

La gestione e l'amministrazione della Parrocchia

Economi delle grandi Diocesi



EDB

EDIZIONI DEHONIANE BOLOGNA

Il testo del volume edito nel 2008 è stato "aggiornato" al 4 novembre 2016. In particolare:

- 1) sono stati eliminati i paragrafi (capitoli) ormai superati dalla normativa vigente,**
- 2) sono stati aggiunti i titoli degli articoli di exLege che hanno aggiornato argomenti trattati nel volume,**
- 3) sono stati inseriti i riferimenti di altri articoli di exLege che hanno trattato temi non affrontati nel volume.**

Patrizia Clementi - don Lorenzo Simonelli

I fascicoli della rivista exLege e le Guide Operative sono pubblicate sul sito: www.chiesadimilano.it/exlege

Indice

Con un click sul titolo si apre il link agli articoli di ex Lege

Prefazione	Pag. IV
Premessa	V
Presentazione	VI
Capitolo 1 - La parrocchia: profilo giuridico, canonico ed ecclesiastico	1
1. La soggettività giuridica della parrocchia	3
1.1 La parrocchia persona giuridica canonica	3
1.2 La parrocchia ente ecclesiastico civilmente riconosciuto	3
1.2.1 La parrocchia nell'Accordo di revisione del Concordato	3
1.2.2 L'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche e le modifiche successive	4
1.2.3 La soppressione della parrocchia	6
1.3 Le forme di collaborazione tra le parrocchie	6
1.4 Il patrimonio della parrocchia	7
1.4.1 Costituzione del patrimonio	7
1.4.2 Inventario dei beni	7
1.4.3 I beni immobili	7
1.4.4 I beni mobili	8
1.4.5 I beni storico-artistici	8
1.5 La parrocchia e gli altri soggetti giuridici nel suo ambito	9
1.5.1 Titolarità giuridica delle attività parrocchiali	9
1.5.2 La presenza di altri enti in parrocchia	9
4/2014 – La presenza di enti civili in parrocchia: opportunità, strumenti e limiti	
1.5.3 I rapporti tra la parrocchia e gli altri soggetti	11
1.5.4 I gruppi parrocchiali	12
2. La rappresentanza legale della parrocchia e la responsabilità amministrativa del parroco	12
2.1 Il parroco legale rappresentante e amministratore della parrocchia	12
2.2 Casi speciali di legale rappresentanza della parrocchia	13
2.3 L'amministratore parrocchiale	14
2.4 La vacanza della parrocchia	14
2.4.1 Trasferimento o rinuncia del parroco	15
2.4.2 Morte del parroco	15

2.4.3 Ingresso del nuovo parroco	16
2.5 L'affidamento di una parrocchia a un istituto religioso o a una società di vita apostolica	16
2.6 Rappresentanza della parrocchia tramite procuratore	17
3. Il Consiglio parrocchiale pastorale e quello per gli affari economici	18
3.1 Necessità e regolamento del Consiglio per gli affari economici (CPAE)	18
3.2 Il rapporto con il parroco e la funzione consultiva del CPAE	19
2/2011 - Indicazioni per il servizio del Consiglio per gli Affari Economici della Parrocchia	
3.3 Il rapporto del CPAE con il Consiglio pastorale parrocchiale e con la comunità parrocchiale	20
4/2009 - Strumenti giuridici per gestire le comunità pastorali ambrosiane	

Capitolo 2 - Gli atti di ordinaria amministrazione e quelli eccedenti

l'ordinaria amministrazione	21
1. Introduzione	23
2. Distinzione tra gli atti di ordinaria amministrazione e quelli eccedenti	23
3. L'individuazione degli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione e quelli peggiorativi del patrimonio	25
2/2014 - Gli strumenti della vigilanza canonica	
Guida 2/2014 - Il nuovo decreto degli atti di amministrazione straordinaria	
4. La decisione del parroco, il consiglio del CPAE e la licenza dell'Ordinario: interazioni e responsabilità	27
5. La richiesta di autorizzazione al Vescovo o all'Ordinario	28
6. La nullità ex art. 18 della legge 222/1985	29

Capitolo 3 - Le attività ordinarie della parrocchia:

i documenti fondamentali e la rendicontazione	31
1. L'archivio parrocchiale	33
2. La cassa parrocchiale	34
2.1 Le entrate della cassa parrocchiale	35
2.1.1 Offerte richieste dalla parrocchia per tutte le necessità della comunità	36
2.1.2 Offerte in occasione dell'amministrazione dei sacramenti e dei sacramentali	36
2.1.3 Offerte per particolari destinazioni ecclesiali in giornate prescritte	37
2.1.4 Offerte e legati per la celebrazione di Sante Messe.	38
2.1.5 Offerte occasionali	39

2.1.6 Donazioni, eredità, legati e offerte occasionali	40
2/2014 - Le donazioni	
2.1.7 Rimborsi spese	41
2.2 Le uscite della cassa parrocchiale	42
2.2.1 La remunerazione e gli impegni della parrocchia a favore dei sacerdoti	42
2.2.2 Uscite per attività istituzionali	42
2.2.3 Contributi alla diocesi e di solidarietà	43
2.2.4 Spese relative ad attività commerciali	43
3. Limite all'uso di denaro contante e norme sugli assegni	43
3.1 Uso del denaro contante	44
3.2 Assegni bancari e postali	44
3.3 Assegni circolari, vaglia postali e cambiari	45
3.4 Libretti di deposito al portatore, bancari e postali	45
3.5 Quali attenzioni devono avere le parrocchie?	46
4. Prelievi da depositi bancari e postali e investimenti	47
5. La contabilità delle attività istituzionali	47
5.1 Il rendiconto e il preventivo annuale	48
3/2014 - Il bilancio preventivo e gli enti ecclesiastici	
3/2015 - La parrocchia, il bilancio, il budget	
Guida 3/2015 - Il bilancio preventivo	
5.1.1 Il rendiconto annuale	48
5.1.2 L'informazione ai fedeli	48
Capitolo 4 - L'utilizzo degli immobili	49
1. L'utilizzo istituzionale e l'uso concesso a terzi	51
2. La destinazione al culto della chiesa	51
2.1 Concerti in edifici di culto	52
2.2 Il suono delle campane	53
3. Altri immobili	54
3.1 Utilizzo degli immobili per le attività della parrocchia e responsabilità verso i minori	54
3.2 Immobili concessi a terzi	55
3.2.1 Comodato	56
3.2.2 Locazione	57
3.2.3 Costituzione di diritti reali	57

Guida 1-2/2010 – Diritto di superficie

Guida 2/2011 - Diritti reali uso, usufrutto, abitazione

3.3	Elementi da inserire nei contratti	57
3.4	Vigilanza dell'Ordinario diocesano	58

Capitolo 5 - Atti di amministrazione straordinaria della parrocchia 59

1.	Procedure comuni a tutti gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione.	
	I contratti preliminari e i contratti verbali	61
2.	Rassegna dei più ricorrenti atti eccedenti l'amministrazione ordinaria	62
2.1	Le alienazioni	63
2.2	Gli atti pregiudizievoli del patrimonio	63
2.3	Le procedure giudiziarie avanti l'autorità giudiziaria civile	64
2.4	La concessione a terzi degli immobili	64
2.4.1	Locazione	64
2.4.2	Locazioni particolari	66
2.4.3	Comodato	67
2.4.4	Affitto d'azienda	69
	1/2014 - L'affitto di azienda - Profilo civilistico	
2.4.5	Affitto di spazi	70
	Guida 3/2011 – Concessione a terzi di spazi parrocchiali. Aspetti civilistici	
2.5	Altri atti di straordinaria amministrazione	71
2.6	L'attivazione del ramo ONLUS e del ramo impresa sociale	73
2.7	Le acquisizioni	74
2.8	Le eredità e i legati	74
2.8.1	L'accettazione con beneficio di inventario. Termini e modalità.	74
2.8.2	Vincoli amministrativi sui beni ereditati	76
2.8.3	L'imposta sulle successioni e la relativa dichiarazione	77

Guida 3/2009 - Le successioni

Capitolo 6 - Costruzione, manutenzione e restauro del patrimonio immobiliare 81

1.	La normativa urbanistica	83
	4/2009 – La sicurezza degli immobili e delle strutture	
2.	La normativa canonica e i contributi CEI	85
3.	La costruzione di nuove chiese e di edifici per le attività pastorali	86

3.1	La decisione di costruire	86
3.2	La progettazione	86
3.2.1	La normativa canonica ed ecclesiastica	86
3.2.2	L'esame del progetto	87
3.2.3	La scelta del progettista	87
3.3	La costruzione	87
3.4	Adempimenti successivi alla costruzione	88
	3/2014 - Catasto ed edifici utilizzati per le attività parrocchiali	
4.	Gli interventi sul patrimonio esistente e la dichiarazione di inizio attività	89
	1/2014 – L'attestato di prestazione energetica	
	Capitolo 7 - I beni culturali e paesaggistici della parrocchia	93
1.	Definizione e normativa (presunzione di interesse dopo 70 anni dalla costruzione e non più dopo 50)	95
1.1	I beni culturali	95
1.2	I beni paesaggistici	97
2.	Inventariazione e catalogazione dei beni culturali	99
3.	Interventi sui beni: la verifica dell'interesse culturale, l'autorizzazione e le sanzioni	99
3.1	La verifica di interesse	100
3.2	L'autorizzazione	101
3.3	La denuncia di trasferimento (solo se riguarda la proprietà e non anche la detenzione)	102
	1/2011 - Il decreto sviluppo. 6. Modifiche al regime sui beni culturali pag. 43	
3.4	Le sanzioni	103
4.	Tutela e conservazione	104
5.	Restauro e ristrutturazioni	104
6.	Valorizzazione	105
6.1	Archivi e biblioteche	105
6.2	Musei e collezioni parrocchiali	106
6.3	Mostre	106
7.	Agevolazioni fiscali. Rinvio	106
	Capitolo 8 - Il lavoro in parrocchia di religiosi, volontari, dipendenti e collaboratori	107
1.	I religiosi e le religiose in parrocchia	109
2.	La collaborazione volontaria	110
	4/2015 - I collaboratori in parrocchia	

3. La collaborazione retribuita	112
3.1 I differenti rapporti di lavoro	112
3.2 Le collaborazioni con i dipendenti pubblici	113
4. I dipendenti della parrocchia	114
4.1 Indicazioni generali	114
4.2 Legge, contratto collettivo e contratto individuale di lavoro	115
4.2.1 Disposizioni di legge	115
4.2.2 Il contratto collettivo	116
4.2.3 Il contratto di lavoro individuale integrativo del contratto collettivo	116
4.2.4 Il contratto di lavoro individuale	117
1/2013 – La lettera di assunzione	
4.3 L'uso dell'abitazione	117
4/2014 - Nuove modalità per utilizzare le abitazioni parrocchiali	
4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.	
4. Gli immobili concessi in usi ai dipendenti	
4.4 Gli addetti al culto	118
Guida 4/2014 - Il contratto sacristi CCNL e Convenzione diocesana	
4.5 Gli altri dipendenti	118
4.6 I lavoratori extracomunitari	119
4.7 Fondo Enti Religiosi (FOND.E.R.)	119
2/2015 - Il contratto di lavoro a tempo indeterminato a tutele crescenti	
5. Le collaborazioni coordinate e continuative	120
5.1 La collaborazione a progetto	120
5.5.1 Forma ed elementi del contratto	121
5.1.2 Durata del contratto e possibilità di rinnovo	121
5.1.3 Corrispettivi	122
5.1.4 Diritti del lavoratore	122
5.1.5 Risoluzione del contratto	123
5.1.6 Corretta applicazione dei co.co.pro	123
5.2 La collaborazione coordinata e continuativa senza progetto	124
5.3 La tutela previdenziale dei collaboratori	125
5.4 L'assicurazione contro gli infortuni e le malattie professionali	125
3/2015 – Le collaborazioni organizzate dal committente: novità o ritorno al passato?	
6. Le comunicazioni obbligatorie	125

6.1	Instaurazione del rapporto di lavoro	126
6.2	Trasformazione e cessazione del rapporto di lavoro	126
7.	I collaboratori autonomi occasionali	127
8.	I rapporti con professionisti	128
9.	I contribuenti minimi	129
	Guida 4/2015 – Il regime forfetario dei lavoratori autonomi	
9.1	Caratteristiche del regime dei contribuenti minimi	130
9.1.1	Fatture senza IVA	130
9.1.2	Semplificazioni, esenzioni e imposta sostitutiva	130
9.2	Adempimenti di carattere previdenziale	131
9.2.1	L'attività commerciale	131
9.2.2	L'attività professionale	132
10.	Il lavoro accessorio	133
10.1	Le prestazioni accessorie	133
10.2	Caratteristiche delle prestazioni accessorie	134
	1/2013 - Sicurezza sui luoghi di lavoro	
	1/2013 - Sicurezza sui luoghi di lavoro: procedure standardizzate e formazione, informazione e addestramento	
	1/2013 - Quesiti circa l'applicazione del D.lgs. n. 81/08 in parrocchia	
	Guida 2/2015 – Il lavoro accessorio dopo il Jobs Act	
	Capitolo 9 - Le assicurazioni	135
1.	Indicazioni generali	137
2.	I diversi tipi di assicurazione	138
2.1	L'assicurazione per responsabilità civile	138
2.2	L'assicurazione «incendio»	140
2.3	L'assicurazione «furto»	140
2.4	L'assicurazione «infortuni»	141
2.5	L'assicurazione R.C.Auto	142
2.6	L'assicurazione in caso di appalti e per la responsabilità nei cantieri	143
3.	Termini di denuncia dei sinistri e periodo di prescrizione	144
4.	Durata annuale dei contratti di assicurazione	144
5.	Franchigie e massimali	145
6.	Aggravamento e diminuzione del rischio	146

Capitolo 10 - La parrocchia nell'ordinamento tributario italiano	147
1 L'inquadramento tributario della parrocchia	149
1.1 La definizione di ente non commerciale	149
1.2 La clausola di salvaguardia dalla perdita di qualifica di ente non commerciale	150
1.3 Le attività diverse da quelle di religione o culto	151
1.4 L'equiparazione concordataria	151
1.5 Le altre norme specifiche	152
2. Codice fiscale, partita IVA, conto fiscale e modello F24	152
2.1 Il codice fiscale	152
2.2 La partita IVA	153
3/2009 - I nuovi modelli per richiedere il Codice Fiscale e la Partita IVA	
2.3 Il R.E.A.	154
Guida 2/2007 - Gli enti ecclesiastici e il Repertorio Economico Amministrativo (REA)	
2.4 Il conto fiscale	155
2.5 Il modello F24	156
3. Le imposte dirette sui redditi	156
3.1 La parrocchia soggetto IRES	156
3.2 Le ipotesi di irrilevanza fiscale	157
3.2.1 Le prestazioni di servizi decommercializzate	157
3.2.2 Le raccolte occasionali di fondi	158
Guida 1/2013 - Le raccolte occasionali di fondi	
3.2.3 I contributi pubblici	160
3.3 Le categorie di reddito delle parrocchie	160
3.4 La dichiarazione dei redditi	161
3.5 L'aliquota IRES agevolata	162
3.6 I redditi fondiari	163
3.6.1 Edifici di culto e pertinenze	164
4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.	
1. Le esenzioni per gli immobili parrocchiali	
3.6.2 Fabbricati interessati da lavori	164
3.6.3 La tassazione dei fabbricati	165
3.6.4 Accertamento per i fabbricati locati. Canone minimo presunto	166
3.6.5 Canoni non riscossi	167

3.6.6 Agevolazioni per i fabbricati soggetti a tutela	167
4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.	
2. Il regime fiscale degli immobili concessi a terzi	
4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.	
4. Gli immobili concessi in usi ai dipendenti	
3.7 I redditi di capitale	168
3/2014 – La legge di stabilità 2015 e le novità per gli enti non commerciali.	
(aumenta l'imposizione fiscale sui dividendi pag. 64)	
3.8 I redditi d'impresa	169
3.8.1 Determinazione dell'imponibile delle attività commerciali	170
3.8.2 Gli immobili destinati alle attività commerciali	171
3.9 I redditi diversi	174
3.9.1 Le plusvalenze immobiliari da vendite	174
3.9.2 Le plusvalenze immobiliari da esproprio	175
3.9.3 I redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente	176
3.9.4 I diritti d'autore	176
3.9.5 L'affitto, l'usufrutto, la locazione di beni mobili e le altre concessioni d'uso	176
3.9.6 Le attività commerciali occasionali	177
3.9.7 L'assunzione di obblighi	177
3.10 Oneri deducibili e detraibili	177
3.10.1 Gli oneri deducibili	178
3.10.2. Gli oneri detraibili	178
3.10.3 Detrazioni d'imposta per la qualificazione energetica degli edifici	179
4. L'IRAP	183
4.1 La base imponibile	184
4.1.1 Il metodo retributivo	184
4.1.2 Il valore della produzione	185
4.1.3 Il metodo misto	187
4.1.4 I costi promiscui	187
4.2 Aliquota e deduzioni	187
5. L'imposta comunale sugli immobili (ICI)	188
5.1 Gli immobili assoggettati a tassazione	188
5.2 La base imponibile e l'aliquota	189
5.3 La dichiarazione	190

5.4	I versamenti	191
5.5	Gli accertamenti, le sanzioni, i rimborsi	192
5.5.1	Termini di accertamento	192
5.5.2	Termine per la notifica dell'iscrizione a ruolo	193
5.5.3	Interessi e sanzioni	193
5.5.4	Ravvedimento operoso	193
5.5.5	Rimborsi	194
5.6	Le esenzioni	194
5.7	Le riduzioni	196
5.8	La regolamentazione comunale	196
	2/2014 - IMU 2014: la disciplina applicabile agli enti ecclesiastici e agli altri enti non commerciali	
	3/2014 - IMU 2014: le modifiche del 2015	
6.	L'IVA	198
6.1	I principali obblighi connessi all'IVA	198
6.1.1	La certificazione dei compensi	198
6.1.2	I registri obbligatori	200
6.1.3	La liquidazione e il versamento dell'imposta	201
6.1.4	La comunicazione annuale	203
6.1.5	La dichiarazione annuale	203
6.2	La detrazione dell'imposta	204
6.3	Opzioni e revoche	204
6.3.1	Liquidazioni trimestrali	205
6.3.2	Esercizio di più attività	205
6.3.3	Dispensa per operazioni esenti	206
6.3.4	Intrattenimenti e giochi	206
6.3.5	Spettacoli	207
6.4	Gli acquisti intracomunitari	207
6.4.1	Parrocchie senza attività commerciali: acquisti tassati nel Paese di origine	207
6.4.2	Parrocchie senza attività commerciali: acquisti tassati in Italia	208
6.4.3	Parrocchie con attività commerciali	209
6.4.4	Parrocchie con attività commerciali che effettuano solo operazioni esenti	210
6.5	Le operazioni esenti	210
6.6	Le attività di spettacolo	212
6.6.1	Il regime forfetario per attività di spettacolo	213

6.7	Sanzioni	214
6.8	Costruzione e ristrutturazione di edifici: aliquota agevolata	214
6.8.1	Costruzione e ampliamenti	215
6.8.2	Manutenzione ordinaria e straordinaria	215
6.8.3	Interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia	216
6.8.4	L'abbattimento delle barriere architettoniche	217
6.8.5	A agevolazione per i fabbricati a prevalente destinazione abitativa	218
7.	Imposta di registro	220
7.1	Le vendite	220
7.2	Le locazioni, gli affitti e i comodati	222
	4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.	
	3. La registrazione dei contratti	
7.3	L'affitto di azienda	224
8.	Imposta sulle successioni, le donazioni e gli altri acquisti a titolo gratuito	225
9.	Imposte ipotecarie e catastali	225
10	Imposta di bollo	226
11	Altre imposte e tasse locali	226
11.1	Tassa rifiuti	226
11.2	Tassa occupazione suolo pubblico	228
11.3	Imposta sulla pubblicità	229
11.4	Diritti sulle affissioni	230
12	I diritti d'autore e canone RAI	231
	2/2015 - La licenza ombrello: proiezione gratuita dei film in parrocchia	
	2/2015 - Sintesi degli adempimenti richiesti per la trasmissione di musica e la visione di film e canali	
	2. I "Diritti Connessi" riscossi da SCF	
	3. I canoni commerciali televisivi (RAI, Sky, Mediaset)	
	3/2015 – Il pagamento del canone RAI	
13	La parrocchia come sostituto d'imposta	232
13.1	Gli obblighi del sostituto d'imposta	233
13.2	I sostituti «minimi»	234
13.3	Le sanzioni	234
13.4	Il ravvedimento operoso	235
	Capitolo 11 - Le attività della parrocchia	237

1. Le attività istituzionali	239
1.1 Le attività di educazione cristiana	240
1/2014 - Oratorio estivo e contributi pubblici	
1.1.1 La distinzione tra le attività educative e quelle strumentali alla pastorale	242
1.2 Le attività sportive della parrocchia	244
1.3 Le processioni	246
1.4 Le feste patronali e le sagre	247
1.5 I pellegrinaggi	249
1.6 Le tombole, le lotterie e le pesche di beneficenza	249
2. Le attività commerciali	253
3. Gestione diretta e affitto d'azienda	253
1/2014 - L'affitto di azienda - Profilo civilistico	
4. Gli obblighi contabili	255
1/2011 - Novità in tema di attività commerciali	
1. Innalzati i limiti per l'accesso alla contabilità semplificata	
4.1 La contabilità ordinaria	257
4.2 La contabilità semplificata	258
4.3 Le conseguenze contabili dei passaggi di regime	259
4.4 La rilevazione dei costi «promiscui»	260
5. Il bar parrocchiale	261
6. Giochi elettronici e simili	264
7. Le scuole parrocchiali	265
7.1 Titolarità della gestione	265
7.2 Normativa di riferimento	266
7.3 La legge sulla parità scolastica	266
7.4 Dipendenti, volontari e personale religioso	268
7.5 Contributi pubblici	269
7.6 Aspetti contabili e fiscali. Rinvio	269
7.7 La scuola per l'infanzia	269
1-2/2010 - La gestione della scuola dell'infanzia parrocchiale	
1/2015 - Numero monografico sulla scuola per l'infanzia	
Guida 1/2015 - La gestione della scuola per l'infanzia	
8. Le attività culturali, il cinema e il teatro	269
8.1 Le sale cinematografiche, i cine-teatri e le sale polifunzionali	270

8.1.1	La sala cinematografica, i teatri e i cine-teatri	270
8.1.2	La sala della comunità	271
8.1.3	La sala polifunzionale	273
8.2	La licenza e il certificato di prevenzione incendi	274
8.2.1	La licenza	274
8.2.2	Il certificato di prevenzione incendi	275
8.3	L'esercizio di sale cinematografiche	276
8.3.1	Normativa regionale	277
8.3.2	Normativa nazionale in assenza di norme regionali	277
8.4	I circoli di cultura cinematografica	279
8.5	Le agevolazioni per le attività cinematografiche: contributi e crediti di imposta	279
8.6	Le attività teatrali e gli adempimenti ENPALS	281
8.6.1	Il certificato di agibilità	281
8.6.2	Il certificato gratuito	281
8.6.3	Esonero dall'obbligo di richiesta	282
9.	Il turismo	283
9.1	Viaggi e soggiorni	284
9.2	L'attività di «case per ferie»	287
9.3	I campeggi	288
9.4	Affitto degli spazi parrocchiali	289
	Guida 2/2011 - Concessione a terzi di spazi parrocchiali - Aspetti civilistici	
	Guida 3/2011 - Concessione a terzi di spazi parrocchiali - Adempimenti fiscali	
Capitolo 12 - I «rami» ONLUS e INLUS della parrocchia		291
1.	Il ramo ONLUS	293
1.1	I soggetti che possono accedere al regime ONLUS	293
1.2	Le attività istituzionali e connesse delle ONLUS	293
	2/2012 - Le attività istituzionali e connesse delle ONLUS	
	4/2014 - Le ONLUS di beneficenza	
1.3	I vincoli e le prescrizioni	295
1.4	L'iscrizione all'anagrafe delle ONLUS	296
1.5	Il controllo sostanziale	298
1.6	Cancellazione dall'anagrafe delle ONLUS	298
1.7	Le specificità per gli enti ecclesiastici	299

1.8	Il regolamento del «ramo ONLUS»	300
1.9	Le agevolazioni fiscali	302
1.9.1	Imposte dirette	302
1.9.2	Erogazioni liberali	302
	3/2014 - La legge di Stabilità 2015 e le novità per gli enti non commerciali.	
	Più agevolate le liberalità per le ONLUS	
1.9.3	IVA	305
1.9.4	Altre imposte	305
1.10	L'opportunità di istituire un «ramo ONLUS»	306
	3/2014 - La legge di Stabilità 2015 e le novità per gli enti non commerciali.	
	Il 5 per mille diventa "stabile"	
2.	Il ramo «impresa sociale»	308
2.1	I soggetti e le attività dell'impresa sociale	308
2.2	I vincoli e le prescrizioni	309
2.3	Le specificità per gli enti ecclesiastici	310
2.3.1	Le esclusioni implicite	310
2.3.2	Le esclusioni esplicite	311
2.3.3	Le limitazioni	312
	Capitolo 13 - I contributi pubblici e le erogazioni liberali da privati .	313
1.	I contributi erogati da enti pubblici	315
1.1	I contributi per le attività istituzionali	315
1.2	I contributi per gli edifici di culto	316
1.3	I contributi per le attività commerciali	316
2.	Il trattamento tributario dei contributi pubblici	318
2.1	I contributi corrispettivi	318
2.2	I contributi a fondo perso	318
2.3	I contributi per l'acquisto di beni strumentali	319
3.	Le erogazioni liberali deducibili e detraibili effettuate da privati	319
3.1	Le liberalità deducibili per l'attività istituzionale	320
3.2	I contributi da privati per i beni culturali	321
3.3	I contributi da privati per l'attività didattica	323
	3/2015 - School bonus e altre liberalità agevolate per la scuola	
	Capitolo 14 - Adempimenti e sostentamento del sacerdote	325

1. Adempimenti del parroco e degli altri presbiteri	327
1.1 Distinzione dell'amministrazione personale da quella parrocchiale	327
1.2 Utilizzo della casa parrocchiale per familiari ed estranei	328
1.3 Il testamento del sacerdote	329
1.3.1 Scrivere e custodire il testamento	330
1.3.2 Il contenuto del testamento	331
3/2015 – Il pagamento del canone RAI	
2. Il sostentamento dei sacerdoti	332
2.1 La remunerazione dei sacerdoti	332
2.2 Il regime pensionistico	334
2.3 I sistema di previdenza integrativa	335
2.4 La polizza sanitaria	335
2.5 Il sostegno economico per l'assistenza domestica	336
2.5.1 Il contributo dell'ICSC	336
2.5.2 Le agevolazioni fiscali	337

*La gestione
e l'amministrazione della parrocchia*

© 2008 DEHONIANA LIBRI S.p.A.
via Nosadella, 6 – 40123 Bologna

ISBN 978-88-89386-22-4

Stampa: Grafiche Dehonianne, Bologna 2008

La gestione e l'amministrazione della parrocchia

Economi delle grandi diocesi

a cura di
PATRIZIA CLEMENTI
DON LORENZO SIMONELLI



EDIZIONI DEHONIANE BOLOGNA

III

Prefazione

L'importanza della retta amministrazione dei beni ecclesiastici era ben presente ai padri conciliari, che, al n. 17 del Decreto *Presbyterorum Ordinis*, così raccomandavano: «*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 scopi per il cui raggiungimento la chiesa può possedere beni temporali, vale a dire la sistemazione del culto divino; il dignitoso mantenimento del clero, il sostenimento delle opere di apostolato e di carità, specialmente per i poveri*».

Sono queste le tre fondamentali prospettive che orientano le parrocchie nell'amministrazione dei beni ecclesiastici: l'osservanza delle disposizioni normative, la partecipazione dei laici e l'esclusiva destinazione dei beni al culto, al mantenimento del clero e alle opere di apostolato e carità.

Queste autorevoli indicazioni sono state recepite dal Codice di Diritto Canonico del 1983 e successivamente hanno trovato puntuale declinazione nelle disposizioni adottate dalla CEI e dai singoli Vescovi; inoltre sono state anche i principi ispiratori di alcune norme modificative dei Patti Lateranensi e della legge n. 222/1985 sugli "Enti e beni ecclesiastici".

Per agevolare l'applicazione uniforme di questo articolato quadro normativo, la Conferenza Episcopale Italiana ha ritenuto opportuno emanare nel 2005 una seconda "Istruzione in materia amministrativa" dopo quella del 1992.

Ora, per rispondere alle continue sollecitazioni delle oltre 25.000 parrocchie italiane che chiedono strumenti chiari e precisi per affrontare le problematiche legate all'amministrazione dei propri beni, è stato preparato questo volume grazie all'esperienza degli uffici amministrativi e legali di alcune Curie diocesane e alla preziosa consulenza di professionisti ed esperti, in particolare di don Lorenzo Simonelli e della signora Patrizia Clementi cui si deve la redazione di questo volume.

Quest'opera vuole essere un utile strumento per i sacerdoti, i loro collaboratori e i professionisti perchè, avendo come riferimento le norme canoniche e le disposizioni civili, affronta le molteplici e complesse situazioni che devono essere conosciute per poter amministrare e gestire con competenza e prudenza i beni ecclesiastici.

