTRANTO

---