*S. Ecc.za Mons. Carlo Roberto Maria Redaelli
Vescovo Ausiliare e Vicario Generale di Milano
Presidente del Comitato per gli Enti e Beni Ecclesiastici della CEI*

Premessa

La pubblicazione di questo *vademecum* segue di qualche anno quella della seconda edizione dell'*Istruzione in materia amministrativa* della Conferenza Episcopale Italiana (1° settembre 2005). Si ripete e si rinnova così quanto avvenne dopo la pubblicazione della prima edizione dell'*Istruzione*, avvenuta nel 1992. Fu quel testo, infatti, suscitato dall'esigenza di offrire una sintesi autorevole e applicabile a tutta l'Italia delle nuove norme canoniche e concordatarie in materia di amministrazione degli enti e dei beni ecclesiastici, a far emergere la convenienza di poter disporre di un prontuario più ampio e articolato, frutto dell'esperienza delle stesse curie diocesane, per accompagnare i parroci e membri dei consigli per gli affari economici nel disbrigo dei molteplici adempimenti connessi con la responsabilità amministrativa della parrocchia. È proprio questa esigenza pratica a caratterizzare il rapporto fra l'*Istruzione in materia amministrativa* e questo *vademecum*, segnandone anche le differenze.

In senso stretto, neppure l'*Istruzione* è un documento giuridicamente vincolante, nel senso che le affermazioni in essa contenute, pur rifacendosi e sintetizzando la normativa canonica e concordataria vigente in Italia, mantengono il valore e l'autorevolezza proprie dei documenti da cui sono desunte. Trattandosi, tuttavia, di un testo approvato dal *plenum* della Conferenza Episcopale, impegnano ogni Vescovo che ne fa parte, il quale a esso si atterrà «*in vista dell'unità e del bene comune, a meno che ragioni di speciale rilievo ne dissuadano, a suo prudente giudizio, l'adozione nella propria diocesi*» (statuto della CEI, art. 18). Per questa ragione, l'*Istruzione* non entra nel dettaglio delle questioni, limitandosi per lo più a presentare un compendio delle norme, organizzato in maniera tematica. A ciò si aggiunge il fatto che, per favorirne la consultazione, il testo è volutamente assai sintetico.

L'esperienza concreta dell'amministrazione degli enti ecclesiastici in genere e nelle parrocchie in specie ci insegna, però, che le questioni da affrontare sono numerose ed esigono di essere approfondite nel dettaglio, verificandole anche alla luce della costante evoluzione normativa. In molti ambiti, poi, è necessario tenere anche conto della legislazione regionale, la cui importanza è assai cresciuta in seguito al passaggio alle regioni della competenza in settori molto significativi della vita pubblica. Sono proprio queste due esigenze a giustificare e a rendere ancor più utile il presente *vademecum*, che costituisce una preziosa estensione e una traduzione nella prassi dei principi contenuti nell'*Istruzione in materia amministrativa*. Il carattere pratico del testo, frutto di un lavoro condiviso a livello nazionale da operatori ed esperti di alcune grandi diocesi italiane, ne indica insieme i pregi e i limiti: esso nasce, infatti, dall'esperienza concreta e mantiene un carattere di esemplarità, ma non vuole e non può sostituirsi al diritto particolare e alle disposizioni diocesane, intendendo piuttosto favorire l'adozione sul territorio nazionale di prassi virtuose, allo scopo di favorire una corretta amministrazione delle risorse affidate alle nostre Chiese per la sua missione di evangelizzazione e di testimonianza.

Mons. Mauro Rivella
Sottosegretario della Conferenza Episcopale Italiana
Direttore dell'Ufficio Nazionale per i problemi giuridici

Presentazione

L'emanazione nel 2005 dell'*Istruzione in materia amministrativa* della CEI è all'origine di questo testo elaborato dagli Economi e dagli uffici amministrativi di undici diocesi italiane.

Anche nel 1994, dopo la prima *Istruzione in materia amministrativa* fu promossa l'elaborazione di un *testo-base* capace di raccogliere sistematicamente quanto era di interesse per la parrocchia, a partire dal quale hanno fatto seguito differenti edizioni diocesane o regionali.

Oggi, invece, si è riusciti a predisporre un'*unica edizione nazionale* che viene offerta a tutte le parrocchie italiane.

Se il diritto canonico universale e l'*Istruzione in materia amministrativa* sono le fonti di questo volume, la prassi e l'esperienza degli uffici amministrativi, nonché la vita concreta delle nostre parrocchie, sono il crogiolo che ne ha plasmato la struttura interna e i contenuti.

Così gli *Economi delle diocesi di Torino, Milano, Padova, Venezia, Genova, Bologna, Firenze, Roma, Napoli, Bari e Palermo*, con un lavoro che li ha impegnati per oltre due anni, hanno voluto realizzare un manuale capace di presentare con chiarezza e precisione giuridica le questioni che segnano il quotidiano cammino delle nostre comunità parrocchiali.

L'opera redazionale è stata affidata a diversi esperti, collaboratori e operatori delle curie diocesane che, a partire dalla loro esperienza e competenza, hanno predisposto i vari capitoli che sono stati poi rivisti collegialmente in occasione di alcune giornate di studio e aggiornamento.

La scelta di elaborare un'*unica versione nazionale* – invece di un *testo-base* che le diverse diocesi potevano rielaborare – ha imposto di abbandonare la prospettiva particolare (le regole e la prassi di una singola diocesi) per orientarsi verso *contenuti comuni a tutte le diocesi italiane*. Anche per questo motivo i tempi di preparazione del volume si sono allungati: il lavoro redazionale ha dovuto infatti confrontarsi con la prassi e le esperienze delle altre diocesi. D'altra parte il carattere sovradiocesano dell'*Istruzione in materia amministrativa* e l'unitarietà dell'ordinamento giuridico dello Stato italiano hanno favorito il buon esito del lavoro di sintesi.

Il valore del *particolarismo diocesano*, che già l'ordinamento canonico universale fa salvo, non è stato però dimenticato; infatti i capitoli e i paragrafi del volume rimandano sempre alle disposizioni particolari del Vescovo diocesano o dell'Ordinario di luogo, consultabili nel CD allegato al volume.

La struttura

La lettura del sommario rivela – rispetto al testo del 1994 – significative differenze di struttura, che si spiegano in riferimento all'adozione di *due principi redazionali*: una maggior fedeltà alla logica delle fonti canoniche e civili e un'esposizione più ordinata delle tematiche tale da favorire una migliore comprensione da parte dei lettori.

Così i primi tre capitoli presentano *la parrocchia quale soggetto giuridico di diritto ecclesiastico e i principali istituti giuridici canonici relativi alle sue attività*. Seguono due capitoli che trattano degli *immobili in quanto utilizzati direttamente dalla parrocchia o affidati a terzi*, nonché il decisivo tema delle *autorizzazioni canoniche* che devono necessariamente essere ottenute per una serie di atti posti dal parroco.

Gli immobili sono il tema anche dei due capitoli successivi; il primo tratta della normativa canonica e civile relativa alla loro *progettazione, costruzione, manutenzione e ristrutturazione*, mentre il secondo offre un quadro essenziale, ma preciso e dettagliato, della normativa civile a tutela dei *beni di interesse culturale*.

Il delicatissimo tema dei *volontari, dei dipendenti e dei collaboratori* della parrocchia è stato accostato non solo avendo presente il profilo giuridico – illustrato dando grande rilievo anche alla prassi applicativa onde essere davvero di aiuto alla parrocchia – ma anche evidenziando quelle prospettive pastorali che devono accompagnare le decisioni in questa materia.

Il capitolo sulle *assicurazioni* permette alla parrocchia di conoscere le questioni fondamentali che emergono in relazione alla decisione di assicurare le attività e i beni parrocchiali, nonché di affrontare gli adempimenti essenziali richiesti per evitare di decadere dalle garanzie assicurative.

Com'era prevedibile i due capitoli più ricchi trattano delle *questioni tributarie*; il primo è una dettagliata ed esaustiva esposizione del regime fiscale della parrocchia nell'ordinamento italiano che evidenzia le sue caratteristiche di ente non commerciale in quanto ente ecclesiastico; il secondo approfondisce il profilo fiscale e amministrativo delle *attività* più ricorrenti.

Alcune attività della parrocchia possono essere svolte attivando un "*ramo onlus*" o un "*ramo impresa sociale*": a questi istituti viene dedicato uno specifico capitolo.

Così pure viene trattato in un distinto capitolo il rilevante tema dei *contributi* ricevuti da enti pubblici o da privati, precisandone il regime fiscale per la parrocchia e illustrando le agevolazioni previste per gli offerenti.

Il volume si conclude affrontando alcuni argomenti relativi alla *figura del parroco e del sacerdote* impegnato in parrocchia.


II CD

Il volume, a differenza delle precedenti versioni del manuale, è *arricchito da un CD* la cui presenza è resa necessaria dalla scelta della edizione unica nazionale per gli opportu-

ni *rinvii alla normativa specifica*: sia a livello *canonico* (disposizioni emanate dalle Conferenze Episcopali Regionali e dai Vescovi diocesani), che a livello *civile* (leggi e provvedimenti regionali). A questo proposito si precisa che la *normativa regionale civile* è frutto di una raccolta fatta dalla redazione con riferimento a tutte le regioni italiane relativamente alle medesime tematiche (es. legislazione sull'edilizia di culto, sul turismo sociale, sulla somministrazione). Per quanto concerne invece la *normativa canonica locale* ci si è limitati a pubblicare la documentazione che le curie diocesane, in spirito di collaborazione, hanno trasmesso ritenendolo di interesse per le loro parrocchie.

I documenti raccolti nel CD, però, sono ben più numerosi: innanzitutto *sono riportate tutte le disposizioni normative citate* (nel testo in vigore alla data di pubblicazione del volume) compresa la *prassi amministrativa* (circolari e risoluzioni) e la *giurisprudenza* (sentenze).

Inoltre, considerando che il testo intende rivolgersi anche a quanti non hanno familiarità con il diritto canonico, si è scelto di riportare per intero la *normativa canonica universale e nazionale* di riferimento: il codice di diritto canonico, i documenti della Santa Sede, le delibere della CEI e gli altri provvedimenti emanati dalla stessa fonte, a partire dall'*istruzione in materia amministrativa*.

Infine, per agevolare il pratico utilizzo del manuale, nel CD è disponibile un'ulteriore documentazione la cui presenza è segnalata dal simbolo ; sono riportati in particolare: alcuni *contratti* significativi (ad es. la convenzione tra CEI e SIAE per la riscossione dei diritti d'autore, il contratto di lavoro degli addetti al culto, la polizza sanitaria per il clero); la *modulistica* di utilizzo obbligatorio (ad es. il modello per la richiesta del codice fiscale, il modulo per la denuncia di cessione del fabbricato all'Autorità di PS) e una serie di *fac simili* (ad es. la ricevuta per le liberalità deducibili, lo statuto per le associazioni sportive dilettantistiche, la richiesta dell'aliquota IVA agevolata per le manutenzioni sugli immobili).

I criteri

Il primo criterio adottato nello sviluppare gli argomenti è stato quello della *fedeltà alla normativa canonica e civile*, così da offrire alle parrocchie uno strumento "autorevole" che può essere utilizzato anche a sostegno dei propri comportamenti nei confronti della pubblica amministrazione, compresa quella finanziaria. Per questo motivo alcuni paragrafi potrebbero – ad una prima lettura – apparire eccessivamente tecnici. In alcuni casi, inoltre, il rigore nell'argomentazione è stato necessario per rendere ragione di posizioni che la prassi amministrativa e giurisdizionale ha infondatamente contestato.

Il secondo criterio adottato è stato quello della *semplicità*, ma anche della *tendenziale esaustività* così da offrire alle parrocchie concrete indicazioni circa le scelte da adottare e i comportamenti da evitare, nella prudente e fondata sicurezza di agire nell'osservanza del vigente ordinamento canonico e civile.

L'aggiornamento

Per quanto riguarda l'aggiornamento delle fonti si è cercato di recepire fino agli ultimi provvedimenti emanati nell'imminenza della pubblicazione: il volume, infatti, è aggiornato con la "Finanziaria 2009" adottata con il decreto legge 25 giugno 2008, n. 112 (convertito con la legge 6 agosto 2008, n. 133). Resta però la necessità di evitare che questo testo venga rapidamente superato a causa del frenetico succedersi delle modifiche normative, soprattutto in materia fiscale. Uno strumento che può tuttavia garantire l'aggiornamento delle tematiche trattate è la rivista trimestrale *ExLege*, redatta dall'ufficio Avvocatura della Diocesi di Milano, che, da anni, garantisce una buona illustrazione di tutte le novità normative che riguardano gli enti ecclesiastici. La rivista è stata recentemente arricchita con l'allegato *Le guide operative* che, in una prospettiva pratica e applicativa, offre monografie ragionate e aggiornate relative ad argomenti già trattati negli anni precedenti.

La rivista, limitatamente agli anni precedenti a quello in corso, è accessibile on line; *Le guide operative* sono invece tutte a disposizione (www.chiesadimilano.it/avvocatura).

I destinatari

Il volume si rivolge ai sacerdoti, ma soprattutto ai collaboratori parrocchiali e ai professionisti.

Per il parroco, quale legale rappresentante e amministratore della parrocchia, è una opportunità per conoscere i profili e gli adempimenti essenziali da tenere presenti nell'amministrare la parrocchia.

Per i suoi collaboratori – e tra essi i primi sono i membri del Consiglio per gli affari economici della parrocchia – e per i professionisti (commercialisti, avvocati, ingegneri, geometri, ragionieri, consulenti del lavoro, ecc.) questo volume vuole essere sia un percorso che introduce alla conoscenza giuridica di quel particolare (e spesso travisato) soggetto che è la parrocchia, sia uno strumento che con fondata autorevolezza indica criteri sicuri con i quali interpretare e applicare la normativa canonica e civile. Fatta comunque salva la competenza riconosciuta al Vescovo diocesano di emanare norme particolari cui le parrocchie devono attenersi, i contenuti del testo (in primis quelli che trattano della materia tributaria) molto difficilmente potrebbero essere disattesi senza correre il rischio di aver posto atti illeciti e sanzionabili.

Il titolo

Se l'edizione del 1994 era quasi in tutte le edizioni locali titolata *Vademecum*, per il presente volume si sono scelti due termini più precisi ed eloquenti: la *gestione* e l'*amministrazione*.

Non si tratta di termini analoghi; mentre il secondo fa riferimento a tutti gli adempimenti – assolutamente necessari – che preparano e registrano con ordine i singoli atti posti in nome e per conto della parrocchia (annotazioni contabili, adempimenti burocrati-

tici, ecc.), il primo intende richiamare l'attenzione sulla necessità di elaborare una strategia che connetta i singoli atti di amministrazione, al fine di garantire alla parrocchia la possibilità di custodire il proprio patrimonio e di averlo a disposizione nella misura richiesta dal progetto pastorale.

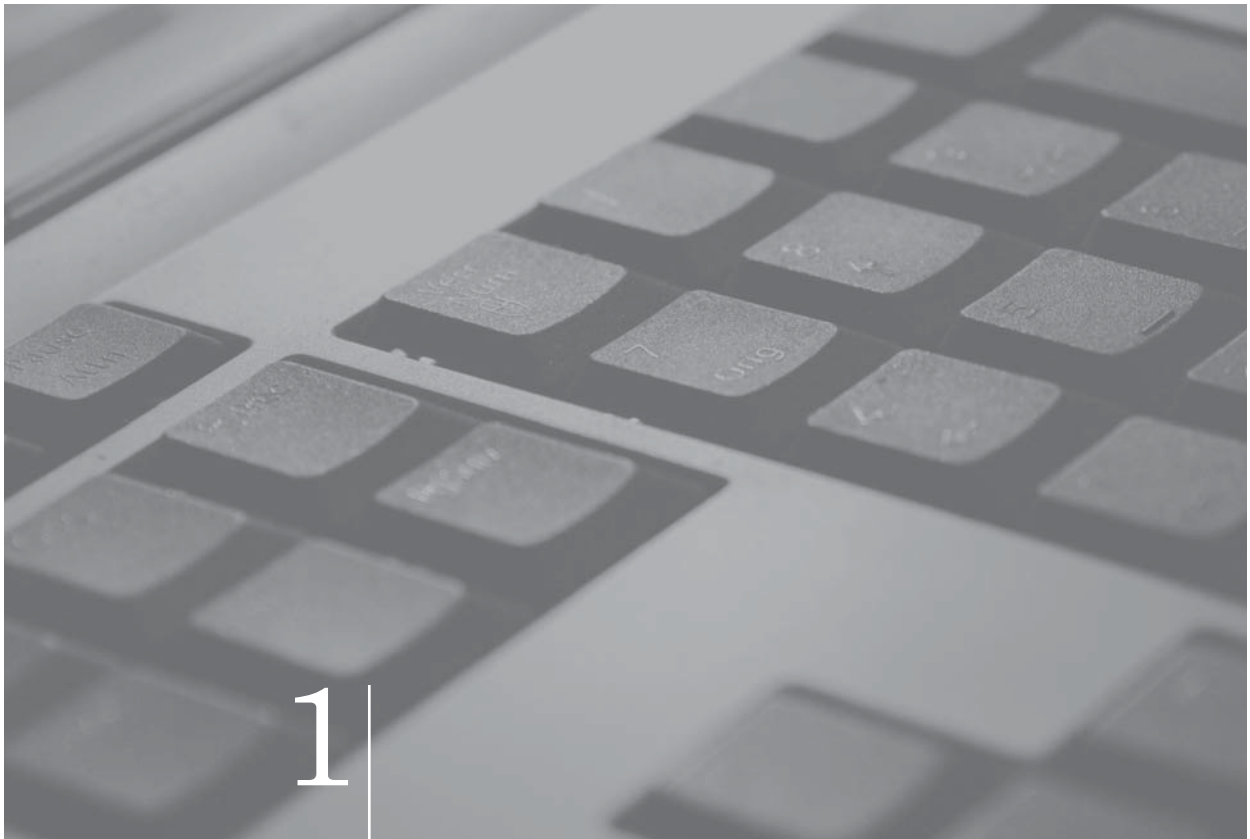
I ringraziamenti

Innanzitutto sincera gratitudine a tutti gli Economi diocesani e ai loro collaboratori degli uffici amministrativi che, come lo scriba sapiente del Vangelo, hanno tratto dal loro tesoro cose nuove e cose antiche; ovvero che a partire dalla loro ricchissima esperienza hanno saputo individuare quegli snodi che articolano la vita amministrativa delle parrocchie e li hanno elaborati alla luce della normativa vigente.

Il ringraziamento è anche per i professionisti che hanno messo a disposizione il loro sapere per ricondurre la fantasiosa vita parrocchiale ai più austeri istituti giuridici.

Infine siamo riconoscenti alle "ragazze" dell'ufficio Avvocatura della Curia di Milano che con grande pazienza hanno più e più volte riletto i testi alla ricerca di contraddizioni e lacune, nonché della forma espositiva più capace di rendere accessibili a tutti argomenti oggettivamente complessi.

*Patrizia Clementi e don Lorenzo Simonelli
(Ufficio Avvocatura della Curia di Milano)*



1

La parrocchia:
profilo giuridico,
canonico ed
ecclesiastico

I. LA SOGGETTIVITÀ GIURIDICA DELLA PARROCCHIA

I.1 LA PARROCCHIA PERSONA GIURIDICA CANONICA

L'Istruzione in Materia Amministrativa (IMA) della Conferenza Episcopale Italiana, promulgata il 1° settembre 2005, così si esprime al n. 97: «Il can. 515 § 1 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”. Il § 3 dello stesso canone afferma poi che “la parrocchia eretta legittimamente gode di personalità giuridica per il diritto stesso”».

Il Codice di Diritto Canonico del 1983 (CIC) definisce la parrocchia anzitutto come una «comunità di fedeli» affidata ad un parroco, e contemporaneamente conferisce alla medesima la personalità giuridica pubblica (cfr. can. 116, § 2).

In forza di questa qualifica alla parrocchia si applicano le disposizioni del Libro V del CIC, che tratta dei beni ecclesiastici (can. 1257) e quelle della legge del 20 maggio 1985, n. 222 «Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi» relativi agli «enti costituiti o approvati dall'autorità ecclesiastica, aventi sede in Italia, i quali abbiano fine di religione o di culto» (artt. 1 e 2, c. 1).

I.2 LA PARROCCHIA ENTE ECCLESIASTICO CIVILMENTE RICONOSCIUTO

I.2.1 La parrocchia nell'Accordo di revisione del Concordato

«L'Accordo 18 febbraio 1984 e la legge n. 222/1985, conformandosi alle disposizioni del codice, stabiliscono la possibilità per ogni parrocchia di ottenere il riconoscimento civile. In precedenza la personalità giuridica civile era riconosciuta al “beneficio parrocchiale” e, in alcuni casi, all'ente “chiesa parrocchiale”.

Le parrocchie canonicamente esistenti al 30 settembre 1986, elencate, con la loro denominazione e sede, in un provvedimento del Vescovo diocesano, hanno ottenuto la qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto del Ministro dell'interno.

Le parrocchie erette successivamente possono ottenere il riconoscimento civile alle condizioni previste dagli artt. 1-3 della legge n. 222/1985 e dagli artt. 2, 4 e 5 del regolamento di esecuzione (D.P.R. n. 33/1987, modificato con D.P.R. n. 337/1999)» (IMA, n. 98).

In forza di questa disposizione, tutte le parrocchie canonicamente esistenti alla data del 30 settembre 1986, ed elencate in un decreto appositamente emanato dal Vescovo diocesano, hanno ricevuto la personalità giuridica civile attraverso un decreto del Ministro dell'interno, pubblicato in *Gazzetta Ufficiale* (copia della quale è bene che sia conservata presso ogni parrocchia), che ha conferito loro la qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto.

Le parrocchie erette dal Vescovo successivamente al 30 settembre 1986, sono riconosciute con specifico decreto ministeriale, pubblicato per estratto in *Gazzetta Ufficiale* (copia della quale è opportuno che sia conservata presso ogni parrocchia).

La parrocchia canonicamente eretta, prima del riconoscimento con decreto ministeriale, è un ente ecclesiastico di fatto che comunque può compiere atti giuridici; in particolare si ricorda la rilevanza in ordine alla celebrazione dei matrimoni concordatari.

1.2.2 L'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche e le modifiche successive

«Ogni parrocchia civilmente riconosciuta deve essere iscritta nel registro delle persone giuridiche tenuto dalla Prefettura-Ufficio territoriale del Governo della provincia ove ha sede (cfr. artt. 5-6 legge n. 222/1985 e art. 15 D.P.R. n. 361/2000).

Dal momento che la parrocchia viene introdotta nell'ordinamento italiano con la sua originaria struttura canonica, non le può essere imposto di dotarsi di uno statuto avente i requisiti previsti per le persone giuridiche private. Il deposito nel registro delle persone giuridiche di un'attestazione del Vescovo diocesano dalla quale risultino le norme di funzionamento della parrocchia e i poteri del legale rappresentante (cfr. allegato D) è finalizzato a garantirne la conoscibilità ai terzi e la possibilità di invocare l'invalidità o l'inefficacia dei negozi giuridici posti in contrasto con esse.

Devono essere parimenti iscritti nel registro:

- a) *i mutamenti sostanziali nel modo di esistenza della parrocchia (per esempio, la modifica della denominazione o della sede), disposti con decreto canonico e riconosciuti agli effetti civili, ai sensi dell'art. 19 della legge 222/1985. Il trasferimento di sede nell'ambito dello stesso comune o la modifica dei confini del territorio non costituiscono mutamento sostanziale e possono essere iscritti direttamente nel registro;*

b) le variazioni del legale rappresentante. In base agli accordi fra le parti (cfr. circolare della Direzione centrale degli Affari dei culti del Ministero dell'interno, 24 dicembre 2002, n. 17), la notificazione della nomina del parroco alla Prefettura-Ufficio territoriale del Governo – Ufficio territoriale del Governo e l'iscrizione del nominativo nel medesimo al registro delle persone giuridiche vengono effettuate con un unico atto» (IMA, n. 99).

Il perfezionamento del procedimento di riconoscimento della parrocchia quale ente ecclesiastico civilmente riconosciuto si ha, dunque, con l'iscrizione della medesima nel Registro delle persone giuridiche tenuto dalla Prefettura-Ufficio territoriale del Governo.

All'atto dell'iscrizione viene attribuito alla parrocchia un numero che la identifica e la distingue; tale numero non deve essere confuso con altri codici: né con quelli eventualmente attribuiti dalla curia diocesana, né con i numeri di codice fiscale o di partita IVA.

Poiché il diritto canonico esclude che l'ente parrocchia debba dotarsi di uno Statuto, qualora in occasione dell'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche fosse richiesto il deposito del medesimo o qualora fosse ritenuto opportuno al fine di garantire ai terzi la conoscibilità delle norme di funzionamento della parrocchia e i poteri del legale rappresentante, l'Intesa tecnica del 10-30 aprile 1997 tra la Repubblica Italiana e la Santa Sede¹ ha ribadito che – ai sensi dell'art. 5, c. 2, L. 222/1985 – è sufficiente presentare l'attestazione del Vescovo diocesano dalla quale risultino le norme di funzionamento della parrocchia e i poteri del legale rappresentante (cfr. Allegato D all'IMA): «Non sono pertanto applicabili agli enti ecclesiastici le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione 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 la conformità del medesimo ove l'ente ne sia dotato alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private».

La nomina canonica dell'*amministratore parrocchiale* (ufficio temporaneo, diversamente da quello di parroco) può essere iscritta nel Registro qualora si ritenga necessario che la legale rappresentanza della parrocchia abbia effetto anche nell'ordinamento civile.

Infine, per quanto riguarda la denominazione della parrocchia è necessario prestare attenzione ad utilizzare, soprattutto negli atti ufficiali (sia interni all'ordinamento canonico, che aventi rilevanza nell'ordinamento statale) quella che risulta nel Registro della persone giuridiche e non invece altre denominazioni «popolari» o d'uso comune.

¹ S.O. n. 210 alla G.U. n. 241 del 15.10.1997.

I.2.3 La soppressione della parrocchia

«La parrocchia, una volta legittimamente eretta e riconosciuta civilmente, può essere soppressa soltanto con decreto del Vescovo diocesano, sentito il consiglio presbiterale (cfr. can. 515 § 2). Il Vescovo deve contestualmente provvedere anche alla devoluzione dei beni» (IMA, n. 101).

Circa i modi mediante i quali si perviene alla soppressione di una parrocchia occorre distinguere due diverse fattispecie:

- a) l'unione (cfr. can. 121) tra due o più parrocchie, che estingue le preesistenti facendone nascere una nuova. Tenendo però conto dei successivi adempimenti canonici e civili, è forse opportuno mantenere in esistenza una delle parrocchie interessate all'unione, provvedendo, con apposito decreto, a mutarne il territorio e, se necessario, la denominazione e la sede, e disponendo in suo favore la devoluzione del patrimonio delle altre parrocchie sopresse;
- b) la soppressione di una parrocchia con devoluzione del patrimonio ad altra persona giuridica.

Non è invece una fattispecie estintiva della parrocchia la semplice modifica della denominazione e della sede.

I.3 LE FORME DI COLLABORAZIONE TRA LE PARROCCHIE

Il Vescovo diocesano può istituire forme di semplice collaborazione tra le parrocchie, oppure definire una più intensa e stabile collaborazione, affidando più parrocchie al medesimo parroco (v. par. 2.2).

Si deve però precisare che neppure la più intensa collaborazione tra le parrocchie, realizzata mediante l'affidamento di ciascuna di esse al medesimo parroco, comporta l'estinzione delle stesse e la costituzione di un nuovo soggetto giuridico, né nell'ambito canonico, né in quello civile.

Per quanto riguarda, invece, la permanenza di autonomi Consigli pastorali parrocchiali e Consigli per gli affari economici, occorre attenersi a quanto disposto dal Vescovo (in alcuni casi può essere determinata l'esistenza di un unico Consiglio pastorale per più parrocchie).

Il fatto che ciascuna parrocchia mantenga la propria personalità giuridica (canonica e civile) comporta che anche in ambito fiscale e amministrativo dovranno essere mantenuti i rispettivi numeri di codice fiscale (ed eventualmente di partita IVA) e distinte scritture contabili.

1.4 IL PATRIMONIO DELLA PARROCCHIA

1.4.1 Costituzione del patrimonio

L'ordinamento canonico richiede che per poter erigere una persona giuridica canonica occorra provvederla dei «mezzi che si possono prevedere sufficienti a conseguire il fine stabilito» (can. 114, § 3). Pertanto, il decreto vescovile di costituzione di una nuova parrocchia deve provvedere a dotarla di adeguate strutture e di risorse economiche per l'attività pastorale.

1.4.2 Inventario dei beni

Poiché la parrocchia è una persona giuridica canonica pubblica, i suoi beni sono considerati «beni ecclesiastici» ai sensi del canone 1257; in forza di tale qualifica devono essere utilizzati per le finalità indicate dal canone 1254, § 2² e di essi deve essere redatto (e aggiornato) l'inventario.

«Nell'archivio della parrocchia deve anche essere custodito l'inventario dei beni compilato, all'inizio dell'incarico del parroco, secondo quanto dispone il can. 1283, 2°: "Sia accuratamente redatto un dettagliato inventario [...] dei beni immobili, dei beni mobili sia preziosi sia comunque riguardanti i beni culturali, e delle altre cose, con la loro descrizione e la stima, e sia rivisto dopo la redazione". Copia dell'inventario va conservata anche nell'archivio della Curia e le due copie vanno aggiornate annotando le eventuali modifiche subite dal patrimonio (cfr. can. 1283, 3°).

È necessario che l'inventario sia particolarmente accurato e sia corredato anche di fotografie, quando si tratta di beni di valore artistico o storico, allo scopo di favorirne il recupero in caso di furto o smarrimento. Detti beni sono soggetti a particolare tutela da parte della normativa canonica e civile: in caso di restauro, prestito, alienazione, occorre ottenere preventivamente le autorizzazioni prescritte» (IMA, n. 113).

1.4.3 I beni immobili

La parrocchia deve disporre con precisione della situazione giuridica degli immobili di sua proprietà, custodendo per ciascuno di essi i seguenti dati:

² «I fini propri sono principalmente: ordinare il culto divino, provvedere ad un onesto sostentamento del clero e degli altri ministri, esercitare opere di apostolato sacro e di carità, specialmente a servizio dei poveri».

- a) l'esatta e aggiornata identificazione catastale, sulla base di certificazione rilasciata dall'Agenzia del territorio competente;
- b) i documenti che attestano il titolo giuridico di proprietà (donazione, eredità, legato, compravendita, ecc.) e le relative note di trascrizione;³
- c) il documento che attesta la presenza di un eventuale *onere* o *modo* (soprattutto se stabiliti dal donante o dal testatore);
- d) i certificati urbanistici (licenza, concessione edilizia, DIA, documentazione dell'avvenuto condono, certificato di destinazione urbanistica);
- e) i documenti relativi all'abitabilità o all'agibilità;
- f) le attestazioni relative alla sicurezza delle strutture (prescrizioni antincendio e di sicurezza, certificazione energetica, esecuzione degli impianti a regola d'arte).

È inoltre raccomandata la redazione di una apposita scheda che descriva lo stato di conservazione, gli interventi di manutenzione effettuati nonché quelli già programmati.

Infine, «È consigliabile che le copie autentiche dei documenti originali siano depositate nell'archivio della curia (can. 1284 § 2, 9°). I documenti costitutivi delle pie fondazioni devono essere conservati nell'archivio parrocchiale, oltre che in quello della curia (can. 1306 § 2)» (IMA, n. 113).

I.4.4 I beni mobili

Oltre ai beni mobili di valore storico-artistico, devono essere considerati per l'inventario: l'arredamento della casa parrocchiale (se è di proprietà della parrocchia e non del sacerdote), gli arredi presenti nella chiesa e negli ambienti parrocchiali (oratorio compreso) e le attrezzature di maggior valore di proprietà della parrocchia (fotocopiatrici, computers, ecc.).

Un inventario dei beni mobili completo e aggiornato è di grande utilità per accertare con precisione il titolare della proprietà, soprattutto in occasione dell'avvicendamento dei parroci.

I.4.5 I beni storico-artistici

Circa l'inventariazione e la catalogazione dei beni di valore storico-artistico si veda il capitolo 7, par. 2.

³ Qualora i documenti siano stati smarriti occorre richiederne copia autentica al notaio che ha rogato l'atto, o, se non è più in attività, all'archivio notarile competente per territorio.

I.5 LA PARROCCHIA E GLI ALTRI SOGGETTI GIURIDICI NEL SUO AMBITO

I.5.1 Titolarità giuridica delle attività parrocchiali

«In quanto ente ecclesiastico civilmente riconosciuto, la parrocchia può svolgere direttamente non solo le attività di religione e di culto (cfr. art. 16, lett. a, legge n. 222/1985), ma anche attività diverse (cfr. artt. 15 e 16, lett. b, legge n. 222/1985). Queste ultime restano però soggette, nel rispetto della struttura e della finalità dell'ente ecclesiastico, alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime (cfr. art. 7, comma 3, dell'Accordo 18 febbraio 1984). Per svolgere tali attività non è pertanto necessario far sorgere nell'ambito parrocchiale altri soggetti giuridici (associazioni, cooperative, ecc.). È anzi importante mantenere in questo campo un atteggiamento di prudenza, per evitare il rischio che le iniziative e le stesse strutture parrocchiali vengano sottratte alla soggettività della parrocchia, per essere gestite da enti con propria autonomia e senza un esplicito collegamento ecclesiale. È noto infatti che l'attività di un'associazione civilmente costituita, anche se agisce in ambito parrocchiale, dipende giuridicamente non dal parroco o dal Vescovo, ma dalla libera volontà dei soci.

In ogni caso è necessario che i rapporti tra la parrocchia e altri enti eventualmente operanti nel suo ambito siano chiaramente definiti sia nel contesto della programmazione pastorale sia sotto il profilo giuridico (utilizzo degli immobili, responsabilità civili, amministrative e penali, obblighi fiscali, ecc.)» (IMA, n. 100).

La parrocchia può dunque essere titolare e gestire attività diverse da quelle di religione e di culto, anche operando attraverso proprie articolazioni *interne* (gruppi caritativi, gruppi di oratorio, ecc.); in quest'ultima ipotesi dette articolazioni-gruppi non diventano autonomi soggetti giuridici e, pertanto, qualsiasi responsabilità giuridica rimane in capo alla parrocchia e al parroco, quale amministratore e legale rappresentante della stessa.

I.5.2 La presenza di altri enti in parrocchia

Può accadere che *in parrocchia* operino enti dotati di autonoma soggettività giuridica, quali le fondazioni e le associazioni canoniche (can. 215) e quelle civili (costituite ai sensi del Libro I del cod. civ.).

4/2014 - La presenza di enti civili in parrocchia: opportunità, strumenti e limiti

Questi enti, pur ponendosi in stretta correlazione con la parrocchia, agiscono impegnando solo la propria soggettività giuridica e non coinvolgono in alcun modo la realtà della parrocchia; infatti:

- il legale rappresentante di questi enti è il presidente, e non il parroco;
- i contratti obbligano solo l'ente, e non la parrocchia;
- eventuali responsabilità per danni incidono solo sul patrimonio dell'ente e non sui beni della parrocchia.

Promuovere la costituzione di un nuovo soggetto giuridico distinto e autonomo dalla parrocchia è però una decisione da assumere con prudenza e dopo un'attenta valutazione degli effetti che ne deriveranno.

La storia delle parrocchie mostra infatti che in alcuni casi aver costituito un nuovo soggetto giuridico (associazione o fondazione) si è rivelata essere una decisione opportuna e prudente, soprattutto quando alcune attività parrocchiali andavano assumendo dimensioni significative e richiedevano una organizzazione complessa (RSA, scuole parrocchiali, attività di consultorio, particolari servizi sociali come i Centri di aggregazione giovanile).

In altri casi, invece, la medesima decisione ha condotto all'esaurimento dell'attività di questi soggetti in quanto sono poi venute meno le motivazioni ideali che li sostenevano.

Talvolta, però, sono le disposizioni legislative statali a suggerire (o, addirittura, ad imporre) la costituzione di un soggetto diverso dalla parrocchia per la gestione di una determinata attività, (associazioni di volontariato, associazioni sportive dilettantistiche).

Quali che siano i motivi che conducono alla nascita di un nuovo soggetto giuridico distinto dalla parrocchia, permane la necessità di precisare le modalità e le forme mediante le quali costruire relazioni tra questi due soggetti e le rispettive attività: la distinzione non impone l'indifferenza!

Se dunque è auspicabile che l'autonomia del nuovo soggetto si articoli in una seria e reale collaborazione con la parrocchia (non solo nell'orizzonte delle attività svolte, ma soprattutto nelle ispirazioni ideali che ne sono all'origine), è però altrettanto necessario che la stessa autonomia giuridica sia realmente realizzata; ciò significa che l'ente deve gestirsi nell'osservanza delle norme statutarie e delle responsabilità affidate ai propri organi (assemblea, consiglio di amministrazione, presidente) e non come semplice «ramo» a disposizione della parrocchia; inoltre è opportuno che il parroco non assuma la legale rappresentanza dell'ente.

Un segno inequivoco di questa reale autonomia è l'esistenza di un proprio numero di codice fiscale (ed eventualmente di partita IVA), accompagnato da una propria contabilità, nonché l'apertura di un distinto conto corrente.

Questi nuovi soggetti possono essere *associazioni* (caratterizzate dalla presenza di soci cui spetta il governo dell'ente) o *fondazioni* (segnate invece dall'assenza di base associativa e governate da un consiglio di amministrazione nominato da uno o più soggetti terzi).

In particolare, nel caso di costituzione di una fondazione il cui consiglio di amministrazione è nominato dalla parrocchia (a norma di statuto), si deve tenere presente che:

- di regola gli amministratori non possono essere revocati prima della scadenza del loro mandato;
- il compito affidato agli amministratori è solo quello di realizzare gli scopi descritti dallo statuto (e non i desideri della parrocchia);
- il patrimonio della fondazione è molto più vincolato rispetto a quello di un'associazione.

Inoltre si deve ricordare che le eventuali erogazioni di donazioni dalla fondazione o dall'associazione alla parrocchia sono soggette a divieti per la cui violazione sono previste sanzioni (civili e fiscali) molto rilevanti.

1.5.3 I rapporti tra la parrocchia e gli altri soggetti

In forza di quanto sopra illustrato è necessario definire con chiarezza i rapporti giuridici tra gli enti (associazioni, fondazioni, cooperative sociali, ecc.) e la parrocchia, così da garantire, da un lato la giusta collaborazione e, dall'altro, identificare e distinguere le responsabilità proprie di ciascuno.

In concreto:


- se si intende promuovere la costituzione di un'associazione che goda dei riconoscimenti canonici (secondo diversi gradi di intensità del legame con l'autorità ecclesiastica) si dovrà curare che gli statuti contengano tutti quegli elementi richiesti dall'ordinamento canonico che garantiscono l'ecclesialità dell'ente e delle sue attività (es. l'origine dell'associazione all'interno della comunità parrocchiale, lo scopo riconducibile a finalità ecclesiali, l'ispirazione cristiana, il riferimento all'autorità ecclesiastica, la destinazione ecclesiale del patrimonio in caso di scioglimento);
- se l'ente utilizza immobili o strutture di proprietà della parrocchia, tale uso dovrà essere disciplinato formalmente (per es. contratto di comodato, se gratuito, o di locazione, se oneroso) e non dovrà pregiudicare le attività parrocchiali;
- se l'ente opera in stretto legame con la pastorale della parrocchia, sarà opportuno puntualizzare le modalità attraverso una convenzione che precisi gli ambiti d'azione, i limiti nell'uso delle strutture parrocchiali, gli orari, la partecipazione a proposte formative, eccetera.

1.5.4 I gruppi parrocchiali

I cosiddetti *gruppi parrocchiali* (es. gruppo catechisti, gruppo Caritas, gruppo volontari) non devono essere confusi con gli enti autonomi di cui sopra poiché si tratta di semplici articolazioni interne alla parrocchia stessa, costituiti semplicemente per condurre determinate attività e iniziative parrocchiali prive di qualsiasi soggettività giuridica.

Per questo motivo si deve evitare di denominare lo strumento che li regola con il nome di *statuto*, come pure non va definito colui che li coordina come *presidente*; è infatti sufficiente che la parrocchia adotti un *regolamento* e che il parroco indichi un *responsabile* quale referente.

Anche quando i gruppi parrocchiali aderiscono a movimenti ecclesiali riconosciuti a livello diocesano o nazionale (es. gruppi UNITALSI, gruppi di preghiera) rimangono espressione della comunità parrocchiale, ovvero privi di qualsiasi autonomia e si rapportano alla parrocchia come qualsiasi altro gruppo parrocchiale.

Diversamente deve dirsi per l'esperienza degli scout: questi gruppi, seppur ben integrati nelle iniziative di pastorale giovanile delle parrocchie, sono soggetti distinti dalla parrocchia, poiché i partecipanti sono soci dell'unico ente nazionale – AGESCI – che opera in gruppi locali (cfr. Statuto AGESCI .

2. LA RAPPRESENTANZA LEGALE DELLA PARROCCHIA E LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEL PARROCO

2.1 IL PARROCO LEGALE RAPPRESENTANTE E AMMINISTRATORE DELLA PARROCCHIA

Per avere un quadro sintetico ed essenziale della responsabilità del parroco è opportuno riferirsi all'IMA:

«In quanto "pastore proprio" (cfr. cann. 515 § 1, 519) di una determinata comunità di fedeli, il parroco ne è responsabile non solo sotto il profilo sacramentale, liturgico, catechetico e caritativo, ma anche sotto il profilo amministrativo: ne è, infatti, il legale rappresentante (cfr. can. 532) e l'amministratore unico (cfr. can. 1279 § 1) nell'ordinamento canonico e in quello statale.

La responsabilità amministrativa del parroco è esercitata sotto l'autorità del Vescovo diocesano, costituendo il legame con il Vescovo il segno dell'inserimento della comunità parrocchiale nella Chiesa particolare. Si tratta di una responsabilità che esige di essere

esercitata “con la collaborazione di altri presbiteri o diaconi e con l’apporto dei fedeli laici” (can. 519). D’altro canto, è una responsabilità personale, alla quale il parroco non può rinunciare (cfr. cann. 537 e 1289) e che non può demandare ad altri limitandosi, ad esempio, a ratificare le decisioni prese dal consiglio parrocchiale per gli affari economici. Anche l’ordinario diocesano non può sostituirsi alla responsabilità diretta e personale del parroco, se non in caso di negligenza (cfr. can. 1279 § 1 e n. 25). Detta responsabilità ha carattere globale, in quanto abbraccia tutte le attività di cui la parrocchia è titolare, comprese, ad esempio, l’oratorio e la scuola materna.

In quanto amministratore della parrocchia, il parroco è tenuto, come espressamente richiamato dal can. 532, a quanto prescritto dai cann. 1281-1288. Tra le disposizioni di questi canoni sono da tenere in particolare considerazione l’obbligo di garantire con giuramento davanti all’ordinario, prima di incominciare l’incarico, di “svolgere onestamente e fedelmente le funzioni amministrative” (can. 1283, 1°), e la necessità di adempiere il proprio compito “in nome della Chiesa, a norma del diritto” (can. 1282) e “con la diligenza di un buon padre di famiglia” (can. 1284 § 1)» (IMA, n. 102).

«[...] Si rammenti, infine, che, in forza dell’art. 3, comma 3, dell’Accordo 18 febbraio 1984, salvo che per la diocesi di Roma e per quelle suburbicarie, possono essere nominati parroci i soli sacerdoti titolari della cittadinanza italiana» (IMA, n. 103).

Pertanto il parroco è contemporaneamente sia colui che determina la volontà dell’ente parrocchia, pur con la collaborazione del Consiglio pastorale e del Consiglio per gli affari economici, sia il legale rappresentante, ovvero colui che legittimamente impegna la parrocchia nei rapporti con i terzi.

Proprio per attestare il suo status di legale rappresentante, i terzi che entrano in relazione giuridica con la parrocchia possono chiedere al parroco di presentare, oltre alle autorizzazioni canoniche, anche il certificato rilasciato dalla Prefettura-Ufficio territoriale del Governo dal quale risulti tale sua qualifica.

2.2 CASI SPECIALI DI LEGALE RAPPRESENTANZA DELLA PARROCCHIA

«Anche se di solito ogni parrocchia è affidata a un sacerdote come proprio parroco, la normativa canonica prevede anche altre possibilità di affidamento.

Una prima possibilità è rappresentata dall’affidamento di più parrocchie a uno stesso sacerdote in qualità di parroco: questi rappresenterà ciascuna di esse singolarmente e dovrà amministrarle in modo distinto l’una dall’altra (cfr. can. 515 § 1).

Un secondo caso è quello dell’affidamento in solidum di una o più parrocchie a più sacerdoti, tutti equiparati al parroco, ma di cui uno è il “moderatore”, con il compito di

dirigere l'azione pastorale comune e di rispondere di essa davanti al Vescovo (cfr. cann. 517 § 1, 542-544). In questo caso, come stabilisce il can. 543 § 2, 2°, "solo il moderatore rappresenta nei negozi giuridici la parrocchia o le parrocchie affidate al gruppo". Di conseguenza, solo il suo nominativo deve essere iscritto nel registro delle persone giuridiche come legale rappresentante della parrocchia.

Un'altra possibilità è l'affidamento di una partecipazione nell'esercizio della cura pastorale della parrocchia, a motivo della scarsità di sacerdoti, a un diacono o a un fedele laico o a una comunità di persone. In queste circostanze, il Vescovo deve comunque costituire un sacerdote "il quale, con la potestà e le facoltà di parroco, sia il moderatore della cura pastorale" (can. 517 § 2). A questo sacerdote spetta, quindi, l'amministrazione e la legale rappresentanza della parrocchia» (IMA, n. 103).

2.3 L'AMMINISTRATORE PARROCCHIALE

Un'altra figura particolare di responsabile della parrocchia è l'amministratore parrocchiale: «In caso di vacanza della parrocchia o di impedimento del parroco, deve essere costituito da parte del Vescovo diocesano quale amministratore parrocchiale un sacerdote tenuto agli stessi doveri e diritti del parroco, salvo precisazioni da parte del Vescovo (cfr. cann. 539-540). A lui spetta, quindi, la legale rappresentanza e la responsabilità amministrativa della parrocchia.

L'amministratore parrocchiale è, per sua natura, una figura provvisoria: tuttavia è opportuno iscriverne il nominativo nel registro delle persone giuridiche anche nel caso in cui il parroco impedito resti in carica» (IMA, n. 104; v. par. 1.2.2).

2.4 LA VACANZA DELLA PARROCCHIA

L'ipotesi di vacanza della parrocchia – ovvero la circostanza per cui l'ufficio di parroco non è conferito ad alcun presbitero – è una situazione da seguire con particolare attenzione, anche sotto il profilo amministrativo.

Spetta infatti al Vescovo provvedere affinché la parrocchia non resti senza un legale rappresentante così da evitare che le attività, i beni e gli interessi (anche economici) della parrocchia abbiano detrimento.

Di seguito si distinguono alcune situazioni generali che comportano la vacanza della parrocchia, ma è comunque necessario attenersi alla eventuale normativa diocesana.

2.4.1 Trasferimento o rinuncia del parroco

Il parroco, terminato l'incarico, è tenuto a consegnare al proprio successore (il nuovo parroco o l'eventuale amministratore parrocchiale) una situazione amministrativa ordinata. In tal senso con l'aiuto e la vigilanza dei competenti uffici di curia deve provvedere a:

- consegnare i libri contabili della parrocchia correttamente aggiornati e con la relativa documentazione;
- consegnare, dopo averlo aggiornato, l'inventario dei beni ricevuti all'inizio del proprio incarico (cfr. can. 1283, §§ 2 e 3);
- dare tutte le informazioni necessarie circa le operazioni in corso e tutto ciò che pertiene all'amministrazione della parrocchia.

Se il successore è solo amministratore parrocchiale deve agire nei confronti dei beni della parrocchia secondo nei limiti indicati dal canone 540: «§ 2. *All'amministratore parrocchiale non è lecito compiere nulla che rechi pregiudizio ai diritti del parroco o che possa essere di danno ai beni parrocchiali.* § 3. *Al termine del suo incarico, l'amministratore parrocchiale presenti al parroco il rendiconto*».

2.4.2 Morte del parroco

Chi regge la parrocchia nel (breve) periodo che intercorre tra la morte del parroco e la nomina del nuovo parroco o di un amministratore parrocchiale, deve garantire che la parrocchia non abbia a subire alcun danno, neppure sotto il profilo economico. Pertanto è opportuno che assuma la custodia dei principali libri e documenti della parrocchia.

Per individuare il sacerdote che assume in questo frangente la responsabilità della parrocchia è necessario rifarsi al diritto particolare, oltre che al canone 541: «§ 1. *Quando la parrocchia diviene vacante e quando il parroco è impedito nell'esercizio della funzione pastorale, prima della costituzione dell'amministratore parrocchiale, assuma interinalmente il governo della parrocchia il vicario parrocchiale; se essi sono più d'uno, il più anziano per nomina; se poi mancano i vicari, lo assuma il parroco che è indicato dal diritto particolare.* § 2. *Chi assume il governo della parrocchia a norma del can. 516, § 1, avverta immediatamente l'Ordinario del luogo che la parrocchia è vacante*».

Con la morte del parroco emerge la necessità di distinguere accuratamente ciò che compone il suo patrimonio personale da quello della parrocchia, al fine di consegnare il primo ai legittimi eredi. Per svolgere correttamente questa operazione è però necessario agire con prudenza e pazienza (sia da parte degli eredi che del

responsabile provvisorio della parrocchia). È bene, comunque, che colui che rappresenta la parrocchia informi tempestivamente gli uffici di curia, e si conformi alle loro indicazioni.

In questi frangenti, qualsiasi documento che ha l'aspetto di testamento, deve essere consegnato tempestivamente e senza alcuna manomissione agli uffici di curia.

2.4.3 Ingresso del nuovo parroco

Colui che è nominato parroco è tenuto, prima di assumere l'incarico, a «garantire con giuramento avanti all'Ordinario o a un suo delegato di amministrare in modo onesto e fedele» (can. 1283, § 1), e a sottoscrivere la copia aggiornata dell'inventario (v. par. 1.4.2) dei beni parrocchiali. In questa occasione avviene anche la consegna di tutto quanto attiene l'amministrazione dei beni della parrocchia.

Ai sensi del canone 527 «colui che è stato promosso alla cura pastorale di una parrocchia, la ottiene ed è tenuto ad esercitarla dal momento della presa di possesso. § 2 L'immissione in possesso del parroco spetta all'ordinario del luogo o ad un sacerdote da lui delegato e devono essere osservate le modalità determinate dalla legge particolare o dalla legittima consuetudine; tuttavia, per giusta causa, il medesimo ordinario può dispensare da tali modalità; in tal caso la dispensa notificata alla parrocchia sostituisce la presa di possesso. § 3 L'ordinario del luogo determini il tempo entro il quale deve avvenire la presa di possesso; trascorso inutilmente tale tempo, se non si sia opposto un giusto impedimento, può dichiarare la parrocchia vacante».

Per quanto riguarda invece l'efficacia nell'ordinamento civile della modifica del legale rappresentante della parrocchia, occorre attendere che la nuova nomina sia iscritta nel Registro delle persone giuridiche tenuto dalla Prefettura-Ufficio territoriale del Governo (v. par. 1.2.2).

2.5 L'AFFIDAMENTO DI UNA PARROCCHIA A UN ISTITUTO RELIGIOSO O A UNA SOCIETÀ DI VITA APOSTOLICA

Un'ipotesi particolare di cura della parrocchia è l'affidamento della stessa a un istituto religioso clericale o una società clericale di vita apostolica: «Vi è poi la possibilità dell'affidamento di una parrocchia a un istituto religioso clericale o a una società clericale di vita apostolica. In questo caso non può essere parroco l'istituto o la società ("Il parroco non sia una persona giuridica": can. 520 § 1), ma un sacerdote dell'istituto o della società deve essere nominato parroco o moderatore, nel caso in cui si uti-

lizzi la modalità dell'affidamento in solido. Nella convenzione tra Vescovo diocesano e superiore competente, che deve essere necessariamente stipulata in caso di affidamento di una parrocchia a un istituto religioso o a una società di vita apostolica (cfr. can. 520 § 2), si devono precisare non solo gli aspetti pastorali, ma anche quelli amministrativi ed economici, distinguendo in particolare quanto, in materia di immobili, offerte, spese e tasse diocesane, è di pertinenza della casa religiosa e quanto della parrocchia, e quindi del parroco coadiuvato dal consiglio parrocchiale per gli affari economici» (IMA, n. 103).

Quanto sopra riportato non riguarda la parrocchia, ma il Vescovo diocesano e il superiore maggiore competente ai quali spetta concludere la convenzione.

Tuttavia, anche il religioso o il consacrato incaricato come parroco deve tenere presenti le medesime raccomandazioni perché, nella quotidiana conduzione della parrocchia, deve distinguere le attività, le strutture, le entrate e le uscite che attono alla stessa da quelle relative all'istituto o alla società di vita apostolica.

Per operare la suddetta distinzione ci si deve riferire innanzitutto alla convenzione conclusa dal Vescovo diocesano e dal superiore competente, nonché ad eventuali contratti appositamente sottoscritti per assegnare l'uso degli immobili.

2.6 RAPPRESENTANZA DELLA PARROCCHIA TRAMITE PROCURATORE

L'IMA prevede la possibilità che, in luogo del parroco, sia un altro soggetto – anche non presbitero – ad assumere per un atto specifico la legale rappresentanza della parrocchia: «*Se una persona diversa dal legale rappresentante interviene a rappresentare la parrocchia per un determinato atto giuridico, è necessario che sia munita di un mandato di procura valido agli effetti civili, rilasciato dal legale rappresentante*» (IMA, n. 104).

Questa procura non può essere *generale* ma deve essere *speciale*, ovvero limitata ad un singolo atto (o ad un gruppo di atti tra loro correlati).

Una forma semplice di delega di rappresentanza (che non richiede la forma dell'atto pubblico) è la *procura* ad operare sui rapporti bancari; il parroco, attenendosi alla norme diocesane e alle indicazioni degli uffici di curia, può conferirla al vicario parrocchiale o – se vi è necessità – anche ad uno o più collaboratori.

Si tenga presente che, normalmente, il vescovo diocesano ha incluso, tra gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione, anche la concessione della delega sui rapporti bancari (v. capitolo 2, par. 3).

Nell'ipotesi in cui vi sia un reale conflitto di interessi tra parroco e parrocchia, deve essere l'Ordinario a conferire procura speciale ad un altro soggetto quale rappresentante della parrocchia (ad es. quando il parroco è autorizzato ad acquistare dalla parrocchia un bene immobile).

Non configura invece una ipotesi di reale conflitto di interesse il caso del parroco che intenda donare alla propria parrocchia un bene di sua proprietà, poiché è un atto di liberalità – e quindi assolutamente arbitrario e libero per il parroco – che esclude contrapposizione tra gli interessi del donante (sacerdote) e quelli del donatario (parrocchia).

3. IL CONSIGLIO PARROCCHIALE PASTORALE E QUELLO PER GLI AFFARI ECONOMICI

3.1 NECESSITÀ E REGOLAMENTO DEL CONSIGLIO PER GLI AFFARI ECONOMICI (CPAE)

Accanto al parroco, unico amministratore della parrocchia e suo legale rappresentante, l'ordinamento canonico prevede la presenza del Consiglio pastorale parrocchiale (CPP) e del Consiglio parrocchiale per gli affari economici (CPAE): «§1. Se risulta opportuno a giudizio del Vescovo diocesano, dopo aver sentito il consiglio presbiterale, in ogni parrocchia venga costituito il consiglio pastorale, che è presieduto dal parroco e nel quale i fedeli, insieme con coloro che partecipano alla cura pastorale della parrocchia in forza del proprio ufficio, prestano il loro aiuto nel promuovere l'attività pastorale. §2. Il consiglio pastorale ha solamente voto consultivo ed è retto dalle norme stabilite dal Vescovo diocesano» (can. 536).

«In ogni parrocchia deve essere costituito il consiglio parrocchiale per gli affari economici (CPAE), retto, oltre che dal diritto universale, dalle norme date dal Vescovo diocesano. I fedeli che ne fanno parte, scelti secondo le medesime norme, hanno il compito di aiutare il parroco nell'amministrazione dei beni della parrocchia» (can. 537).

A riguardo così si esprime l'IMA: «[...] Le norme date dal Vescovo possono utilmente consistere in un regolamento del consiglio parrocchiale per gli affari economici, da adottarsi in tutte le parrocchie. In esso si devono prevedere disposizioni circa la natura, le finalità, la composizione e i compiti del CPAE. Il CPAE si caratterizza, oltre che per la competenza in materia giuridico-amministrativa, anche per l'ecclesialità dei suoi membri. Quanti ne fanno parte devono essere scelti in base alla competenza, in analogia con quanto stabilito per il consiglio diocesano per gli affari economici (can. 492 § 1 e n. 26):

essi però sono anzitutto *christifideles*, chiamati a svolgere un servizio non solo in base a criteri tecnici ed economici, ma anche in riferimento a principi di ordine specificamente ecclesiale, primo fra tutti quello dei fini propri dei beni temporali della Chiesa (cfr. can. 1254 § 2). Nelle Determinazioni concernenti taluni strumenti e iniziative per la promozione della Chiesa in Italia, 27 marzo 1999, la CEI ha stabilito che faccia parte del CPAE l'incarico parrocchiale per la promozione del sostegno economico della Chiesa. La funzione consultiva del CPAE non ne diminuisce l'importanza, essendo chiamati i consiglieri non solamente a esprimere un parere tecnico, ma anche a condividere la responsabilità dell'intera vita della parrocchia mediante una corretta e proficua gestione dei suoi beni» (IMA, n. 105).

3.2 IL RAPPORTO CON IL PARROCO E LA FUNZIONE CONSULTIVA DEL CPAE

«In questo orizzonte, il CPAE deve avere un rapporto costruttivo sia con il consiglio pastorale parrocchiale sia con l'intera comunità parrocchiale. In particolare, il CPAE non può prescindere, soprattutto nelle scelte economiche di maggiore importanza e di carattere generale (quali la decisione di costruire nuove strutture parrocchiali o di intraprendere una nuova attività), dalle indicazioni offerte dal consiglio pastorale parrocchiale; quest'ultimo, a sua volta, non può ignorare i problemi economici della parrocchia, ma deve tenerne conto e farsene carico, soprattutto attraverso un'opera di sensibilizzazione e di responsabilizzazione dell'intera comunità. A servizio di essa opera il CPAE e a essa deve rendere conto, in particolare per ciò che concerne l'utilizzazione delle offerte, secondo quanto stabilito dalla normativa diocesana (can. 1287 § 2). Il can. 537, disponendo che nel CPAE i fedeli "aiutino il parroco nell'amministrazione dei beni della parrocchia, fermo restando il disposto del can. 532", stabilisce la personale responsabilità del parroco in quanto legale rappresentante e amministratore. Ciò significa che il CPAE non può sostituirsi al parroco o essere considerato un vero e proprio consiglio di amministrazione della parrocchia. La sua funzione è, invece, di collaborazione col parroco, amministratore della parrocchia. Questi, tuttavia, non dovrebbe discostarsi dal parere del CPAE se non per gravi motivi. Il Vescovo può chiedere di conoscere, come condizione previa al rilascio delle autorizzazioni canoniche per gli atti di amministrazione straordinaria relativi alla parrocchia, la valutazione formulata in merito dal CPAE» (IMA, n. 106).

Per comprendere questa peculiare funzione consultiva del CPAE occorre aver presente la natura della parrocchia quale «comunità di fedeli» che la distingue da qualsiasi forma associativa.

Infatti, mentre l'*associazione* è un soggetto giuridico la cui volontà è formata dalla somma di tutte le singole volontà degli associati (principio di maggioranza), la parrocchia, comunità di fedeli, è giuridicamente un soggetto di tipo *non collegiale* (can. 115, § 2), ovvero la sua volontà non si forma attraverso la somma della volontà dei parrocchiani.

L'elaborazione delle decisioni pastorali ed amministrativo-economiche della parrocchia non avviene, dunque, applicando il *principio di maggioranza*, ma attraverso l'esercizio del *consiglio*, che si esprime istituzionalmente all'interno del CPP e – per quanto riguarda il profilo economico – del CPAE.

Questa funzione consultiva e non deliberativa dei Consigli non deve, però, essere giudicata priva di consistenza, poiché il parroco non può non tenere in debita considerazione il parere da essi espresso mentre assume le decisioni per la parrocchia.

I membri del CPAE sono anche i primi collaboratori del parroco nella esecuzione delle decisioni assunte.

Per quanto riguarda la disciplina particolare dei CPP e CPAE occorre riferirsi alle disposizioni diocesane.

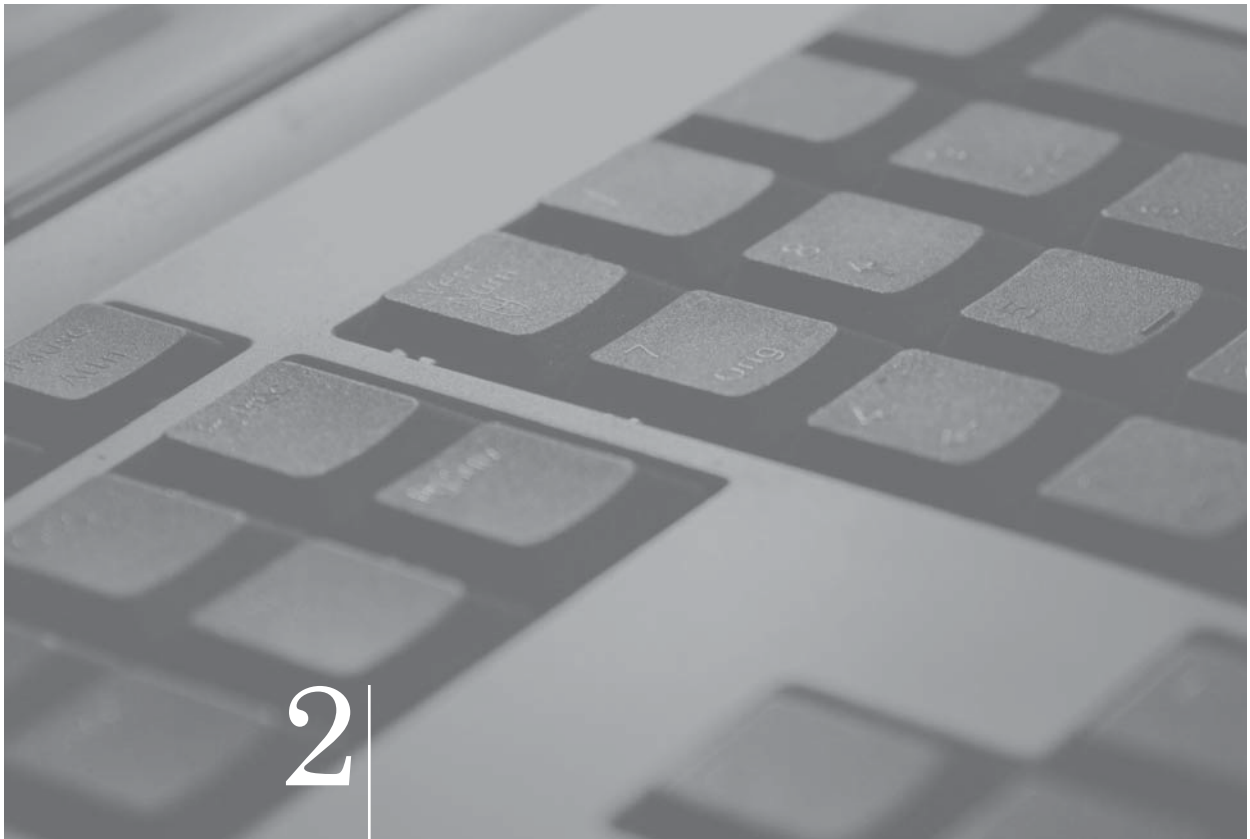
2/2011 - Indicazioni per il servizio del Consiglio per gli Affari Economici della Parrocchia

3.3 IL RAPPORTO DEL CPAE CON IL CONSIGLIO PASTORALE PARROCCHIALE E CON LA COMUNITÀ PARROCCHIALE

In adempimento di quanto disposto dal canone 1287, § 2 – «*gli amministratori rendano conto ai fedeli dei beni da questi stessi offerti alla Chiesa, secondo le norme da stabilirsi dal diritto particolare*» – il Vescovo diocesano può affidare al CPAE il compito di illustrare al CPP il rendiconto consuntivo annuale della parrocchia, nonché l'informazione data all'intera comunità parrocchiale circa l'uso delle offerte.

I modi di questa comunicazione sono disciplinati dalle norme diocesane e devono essere in grado di illustrare sinteticamente lo stato economico e finanziario della parrocchia, senza vanificare il diritto di conoscere dei fedeli.

4/2009 - Strumenti giuridici per gestire le Comunità Pastorali Ambrosiane



2

Gli atti di ordinaria
amministrazione
e quelli eccedenti
l'ordinaria
amministrazione

I. INTRODUZIONE

Per poter svolgere la propria missione pastorale, la parrocchia è titolare di beni economici che amministra mediante atti giuridici di natura ed effetti diversi; il canone 1281¹ del Codice di diritto canonico distingue tra:

- atti di ordinaria amministrazione
- atti eccedenti l'ordinaria amministrazione.

Questa distinzione canonica non deve essere confusa con quella simile prevista dall'ordinamento civile in ordine agli atti posti dalle persone giuridiche; infatti, mentre nell'ordinamento civile gli atti di straordinaria amministrazione sono di norma di competenza di un organo diverso e superiore rispetto a quello cui compete il potere di ordinaria amministrazione (presidente o amministratore delegato), l'ordinamento canonico, pur lasciandone la competenza al parroco, impone, a pena di nullità, che l'atto eccedente l'ordinaria amministrazione sia posto solo previa licenza (autorizzazione) dell'Ordinario o del Vescovo diocesano.

La sanzione di invalidità prevista dal citato canone 1281 ha efficacia anche nell'ordinamento civile, in forza della legge 20 maggio 1985, n. 222 «Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi» che all'articolo 18 così dispone: «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 codice di diritto canonico o dal registro delle persone giuridiche».

Al fine di identificare gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione è utile la lettura del capitolo V dell'Istruzione in materia amministrativa (IMA) del 2005 emanata dalla CEI, che illustra l'argomento.

2. DISTINZIONE TRA GLI ATTI DI ORDINARIA AMMINISTRAZIONE E QUELLI ECCEDENTI

La cura posta dal libro V del Codice di diritto canonico nel disciplinare gli atti di amministrazione dei beni ecclesiastici² è giustificata dalla necessità di garantire che

¹ «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 dall'Ordinario».

² Ai sensi del can. 1257, § 1, i beni temporali (ovvero: economici) di proprietà parrocchiale sono considerati "beni ecclesiastici" e assoggettati al Libro V del CIC.

essi rimangano a disposizione per *l'esercizio del culto divino*, per le *opere di apostolato e di carità* e per *l'onesto sostentamento dei ministri del culto*; per questo motivo gli atti che potrebbero compromettere il patrimonio delle parrocchie possono essere posti solo dopo aver ottenuto l'autorizzazione del Vescovo diocesano o dell'Ordinario.

Inoltre, non va dimenticato che i beni della parrocchia, pur essendo frutto della generosità della comunità locale, non possono essere considerati «patrimonio privato ed esclusivo» della stessa, ma sono una risorsa a disposizione di tutta la Chiesa. Infatti, è anche attraverso la loro gestione che la Chiesa universale svolge la propria missione di evangelizzazione; pertanto, l'amministrazione del patrimonio delle singole parrocchie deve avvenire in un orizzonte di *comunione*: tra le parrocchie stesse, all'interno della diocesi e tra le diocesi.

In questa prospettiva appare chiaro che la vigilanza esercitata dal Vescovo, attraverso l'autorizzazione canonica richiesta per gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione, non è un inutile aggravio, ma un'ulteriore e necessaria possibilità di verifica circa la reale opportunità di un atto che – in astratto – potrebbe pregiudicare il patrimonio delle singole parrocchie e così compromettere la missione della Chiesa universale.

A partire da queste precisazioni è ora possibile illustrare come l'ordinamento canonico ordina la materia. In particolare:

- ai sensi dei canoni 1291 e 1292 devono essere autorizzati dal Vescovo diocesano, con il consenso del Consiglio per gli affari economici della diocesi e del Collegio dei Consultori, gli *atti di alienazione* di beni che costituiscono il *patrimonio stabile* (IMA, n. 53) e il cui *valore sia superiore alla somma minima* determinata dalla CEI (delibera n. 20), nonché qualsiasi *atto che possa peggiorare lo stato patrimoniale* della parrocchia (can. 1295);
- ai sensi del canone 1281³ è necessario il permesso scritto dall'Ordinario per gli *atti che oltrepassano i limiti e le modalità dell'amministrazione ordinaria*, la cui

² «§1. 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 dall'Ordinario.

§2. Negli statuti si stabiliscano gli atti eccedenti i limiti e le modalità dell'amministrazione ordinaria; se poi gli statuti tacciono in merito, spetta al Vescovo diocesano, udito il consiglio per gli affari economici, determinare tali atti per le persone a lui soggette.

§3. La persona giuridica non è tenuta a rispondere degli atti posti invalidamente dagli amministratori, se non quando e nella misura in cui ne ebbe beneficio; la persona giuridica stessa risponderà invece degli atti posti validamente ma illegittimamente dagli amministratori, salva l'azione o il ricorso da parte sua contro gli amministratori che le abbiano arrecato danni».

puntuale determinazione spetta al Vescovo diocesano, udito il Consiglio per gli affari economici della diocesi (can. 1281, § 2);

- per gli *atti diversi dai precedenti* il parroco può operare senza dover acquisire alcuna autorizzazione dell'Ordinario, fatto salvo, comunque, il doveroso rapporto con il Consiglio parrocchiale per gli affari economici (CPAE) e con gli uffici di curia.

Sono dunque due i criteri adottati per distinguere gli atti: la loro tipologia giuridica (in relazione agli effetti che hanno sul patrimonio della parrocchia) e il valore dei beni.

Per quanto riguarda la *somma minima e massima*, occorre riferirsi alla Delibera CEI n. 20 (aggiornata il 27 marzo 1999) che le ha fissate rispettivamente in euro 250.000 e in euro 1.000.000.

3. L'INDIVIDUAZIONE DEGLI ATTI ECCEDENTI L'ORDINARIA AMMINISTRAZIONE E QUELLI PEGGIORATIVI DEL PATRIMONIO

Il Codice di diritto canonico non identifica con puntualità quali atti devono essere considerati di ordinaria amministrazione (can. 1281, § 1) ma stabilisce che quelli eccedenti l'ordinaria amministrazione siano puntualmente determinati dal Vescovo diocesano, udito il Consiglio per gli affari economici della diocesi (can. 1281, § 2).

Con i canoni 1291 e seguenti il Codice ha, però, stabilito che per le *alienazioni del patrimonio stabile*⁴ di valore superiore a euro 250.000, nonché per ogni atto che possa peggiorare la situazione patrimoniale della parrocchia – a prescindere dal fatto che il Vescovo diocesano li includa o meno tra gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione – sia comunque necessaria l'autorizzazione del Vescovo.

Inoltre, il Codice di diritto canonico richiede la licenza dell'Ordinario anche per i seguenti atti:

- le liti attive e passive in foro civile (can. 1288);
- il rifiuto delle offerte di significativa entità (can. 1267, § 2);

⁴ Il n. 53 dell'IMA precisa che appartengono al patrimonio stabile «[...] i beni legittimamente assegnati (cfr. can. 1291) alla persona giuridica come dote permanente – siano essi beni strumentali o beni redditizi – per agevolare il conseguimento dei fini istituzionali e garantirne l'autosufficienza economica», mentre il n. 63 ricorda che «[...] l'alienazione di beni che non rientrano nel patrimonio stabile dell'ente, possono essere soggetti a licenze previste da fonti normative diverse, quali il decreto generale del vescovo diocesano, ai sensi del can. 1281, § 2, o le norme statutarie della persona giuridica stessa».

- l'accettazione di offerte gravate da modalità di adempimento o da condizione (can. 1267, § 2) e di pie fondazioni non autonome (can. 1304, § 1);
- l'impiego del denaro disponibile perché possa essere collocato utilmente per le finalità dell'ente (can. 1284, § 2, 6°).

Infine, ai sensi del canone 1297,⁵ l'articolo 1 della delibera CEI n. 38 del 21 settembre 1993, precisa che «Per la valida stipulazione di contratti di locazione di immobili di qualsiasi valore appartenenti a persone giuridiche pubbliche soggette al Vescovo diocesano, ad esclusione dell'Istituto per il sostentamento del clero, è necessaria la licenza scritta dell'Ordinario diocesano».

Per offrire ai Vescovi diocesani indicazioni utili a redigere il decreto di cui al canone 1281, § 2, la CEI ha individuato una serie di atti che ciascun Vescovo dovrebbe inserire nel citato decreto:

- «l'alienazione di beni sia immobili che mobili, che costituiscono per legittima assegnazione il patrimonio stabile della persona giuridica, e gli altri negozi che possono peggiorare lo stato patrimoniale della persona giuridica, di valore inferiore alla somma minima fissata dalla delibera CEI n. 20;
- l'alienazione di beni immobili di qualsiasi valore diversi da quelli che costituiscono per legittima assegnazione il patrimonio stabile della persona giuridica;
- la cessione a terzi dell'uso o del godimento, a qualsiasi titolo, di immobili appartenenti alla persona giuridica;
- la decisione di nuove voci di spesa rispetto a quelle indicate nel preventivo approvato;
- l'inizio, il subentro o la partecipazione in attività considerate commerciali ai fini fiscali;
- la mutazione di destinazione d'uso di beni immobili di qualsiasi valore;
- l'esecuzione di lavori di costruzione, ristrutturazione, straordinaria manutenzione per qualsiasi valore;
- ogni atto relativo a beni mobili o immobili che rivestano carattere di beni artistici, storici o culturali, per qualsiasi valore;
- l'assunzione di personale dipendente a tempo indeterminato» (IMA, n. 66).

È quindi compito del parroco, assieme ai suoi collaboratori, verificare il contenuto del decreto emanato dal proprio Vescovo ai sensi del canone 1281, al fine di riconoscere gli atti per i quali occorre ottenere la previa autorizzazione dell'Ordinario.

⁵ «Spetta alla Conferenza Episcopale, attese le circostanze dei luoghi, stabilire norme per la locazione dei beni della Chiesa, soprattutto circa la licenza da ottenersi dall'autorità ecclesiastica competente».

Si può, infine, ritenere che gli atti di importanza minore rispetto a quelli indicati nel decreto del Vescovo possano essere considerati di ordinaria amministrazione.

Il decreto del Vescovo può essere accompagnato anche da un'*Istruzione* con la quale si illustrano in forma più discorsiva e descrittiva le singole categorie di atti e di attività che sono considerati di straordinaria amministrazione, nonché le procedure richieste per ottenere l'autorizzazione.

2/2014 - Gli strumenti della vigilanza canonica

2/2014 - Guida: Il nuovo decreto degli atti di amministrazione straordinaria

4. LA DECISIONE DEL PARROCO, IL CONSIGLIO DEL CPAE E LA LICENZA DELL'ORDINARIO: INTERAZIONI E RESPONSABILITÀ

L'ordinamento canonico prevede che ogni atto relativo al patrimonio della parrocchia sia assunto dal parroco con la partecipazione del CPAE e – per determinati negozi – anche con una autorizzazione del Vescovo o dell'Ordinario.

Tuttavia, l'interazione tra questi soggetti non dà luogo ad un *atto collegiale*, ovvero a una decisione nella quale la partecipazione di ciascuno concorre nella stessa misura (es. il voto in assemblea di ciascuno socio), ma ad un *atto complesso*, ovvero ad una decisione che, pur richiedendo l'intervento anche di altri soggetti, rimane solo del parroco in qualità di amministratore della parrocchia (can. 1279⁶).

Questa precisazione è particolarmente rilevante in ordine ad eventuali richieste per danni da inadempimento, oppure per l'esecuzione in forma specifica che i terzi intendessero proporre nei confronti non solo della parrocchia, ma anche dei singoli consiglieri del CPAE o del Vescovo/Ordinario o della Santa Sede.

Il n. 60 dell'IMA distingue la natura degli interventi che altri soggetti devono esercitare in relazione alla decisione assunta dal parroco, indicando:

- «a) la licenza (denominata anche autorizzazione, permesso o nulla osta) data in forma scritta dall'autorità ecclesiastica cui la persona giuridica è soggetta;
- b) il consenso dato da un organo collegiale al Vescovo diocesano o al superiore per gli atti che questi compie come amministratore unico di una persona giuridica, ovvero che questi autorizza. Tale consenso, necessario per la validità dell'atto (cfr. can. 127), deve essere citato esplicitamente nella delibera che il Vescovo diocesano o il superiore firma come amministratore unico ovvero nel decreto di autorizzazione;

⁶ «L'amministrazione dei beni ecclesiastici spetta a chi regge immediatamente la persona cui gli stessi beni appartengono [...]».

c) *il parere, che non ha carattere vincolante e deve essere richiesto, per la validità dell'atto, a coloro che sono indicati dal diritto».*

Il n. 63 dell'IMA precisa che l'autorizzazione rilasciata dalla Santa Sede «*costituisce sempre certificazione dell'esistenza della licenza e del consenso di cui ai cann. 638 §§ 3-4 e 1292 § 1 e, nei casi previsti dall'art. 36 della legge n. 222/1985, del prescritto parere della CEI».*

Una recente decisione della Congregazione per il Clero, datata 23 luglio 2007, ha precisato che «*la concessione della licenza della Santa Sede non sia rilasciata prima dell'espletamento di tutti gli obblighi previsti dalla legge civile italiana (D.Lgs. n. 42/2004, in particolare artt. 12 ss.; 56 ss.; 60 ss.)»* (v. capitolo I I, par 3,2).

5. LA RICHIESTA DI AUTORIZZAZIONE AL VESCOVO O ALL'ORDINARIO

Il Codice di diritto canonico distingue l'autorizzazione del Vescovo da quella dell'Ordinario:⁷

- il canone 1281 prevede che l'autorizzazione per gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione sia concessa per iscritto dall'Ordinario, senza che questi debba previamente acquisire alcun parere o consenso;
- il canone 1292 prevede, invece, che gli atti di cui al canone 1291 e quelli peggiorativi siano autorizzati dal Vescovo diocesano (il cui potere è delegabile ai Vicari episcopali) previo consenso del Consiglio per gli affari economici della diocesi (CAED) e del Collegio dei Consultori (CoCo).

Benché il Codice distingua queste procedure, non imponendo all'Ordinario di acquisire il parere/consenso del CAED e del CoCo, il Vescovo diocesano con il decreto che determina gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione potrebbe comunque assoggettare anche le autorizzazioni dell'Ordinario al previo parere/consenso del CAED e del CoCo.

⁷ Can. 134 «§1. *Col nome di Ordinario nel diritto s'intendono, oltre il Romano Pontefice, i Vescovi diocesani e gli altri che, anche se soltanto interinalmente, sono preposti a una Chiesa particolare o a una comunità ad essa equiparata a norma del can. 368; inoltre coloro che nelle medesime godono di potestà esecutiva ordinaria generale, vale a dire i Vicari generali ed episcopali; e parimenti, per i propri membri, i Superiori maggiori degli istituti religiosi di diritto pontificio clericali e delle società di vita apostolica di diritto pontificio clericali, che possiedono almeno potestà esecutiva ordinaria. [...] §3. Quanto viene attribuito nominatamente al Vescovo diocesano nell'ambito della potestà esecutiva, s'intende competere solamente al Vescovo diocesano e agli altri a lui stesso equiparati nel can. 381, §2, esclusi il Vicario generale ed episcopale, se non per mandato speciale».*

L'IMA al n. 60 ricorda che «[...] Il provvedimento dell'autorità superiore deve essere adottato entro tre mesi dalla presentazione dell'istanza, anche in caso di risposta negativa, e deve essere emanato per iscritto (cfr. cann. 37, 51, 53, 57 § 1); scaduto il termine di tre mesi senza che l'autorità abbia provveduto, la risposta si presume negativa (cfr. can. 57) e l'interessato può interporre ricorso. La presunta risposta negativa non esime l'autorità ecclesiastica dall'obbligo di emettere il decreto e di riparare il danno eventualmente causato, a norma del can. 128».

L'ordinamento canonico dispone che la richiesta di autorizzazione, almeno per le ipotesi di atti di alienazione e peggiorativi del patrimonio, sia accompagnata, ai sensi del canone 1293, dalla dimostrazione della giusta causa e da una perizia scritta. «Quando poi si chiede la licenza per alienare beni divisibili, occorre dichiarare ad validitatem le parti degli stessi precedentemente alienate (cfr. can. 1292 § 3). Si considerano beni divisibili quelli che possono essere stralciati dal restante cespite cui appartengono, anche se costituiscono unità immobiliare autonoma per sua natura indivisibile». (IMA, n. 64)

6. LA NULLITÀ EX ART. 18 DELLA LEGGE 222/1985

L'Accordo di revisione del Concordato del 1984 ha dato generica rilevanza civile ai controlli canonici relativamente all'amministrazione dei beni ecclesiastici (L. 121/1985, art. 7, c. 5⁸), mentre l'articolo 18 della legge 222/1985 ne ha precisato la portata: «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 codice di diritto canonico o dal registro delle persone giuridiche».

Ciò significa che la parrocchia può opporre – sia alle controparti che ad eventuali terzi – le limitazioni dei poteri di rappresentanza del parroco e l'omissione di controlli canonici, a condizione che risultino:

- dal codice di diritto canonico, oppure
- da documenti depositati presso il Registro delle persone giuridiche ove è iscritta la parrocchia.

⁸ «L'amministrazione dei beni appartenenti agli enti ecclesiastici è soggetta ai controlli previsti dal diritto canonico. Gli acquisti di questi enti sono però soggetti anche ai controlli previsti dalle leggi italiane per gli acquisti delle persone giuridiche».

In proposito il n. 75 dell'IMA precisa che: «...i negozi giuridici canonicamente invalidi o inefficaci sono riconosciuti tali anche nell'ordinamento statale, con la limitazione che l'invalidità o inefficacia canonica non può essere opposta a terzi che non ne fossero a conoscenza quando derivi da limitazioni dei poteri di rappresentanza o da omissione di controlli canonici che non risultino dal codice di diritto canonico o dal registro delle persone giuridiche (cfr. art. 18 della legge n. 222/1985). Per quanto riguarda i contratti di locazione, si noti che i controlli canonici non risultano dal codice di diritto canonico e pertanto non possono essere opposti a terzi se non risultano dal registro delle persone giuridiche mediante il deposito della delibera CEI n. 38 nella posizione di ciascun ente. Nel caso in cui la normativa non preveda controlli canonici, per assicurare soprattutto nei confronti di terzi la certezza del diritto, è opportuno allegare all'atto notarile un'attestazione del Vescovo diocesano dalla quale risulti che nel caso non è richiesta alcuna autorizzazione».

L'articolo 18 della legge 222/1985 subordina dunque la rilevanza civile dell'invalidità canonica alla conoscenza che il terzo o la controparte poteva e doveva avere della necessità di esperire i dovuti controlli canonici prima di sottoscrivere l'atto.

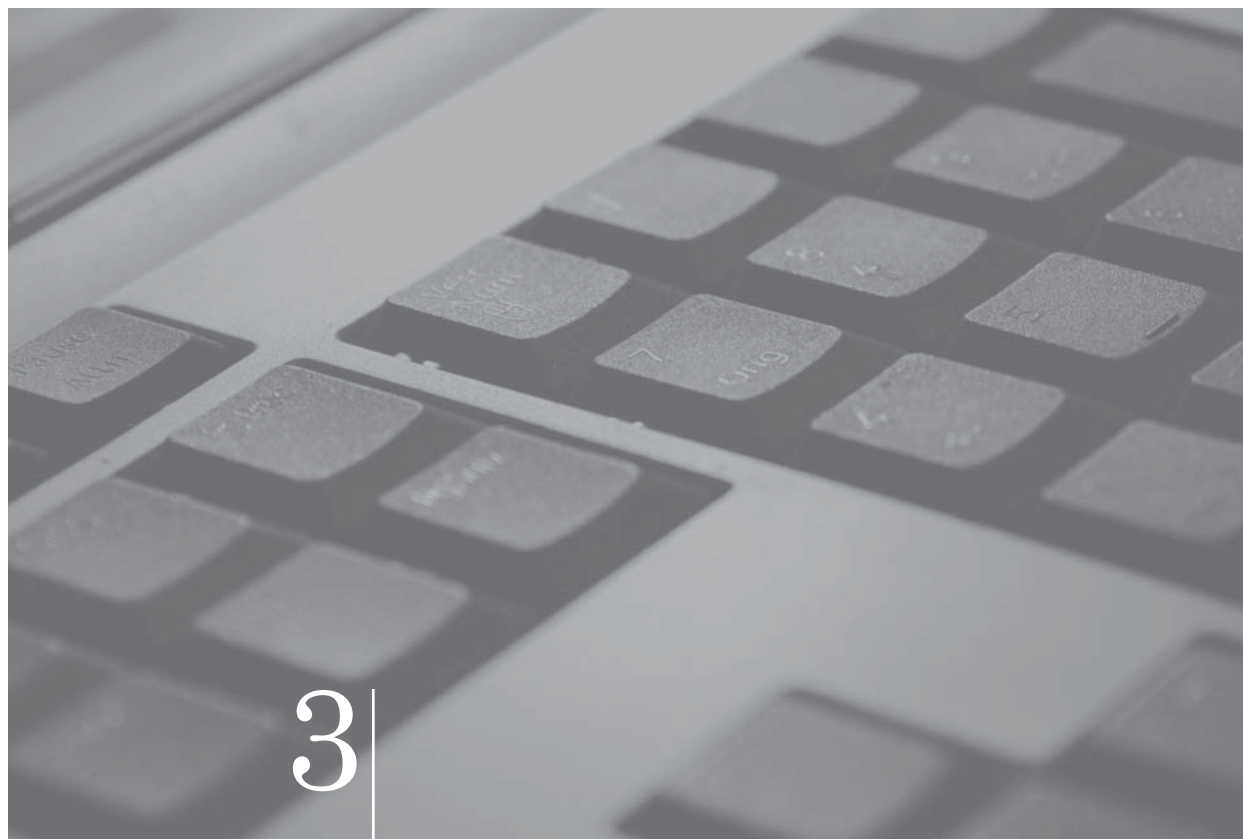
Tale conoscenza può essere *reale* (se si prova che il terzo ha concluso l'atto pur sapendo che i controlli erano necessari ed erano stati omessi) oppure *legale*.

Sono due le ipotesi che determinano la conoscenza *legale*:

- l'invalidità dell'atto è già compiutamente prevista dal Codice di diritto canonico (il can. 1292 determina l'invalidità dell'atto di alienazione di beni del patrimonio stabile eccedenti il valore determinato dalla CEI);
- l'invalidità dell'atto è prevista dal § 1 del can. 1281, ma è necessario che copia del decreto del Vescovo diocesano, che definisce quali sono gli atti che eccedono l'ordinaria amministrazione, sia depositata presso il Registro delle persone giuridiche. Tale adempimento può opportunamente aver luogo in occasione del deposito della nomina del nuovo parroco.

La delicatezza dell'argomento raccomanda dunque ai parroci di verificare, in collaborazione con gli uffici di curia competenti, la reale praticabilità della eccezione di *invalidità* di un atto posto senza la necessaria autorizzazione canonica, anche perchè, ai sensi del canone 1281, § 3,⁹ la parrocchia è comunque tenuta a rispondere degli atti posti invalidamente dal parroco nella misura in cui *ne ebbe beneficio*.

⁹ «La persona giuridica non è tenuta a rispondere degli atti posti invalidamente dagli amministratori, se non quando e nella misura in cui ne ebbe beneficio; la persona giuridica stessa risponderà invece degli atti posti validamente ma illegittimamente dagli amministratori, salva l'azione o il ricorso da parte sua contro gli amministratori che le abbiano arrecato danni».



3

Le attività ordinarie
della parrocchia:
i documenti
fondamentali e la
rendicontazione

I. L'ARCHIVIO PARROCCHIALE

L'Istruzione in Materia Amministrativa (IMA) del 2005 emanata dalla Conferenza Episcopale Italiana (CEI), ricorda al numero 107 che «[...] la parrocchia deve essere amministrata secondo le disposizioni dei cann. 1281-1288 e, in generale, in conformità alla normativa di carattere universale e particolare concernente i beni temporali della Chiesa» (IMA, n. 107).

In questa prospettiva, anche l'Archivio parrocchiale si rivela essere uno strumento prezioso per una prudente gestione e per una adeguata programmazione delle attività parrocchiali, poiché garantisce una corretta e puntuale annotazione nei libri e registri parrocchiali degli avvenimenti più rilevanti inerenti la vita della parrocchia.

I libri parrocchiali obbligatori, così come definiti dalla normativa universale e da quella della CEI, sono:

- il registro delle SS. Messe (can. 958, § 1);
- il registro dei legati (can. 1307 e delibera CEI, n. 6);
- i libri delle entrate e delle uscite (can. 1284, § 2, 7°);
- i registri dell'amministrazione dei beni (delibera CEI, n. 6);
- il libro dei catecumeni;
- il libro dei battezzati;
- il registro delle cresime (delibera CEI, n. 6);
- il libro dei matrimoni;
- il libro dei defunti.

Sono invece raccomandati (delibera CEI, n. 7) i registri dello *status animarum*, delle prime comunioni e della cronaca parrocchiale.

Sempre l'IMA, al numero 111, ribadisce che: «Essi vanno custoditi, con tutti gli altri documenti concernenti la parrocchia, nell'archivio parrocchiale (cfr. can. 535, par. 4) e non possono essere sostituiti da supporti magnetici. Devono essere esibiti al Vescovo diocesano o ai convisitatori in occasione della visita pastorale, e al vicario foraneo durante la visita foraniale e, comunque, a ogni sua legittima richiesta (cfr. can. 555 § 1, 3°)».

Oltre a questi libri e registri previsti dall'ordinamento canonico, devono essere tenuti e tempestivamente aggiornati anche quelli fiscali qualora la parrocchia svolga attività commerciali.

Mentre i registri canonici devono essere conservati in parrocchia, quelli fiscali possono essere conservati anche presso professionisti, secondo la normativa vigente (IMA, n. 112).

Infine, per poter dimostrare i fatti e gli atti posti dalla parrocchia è necessario conservare tutti i documenti civili e fiscali per il tempo previsto dall'istituto della prescrizione:

- 10 anni per i casi soggetti al termine di prescrizione ordinaria e per le scritture contabili concernenti attività commerciali e i relativi documenti (art. 2220, cod. civ.);
- 5 anni per le dichiarazioni fiscali, i canoni di locazione, i canoni per utenze;
- 3 anni per gli onorari dei professionisti;
- 1 anno per i premi assicurativi.

Il canone 535, § 4 impone al parroco di vigilare affinché i documenti e i registri relativi alla vita parrocchiale «*non vadano in mano ad estranei*».

2. LA CASSA PARROCCHIALE

La cura prestata nella custodia e nell'aggiornamento dei documenti conservati nell'archivio parrocchiale è richiesta anche per la *cassa parrocchiale*, ovvero per quel sistema di registrazioni contabili che ha per oggetto i fatti e gli atti di natura economica, finanziaria e patrimoniale, che si riferiscono alla parrocchia; a tal proposito è eloquente la precisazione del numero 107 dell'IMA: «*Il can. 531 dispone che tutte le offerte ricevute dai fedeli, in particolare in occasione della celebrazione di sacramenti e di sacramentali (eccettuata l'offerta per la S. Messa, che spetta al sacerdote celebrante o, in caso di Messa binata o trinata, va destinata secondo quanto stabilito dall'Ordinario: cfr. cann. 945 e 951) devono essere versate nella cassa parrocchiale. All'unica cassa parrocchiale è necessario che confluiscono anche tutti i proventi destinati alla parrocchia, compresi quelli patrimoniali, ove esistenti, e quelli frutto di specifiche attività. Queste ultime possono mantenere una distinta contabilità, pur restando nell'ambito della gestione generale della parrocchia*».

Queste registrazioni contabili oltre a permettere un puntuale riscontro documentale dei fatti economici, consentono anche di redigere il rendiconto annuale (can. 1284, § 2, n. 8) che deve descrivere sinteticamente la situazione economica, patrimoniale e finanziaria della parrocchia.

Poiché non esiste un unico modo per aggiornare le scritture contabili giornaliere (prima nota) e per predisporre il rendiconto annuale, è necessario attenersi alle disposizioni date dagli uffici di curia.

2.1 LE ENTRATE DELLA CASSA PARROCCHIALE

Le attività e i fatti che generano le entrate monetarie per la parrocchia sono molteplici, e il numero 108 dell'IMA offre una griglia ben articolata per distinguerle e raggrupparle. Si tratta in particolare di:

1. offerte richieste dalla parrocchia per tutte le necessità della comunità,
2. offerte in occasione dell'amministrazione dei sacramenti e dei sacramentali,
3. offerte finalizzate in giornate prescritte,
4. offerte, rendite di culto e legati per la celebrazione ed applicazione di SS. Messe,
5. offerte occasionali per le necessità della Chiesa o per finalità specifiche,
6. donazioni, eredità e legati,
7. offerte deducibili,
8. contributi da enti per attività istituzionali,
9. contributi da enti per attività commerciali,
10. redditi fondiari, di capitale e diversi,
11. corrispettivi di attività commerciali e sponsorizzazioni,
12. rimborsi spese.

Poiché la comunità ecclesiale è mistero di comunione, quasi tutte le entrate di cui gode la parrocchia sono caratterizzate dallo spirito di liberalità e dalla spontaneità, tuttavia sia il canone 1261, § 2,¹ sia il numero 28 dell'IMA, raccomandano ai pastori di accompagnare questa sensibilità con un'opportuna azione educativa tesa a rendere i fedeli sempre più attenti alle necessità della comunità ecclesiale, non solo locale: «I fedeli sono tenuti all'obbligo di sovvenire alle necessità della Chiesa, affinché essa possa disporre di quanto è necessario per il culto divino, per le opere di apostolato e di carità e per l'onesto sostentamento dei ministri» (can. 222, par. 1). Anche nel campo economico-amministrativo non basta però richiamare ai fedeli l'adempimento dei loro doveri: occorre educarli a vivere i valori, in particolar modo quello della partecipazione attiva e corresponsabile. I fedeli possono adempiere il dovere di sovvenire alle necessità della Chiesa in diverse forme: ordinariamente infatti essi sono liberi di scegliere il momento opportuno ed il modo che ritengono migliore per far pervenire alla Chiesa i mezzi di cui abbisogna. In caso di grave necessità della Diocesi il Vescovo può imporre a tutti i fedeli un'esazione straordinaria e moderata (cfr. can. 1263)».

¹ «Il Vescovo diocesano è tenuto ad ammonire i fedeli sull'obbligo di cui al can. 222, § 1, urgendone l'osservanza in maniera opportuna».

2.1.1 Offerte richieste dalla parrocchia per tutte le necessità della comunità

Il numero 30 dell'IMA descrive questa tipologia di entrate ordinarie come quelle «[...] date dai fedeli in modo continuo e ordinato, secondo le richieste presentate dalla parrocchia in base a un progetto preventivo, redatto dal consiglio parrocchiale per gli affari economici, che tiene conto proporzionalmente delle diverse necessità della comunità parrocchiale e della Chiesa. Il can. 1262 invita esplicitamente i fedeli a questa forma di contribuzione, privilegiandola rispetto alle altre: "nell'attuale contesto e nelle prospettive prevedibili della società italiana, la forma insieme più agile e più sicura di apporto non è quella affidata all'impulso emotivo ed episodico, ma quella del contributo regolare e stabile per le diverse necessità ecclesiali, che dovrebbe essere concepito come impegno di ciascuna famiglia cristiana e messo in qualche modo in bilancio nella programmazione mensile o annuale della destinazione delle risorse familiari" (CEI, *Sovvenire alle necessità della Chiesa*, cit., n. 15)».

La parrocchia potrebbe anche chiedere ai propri fedeli offerte da destinare a precise iniziative (attività educative o caritative, interventi di manutenzione straordinaria, ecc.) accanto a quelle per generiche necessità della vita parrocchiale; in questo caso il rendiconto che deve essere presentato alla comunità parrocchiale deve illustrare con sufficiente precisione il modo con cui sono state utilizzate le somme raccolte.

2.1.2 Offerte in occasione dell'amministrazione dei sacramenti e dei sacramentali

Il numero 31 dell'IMA precisa che: «Queste offerte [...] sono lasciate alla libertà e alla sensibilità dei fedeli oppure vengono definite nella misura determinata dall'assemblea dei Vescovi della provincia (cfr. can. 1264, 2°). Mantengono, comunque, la natura di libera contribuzione alle necessità della Chiesa e perciò non possono essere pretese in senso stretto. È preferibile evitare ogni rigida determinazione di offerte in occasione della celebrazione dei sacramenti e sacramentali, per non dare un'immagine di Chiesa come centro di distribuzione di servizi religiosi e per acquistare credibilità presentandosi come comunità viva di fedeli, che avvertono tali offerte "come occasione per l'espressione della propria partecipazione ecclesiale e della carità concreta nei momenti significativi della propria esistenza e della vita familiare" (CEI, *Sovvenire alle necessità della Chiesa*, cit. n. 6). Le offerte date dai fedeli in queste occasioni devono essere versate nella cassa della parrocchia, della chiesa o del santuario (cfr. can. 531), fatte salve eventuali disposizioni del Vescovo diocesano circa la quota da riconoscere al celebrante».

È dunque opportuno verificare presso gli uffici della propria curia l'esistenza di eventuali disposizioni particolari date dal Vescovo diocesano o dalla Conferenza Episcopale della Provincia ecclesiastica.

I sacerdoti che celebrano un sacramento ricordino, infine, quanto disposto dal canone 848, ovvero che: *«Il ministro, oltre alle offerte determinate alla competente autorità, per l'amministrazione dei sacramenti non domandi nulla, evitando sempre che i bisognosi abbiano ad essere privati dell'aiuto dei sacramenti a motivo della povertà»*.

2.1.3 Offerte per particolari destinazioni ecclesiali in giornate prescritte

Queste offerte sono state disciplinate dalla delibera n. 59 della CEI del 3 settembre 1993:

«1. Ferme restando le collette stabilite dalla Santa Sede per le necessità della Chiesa universale, le collette a carattere nazionale sono indette dall'Assemblea Generale dei Vescovi o, in caso di urgenze, dalla Presidenza della Conferenza Episcopale.

2. Nelle giornate destinate per le collette a carattere universale o nazionale le somme in denaro raccolte nelle chiese, sia parrocchiali sia non parrocchiali, e negli oratori, compresi quelli dei membri degli istituti di vita consacrata e delle società di vita apostolica, sono destinate alla finalità stabilita. Quando la colletta è a carattere nazionale la chiesa o l'oratorio possono trattenere, purché se ne dia avviso ai fedeli, una somma pari, di norma, alla raccolta effettuata in una domenica ordinaria.

3. Nelle giornate dedicate alla sensibilizzazione su particolari problemi a carattere universale o nazionale, indette dagli organi di cui al n. 1, non si fa nessuna colletta specifica.

4. Ciascun Vescovo e le Conferenze Episcopali Regionali possono indire collette per iniziative che interessano la Diocesi o tutta la Regione ecclesiastica. I Vescovi per la propria Diocesi, le Conferenze Episcopali Regionali per ciascuna Regione ecclesiastica stabiliscono, sulle offerte raccolte, la parte da destinarsi alle necessità della parrocchia o della chiesa o dell'oratorio».

Le collette obbligatorie² nelle giornate dedicate alla preghiera e alla riflessione su una determinata tematica ecclesiale sono le seguenti:

- a) in ambito universale:

² *Calendario delle collette e delle giornate di sensibilizzazione*, stabilito dal Consiglio Permanente della CEI, in *Notiziario della Conferenza Episcopale Italiana* 1994, pagg. 83-84.

- per la carità del Papa: ultima domenica di giugno;
 - per le missioni: penultima domenica di ottobre;
 - per le opere della Terra Santa: venerdì santo (o altro giorno determinato dal Vescovo diocesano);
- b) in ambito nazionale:
- giornata nazionale per le migrazioni: seconda domenica di gennaio;
 - giornata nazionale per l'Università Cattolica: terza domenica di Pasqua.

Per quanto concerne le *giornate* a livello diocesano e regionale è opportuno consultare l'elenco aggiornato e pubblicato sulla *guida pastorale per le celebrazioni liturgiche*.

Il numero 32 dell'IMA ricorda che la parrocchia può trattenere una somma pari alla raccolta effettuata in una domenica ordinaria solo nel caso di collette a carattere nazionale, mentre nel caso di colletta indetta dal Vescovo diocesano ci si deve attenere a quanto specificamente disposto.

2.1.4 Offerte e legati per la celebrazione di Sante Messe

La normativa relativa alle offerte e ai legati per la celebrazione di SS. Messe è riassunta al n. 3 dell'IMA: «*La disciplina della Chiesa raccomanda vivamente ai sacerdoti di celebrare la Messa per le intenzioni dei fedeli, soprattutto dei più poveri, anche senza ricevere alcuna offerta (cfr. can. 945, par. 2); nello stesso tempo però ricorda che i fedeli che danno l'offerta perché la Messa venga celebrata secondo la loro intenzione contribuiscono al bene della Chiesa e mediante tale apporto partecipano alla sua sollecitudine per il sostentamento dei ministri e il sostegno delle sue opere (can. 946). In continuità con una lunga tradizione ecclesiale, tale forma merita di essere coltivata, motivandola correttamente ed evitando assolutamente anche solo l'apparenza di contrattazione o di commercio (cfr. can. 947). L'offerta per la celebrazione e applicazione di Sante Messe va dunque al sacerdote celebrante; questi ha però l'obbligo di consegnarla per le finalità stabilite dall'Ordinario nel caso in cui celebri una seconda o una terza Messa nello stesso giorno, essendogli consentito di trattenere a titolo estrinseco una quota dall'offerta secondo le determinazioni dell'Ordinario (cfr. can. 951). Il parroco e chi è tenuto all'applicazione della Messa pro populo (cfr. can. 534 § 1), se celebra nello stesso giorno una seconda Messa applicandola per un fedele, può trattenere per sé la relativa offerta. L'offerta viene stabilita dall'assemblea dei Vescovi della provincia (cfr. can. 952 § 1). Tale determinazione è particolarmente necessaria per la corretta amministrazione dei legati, al fine di computare il numero delle Messe da celebrare con i redditi provenienti dai legati medesimi*».

La delicatezza di queste offerte raccomanda ancor di più di attenersi alle norme locali, che sono quelle:

- del Vescovo diocesano per la somma da consegnare all'Ordinario in caso di messe binate o trinate;
- della Conferenza Episcopale della Provincia ecclesiastica in ordine all'offerta raccomandata per la celebrazione della cosiddetta *messa manuale*.

La disciplina per le messe binate e trinate si applica anche ai religiosi, quando sono parroci o vicari parrocchiali (cfr. Risposta della Pontificia Commissione per l'interpretazione autentica del Codice di diritto canonico, approvata dal S. Padre il 23 aprile 1987).

Circa la possibilità di cumulare più offerte in occasione della celebrazione di una S. Messa occorre riferirsi al decreto *Mos lugiter* della S. Congregazione per il Clero del 22 febbraio 1991³ che autorizza tale prassi alle seguenti condizioni:

«art. 2:

§ 1. *Nel caso in cui gli offerenti, previamente ed esplicitamente avvertiti, consentano liberamente che le loro offerte siano cumulate con altre per celebrare un'unica Messa, è lecito soddisfare agli oneri con un'unica Messa, applicata secondo l'intenzione "collettiva".*

§ 2. *Comunque da questa legge deriva il dovere che sia pubblicamente indicato il luogo e l'ora in cui tale Messa sarà celebrata, non più di due volte per settimana. [...]*

art. 3:

§ 1. *Nel caso considerato nel par. 1 dell'art. 2, al celebrante è lecito trattenere la sola elemosina stabilita nella diocesi (cfr. can. 950).*

§ 2. *La somma residua eccedente tale elemosina diocesana, sarà consegnata all'Ordinario, di cui al can. 951, par. 1, che la destinerà ai fini stabiliti dal diritto (cfr. can. 946 e Istruzione n. 34)».*

2.1.5 Offerte occasionali

Le somme offerte dai fedeli alla parrocchia in modo occasionale devono confluire nella cassa parrocchiale; qualora l'offerente abbia dato indicazioni particolari circa il loro utilizzo devono essere puntualmente osservate (IMA, n. 35).

³ Pubblicato in AAS 83 (1991), pagg. 443-446.

2.1.6 Donazioni, eredità, legati e offerte occasionali

Questo tipo di offerte si distinguono da quelle finora illustrate perché pervengono alla parrocchia in forza di un atto di donazione, oppure per successione ereditaria (eredità e legati): proprio in relazione a questa origine ciò che le caratterizza è la necessità, sia per il benefattore che per la parrocchia, di rispettare la normativa del codice civile; pertanto, è necessario che i fedeli che lo chiedono siano informati con precisione circa le formalità che devono osservare per aversi un atto (testamento o donazione) lecito e valido.

Nell'ipotesi che il benefattore non abbia rispettato tali formalità nel redigere il testamento il parroco deve *ammonire* gli eredi, ai sensi del can. 1299, § 2, circa l'obbligo di adempiere comunque (e dunque volontariamente) alla volontà del testatore. Più precisamente: «*Nelle disposizioni valevoli in caso di morte a favore della Chiesa si osservino, se possibile, le formalità del diritto civile; se queste furono omesse, gli eredi devono essere ammoniti circa il loro obbligo di adempiere la volontà del testatore*».

Per quanto riguarda le intestazioni di eredità e legati, il numero 39 dell'IMA precisa che quelli intestati al *Vescovo* o al *parroco* si intendono fatti, ai sensi del canone 1267, § 1, in favore rispettivamente dell'*ente diocesi* e dell'*ente parrocchia*.

Questa interpretazione data dall'IMA alle disposizioni testamentarie ha rilievo canonico e quindi non è immediatamente efficace nell'ordinamento statale: pertanto, se un testamento nomina come erede *il parroco don Carlo Bianchi*, i beni del *de cuius* saranno attribuiti – in forza delle norme del codice civile – al sacerdote e non alla parrocchia (fatto salvo l'obbligo canonico per don Carlo Bianchi di trasferire questo patrimonio ricevuto alla parrocchia). È dunque opportuno che i fedeli possano ricevere precise indicazioni, qualora manifestino la volontà di ricordare nel proprio testamento la parrocchia o enti *vicini* in modo da utilizzare la denominazione legale degli enti e non quella *popolare*, ad esempio:

- la parrocchia di San Francesco in Venezia,
- l'Arcidiocesi di Bologna,
- l'Arcidiocesi di Bari per le Missioni,
- il Seminario Arcivescovile di Firenze,
- la Caritas Ambrosiana,
- la Fondazione Asilo Manzoni di Lecco.

Se per le offerte disposte mediante testamento (eredità o legato) è necessario che lo stesso sia stato redatto validamente (sia in relazione alla forma che

alla sostanza), per le offerte disposte in vita si deve prestare attenzione al fatto che è necessario osservare la forma richiesta dall'articolo 782 del codice civile.⁴

La necessità di osservare la forma dell'atto pubblico è sanzionata con la previsione della nullità della donazione stessa; ciò espone la parrocchia al rischio di dover restituire quanto ricevuto (anche dopo molti anni) qualora il benefattore abbia consegnato la somma *brevi manu* o solo utilizzando il canale bancario (assegno, bonifico, ecc.).

L'articolo 783 del codice civile prevede, però, un'importante eccezione alla necessità dell'atto pubblico: «*La donazione di modico valore che ha per oggetto beni mobili è valida anche se manca l'atto pubblico, purché vi sia stata la tradizione. La modicità deve essere valutata anche in rapporto alle condizioni economiche del donante*».

La questione dunque riguarda il limite del modico valore, al di sotto del quale non occorre l'atto pubblico per ricevere con sicurezza una somma di denaro (per gli immobili il problema non si pone, perché serve sempre un atto scritto per trasferirne la proprietà); poiché il medesimo articolo impone di considerare anche le condizioni economiche del donante, occorre essere estremamente prudenti e solo donazioni non superiori a poche migliaia di euro possono essere ricevute senza l'intervento del notaio.

Si ricorda, infine, che ai sensi dell'articolo 49 del decreto legislativo n. 231/2007 sono vietati i trasferimenti in contanti o mediante titoli al portatore di importo superiore a euro 12.500⁵ e in caso di violazione è comminata una sanzione (anche per il ricevente) che può essere pari al 40% della somma trasferita (v. par. 3).

2/2014 - Le donazioni

2.1.7 Rimborsi spese

I rimborsi spese vanno distinti sia dalle offerte (che sono relative alle attività istituzionali e, quindi, fiscalmente irrilevanti), sia dai corrispettivi (che sono, invece, relativi alle attività commerciali e, quindi, fiscalmente rilevanti).

⁴ «*La donazione deve essere fatta per atto pubblico, sotto pena di nullità. Se ha per oggetto cose mobili, essa non è valida che per quelle specificate con indicazione del loro valore nell'atto medesimo della donazione, ovvero in una nota a parte sottoscritta dal donante, dal donatario e dal notaio. L'accettazione può essere fatta nell'atto stesso o con atto pubblico posteriore. In questo caso la donazione non è perfetta se non dal momento in cui l'atto di accettazione è notificato al donante. Prima che la donazione sia perfetta, tanto il donante quanto il donatario possono revocare la loro dichiarazione*».

⁵ «*È vietato il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, quando il valore dell'operazione, anche frazionata, è complessivamente pari o superiore a 12.500 euro*».

I rimborsi non rappresentano in alcun modo un arricchimento per la parrocchia in quanto costituiscono la mera restituzione di somme anticipate per il pagamento di costi di pertinenza di altri soggetti (es. il pagamento delle utenze di un immobile concesso in comodato; v. capitolo 4, par. 3.2.1).

I rimborsi sono fiscalmente irrilevanti a condizione che la spesa anticipata sia opportunamente documentata.

2.2 LE USCITE DELLA CASSA PARROCCHIALE

Il n. 109 dell'IMA raggruppa le uscite della cassa parrocchiale in diverse voci:

1. remunerazione dei sacerdoti;
2. uscite per attività istituzionali;
3. contributi alla diocesi;
4. manutenzione degli immobili;
5. assicurazioni per incendio (cfr. can. 1284) e per responsabilità civile della parrocchia, ai sensi dell'articolo 2043 cod. civ.;
6. offerte destinate ad altre finalità;
7. spese relative a eventuali attività commerciali.

2.2.1 La remunerazione e gli impegni della parrocchia a favore dei sacerdoti

Dalla cassa parrocchiale devono essere prelevate mensilmente le somme spettanti al parroco e agli eventuali vicari parrocchiali o equiparati, solo nella misura stabilita annualmente dal Vescovo diocesano (v. capitolo 14); per queste somme è l'Istituto centrale per il sostentamento del clero ad assumere il ruolo di sostituto di imposta.

Sempre alla cassa parrocchiale devono essere prelevate le somme necessarie per gli eventuali rimborsi spese e i compensi per le collaborazioni ministeriali da erogare ai sacerdoti che, senza essere parroco o vicario parrocchiale, prestano un servizio (anche occasionale) in parrocchia.

Altri eventuali obblighi della parrocchia a favore dei sacerdoti sono determinati da un provvedimento dell'Ordinario diocesano.

2.2.2 Uscite per attività istituzionali

Sono raccolte in questa categoria tutte le uscite della cassa parrocchiale richieste in relazione alle attività istituzionali della parrocchia (attività pastorali di religione

e culto, stipendi dei dipendenti, pulizia, riscaldamento, manutenzione degli edifici, acquisto di materiale necessario, ecc.).

2.2.3 Contributi alla diocesi e di solidarietà

In quanto inserita nella Chiesa locale ed in quanto riceve dalla diocesi una serie di servizi utili per svolgere la propria missione di evangelizzazione, la parrocchia è tenuta a contribuire alle necessità della diocesi principalmente attraverso tre modalità:

- a) le offerte raccolte in particolari giornate (can. 1266);
- b) i due istituti propri del sistema tributario canonico;
 - il *tributo ordinario* (previsto dal can. 1263), che è basato sulle entrate ordinarie risultanti dal consuntivo annuale e il cui importo è stabilito da ciascuna diocesi con decreto del Vescovo;
 - le cosiddette *tasse-decreto* che sono corrisposte in occasione della richiesta di determinati atti amministrativi (per es. le licenze per atti di straordinaria amministrazione);
- c) i contributi volontari e quelli di solidarietà.

2.2.4 Spese relative ad attività commerciali

In questa sede è sufficiente precisare che le uscite di cassa (o banca) relative ad attività commerciali devono sempre essere documentate da documenti fiscali (scontrini, fatture, ricevute fiscali) e devono essere annotate sui registri fiscali e sulle scritture contabili. Per un esaustivo inquadramento delle attività commerciali esercitate dalla parrocchia si rinvia ai capitoli 10 e 11.

3. LIMITE ALL'USO DI DENARO CONTANTE E NORME SUGLI ASSEGNI

Il decreto legislativo n. 231 del 21 novembre 2007,⁶ «... prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo», ha recepito la Direttiva comunitaria 2005/60/CE e ha riordinato la normativa tesa ad evitare il fenomeno del riciclaggio e l'uso del sistema finanziario per sostenere economicamente il terrorismo.

⁶ Parzialmente modificato, nella parte che interessa, dall'art. 32 del D.L. del 25.6.2008, n. 112.

Nonostante il tenore letterario della rubrica posta in capo al provvedimento, anche gli enti ecclesiastici (e dunque le parrocchie) sono tenuti ad osservarlo, in quanto l'articolo 49 del citato decreto legislativo dispone, a far data dal 30 aprile 2008, dei *limiti generali* all'uso del denaro contante e dei titoli al portatore, che l'articolo 58 sanziona in via amministrativa.

3.1 USO DEL DENARO CONTANTE

Tale limite non è più di 12.500 euro
ma è ora di 3.000 euro

Il comma 1, del suddetto articolo 49 vieta il trasferimento di denaro contante o di titoli al portatore (assegni e libretti di deposito) «...quando il valore dell'operazione, anche frazionata, è complessivamente pari o superiore a 12.500 euro» e, al fine di evitare che un'operazione di ingente valore sia artificialmente frazionata in più trasferimenti ciascuno di importo inferiore a 12.500 euro, dispone che si assuma come rilevante il valore complessivo dell'operazione e non quello del singolo trasferimento.

Il divieto riguarda tutti i trasferimenti, ad esclusione di quelli in cui siano parti le banche o Poste Italiane S.p.A. oppure i trasferimenti posti in essere per il tramite di banche, istituti di moneta elettronica e Poste Italiane; ciò significa che è ancora possibile prelevare o versare in banca e presso Poste Italiane somme di denaro pari o superiori a euro 12.500.

Nel caso di violazione del divieto, chi trasferisce e chi riceve denaro contante (quindi non solo colui che paga) è soggetto ad una sanzione amministrativa pecuniaria il cui importo può raggiungere il 40% della somma trasferita.

Sempre in riferimento all'uso di denaro contante è opportuno ricordare che l'articolo 32, comma 3 del decreto legge n. 112/2008 ha abrogato i commi 12 e 12-bis dell'art. 35 del decreto legge del 4 luglio 2006, n. 223, facendo così venir meno il divieto imposto a coloro che esercitano arti o professioni (anche in forma societaria o associata) di riscuotere i compensi in denaro contante se di importo superiore a euro 500 a partire dal 30 giugno 2008 (e poi a euro 100 a partire dal 1 luglio 2009).

3.2 ASSEGNI BANCARI E POSTALI

Il comma 4 dell'articolo 49 del decreto legislativo 231/2007 introduce un'assoluta novità, prevedendo che gli assegni bancari e postali siano già predisposti con stampata la clausola «non trasferibile»; ciò significa che la parrocchia all'atto di emettere un assegno dovrà indicare il nome del beneficiario il quale non potrà girarlo, ma

dovrà necessariamente incassarlo. Questa regola non ammette alcuna deroga qualora l'importo dell'assegno sia pari o superiore a euro 12.500.

Rimane ancora possibile l'uso di assegni trasferibili solo se il loro importo è inferiore a euro 12.500; tuttavia, occorre chiedere alla banca l'emissione di moduli di assegni senza la stampigliatura «non trasferibile» e pagare un'imposta di bollo pari a euro 1,5 per ciascun assegno. Per questi assegni non è più richiesto⁷ che la girata riporti – a pena di nullità – il codice fiscale del girante.

In ogni caso, qualora l'assegno bancario o postale sia emesso per un importo pari o superiore a euro 12.500 è invece sempre necessaria l'indicazione del beneficiario e l'apposizione della clausola di non trasferibilità; ciò significa che non possono essere più emessi assegni di tale importo all'ordine del portatore (in bianco) o trasferibili.

Si tenga presente che il comma 11 dell'articolo 49 consente agli istituti di trasmettere all'Anagrafe Tributaria i dati dei soggetti che richiedono e utilizzano assegni in forma libera, oltre che i dati di coloro che li incassano, così da permettere il controllo anche di queste transazioni.

La sanzione amministrativa prevista per la violazione di questi divieti e obblighi può raggiungere un importo pari al 40% dell'assegno stesso.

3.3 ASSEGNI CIRCOLARI, VAGLIA POSTALI E CAMBIARI

Come per gli assegni bancari, anche quelli circolari e i vaglia postali e cambiari possono essere richiesti solo indicando anche il beneficiario (nome o ragione sociale) e la clausola di non trasferibilità qualora l'importo sia pari o superiore a euro 12.500; soltanto per importi inferiori a tale somma è possibile chiedere che l'istituto li emetta senza stampigliare la clausola di intrasferibilità, ma occorre pagare l'imposta di bollo pari a 1,5 euro.

La sanzione amministrativa pecuniaria prevista in caso di violazione di queste norme può raggiungere il 40% dell'importo dell'assegno o del vaglia.

3.4 LIBRETTI DI DEPOSITO AL PORTATORE, BANCARI E POSTALI

Ancora l'articolo 49, comma 12, ha disposto che il saldo di un libretto di deposito al portatore non può più essere pari o superiore ad euro 12.500 e ha imposto

⁷ D.L. 112/2008, art. 32, c. 1, lett. b).

agli istituti bancari e a Poste Italiane S.p.A. di dare notizia di questa normativa in quanto entro il 30 giugno 2009 i titolari di libretti con saldo pari o superiore a tale importo devono estinguerli oppure ridurne il saldo a un importo inferiore.

Qualora questi libretti siano ceduti a terzi è necessario darne comunicazione all'Istituto (entro 30 giorni), indicando sia il nominativo del nuovo titolare che la data dell'operazione.

Le sanzioni pecuniarie sono distinte:

- la violazione del limite al saldo comporta la sanzione pecuniaria amministrativa che può raggiungere il 40% dell'importo depositato;
- la violazione dell'obbligo di ridurre il saldo o di comunicare la cessione è sanzionata con una pena pecuniaria che varia tra il 10 e il 20% del saldo stesso.

Questa disposizione interessa la parrocchia poiché non è raro il caso che persone anziane, che non hanno parenti, affidino ad essa i propri libretti di deposito, al fine di avere la tranquillità che vi sarà qualcuno che potrà prendersi cura di loro nel caso in cui non siano più in grado di badare a se stessi.

3.5 QUALI ATTEZIONI DEVONO AVERE LE PARROCCHIE?

Il denaro contante è uno strumento di pagamento ancora molto utilizzato dalle parrocchie, soprattutto in riferimento alle attività istituzionali di religione e di culto (L. 222/1985, art. 16, lett. a); si pensi alle offerte ricevute in occasione della celebrazione dei sacramenti, alle offerte raccolte nelle chiese, alle liberalità di modico valore consegnate senza formalità. In tutti questi casi la normativa non incide né sui comportamenti dei fedeli né su quello della parrocchia, se l'importo di ciascuna operazione è inferiore a euro 12.500.

Quando, invece, l'importo della operazione è pari o superiore a euro 12.500 trova sempre applicazione il divieto di effettuare i pagamenti in contante; in questo caso è infatti irrilevante che l'operazione appartenga alla sfera istituzionale (pagamento delle candele per la chiesa o dei lavori di manutenzione per gli immobili destinati ad attività di religione e culto) o a quella commerciale (pagamento del fornitore del bar parrocchiale o delle insegnanti della scuola materna parrocchiale).

4. PRELIEVI DA DEPOSITI BANCARI E POSTALI E INVESTIMENTI

Tutti i contratti bancari e postali (conti correnti, depositi fruttiferi, gestione titoli, ecc.) devono essere intestati alla parrocchia e non alle persone fisiche che la rappresentano o che possono operare per suo conto; per quanto riguarda la delega concessa a terzi per poter operare sui conti parrocchiali, occorre riferirsi alla normativa diocesana (v. capitolo 2, par. 3).

In presenza di diverse attività parrocchiali, soprattutto di carattere commerciale, può essere opportuna l'apertura di conti correnti dedicati alle singole attività, salvo comunque intestarli tutti e sempre alla parrocchia, magari con l'aggiunta di una rubrica che identifica la specifica attività (*ad es.*: Parrocchia S. Pietro - Scuola materna, oppure Parrocchia S. Pietro - Oratorio).

È anche opportuno che il vicario parrocchiale incaricato della pastorale dei ragazzi (oratorio) riceva la delega ad operare sullo specifico conto corrente.

Per quanto riguarda le operazioni bancarie relative all'acquisto e alla vendita di strumenti finanziari (titoli pubblici, obbligazioni, azioni, prodotti strutturati, ecc.) si raccomanda prudenza, grande attenzione e di avvalersi della collaborazione e delle competenze del CPAE e degli uffici di curia.

5. LA CONTABILITÀ DELLE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI

Nell'introduzione del capitolo si è già accennato alla necessità di non confondere la contabilità della parrocchia con gli obblighi contabili previsti dalla normativa tributaria; di conseguenza – anche a prescindere dalla presenza di attività commerciali – il parroco, con la collaborazione del CPAE, deve «*tenere bene in ordine i libri delle entrate e delle uscite*» (can. 1284, § 2, 7), utilizzando un registro di *prima nota* su cui registrare tempestivamente le singole entrate e uscite della cassa parrocchiale. La corretta compilazione del registro permetterà poi di redigere il rendiconto parrocchiale sintetico.

Per quanto riguarda le fatture e le ricevute relative alla sola attività istituzionale (escluse quelle inerenti ad attività commerciali) devono essere numerate in ordine di data e conservate per il periodo stabilito dalla legge (v. par. 1).

Per gli adempimenti fiscali richiesti in ordine alla registrazione e conservazione delle fatture e delle ricevute relative alle operazioni interenti all'attività commerciale, si veda invece il capitolo 11, par. 4.

La contabilità istituzionale della parrocchia può essere gestita anche utilizzando strumenti informatici, avendo però cura di conservare sempre i documenti cartacei originali.

5.1 IL RENDICONTO E IL PREVENTIVO ANNUALE

Oltre alla tenuta ordinata della cassa parrocchiale, l'ordinamento canonico prevede altri due strumenti contabili necessari per garantire una gestione dei beni parrocchiali corretta, trasparente e ordinata: il bilancio preventivo e il rendiconto annuale.

La loro necessità è sintetizzata dal n. 114 dell'IMA: «La parrocchia, come qualsiasi persona giuridica pubblica soggetta al Vescovo diocesano, è tenuta a presentare ogni anno il rendiconto amministrativo all'Ordinario del luogo, che lo deve far esaminare dal Consiglio per gli affari economici della diocesi (cfr. cann. 1284, par. 2, 8° e 1287, par. 1) [...] . La redazione accurata e fedele del rendiconto annuale è la prova più evidente di un'amministrazione parrocchiale corretta e ordinata. Il rendiconto, tra l'altro, permette all'Ordinario di svolgere il proprio compito di vigilanza (can. 1276, par. 1) nei confronti dell'amministrazione della parrocchia e di intervenire opportunamente a favore di essa.

La normativa diocesana può stabilire anche la necessità del bilancio preventivo delle entrate e delle uscite e dare indicazioni sulla sua predisposizione (cfr. can. 1284, par. 3)».

3/2014 - Il bilancio preventivo e gli enti ecclesiastici
3/2015 - La parrocchia: il bilancio il rendiconto e il budget
3/2015 - Guida: il bilancio preventivo e i contenuti della "programmazione e controllo"

5.1.1 Il rendiconto annuale

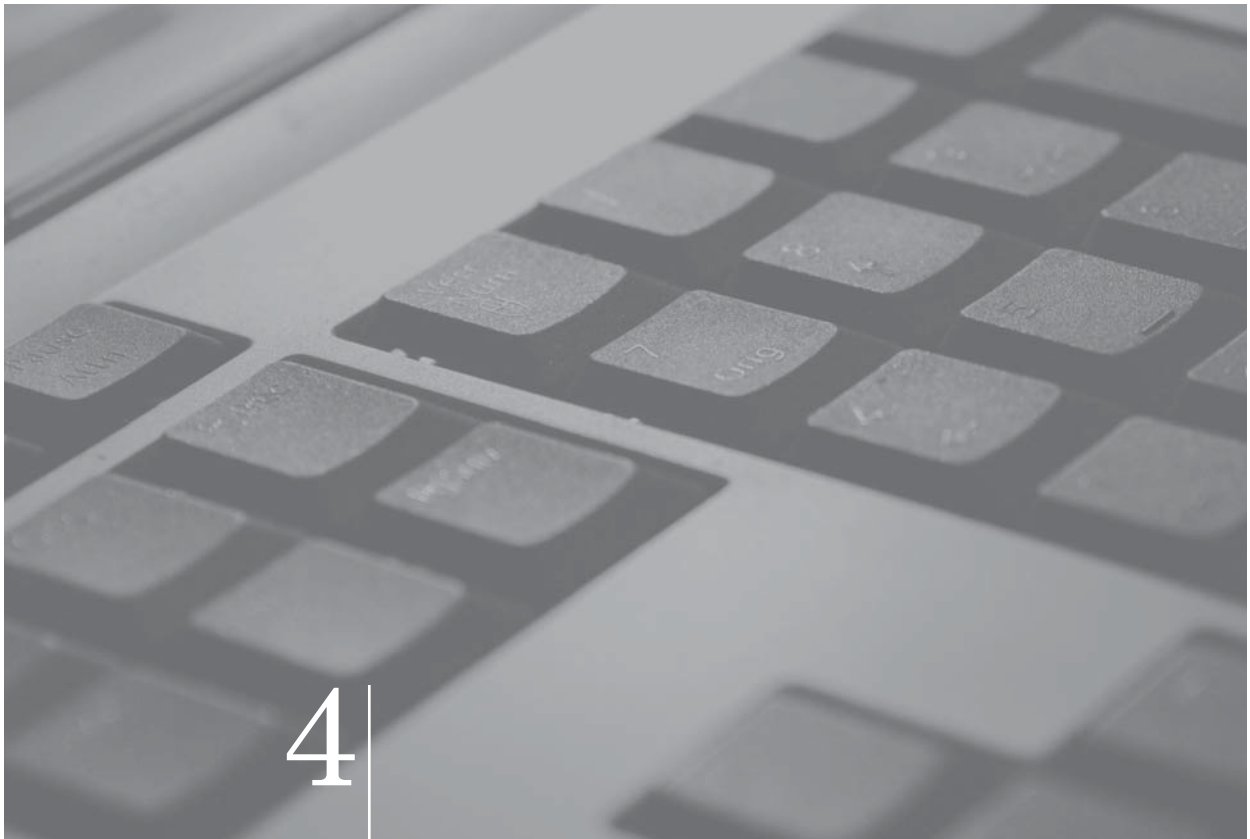
Il rendiconto annuale è il documento contabile che permette di riassumere la situazione economica, finanziaria e patrimoniale della parrocchia. Deve essere redatto su apposito modulo predisposto dagli uffici di curia e deve essere consegnato entro la data stabilita dal Vescovo diocesano.

Oltre che dal parroco deve essere esaminato e sottoscritto anche dai membri del CPAE.

5.1.2 L'informazione ai fedeli

Il canone 1287, § 2, stabilisce anche per la parrocchia che «gli amministratori rendono conto ai fedeli dei beni da questi stessi offerti alla Chiesa, secondo norme da stabilirsi dal diritto particolare» (can. 1287, § 2).

La modalità con cui ciascuna parrocchia adempie a questo dovere può essere precisata da disposizioni diocesane (v. capitolo 1, par. 3.3).



4

L'utilizzo
degli immobili

I. L'UTILIZZO ISTITUZIONALE E L'USO CONCESSO A TERZI

La parrocchia, di regola, utilizza direttamente i propri immobili per svolgere sia le attività istituzionali¹ che quelle diverse;² talvolta però dispone anche di altri immobili che non utilizza direttamente e che concede in uso a terzi.

La gestione prudente e lungimirante di questo patrimonio immobiliare è dunque un'esigenza che la parrocchia, il parroco e i suoi collaboratori sono chiamati ad affrontare; per questo motivo nel presente capitolo saranno trattati i profili essenziali relativi all'uso diretto degli immobili da parte della parrocchia e degli strumenti giuridici mediante i quali è possibile consentire a terzi di usare gli immobili parrocchiali.

2. LA DESTINAZIONE AL CULTO DELLA CHIESA

Ai sensi del canone 1214 del codice di diritto canonico la chiesa è «l'edificio sacro destinato al culto divino ove i fedeli hanno il diritto di entrare per esercitare, soprattutto pubblicamente, tale culto»; in essa è dunque possibile svolgersi solo ciò che è richiesto e pertiene «all'esercizio ed alla promozione del culto, della pietà, della religione», mentre deve essere vietata qualunque attività che sia aliena dalla santità del luogo (can. 1210).

A partire da questi elementi che distinguono l'edificio chiesa da tutti gli altri immobili, il n. 124 dell'IMA esplicita ulteriori peculiarità che lo caratterizzano:

«È bene avere presenti anche le norme concordatarie circa le chiese, contenute nell'art. 5 dell'Accordo di revisione del Concordato:

a) «Gli edifici aperti al culto non possono essere requisiti, occupati, espropriati o demoliti se non per gravi ragioni e previo accordo con la competente autorità ecclesiastica.

¹ L. n. 222 del 20.5.1985, art. 16, lett. a): «[...] 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».

² L. n. 222 del 20.5.1985, art. 16, lett. b): «[...] attività diverse da quelle di religione o di culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro».

b) *Salvo i casi di urgente necessità, la forza pubblica non potrà entrare, per l'esercizio delle sue funzioni, negli edifici aperti al pubblico, senza averne dato previo avviso all'autorità ecclesiastica*".

La tutela della destinazione al culto e la riserva delle relative facoltà all'autorità ecclesiastica competente per territorio costituisce una costante della legislazione statale, che garantisce l'immodificabilità della destinazione al culto (cfr. art. 831, § 2 c.c.) fino a quando non sia disposta dall'autorità ecclesiastica la riduzione a uso profano dell'edificio di culto, a norma del can. 1222: "Gli edifici destinati all'esercizio pubblico del culto cattolico, anche se appartengono a privati, non possono essere sottratti alla loro destinazione neppure per effetto di alienazione, fino a che la destinazione stessa non sia cessata in conformità delle leggi che li riguardano"».

Poiché la destinazione al culto è un fatto giuridico che in modo permanente riserva l'edificio a tale uso, qualsiasi altro utilizzo, anche solo temporaneo, costituisce una violazione del canone 1210.³ Per questo motivo il diritto permette soltanto all'Ordinario di consentire «per modo d'atto», cioè in una specifica e occasionale circostanza, anche altri usi, purché non contrari alla santità del luogo.

Questa vigilanza stretta sulle attività che possono essere svolte in una chiesa si esprime anche attraverso il disposto del canone 1213⁴ che affida all'autorità ecclesiastica (nel caso della parrocchia anche al parroco) il diritto e il dovere di vigilare circa gli atti posti, oltre che nella chiesa parrocchiale, anche nelle chiese succursali ad essa annesse e nelle chiese di proprietà di una persona fisica o di un ente diverso da quelli ecclesiastici.

Proprio in relazione alla sacralità dell'edificio chiesa, l'art. 831, co. 2, del codice civile prevede che «*Gli edifici destinati all'esercizio pubblico del culto cattolico, anche se appartengono a privati, non possono essere sottratti alla loro destinazione neppure per effetto di alienazione, fino a che la destinazione stessa non sia cessata in conformità delle leggi che li riguardano*».

2.1 CONCERTI IN EDIFICI DI CULTO

Tra le attività diverse da quelle di culto che più frequentemente si chiede di poter svolgere nella chiesa vi sono i concerti.

³ «[...] L'Ordinario, però, per modo d'atto può permettere altri usi, purché non contrari alla santità del luogo».

⁴ «Nei luoghi sacri l'autorità ecclesiastica esercita liberamente i suoi poteri e i suoi uffici».

Non tutti i concerti sono però estranei all'attività di culto, pietà e religione, benché svolti in un contesto non liturgico; per questo motivo il n. 130 dell'Istruzione in materia amministrativa della CEI (IMA) ha inteso offrire alcuni criteri semplici mediante cui identificare quei tipi di esecuzione musicale che possono essere organizzati senza dover ottenere l'autorizzazione dell'Ordinario di cui al canone 1210:

«L'esecuzione musicale in chiesa al di fuori della liturgia costituisce attività istituzionale dell'ente officiante solo quando ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- organizzazione da parte di un ente ecclesiastico;
- esecuzione prevalente di musica sacra;
- ingresso libero e gratuito.

Venendo a mancare una di queste tre condizioni, il concerto costituisce un'attività culturale, diversa da quella di culto, che richiede, a norma del can. 1210, la licenza scritta dell'ordinario diocesano per l'uso profano della chiesa per modum actus ed è assoggettabile alla normativa sugli spettacoli».

Pertanto, quando l'esecuzione musicale non ha tutti i requisiti indicati dall'IMA è necessario richiedere l'autorizzazione dell'Ordinario, oltre che verificare se si realizzano anche le ipotesi previste dalla normativa a tutela del diritto di autore (L. n. 633/1941; v. capitolo 10, par. 12).

È quindi opportuno rivolgersi agli uffici di curia, anche per verificare l'esistenza di una speciale normativa canonica locale.

2.2 IL SUONO DELLE CAMPANE

L'uso delle campane è una tradizione che risale a tempi lontani, ma anche oggi rimane un segno che riscuote un condiviso consenso; tuttavia, si possono presentare situazioni delicate che possono essere risolte anche facendo riferimento alla Circolare n. 33 del Comitato enti e beni della CEI.

La premessa da cui partire per inquadrare correttamente il fenomeno è il carattere culturale del suono delle campane e il fatto che ha un fondamento consuetudinario tale da non renderlo equiparabile alla semplice emissione di rumore.

Ciò non esclude, però, la possibilità che sia iniziata un'azione giudiziale diretta ad ottenere il *silenziamento* del campanile, in quanto ritenuto fonte di inquinamento acustico lesivo del diritto alla salute (cioè della quiete ed del riposo), come pure è possibile che sia emanata un'ordinanza amministrativa dal Sindaco tesa a contenere il suono entro determinate fasce orarie.

Presentandosi queste situazioni il parroco deve informare tempestivamente gli uffici di curia competenti, prima di assumere qualsiasi decisione, al fine di evitare che

l'inerzia o la supina obbedienza alle lamentele di qualcuno costituiscano un precedente poi difficile da superare.

Senza attendere che le suddette lamentele giungano ad un punto di non ritorno, è talvolta opportuno adottare soluzioni idonee a comporre le diverse esigenze: quelle del culto e della tradizione con quella del rispetto del contesto sociale.

Proprio in questa direzione si muove la Circolare n. 33 del Comitato enti e beni della CEI che offre una panoramica esaustiva sul fenomeno nonché alcune indicazioni puntuali per una eventuale normativa diocesana.

È comunque opportuno verificare l'esistenza di questa specifica normativa diocesana prima di giungere ad adottare qualsiasi soluzione innovativa.

3. ALTRI IMMOBILI

Oltre all'*edificio chiesa* la parrocchia possiede anche altri immobili utilizzati per le proprie attività istituzionali di religione e di culto: la casa canonica del parroco, le abitazioni di altri sacerdoti, il centro parrocchiale e il centro di pastorale giovanile (oratorio, teatro, strutture sportive, sale polifunzionali).

Inoltre la parrocchia può anche essere proprietaria di immobili che destina ad attività diverse da quelle di religione e di culto (es. residenze sanitarie-assistenziali, centri di accoglienza, sedi di associazioni o fondazioni legate alla parrocchia, consultori, ecc.) oppure che concede in uso a soggetti terzi, le cui attività potrebbero non avere alcun legame con la comunità ecclesiale (locazioni ad uso abitativo, locazioni ad uso commerciale).

3.1 UTILIZZO DEGLI IMMOBILI PER LE ATTIVITÀ DELLA PARROCCHIA E RESPONSABILITÀ VERSO I MINORI

Quando la parrocchia utilizza direttamente i propri immobili (o quelli di proprietà altrui che usa in forza di appositi contratti: locazione, comodato, diritti reali) è assolutamente necessario verificare la conformità dei medesimi e degli impianti ivi installati alle norme di sicurezza,⁵ nonché la presenza di congrue polizze assicurative.

Inoltre per alcuni immobili o per gli spazi aperti, il cui ingresso è di fatto libero (es. bar, cortili, sale di ritrovo, ecc.), è sempre più necessario che vi sia una presenza

⁵ D.M. n. 37 del 22 gennaio 2008, «Regolamento concernente ... l'installazione degli impianti all'interno degli edifici».

di giovani e adulti capace di garantire un servizio educativo e di sorveglianza, così da evitare il verificarsi di danni alle persone e alle cose.

Quando poi i minori sono *invitati* a partecipare ad alcune attività (catechesi, iniziative ricreative, grest, vacanze estive, ecc.) la figura di educatori responsabili è indispensabile, perché la presenza di questi «*minori invitati (o iscritti)*» configura una ipotesi di *affidamento alla parrocchia* da cui discendono – per l'ordinamento statale⁶ – precise responsabilità giuridiche.

Questa presenza preziosa dei laici, che rendono accoglienti e sicure tutte le strutture della parrocchia, non esime però il parroco e i sacerdoti dalla responsabilità – morale e giuridica – in quanto essi rimangono gli ultimi responsabili della parrocchia e delle sue attività; e ciò deve essere tenuto presente anche quando un gruppo di laici si dichiara disposto ad assumersi tutte le responsabilità che derivano dalla conduzione di alcune attività istituzionali della parrocchia.

3.2 IMMOBILI CONCESSI A TERZI

Se le necessità pastorali lo consentono è anche possibile concedere l'uso degli immobili parrocchiali a terzi soggetti, cioè a realtà giuridiche diverse dai semplici gruppi parrocchiali⁷ (es. associazioni, fondazioni, società, persone fisiche, enti pubblici, ecc.).

Questa decisione deve essere accuratamente vagliata sia dal punto di vista pastorale che dal punto di vista giuridico-economico; infatti, le attività, ma ancor prima, i soggetti che chiedono di poter utilizzare gli immobili devono essere compatibili con il contesto parrocchiale.

Proprio per garantire che vi sia un sufficiente discernimento della situazione e del contesto locale, l'ordinamento canonico impone al parroco – che intende stipulare un contratto mediante cui consentire a terzi di utilizzare immobili di proprietà parrocchiale – la necessità di ottenere una previa *autorizzazione* dell'Ordinario diocesano (capitolo 2, par. 4 e 5).

A tal proposito si tenga presente che in assenza dell'autorizzazione, il contratto comunque concluso dal parroco, rimane un atto invalido (can. 1281), anche per l'ordinamento civile se ricorrono le condizioni previste dall'articolo 18 della L. n. 222/1985 e il parroco stesso diviene responsabile degli eventuali danni arrecati alla parrocchia (vedi capitolo 2, par. 6).

⁶ Articoli 2043 e ss. del codice civile.

⁷ Se l'attività è gestita da un semplice *gruppo parrocchiale* (gruppo anziani, gruppo giovani, gruppo genitori, gruppo catechiste, ecc.) l'uso dell'immobile rimane sempre nell'ambito dell'utilizzo diretto per attività della parrocchia.

Di seguito si riassumono le caratteristiche essenziali dei contratti mediante i quali è possibile concedere a terzi l'uso degli immobili, rinviando al capitolo 5 per una analisi più approfondita di questi atti di amministrazione eccedente quella ordinaria.

3.2.1 Comodato

Questo contratto è disciplinato dagli articoli 1803-1812 del codice civile, ed è essenzialmente gratuito; ciò significa che il comodatario non deve e non può corrispondere alcun prezzo per l'uso dell'immobile e ha diritto ad essere rimborsato delle spese *straordinarie* sostenute per la conservazione della cosa, se queste erano necessario e urgenti. È invece consentito che il comodatario rimborsi le spese documentate sostenute a suo nome e per suo conto dal proprietario (riscaldamento, spese di pulizia, utenze, ecc.).

Si deve dunque prestare molta attenzione a tener distinta la gratuità della concessione dai rimborsi spesa, perché qualora il contratto contenga clausole incompatibili con la gratuità (anche se nascoste sottoforma di rimborso spesa), il comodatario potrebbe chiedere al giudice di riconoscere l'esistenza di un vero contratto di locazione, ben più vincolante per la parrocchia proprietaria.

Poiché non è imposta la forma scritta, il contratto potrebbe essere concluso anche solo mediante un comportamento concludente o per accordo orale: ciò significa che la mancanza di un documento scritto non esclude che un valido contratto sia stato concluso.

Tuttavia la forma scritta è di fatto necessaria perché il parroco deve ottenere la previa autorizzazione dell'Ordinario diocesano e pertanto deve presentare al competente ufficio di curia la bozza del contratto che intende sottoscrivere.

Non è previsto alcun termine minimo di durata e, comunque, il comodante può chiedere in qualsiasi momento la restituzione dell'immobile (anche qualora sia stato fissato un termine) se sopraggiunge un urgente e imprevisto bisogno.

La normativa civile consente che il comodato sia limitato ad un uso parziale dell'immobile – ovvero non a tempo pieno (es. un giorno la settimana, tre sere la settimana).

Proprio la flessibilità di questo contratto è la caratteristica che lo rende particolarmente adatto alla parrocchia che intende mettere gratuitamente a disposizione alcuni ambienti parrocchiali e, in particolare, gli impianti sportivi.⁸

⁸ Sull'argomento dei comodati, si veda anche la Guida Operativa allegata alla rivista *exLege* 2/2006, disponibile sul sito della diocesi di Milano all'indirizzo: www.chiesadimilano.it/avvocatura.

3.2.2 Locazione

Questo contratto è disciplinato dagli articoli 1571-1654 del codice civile e, diversamente dal comodato, è oneroso, perché il conduttore deve pagare un canone (oltre a rimborsare le spese sostenute per suo conto dal proprietario); le spese straordinarie rimangono a carico del proprietario.

Poiché le locazioni abitative in Italia sono una questione di rilevanza sociale, la norma codiciale è derogata da leggi speciali – legge n. 392 del 27 luglio 1978 e legge n. 431 del 9 dicembre 1998 – che prescrivono una durata minima (e un primo rinnovo automatico) oltre a un canone vincolato per le locazioni ad uso abitativo.

Per questo motivo la delibera n. 38 della CEI assoggetta la conclusione di questi contratti alla previa licenza dell'Ordinario diocesano.⁹

3.2.3 Costituzione di diritti reali

Il diritto reale (superficie, uso, usufrutto) ha un contenuto giuridico molto simile alla proprietà, in quanto consente a colui che ne è titolare di utilizzare il bene con molta libertà e per un tempo che può essere ridotto solo per rinuncia dall'avente diritto.

La concessione di questi diritti può essere a titolo gratuito oppure onerosa; le spese di manutenzione ordinaria sono a carico del titolare del diritto reale; per quanto riguarda, invece, le spese straordinarie rimangono a carico del proprietario nel caso di concessione del diritto di uso e usufrutto, mentre sono a carico dell'utilizzatore nel caso del diritto di superficie.

Poiché il proprietario perde qualsiasi possibilità di rientrare in possesso dell'immobile prima della scadenza e di controllarne l'uso, i contratti di costituzione di diritti reali devono essere autorizzati dall'Ordinario diocesano e devono avere forma scritta (art. 1350, cod. civ.), nonché essere trascritti nei registri immobiliari.

1-2/2010 - Guida: diritto di superficie
2/2011 - Guida: Diritti reali uso, usufrutto, abitazione

3.3 ELEMENTI DA INSERIRE NEI CONTRATTI

Al fine di ridurre al minimo le possibilità che si generino controversie successivamente alla concessione a terzi dell'uso dell'immobile, la parrocchia deve prestare attenzione ai seguenti elementi durante le trattative:

⁹ Sull'argomento delle locazioni si vedano anche le Guide Operative allegate alla rivista exLege 4/2006 e 1/2007, disponibili sul sito della diocesi di Milano all'indirizzo: www.chiesadimilano.it/avvocatura.

- precisare se il contratto è a tempo pieno o a tempo parziale e, in quest'ultima ipotesi, definire prima della sottoscrizione il calendario per l'utilizzo (giorni e orari); comunque deve essere chiaramente espresso il termine finale del contratto ed eventualmente l'opzione per il tacito rinnovo (e per la correlativa disdetta);
- determinare il modo di utilizzo dell'immobile, vietando esplicitamente quelle attività che non sono compatibili con il contesto educativo e religioso della parrocchia;
- chiedere all'utilizzatore la stipula di un contratto di assicurazione per responsabilità civile e la consegna di copia del contratto e della quietanza di pagamento;
- escludere la possibilità di cedere il contratto, di sublocare o subcomodare;
- vietare l'esecuzione di tutti gli interventi che, ai sensi della normativa vigente, sono assoggettati al benessere della *Soprintendenza per i beni architettonici e paesaggistici*.

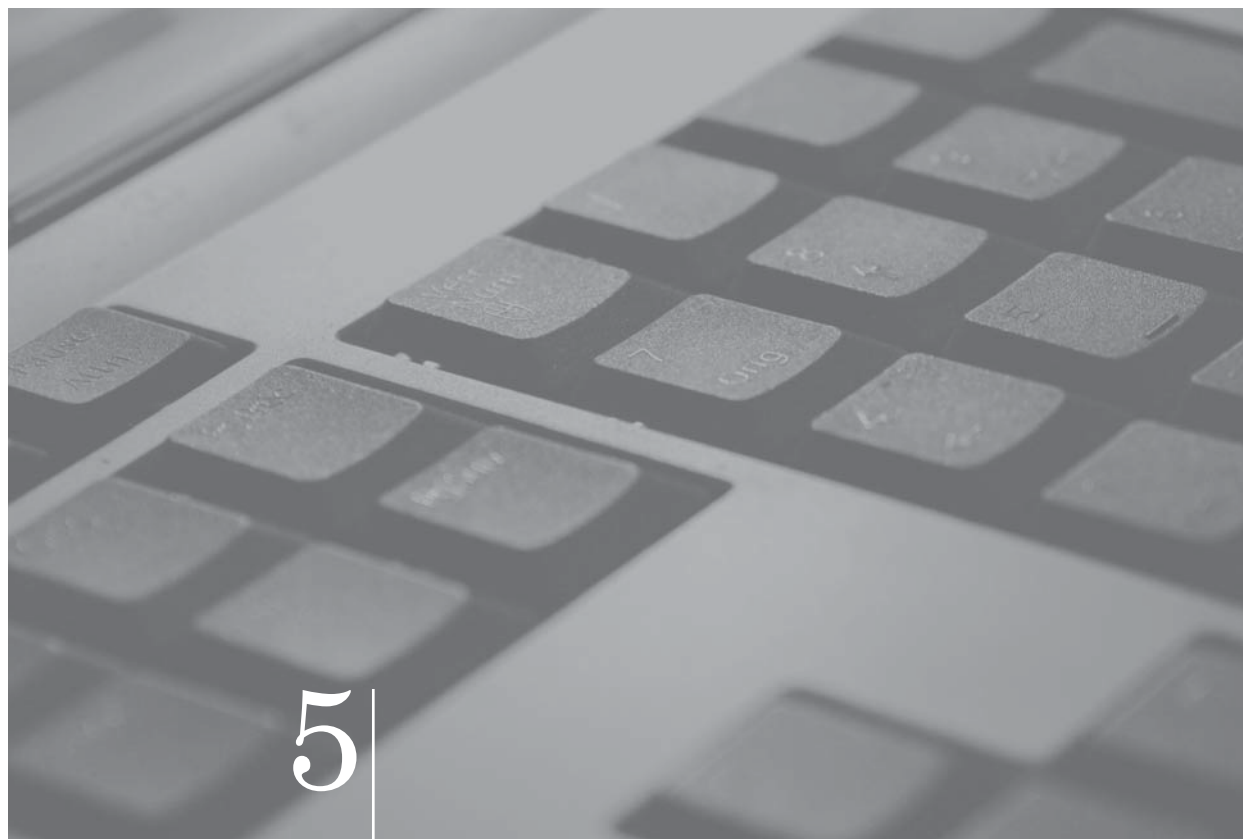
La parrocchia deve anche vigilare che il contratto sia osservato puntualmente, ed in caso contrario deve attivarsi tempestivamente per evitare che la tolleranza si trasformi in un diritto quesito o anche solo in un precedente che in caso di controversa giudiziale può essere interpretato a suo sfavore.

3.4 VIGILANZA DELL'ORDINARIO DIOCESANO

In considerazione delle implicazioni giuridiche connesse alla concessione a terzi dell'uso di immobili parrocchiali, la curia diocesana offre un prezioso aiuto, non solo nel momento autorizzativo, ma anche nella fase del discernimento e delle trattative.

È da evitarsi la prassi di utilizzare moduli contrattuali prestampati e facilmente rintracciabili anche on line, in quanto questi formulari prevedono una serie di clausole inadatte al contesto parrocchiale e mai impugnabili dopo averle sottoscritte. Pertanto per la predisposizione del testo contrattuale le parrocchie si rivolgono ai competenti uffici di curia.

Per quanto riguarda i riflessi fiscali della concessione dell'uso degli immobili a terzi, si veda il capitolo 10, parr. 3.6; 3.9.3; 5.6; 6.9.2.



5

Atti di amministrazione
straordinaria
della parrocchia

Nel capitolo 2 è stata illustrata la distinzione canonica tra gli *atti di ordinaria amministrazione* e quelli *eccedenti l'ordinaria amministrazione* (comunemente anche denominati *atti di straordinaria amministrazione*).

Nel presente capitolo saranno presentate le procedure previste per ottenere l'autorizzazione dell'Ordinario o del Vescovo diocesano, nonché le caratteristiche essenziali dei più comuni atti *eccedenti l'ordinaria amministrazione* che una parrocchia può porre.

I. PROCEDURE COMUNI A TUTTI GLI ATTI ECCEDENTI L'ORDINARIA AMMINISTRAZIONE. I CONTRATTI PRELIMINARI E I CONTRATTI VERBALI

Al fine di ottenere l'autorizzazione dell'Ordinario il parroco deve presentare una domanda che contenga:

- l'indicazione dell'atto di cui chiede l'autorizzazione;
- l'esposizione dei motivi che ne consigliano l'adozione;
- la documentazione accessoria richiesta dai competenti uffici di curia (es. perizia del bene, parere del Consiglio per gli affari economici parrocchiale, bozza del contratto, piano di finanziamento, ecc.).

È opportuno che la parrocchia non si impegni, neppure con contratti preliminari, prima di aver ottenuto l'autorizzazione dell'Ordinario, perché possono sorgere difficoltà qualora il contratto definitivo non possa poi essere sottoscritto (anche se nel preliminare sono state inserite specifiche condizioni che ne subordinavano l'efficacia all'ottenimento delle prescritte licenze), e ciò anche in considerazione del fatto che la stipula di un contratto preliminare si accompagna solitamente al versamento di acconti e/o caparre.

La disponibilità della controparte a stipulare il contratto per cui la parrocchia chiede l'autorizzazione potrà risultare da un impegno unilaterale della controparte, invece che da un preliminare sottoscritto da entrambi (es. nel caso di alienazione, la parrocchia allegherà all'istanza copia della promessa unilaterale di acquisto del terzo interessato).

Poiché è necessario allegare alla domanda di autorizzazione il relativo contratto, diviene – di fatto – necessario formalizzare i contratti in un documento scritto (anche per quelli per i quali la norma civile non richiede una forma obbligatoria).

Oltre a questo motivo formale vi sono altri motivi sostanziali che conducono ad escludere l'opportunità e la sufficienza della forma orale. Si tratta, nello specifico, di escludere la forma orale per:

- poter riconoscere con sicurezza la natura ordinaria o straordinaria dell'operazione che ne è oggetto;
- poter valutare l'idoneità del negozio giuridico a pregiudicare o meno l'equilibrio patrimoniale della parrocchia;
- definire e inserire le clausole accessorie del contratto;
- poter conservare la certezza nei rapporti giuridici anche quando il parroco sarà trasferito (ipotesi normale e frequente) e ne subentrerà un altro.

Accanto agli *atti giuridici* (ovvero a quelle situazioni che incidono sulla parrocchia in quanto si è in presenza di una volontà ad essa riconducibile e manifestata dal parroco quale suo legale rappresentante) si possono verificare anche più semplici *situazioni giuridiche* (o *fatti giuridici*) che, pur a prescindere da una volontà riconducibile alla parrocchia, incidono sul suo patrimonio. Ad esempio:

- l'esproprio per pubblica utilità o l'occupazione d'urgenza di beni immobili o loro porzioni;
- l'adozione di piani regolatori generali od altri strumenti urbanistici che incidono sulla destinazione dei beni parrocchiali e, quindi, sul loro valore economico;
- l'utilizzo senza titolo da parte di terzi di beni parrocchiali, spesso giuridicamente qualificabile come possesso, e dunque idoneo a farne acquistare la proprietà per usucapione.

Ove il parroco venga a conoscenza di tali situazioni è necessario che ne dia tempestiva comunicazione agli uffici di curia, così da poter avviare una valutazione dei loro possibili effetti negativi e dunque adottare per tempo le decisioni più opportune per tutelare i beni ecclesiastici.

2. RASSEGNA DEI PIÙ RICORRENTI ATTI ECCEDENTI L'AMMINISTRAZIONE ORDINARIA

Gli atti ed i negozi eccedenti l'ordinaria amministrazione per i quali il diritto canonico (canoni 1281 e 1291-1295) richiede la preventiva autorizzazione del Vescovo e dell'Ordinario, possono essere raggruppati nelle seguenti categorie.

2.1 LE ALIENAZIONI

Nell'ipotesi di alienazione di beni parrocchiali occorrerà prestare particolare attenzione:

- a) alle motivazioni, *pastorali e non*, che consigliano l'operazione;
- b) alla convenienza economica;
- c) alla congruità del prezzo;
- d) alle modalità di reimpiego della somma incassata;
- e) ai vincoli previsti dalla normativa a tutela dei beni culturali e del paesaggio (D.Lgs. del 22 gennaio 2004, n. 42).

È inoltre necessario verificare che l'immobile da alienare non sia gravato da oneri di natura canonica (tra essi i più frequenti sono i legati per la celebrazione di SS. Messe) o di natura civile, quali quelli imposti da chi lo ha donato oppure lasciato in eredità o legato alla parrocchia.

Le stesse considerazioni valgono anche nei casi in cui oggetto dell'alienazione non è il pieno diritto di proprietà, ma un diritto reale parziale: diritto di usufrutto, diritto di superficie, diritto d'uso, diritto di abitazione, costituzione di servitù a favore di terzi.

2.2 GLI ATTI PREGIUDIZIEVOLI DEL PATRIMONIO

Il can. 1295 tratta, assimilandoli alle alienazioni, gli affari (testo latino: *negotio*) potenzialmente idonei a peggiorare la situazione patrimoniale della parrocchia.

Poiché questa categoria di atti non è ulteriormente definita e precisata, il parroco e i suoi consiglieri devono prestare molta attenzione ogniqualvolta pongono un atto che non è elencato nel decreto canonico del Vescovo di cui al can. 1281, ma ha caratteristiche, condizioni contrattuali ed effetti tali da poter peggiorare o aggravare la situazione patrimoniale della parrocchia.

La prassi mostra che sono certamente da intendersi come atti pregiudizievoli del patrimonio:

- la concessione, anche temporanea, di diritti reali (uso, usufrutto, abitazione, superficie, ecc.);
- la costituzione di servitù (a favore, ad es. di Enel, Telecom, ecc., oppure a favore del comune in relazione alla piazza di proprietà parrocchiale);
- il permesso dato a terzi confinanti di costruire a distanza inferiore a quella di legge o a sopraelevare;
- l'accensione di debiti bancari (mutui ipotecari, fidi in conto corrente, mutui chirografari).

2.3 LE PROCEDURE GIUDIZIARIE AVANTI L'AUTORITÀ GIUDIZIARIA CIVILE

La decisione della parrocchia di diventare parte attiva in una causa avanti all'autorità giudiziaria dello Stato è considerato un atto eccedente l'ordinaria amministrazione; infatti il canone 1288 vieta di introdurre o contestare una lite davanti al tribunale dello Stato senza aver ottenuto l'autorizzazione dell'Ordinario.

Pertanto anche per resistere in giudizio, quale parte passiva, la parrocchia deve ottenere l'autorizzazione dell'Ordinario; in questo caso è necessario presentare tempestivamente la richiesta al competente ufficio di curia, indicando il nominativo del professionista cui sarà affidato il patrocinio, per evitare di decadere dai termini perentori per costituirsi in giudizio.

2.4 LA CONCESSIONE A TERZI DEGLI IMMOBILI

Quando la parrocchia ritiene pastoralmente opportuno e sostenibile dal punto di vista economico e patrimoniale permettere a terzi di utilizzare (gratuitamente o meno) un immobile di proprietà, deve sottoscrivere e registrare un idoneo contratto.

In via preliminare la parrocchia deve verificare la compatibilità del terzo e delle sue attività con le proprie attività pastorali, onde evitare che la convivenza diventi faticosa o addirittura insostenibile.

Per quanto riguarda gli strumenti giuridici disponibili per concedere a terzi l'uso degli immobili, l'ordinamento civile prevede i contratti di seguito rassegnati.

2.4.1 Locazione

Il n. 67 dell'Istruzione in Materia Amministrativa della CEI (IMA) ricorda come, ai sensi della delibera CEI n. 38, *«la locazione degli immobili sia considerata atto di straordinaria amministrazione per le circostanze di diritto e di fatto che si verificano in Italia in materia locativa e che possono dare origine a conflitti tra locatore e conduttore. Si tenga anche conto che, in caso di vendita, un immobile locato subisce un deprezzamento»*.

In forza della delibera citata, pertanto, è necessario presentare istanza per l'autorizzazione dell'Ordinario, prima di sottoscrivere suddetti contratti.

Prima di decidere di concedere in locazione un proprio immobile, la parrocchia dovrà anche verificare che non sia possibile immaginare un uso diretto del bene

(almeno per un tempo lungo quanto la durata legale del contratto) e nemmeno una utilizzazione da parte di un altro ente ecclesiastico.

Occorre tenere conto, infatti, che la durata dei contratti di locazione è stabilita dalla legge: per le locazioni abitative dalla legge n. 431 del 9 dicembre 1998 e per quelle non abitative dalla legge n. 392 del 27 luglio 1978.

In particolare per quanto concerne le locazioni abitative il termine minimo di durata è differenziato a seconda che si stipuli un contratto di locazione a canone libero (quattro anni rinnovabili automaticamente per altri quattro) oppure un contratto «convenzionato»¹ (tre anni rinnovabili automaticamente per altri due). Alla prima scadenza di entrambe le tipologie contrattuali la parrocchia può avvalersi della facoltà di diniego solo se ricorrono i motivi espressamente indicati dall'articolo 3 della legge 431/1998.

Le locazioni di immobili urbani destinati ad attività industriali, commerciali e artigianali hanno una durata stabilita per legge in sei anni, rinnovabili per altri sei, o di nove anni, rinnovabili per altri nove, se destinati ad attività alberghiera. Anche in questo caso la parrocchia può esercitare la facoltà di diniego del rinnovo solo in presenza dei motivi elencati all'articolo 29 della legge 392/1978.

Nel contratto di locazione non deve mancare l'obbligo per il conduttore di stipulare idoneo contratto di assicurazione, a favore della parrocchia, per il rischio incendio e per tutti gli ulteriori rischi legati allo specifico utilizzo dell'immobile; una copia di questo contratto deve essere consegnata alla parrocchia, unitamente alle ricevute di pagamento periodico dei premi (v. capitolo 9).

Le spese di manutenzione ordinaria (piccole riparazioni) e le spese necessarie per servirsi della cosa (utenze e tasse inerenti quella specifica porzione di immobile oggetto di locazione) sono a carico del conduttore.

Restano, invece, ad esclusivo carico del proprietario le spese di manutenzione straordinaria (da ciò si evince l'impossibilità di concedere in locazione un immobile ponendo a carico del conduttore lavori di ristrutturazione o rifacimento che rientrano, appunto, nella manutenzione straordinaria). Eccezione a detta regola è la possibilità, individuata da giurisprudenza conforme, di porre a carico del conduttore le spese necessarie per realizzare eventuali modifiche che servano a rendere l'immobile idoneo all'esercizio di una determinata attività (ovviamente ciò vale per le locazioni ad uso diverso).

¹ Nel contratto convenzionato l'entità del canone e le altre condizioni contrattuali sono stabiliti sulla base di accordi intersindacali a livello locale. Le regole contenute in detti accordi vengono poi tradotte in specifici contratti tipo depositati presso i comuni.


Da ultimo si ricorda, a proposito delle locazioni ad uso non abitativo, che in caso di cessazione del rapporto locativo non dovuto a risoluzione per inadempimento, disdetta o recesso del conduttore o a cause previste dalla normativa disciplinante la procedura fallimentare, il conduttore ha diritto ad una indennità per la perdita di avviamento, pari a 18 mensilità dell'ultimo canone corrisposto (21 mensilità per le attività alberghiere).

Il conduttore ha diritto ad una indennità doppia qualora l'immobile venga, da chiunque, adibito all'esercizio della stessa attività o di attività incluse nella medesima tabella merceologica che siano affini a quella già esercitata dal conduttore uscente ed ove il nuovo esercizio venga iniziato entro un anno dalla cessazione del precedente.

L'esecuzione del provvedimento di rilascio dell'immobile è condizionata dall'avvenuta corresponsione dell'indennità di avviamento.

Nel caso di affitto di terreni agricoli si deve aver riguardo alla normativa sui patti agrari (L. 203/1982 e successive modificazioni) ed i contratti devono sempre essere sottoscritti dai sindacati di categoria.

I canoni di locazione costituiscono reddito imponibile ai fini delle imposte dirette (v. capitolo 10, par. 3.6) e si deve prestare attenzione al fatto che frequentemente l'immobile concesso in locazione perde l'esenzione ICI (v. capitolo 10, par. 5.6), mentre il contratto di locazione è soggetto ad imposta di registro (v. capitolo 10, par. 7).

Infine, si ricorda che l'art. 12 del decreto legge n. 59 del 21 marzo 1978, convertito con legge n. 191 del 18 maggio 1978, fa obbligo alla parrocchia di denunciare all'autorità di pubblica sicurezza, entro 48 ore, le affittanze e le cessioni di locali (cfr. il modello per la denuncia .

Presso gli uffici di curia sono disponibili contratti-tipo elaborati in riferimento alle fattispecie più ricorrenti per le parrocchie, completi delle clausole che è prudente inserire.

2.4.2 Locazioni particolari

a) Locazione transitoria ad uso non abitativo

Si tratta di una forma contrattuale speciale (disciplinata al c. 5, art. 27 L. 392/1978) che consente di derogare al termine minimo di durata, definito invece come inderogabile dalla stessa legge.

Essa può però essere utilizzata solo in presenza di immobili destinati ad uso diverso da quello abitativo.

Ad essa si può ricorrere quando nell'immobile si intende svolgere un'attività per sua natura transitoria: la necessità che impone la transitorietà deve, però, essere reale ed oggettiva, e non è sufficiente la sola volontà contrattuale delle parti.

Pertanto, nel contratto devono essere precisati sia la condizione da cui dipende la transitorietà dell'attività, sia la durata della locazione.

In caso di contestazione la valutazione circa la sussistenza del requisito della temporaneità dell'attività è riservata al giudice di merito.

b) Locazione transitorie ad uso abitativo o per studenti universitari

Anche nel caso di immobili destinati ad uso abitativo sono previste due ipotesi che derogano alla durata minima legale del rapporto (art. 5, L. 431/1998, integrato dall'art. 2 D.M. 30.12.2002).

- *Locazioni transitorie.* Questi contratti, destinati a soddisfare particolari esigenze abitative delle parti (che debbono essere precisate nel testo contrattuale), non possono avere durata inferiore ad un mese né superiore a 18 mesi; essi devono tener conto di quanto concordato in sede locale sulla base di accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e quelle dei conduttori.
- *Locazioni per studenti universitari.* Il contratto sottoscritto da uno studente universitario – iscritto ad un corso di laurea, perfezionamento o specializzazione in un comune diverso da quello di residenza – può avere una durata minima di sei mesi e massima di tre anni, con rinnovo automatico alla prima scadenza salva la disdetta del conduttore. Occorre osservare gli accordi locali conclusi tra le organizzazioni di categoria.

c) Contratto ad uso foresteria

Ad esso si ricorre quando il conduttore intende adibire l'immobile ad abitazione di propri soci, collaboratori o dipendenti.

In tali casi è esclusa l'applicabilità della normativa vincolistica propria dei contratti ad uso abitativo ed il rapporto è sottoposto alla sola disciplina del codice civile.

Ove vi siano le condizioni per la stipula di tale contratto, dovrà essere esplicitata la clausola che consente al conduttore tale specifico utilizzo e la relativa autorizzazione alla sublocazione.

2.4.3 Comodato

L'elemento che caratterizza tale contratto è la *essenziale gratuità*: pertanto non è consentita alcuna forma di pagamento di corrispettivo, né diretto né indiretto.

Colui che riceve la cosa (*comodatario*):

- deve utilizzarla esclusivamente per l'uso pattuito;
- deve custodire e conservare il bene con diligenza e restituirlo alla scadenza del contratto;
- deve rimborsare al proprietario (*comodante*) le imposte gravanti sull'immobile;
- ha l'obbligo di pagare le spese necessarie per il funzionamento e la manutenzione ordinaria;

Restano, invece, a carico del proprietario tutte le spese per la manutenzione straordinaria.

I contratti di comodato possono essere stipulati a tempo determinato (con la previsione cioè di una precisa data di scadenza) oppure a tempo indeterminato (in tal caso è chiamato anche *precario*): nella prima ipotesi il comodante non può chiedere la restituzione del bene prima della scadenza pattuita, mentre nella seconda ha diritto di ottenere la riconsegna in qualsiasi momento ne faccia richiesta.

Questo contratto permette anche di concedere l'uso del bene *in via esclusiva* oppure di frazionarlo per un *tempo parziale*; in quest'ultimo caso, l'immobile sarà utilizzato da più soggetti in tempi diversi, e ciascuno ne è responsabile relativamente al periodo di utilizzo.


Come sopra accennato la gratuità non può intendersi solo come assenza di un corrispettivo in denaro: così, ad esempio, quando l'immobile è concesso a condizione che il terzo provveda a ristrutturazioni o, comunque, ad opere che eccedono quelle di manutenzione ordinaria, si è in presenza di un contratto a titolo oneroso più prossimo alla locazione (con tutti i relativi vincoli legali) che non al comodato.

Analoghe considerazioni devono essere applicate quando esiste una controprestazione lavorativa (infatti non è contratto riconducibile al comodato, ad esempio, quello per cui si concede l'uso di un'abitazione ad una famiglia in cambio dei suoi servizi di custodia e/o pulizia degli immobili parrocchiali).

Nel contratto deve sempre essere esplicitamente previsto l'obbligo per il comodatario di stipulare idoneo contratto di assicurazione contro il rischio incendio e per tutti gli ulteriori rischi legati allo specifico utilizzo dell'immobile, e copia deve essere consegnata alla parrocchia, unitamente alle ricevute di pagamento periodico dei premi.

Il contratto di comodato deve essere registrato ed è soggetto a tassa fissa (v. capitolo 10, par. 7.2). L'immobile concesso in comodato perde l'eventuale qualifica di «pertinenza» dell'edificio di culto e dunque è soggetto a tassazione IRES in base alla rendita catastale (v. capitolo 10, par. 3.6); inoltre, potrebbe anche perdere l'esenzione ICI (v. capitolo 10, par. 5.6).

Ai sensi dall'articolo 12 del decreto legge 59/1978, anche in caso di comodato la parrocchia deve provvedere entro 48 ore alla denuncia all'Autorità di Pubblica Sicu-

rezza, qualora la durata dello stesso sia superiore a un mese² (cfr. il modello per la denuncia ).

Presso gli uffici di curia sono disponibili modelli di contratto di comodato utilizzabili dalle parrocchie.

2.4.4 Affitto d'azienda

1/2014 - L'affitto di azienda. Profilo civilistico

Oltre agli immobili anche le *aziende*³ possono essere affidate a terzi che, in forza del contratto di *affitto di azienda*, diventano imprenditori pur senza acquistarne la proprietà.

Anche se meno frequentemente rispetto al contratto di locazione, la parrocchia può essere interessata a questa tipologia di contratto quando intende trasferire la gestione di una propria attività commerciale (bar, libreria, cinema, ecc.) conservandone, però, la proprietà.

Poiché questo contratto affida la responsabilità della gestione al terzo contraente, è necessario che il testo dell'accordo preveda determinate clausole idonee a tutelare la specifica natura del complesso immobiliare parrocchiale nel quale sono inseriti i locali ove si svolge l'attività aziendale concessa in affitto; occorre dunque che la parrocchia si riservi il diritto di vietare quelle modalità di esercizio dell'impresa che contrastano con la propria finalità spirituale e pastorale.

Poiché l'affittuario-imprenditore ha la possibilità di inserire nuovo personale nell'azienda (personale che sarà trasferito in capo alla parrocchia quando il contratto d'affitto d'azienda giungerà a scadenza⁴) è necessario inserire nel contratto una clausola che subordina l'assunzione di nuovo personale alla autorizzazione della parrocchia, onde evitare che alla scadenza la parrocchia si ritrovi – senza poter far nulla – con contratti di lavoro a tempo indeterminato da onorare.

² «Chiunque cede la proprietà o il godimento o a qualunque altro titolo consente, per un tempo superiore a un mese, l'uso esclusivo di un fabbricato o di parte di esso ha l'obbligo di comunicare all'autorità locale di pubblica sicurezza, entro quarantotto ore dalla consegna dell'immobile, la sua esatta ubicazione, nonché le generalità dell'acquirente, del conduttore o della persona che assume la disponibilità del bene e gli estremi del documento di identità o di riconoscimento, che deve essere richiesto all'interessato».

³ Art. 2555, cod. civ.: «L'azienda è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa».

⁴ Infatti la scadenza del contratto di affitto di azienda non causa la conclusione dei contratti di lavoro dipendente stipulati dall'affittuario-imprenditore; al contrario essi sono trasferiti per legge in capo alla parrocchia.

L'affittuario gestisce l'azienda sotto la propria esclusiva responsabilità, sono a suo carico le opere di manutenzione ordinaria, mentre quelle per la manutenzione straordinaria restano a carico del proprietario: per questo motivo è necessario che prima di concludere il contratto la parrocchia sia cosciente dei lavori e degli interventi di manutenzione straordinaria che dovrà sostenere per mantenere l'azienda capace di produrre reddito per tutto il tempo in cui è affidata ad un terzo.⁵

Alla scadenza del contratto l'affittuario deve restituire al proprietario-affittante l'insieme dei beni di cui è composta l'azienda nello stato in cui li ha ricevuti (salvo il normale deperimento per l'uso), compresa la loro capacità produttiva e le licenze che gli erano state volturate.

Tale contratto è abitualmente oneroso, ma non è soggetto alla legge sull'equo canone e non sono previsti vincoli né in relazione alla durata né in relazione alla quantificazione del corrispettivo.

È opportuno prevedere l'obbligo per l'affittuario di stipulare idoneo contratto di assicurazione per il rischio incendio e per tutti gli ulteriori rischi legati allo specifico settore di attività, copia del quale deve essere consegnato alla parrocchia unitamente alle ricevute di pagamento dei premi.

Il trattamento fiscale del canone percepito è differenziato a seconda che la parrocchia sia o meno titolare di altre attività commerciali oltre a quella ceduta in affitto (v. capitolo 11, par. 3).

Presso gli uffici di curia sono disponibili contratti-tipo elaborati in riferimento alle fattispecie più ricorrenti.

2.4.5 Affitto di spazi

Un'ipotesi ancora diversa è il contratto mediante cui si concede a terzi la disponibilità, non già di un immobile avente propria autonomia (una cosiddetta unità immobiliare), ma solo di una parte (es. una sala del complesso parrocchiale per organizzare un'assemblea condominiale, il campo di calcio, ecc.).

Talvolta, oltre all'uso dell'ambiente principale, la parrocchia rende disponibili altri servizi, da quelli più elementari (bagni, ingresso, sistema audio) a quelli più articolati (impianti tecnologici, elettronici e di trasferimento dati, servizi di segreteria, portierato, centralino, ecc.).

⁵ Per esempio, se si concede in affitto di azienda una sala cinematografica in precarie condizioni, si deve già sapere che il conduttore potrà chiedere alla parrocchia di sostenere tutte le spese straordinarie necessarie per mantenere la struttura funzionante e agibile.

In ragione di questa distinzione è necessario prestare attenzione alla corretta qualificazione giuridica del rapporto. In particolare:

- se oltre all'uso di un ambiente, la parrocchia si fa carico di gestire anche dei servizi accessori, il rapporto deve qualificarsi come un *contratto di prestazione di servizi* (es. campo da calcio e spogliatoi la cui pulizia è gestita dalla parrocchia e non dagli utilizzatori; sala conferenze per assemblee condominiali con riscaldamento, custode e pulizia),
- se invece l'utilizzatore deve provvedere ai servizi necessari per l'uso dell'ambiente, si è in presenza di un contratto di locazione a tempo parziale.

Non sempre questa distinzione è immediatamente evidente e chiara; pertanto occorre molta prudenza nel dare la giusta qualificazione giuridica al contratto, in quanto gli effetti sono rilevanti: nel primo caso si è in presenza di un reddito di impresa o diverso (il prezzo pagato alla parrocchia è relativo ad una prestazione di servizio), mentre nel secondo caso si genera un reddito fondiario.

Un elemento che può aiutare o, talvolta, imporre la soluzione è la durata dell'utilizzo della struttura: quando l'uso dura poche ore, è difficile sostenere che la fattispecie sia quella della locazione invece che quella di prestazione di servizi.

Inoltre la corretta qualificazione giuridica del rapporto consente di distinguere le prestazioni di servizi abituali (ovvero ripetute nel tempo, anche se con utilizzatori diversi), che costituiscono esercizio di attività commerciali (soggette a IVA), dalle prestazioni di servizio occasionali (per la parrocchia), che non sono soggette a IVA e concorrono al reddito complessivo come reddito diverso (v. capitolo 10, par. 3.8; 3.9; 3.6).

Presso gli uffici di curia sono disponibili contratti-tipo elaborati in riferimento alle fattispecie più ricorrenti.

3/2011 - Guida: Concessione a terzi di spazi parrocchiali. Aspetti civilistici

2.5 ALTRI ATTI DI STRAORDINARIA AMMINISTRAZIONE

L'individuazione puntuale degli atti di straordinaria amministrazione è demandata, in forza del canone 1281, al diritto particolare della diocesi (formalmente un decreto generale del Vescovo).

La CEI ha invitato i Vescovi a includere nel loro decreto generale una serie di atti, così da avere su tutto il territorio italiano un'uniformità delle situazioni per cui è necessaria la licenza dell'Ordinario (IMA, n. 66 e Allegato C):

«– *l'alienazione di beni immobili di qualunque valore;*

- l'alienazione di beni mobili di valore superiore a un quinto della somma minima stabilita dalla Conferenza Episcopale Italiana per gli atti di cui al can. 1291 § 1;
- ogni disposizione pregiudizievole per il patrimonio, quali, ad esempio, la concessione di usufrutto, di comodato, di diritto di superficie, di servitù, di enfiteusi o affrancazione di enfiteusi, di ipoteca, di pegno o di fideiussione;
- l'acquisto a titolo oneroso di immobili;
- la mutazione della destinazione d'uso di immobili;
- l'accettazione di donazioni, eredità e legati;
- la rinuncia a donazioni, eredità, legati e diritti in genere;
- l'esecuzione di lavori di costruzione, ristrutturazione, restauro e risanamento conservativo, straordinaria manutenzione di qualunque valore;
- ogni atto relativo a beni immobili o mobili di interesse artistico, storico o culturale;
- l'inizio, il subentro o la cessione di attività imprenditoriali o commerciali;
- la costituzione o la partecipazione in società di qualunque tipo;
- la costituzione di un ramo di attività ONLUS;
- la contrazione di debiti di qualsiasi tipo con istituti di credito, persone giuridiche, enti di fatto, persone fisiche;
- la decisione di nuove voci di spesa rispetto a quelle indicate nel preventivo approvato;
- l'assunzione di personale dipendente e la stipulazione di contratti per prestazioni non aventi carattere occasionale;
- l'introduzione di un giudizio avanti le autorità giudiziarie, i collegi arbitrali e le giurisdizioni amministrative e speciali dello Stato;
- per le parrocchie, l'ospitalità permanente a qualsiasi persona non facente parte del clero parrocchiale».

È altresì opportuno sottoporre alla preventiva autorizzazione dell'Ordinario diocesano anche il conferimento di un incarico professionale se è riferito ad atti rientrati tra quelli eccedenti l'ordinaria di amministrazione (ad es. gli incarichi ad un avvocato per la difesa della parrocchia in procedimenti giudiziari sia attivi che passivi, ad un architetto per la progettazione e direzione dei lavori relativi a beni immobili di proprietà parrocchiale, ad un commercialista per l'attivazione di un'attività commerciale, ecc.).

2.6 L'ATTIVAZIONE DEL RAMO ONLUS E DEL RAMO IMPRESA SOCIALE

Le modalità organizzative ed operative delle *attività non lucrative e di utilità sociale* sono disciplinate dalle disposizioni introdotte dal decreto legislativo del 4 dicembre 1997, n. 460 e dal decreto legislativo del 24 marzo 2006, n. 155.

Il primo testo normativo, agli artt. 10 e seguenti, fissa il regime fiscale delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).

Per quel che qui interessa, va ricordato che l'ente ecclesiastico in quanto tale non assume mai la qualifica di ONLUS (dal momento che tali organizzazioni debbono svolgere in via esclusiva un'attività rientrante in uno dei settori tassativamente indicati dall'articolo 10, comma 1, lettera a),⁶ ma può costituire – al suo interno – un ramo d'azienda ONLUS limitatamente all'esercizio di una o più delle attività indicate nell'articolo 10.

Nel caso in cui la parrocchia svolga una delle attività previste da tale norma, la costituzione del ramo ONLUS non configura un obbligo, ben potendo essa svolgere (o continuare a svolgere) la medesima attività di utilità sociale secondo il regime fiscale che le è proprio.

Ove, peraltro, la parrocchia ritenga opportuno assumere tale modalità organizzativa, essa deve adottare un formale regolamento che recepisca sostanzialmente (ma limitatamente allo specifico ramo) il regime giuridico previsto dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460/1997.

L'adozione del regolamento spetta al parroco che lo redigerà sentiti i competenti uffici di curia.

Le conseguenze della qualifica ONLUS del ramo di attività, infatti, sono tali da poter recare pregiudizio all'assetto patrimoniale dell'ente (ad es. la destinazione del residuo patrimoniale attivo in caso di cessazione del ramo ONLUS non è nella disponibilità della parrocchia ma è riservata alla decisione della Autorità delle ONLUS).

Il decreto legislativo del 24 marzo 2006, n. 155, invece, disciplina l'esercizio dell'*Impresa Sociale*. Come per le ONLUS anche gli enti ecclesiastici possono esercitare l'impresa sociale mediante la costituzione di un ramo INLUS.

Anche in questo caso le attività di impresa sociale debbono rientrare nei settori tassativamente indicati dall'articolo 2 e la parrocchia, che assume parzialmente la qualifica di Impresa Sociale, deve predisporre un apposito regolamento redatto in conformità della previsione normativa.

⁶ Tra le quali non rientrano le attività di religione o di culto che la parrocchia non può non svolgere.

La decisione di attivare rami ONLUS o INLUS non può esser assunta dalle parrocchie senza aver prima consultato i competenti uffici di curia.

L'argomento è trattato in modo diffuso al capitolo 12.

2.7 LE ACQUISIZIONI

L'articolo 17 della legge 222/1985 assoggetta gli acquisti degli enti ecclesiastici, e quindi delle parrocchie, alle disposizioni della legge civile relative alle persone giuridiche (in particolare, per le acquisizioni a titolo gratuito v. capitolo 3, par. 2.1.6).

Le acquisizioni, pur determinando un incremento del patrimonio dell'ente, sono considerate operazioni pregiudizievoli in quanto il bene può essere acquistato per un valore non congruo (troppo elevato), oppure può rivelarsi fonte di costi invece che di reddito (edifici fatiscenti o difficilmente commerciabili, immobili che richiedono ingenti interventi di ristrutturazione, ecc.).

Anche un acquisto a titolo gratuito può rivelarsi pregiudizievole per la parrocchia, quando è accompagnato dall'assunzione di oneri (come nel caso di donazione modale, o di contratto di costituzione di rendita vitalizia), oppure quando l'oggetto dell'acquisizione è un immobile che necessita di immediati interventi di manutenzione.

Per questi motivi anche le eredità e i legati, come le donazioni, sono atti che necessitano della licenza dell'Ordinario per poter essere ricevuti.

2.8 LE EREDITÀ E I LEGATI

2.8.1 L'accettazione con beneficio di inventario. Termini e modalità

Ai sensi dell'articolo 473⁷ del codice civile, la parrocchia chiamata all'eredità può accettarla solo con la clausola del *beneficio di inventario*,⁸ modalità che garantisce una significativa protezione al patrimonio della parrocchia in quanto ne impedisce l'im-

⁷ Art. 473, c.c.: «L'accettazione delle eredità devolute alle persone giuridiche o ad associazioni, fondazioni ed enti non riconosciuti non può farsi che col beneficio d'inventario. Il presente articolo non si applica alle società».

⁸ Questa disposizione è stata in passato impropriamente connessa – e talvolta anche confusa – con la norma dell'articolo 17 del codice civile (ora abrogata a far data dal maggio 1997) che subordinava l'accettazione di eredità, legati e donazioni da parte delle persone giuridiche alla previa autorizzazione governativa.

poverimento, limitando la responsabilità per i debiti ereditari al valore dell'attivo ereditato. L'articolo 490 del codice civile stabilisce infatti che: «L'effetto del beneficio d'inventario consiste nel tener distinto il patrimonio del defunto da quello dell'erede.

Conseguentemente:

- 1) l'erede conserva verso l'eredità tutti i diritti e tutti gli obblighi che aveva verso il defunto, tranne quelli che si sono estinti per effetto della morte;
- 2) l'erede non è tenuto al pagamento dei debiti ereditari e dei legati oltre il valore dei beni a lui pervenuti;
- 3) i creditori dell'eredità e i legatari hanno preferenza sul patrimonio ereditario di fronte ai creditori dell'erede. Essi però non sono dispensati dal domandare la separazione dei beni, secondo le disposizioni del capo seguente, se vogliono conservare questa preferenza anche nel caso che l'erede decada dal beneficio d'inventario o vi rinunci».

Condizione perché si realizzi tale protezione è la redazione dell'inventario nelle forme legali,⁹ così da poter determinare il valore dell'attivo ereditario spettante alla parrocchia. La redazione dell'inventario è sottoposta a termini e modalità stabiliti dal codice, cui il parroco deve prestare particolare attenzione: è pertanto opportuno che la parrocchia si riferisca ai competenti uffici di curia.

I termini per dichiarare l'accettazione e per completare l'inventario sono perentori (salvo proroga disposta dal Tribunale) e si distinguono in relazione al fatto che la parrocchia abbia o meno il possesso dei beni che le spettano.

- a) La parrocchia ha già il possesso dei beni ereditari (art. 485, c.c.):
 - entro tre mesi deve redigere l'inventario, a partire dalla data di apertura della successione (giorno della morte del *de cuius*) o dalla notizia della devoluta eredità;
 - entro i successivi 40 giorni deve dichiarare di accettare con beneficio di inventario (qualora non vi abbia già provveduto nelle more dell'inventario).
- b) La parrocchia non ha ancora il possesso dei beni ereditari, e questa è la ipotesi probabilmente più frequente (art. 487, c.c.):

⁹ Art. 484, c.c.: «L'accettazione col beneficio di inventario si fa mediante dichiarazione, ricevuta da un notaio o dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione, e inserita nel registro delle successioni conservato nello stesso tribunale. Entro un mese dall'inserzione, la dichiarazione deve essere trascritta, a cura del cancelliere, presso l'ufficio dei registri immobiliari del luogo in cui si è aperta la successione. La dichiarazione deve essere preceduta o seguita dall'inventario, nelle forme prescritte dal codice di procedura civile. Se l'inventario è fatto prima della dichiarazione, nel registro deve pure menzionarsi la data in cui esso è stato compiuto. Se l'inventario è fatto dopo la dichiarazione, l'ufficiale pubblico che lo ha redatto deve, nel termine di un mese, far inserire nel registro l'annotazione della data in cui esso è stato compiuto».

- il diritto di accettare si prescrive nel termine ordinario di 10 anni (art. 480, c.c.), e l'inventario deve essere completato entro i tre mesi successivi;
- se invece si è già compiuto l'inventario, si hanno solo 40 giorni per dichiarare di accettare con beneficio di inventario, altrimenti la parrocchia perde il diritto di accettare l'eredità.

2.8.2 Vincoli amministrativi sui beni ereditati

Come detto questa modalità di accettazione limita la responsabilità della parrocchia, ma nel contempo sottopone la gestione e l'amministrazione dei beni ereditati ad un vincolo particolarmente incisivo, in quanto l'articolo 493¹⁰ del codice civile impone alla parrocchia di dover richiedere al Tribunale una autorizzazione per poter alienare i suddetti beni (per i beni mobili tale onere viene meno trascorsi cinque anni dalla data di accettazione).

Questo adempimento, assieme alla *verifica di interesse culturale* richiesta dal D.Lgs. 42/2004 in materia di beni soggetti a vincolo (v. capitolo 7, par. 3), comportano che il perfezionamento della alienazione dei beni ereditari richieda tempi piuttosto lunghi.¹¹

Il codice civile nulla dispone circa l'inosservanza di tale onere, ma la dottrina¹² ritiene che la decadenza dal beneficio di inventario disposta dall'articolo 493 non trovi applicazione nel caso di soggetti obbligati ad accettare solo con beneficio di inventario; ciò tuttavia non rende legittimo l'eventuale tentativo esperito dalla parrocchia di alienare i beni ereditari senza ottenere previamente l'autorizzazione del Tribunale.

Quando l'eredità è invece realmente passiva (ovvero i debiti emersi in sede di inventario superano l'attivo) è ancor più necessario che la parrocchia agisca d'intesa con i competenti uffici di curia, onde evitare di porre atti che possono pregiudicare i creditori dell'eredità (e, di riflesso, il patrimonio parrocchiale).


¹⁰ Art. 493, c.c.: «L'erede decade dal beneficio d'inventario, se aliena o sottopone a pegno o ipoteca beni ereditari, o transige relativamente a questi beni senza l'autorizzazione giudiziaria e senza osservare le forme prescritte dal codice di procedura civile. Per i beni mobili l'autorizzazione non è necessaria trascorsi cinque anni dalla dichiarazione di accettare con beneficio d'inventario».

¹¹ È dunque opportuno che gli acquirenti siano tempestivamente informati e che ne sia fatta menzione all'interno dell'eventuale contratto preliminare.

¹² Successioni I, in Trattato di Diritto Privato, Utet, Torino, 1989, 135: «Decadenza o rinuncia non hanno poi luogo per coloro i quali sono necessariamente eredi beneficiati, e cioè i minori, gli interdetti, gli inabilitati, le persone giuridiche (artt. 471, 472, 473). Potrebbe forse pensarsi che, in questi casi, ove uno di quegli atti venga posto in essere da dette persone, l'atto medesimo debba ritenersi nullo, che altrimenti chi li compie godrebbe il vantaggio del beneficio d'inventario e, ad un tempo, quelli dell'accettazione pura e semplice: non essendo, però, al riguardo comminata dalla legge la nullità, non è all'interprete possibile ammetterla».

2.8.3 L'imposta sulle successioni e la relativa dichiarazione

Benchè la parrocchia sia esente dall'imposta di successione (v. capitolo 10, par. 6.10) rimane l'obbligo di presentare la dichiarazione di successione (art. 28, D.Lgs. n. 346 del 31.10.1990), in quanto l'esonero da tale obbligo è previsto solo per alcune ipotesi tassative.¹³

I soggetti tenuti a presentare la dichiarazione devono provvedervi entro 12 mesi dalla data di apertura della successione (art. 31), utilizzando il modulo predisposto dall'Agenzia delle entrate .

Anche qualora siano decorsi i termini per presentarla o quelli per l'eventuale azione di accertamento dell'amministrazione finanziaria, è necessario presentare la dichiarazione onde dar corso alle volture catastali,¹⁴ qualora nell'attivo ereditario vi siano immobili (terreni o fabbricati).

Infine l'articolo 50¹⁵ del D.Lgs. n. 346/1990 prevede una sanzione per l'omessa presentazione della dichiarazione di successione anche per il caso in cui non sia dovuta alcuna imposta.

Nella dichiarazione devono essere indicati gli elementi richiesti dall'articolo 29:

«1. Dalla dichiarazione della successione devono risultare:

- a) le generalità, l'ultima residenza e il codice fiscale del defunto;
- b) le generalità, la residenza e il codice fiscale dei chiamati all'eredità e dei legatari, il loro grado di parentela o affinità col defunto e le eventuali accettazioni o rinunzie;
- c) la descrizione analitica dei beni e dei diritti compresi nell'attivo ereditario con l'indicazione dei rispettivi valori;

¹³ Art. 28: «5. I chiamati all'eredità e i legatari sono esonerati dall'obbligo della dichiarazione se, anteriormente alla scadenza del termine stabilito nell'art. 31, hanno rinunciato all'eredità o al legato o, non essendo nel possesso di beni ereditari, hanno chiesto la nomina di un curatore dell'eredità a norma dell'art. 528, primo comma, del codice civile, e ne hanno informato per raccomandata l'ufficio del registro, allegando copia autentica della dichiarazione di rinuncia all'eredità o copia dell'istanza di nomina autenticata dal cancelliere della pretura. [...]»

7. Non vi è obbligo di dichiarazione se l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto e l'attivo ereditario ha un valore non superiore a lire cinquantamiliioni e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari, salvo che per effetto di sopravvenienze ereditarie queste condizioni vengano a mancare».

¹⁴ Risoluzione del Ministero delle finanze, n. 114, del 12.7.1999.

¹⁵ Art. 50: «Chi omette di presentare la dichiarazione della successione, quella sostitutiva o la dichiarazione integrativa è punito con la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta liquidata o riliquidata d'ufficio. Se non è dovuta imposta si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire due milioni».

- d) *gli estremi degli atti di alienazione a titolo oneroso di cui all'art. 10, con l'indicazione dei relativi corrispettivi;*
- e) *i modi di impiego delle somme riscosse dal defunto a seguito di alienazioni di beni e assunzioni di debiti negli ultimi sei mesi, con l'indicazione dei documenti di prova;*
- f) *gli estremi delle donazioni fatte dal defunto agli eredi o legatari, comprese quelle presunte di cui all'art. 1, comma 3, con l'indicazione dei relativi valori alla data di apertura della successione;*
- g) *i crediti contestati giudizialmente, con l'indicazione degli estremi dell'iscrizione a ruolo della causa e delle generalità e residenza dei debitori;*
- h) *i crediti verso lo Stato e gli enti pubblici di cui all'art. 12, comma 1, lettera e);*
- i) *le passività e gli oneri deducibili, con l'indicazione dei documenti di prova;*
- l) *il domicilio eletto nello Stato italiano dagli eredi o legatari residenti all'estero;*
- m) *il valore globale netto dell'asse ereditario;*
- n) *le riduzioni e detrazioni di cui agli articoli 25 e 26, con l'indicazione dei documenti di prova;*
- n-bis) *gli estremi dell'avvenuto pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, di bollo, delle tasse ipotecarie e dell'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili».*

L'analiticità delle voci raccomanda di prestare grande attenzione nella compilazione della dichiarazione, anche attenendosi alle indicazioni degli uffici di curia e dei professionisti competenti.

È evidente che le risultanze dell'inventario, redatto ai sensi dell'articolo 484 del codice civile, sono rilevanti ai fini della corretta indicazione nella dichiarazione degli elementi di cui alle lettere c) e i) dell'articolo 29.

Solo nell'ipotesi in cui la parrocchia sia legataria può presentare una dichiarazione di successione "parziale", come previsto ai sensi del 2° comma dell'articolo 29: «Se il dichiarante è un legatario, dalla dichiarazione devono risultare solo gli elementi di cui al comma 1, lettere a) e b), nonché quelli di cui alle lettere c), i) e n) limitatamente all'oggetto del legato, alla lettera f) limitatamente alle donazioni a suo favore e alla lettera l) limitatamente al suo domicilio»; quando invece è nominata erede (o coerede) deve presentare una dichiarazione completa.

Non è necessario che ogni coerede presenti una propria dichiarazione in quanto il 4° comma dell'articolo 28 prevede che «Se più soggetti sono obbligati alla stessa dichiarazione questa non si considera omessa se presentata da uno solo»; è però opportuno che la parrocchia verifichi, anteriormente alla presentazione, la completezza e la correttezza della dichiarazione preparata da un altro coerede. È altresì

necessario che riceva una copia della dichiarazione presentata, assieme alla relativa ricevuta.

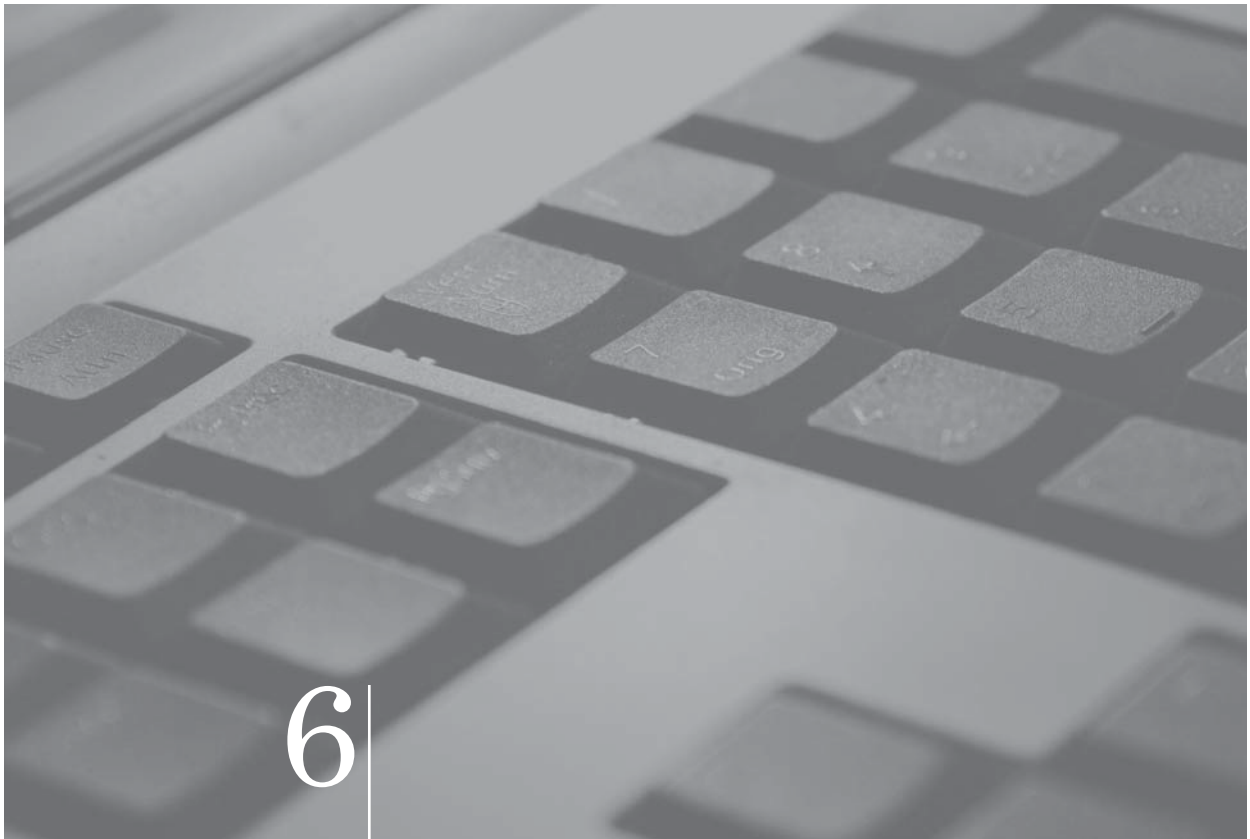
Poiché è prevista la solidarietà passiva tra coeredi¹⁶ per il pagamento dell'imposta liquidata dall'amministrazione finanziaria, può accadere che la parrocchia sia chiamata a pagare l'imposta benché ne sia esente; in questo caso occorre presentare tempestivamente l'istanza di *autotutela* all'ufficio che ha emesso l'avviso di liquidazione.

Per quanto riguarda l'ordine con cui porre i diversi atti sopra illustrati è opportuno che innanzitutto si provveda (dopo aver ottenuto la licenza dell'Ordinario) ad accettare con beneficio di inventario, e solo successivamente si presenti la dichiarazione di successione.

Si deve però considerare che gli istituti di credito possono invocare proprie disposizioni interne per quanto riguarda la consegna delle risultanze contabili relative ai rapporti del *de cuius* (necessarie per preparare l'inventario); perciò può accadere che, di fatto, si debba dimostrare agli istituti di credito la propria qualità di erede (e non solo quella di *chiamato all'eredità*) per poter ricevere detti documenti. Qualora non si possa evitare di accettare prima di aver provveduto all'inventario, occorre ricordare che il termine per completarlo è fissato in tre mesi a decorrere dalla data di accettazione.

3/2009 - Guida: Le successioni

¹⁶ Art. 36: «1. Gli eredi sono obbligati solidalmente al pagamento dell'imposta nell'ammontare complessivamente dovuto da loro e dai legatari. 2. Il coerede che ha accettato l'eredità col beneficio d'inventario è obbligato solidalmente al pagamento, a norma del comma 1, nel limite del valore della propria quota ereditaria. [...] 5. I legatari sono obbligati al pagamento dell'imposta relativa ai rispettivi legati».



6

Costruzione,
manutenzione
e restauro del
patrimonio immobiliare

Chi amministra la parrocchia ha l'obbligo di conservare gli immobili di proprietà della stessa con la *diligenza del buon padre di famiglia*.

Si tratta certamente di uno degli ambiti di maggior complessità nella gestione della parrocchia: infatti, il parroco deve saper coniugare le esigenze di salvaguardia strutturale del patrimonio con modalità di intervento che non interferiscano sull'effettiva fruibilità dei beni medesimi rispetto alla funzione che è loro propria, in un contesto normativo quanto mai vario ed articolato posto a tutela di concorrenti esigenze di natura pubblicistica.

In un tale contesto, la diligenza dell'amministratore non può essere separata da un sano spirito di iniziativa (superando atteggiamenti di passività e di scoraggiamento), da una attenta programmazione (nella vita ordinaria delle comunità, nelle sue espressioni liturgiche, nell'evangelizzazione, nella catechesi, nelle iniziative culturali e di accoglienza) e da una ragionata capacità di collaborazione con professionisti e organismi (ecclesiastici e civili) a vario titolo coinvolti.

È, quindi, di fondamentale importanza programmare ed eseguire una corretta manutenzione ordinaria di tutti gli immobili, per evitare che, con il passare del tempo, insorga la necessità di eseguire interventi straordinari certamente più onerosi.

Spetta al Consiglio parrocchiale per gli affari economici (CPAE) programmare, in rapporto anche alle disponibilità economiche della parrocchia, un piano di manutenzione ordinaria.

I. LA NORMATIVA URBANISTICA

Il destino dei singoli edifici, dei centri storici, delle aree urbane e non, dell'ambiente naturale dipende dalle scelte politico-amministrative assunte negli *strumenti urbanistici*. È quindi, essenziale che la parrocchia intervenga nella fase di preparazione dei medesimi, utilizzando gli strumenti di partecipazione previsti dall'ordinamento: ciò consente di assicurare un'adeguata tutela al patrimonio monumentale sacro ed ai beni ecclesiastici, in relazione sia alle loro caratteristiche strutturali, sia alla funzione cui sono destinati.

Gli *strumenti di programmazione urbanistica* sono variamente nominati e disciplinati dalla normativa nazionale e regionale: Piano Regolatore Generale (PRG), Piano Particolareggiato (PP), Piano Strutturale Comunale (PSC), Piano Operativo Comunale (POC), Piano di Assetto del Territorio (PAT), Piano degli Interventi (PI), eccetera.

Ad ogni strumento di programmazione corrisponde una funzione ed un procedimento specifico; è dunque necessario conoscere tali specificità per poter parteci-

pare e intervenire in modo efficiente e costruttivo nelle varie azioni di programmazione.

I profili sui quali è opportuno esercitare un'attenta vigilanza (eventualmente anche proponendo ricorsi in sede amministrativa e giudiziaria) riguardano:

- la sufficienza delle aree destinate ad attrezzature religiose;
- il mantenimento della destinazione ecclesiastica sulle aree e gli immobili già utilizzati per le attività parrocchiali;
- le ipotesi di variazione di destinazione d'uso di aree e/o immobili di proprietà ecclesiastica.

Questa attenzione trova il suo fondamento nell'articolo 5, comma 3 della legge 121 del 25 marzo 1985 «*Ratifica ed esecuzione dell'accordo, con protocollo addizionale, firmato a Roma il 18 febbraio 1984, che apporta modificazioni al Concordato lateranense dell'11 febbraio 1929, tra la Repubblica italiana e la Santa Sede*» ai sensi del quale «*l'Autorità civile terrà conto delle esigenze religiose delle popolazioni, fatte presenti dalla competente Autorità ecclesiastica, per quanto concerne la costruzione di nuovi edifici di culto cattolico e delle pertinenti opere parrocchiali*».

Tale principio generale trova esecuzione nella normativa regionale di tutela e uso del territorio, che normalmente definisce in relazione agli immobili le quote o le metrature minime o massime inderogabili, oppure determina le quote in relazione al numero degli abitanti della zona di riferimento.

Inoltre, la normativa regionale indica le procedure mediante le quali è possibile per gli enti ecclesiastici (parrocchie) acquisire le aree destinate a servizi religiosi.

Va infine ricordato che il decreto del Presidente della Repubblica del 6 giugno 2001, n. 380 «*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*» dispone all'articolo 17, comma 3, che Il contributo di costruzione (composto da oneri di urbanizzazione e da costo di costruzione) non è dovuto per le opere di urbanizzazione, tra le quali sono ricomprese anche le chiese e gli altri edifici religiosi.¹ Per il regime IVA agevolato si veda il capitolo 10, par. 6.8.1.

4/2009 - La sicurezza degli immobili e delle strutture

¹ L. 380/2001, art. 16, c. 8 «*Gli oneri di urbanizzazione secondaria sono relativi ai seguenti interventi: asili nido e scuole materne, scuole dell'obbligo nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore all'obbligo, mercati di quartiere, delegazioni comunali, chiese e altri edifici religiosi, impianti sportivi di quartiere, aree verdi di quartiere, centri sociali e attrezzature culturali e sanitarie. Nelle attrezzature sanitarie sono ricomprese le opere, le costruzioni e gli impianti destinati allo smaltimento, al riciclaggio o alla distruzione dei rifiuti urbani, speciali, pericolosi, solidi e liquidi, alla bonifica di aree inquinate*».

2. LA NORMATIVA CANONICA E I CONTRIBUTI CEI

La Conferenza Episcopale Italiana destina una quota dell'8‰ per contributi a favore dei beni culturali ecclesiastici. Pertanto, prima di introdurre l'esame dei diversi tipi di intervento sui beni immobili è opportuno anticipare un richiamo della disciplina di tali contributi e alle modalità per richiederli.

I contributi sono erogati secondo le «*Disposizioni concernenti la concessione di contributi finanziari della Conferenza Episcopale Italiana per i beni culturali ecclesiastici*», da ultimo aggiornate dalla 52ª Assemblea Generale della Conferenza Episcopale Italiana del 17-20 novembre 2003, e secondo quanto disposto dal «*Regolamento Esecutivo*» approvato dalla Presidenza della CEI nella sessione del 22 settembre 2003.

L'articolo 1, comma 3 delle Disposizioni individua le iniziative cui destinare i contributi:

- inventario informatizzato per il censimento delle chiese e l'inventariazione informatizzata dei beni artistici e storici;
- installazione di impianti di sicurezza (es. antifurto);
- conservazione e consultazione di archivi e biblioteche diocesani, promozione di musei diocesani;
- acquisto di edifici di culto a scopo di salvaguardia;
- restauro e consolidamento statico di edifici di culto di interesse storico artistico e loro pertinenze;
- restauro di organi a canne di interesse storico-artistico;
- interventi di custodia, tutela e valorizzazione di edifici di culto promossi dalla Diocesi mediante volontari associati.

Come precisato dal comma 4 delle sopracitate "Disposizioni", non possono essere erogati contributi per:

- interventi di adeguamento liturgico;
- restauro di beni artistici, storici e archeologici;
- restauro di edifici di culto il cui importo di spesa complessivo sia inferiore alla somma stabilita periodicamente dal Consiglio Episcopale Permanente.

Le richieste di contributo devono essere presentate alla CEI tramite l'Ordinario diocesano, il quale provvede a trasmetterle entro il 30 novembre di ogni anno.

Tenendo conto di questa scadenza, le parrocchie dovranno presentare domanda al competente ufficio di curia con sufficiente anticipo, corredandola di tutta la documentazione necessaria.

3. LA COSTRUZIONE DI NUOVE CHIESE E DI EDIFICI PER LE ATTIVITÀ PASTORALI

3.1 LA DECISIONE DI COSTRUIRE


La decisione di costruire un nuovo edificio di culto o nuovi edifici destinati a attività pastorali (canonica, oratorio, centro parrocchiale, sala della comunità, campi da gioco, ecc.) è di particolare importanza per la parrocchia, pertanto alla sua elaborazione dovranno partecipare, assieme al parroco anche gli altri organismi parrocchiali (Consiglio parrocchiale pastorale, Consiglio parrocchiale per gli affari economici).


Per la costruzione di una *nuova chiesa* la normativa canonica richiede il consenso scritto del Vescovo, che può darlo solo se, «*udito il Consiglio presbiterale e i rettori delle chiese vicine*», ritiene «*che la nuova chiesa potrà servire al bene delle anime e che non mancheranno i mezzi necessari alla sua costruzione e al culto divino*» (can. 1215, § 2).

La decisione di costruire un centro di pastorale attrezzato che comprende anche *strutture sportive* (campi, spogliatoi, ecc.) deve anche considerare la possibilità di ottenere finanziamenti agevolati dall'Istituto per il credito sportivo. Per predisporre la richiesta e conoscere le condizioni per ottenere il finanziamento è necessario contattare il competente ufficio di curia.

3.2 LA PROGETTAZIONE

3.2.1 La normativa canonica ed ecclesiastica

Il progetto di edificare una nuova chiesa deve attenersi alle indicazioni date dalla CEI con la Nota pastorale «*La progettazione di nuove chiese*», emanata il 18 febbraio 1993 della Commissione episcopale per la liturgia . L'osservanza di tali disposizioni è condizione, come specificato in premessa, per ottenere eventuali finanziamenti dalla CEI, erogati sulla base della Delibera n. 57 e successive modificazioni.

Gli interventi di *adeguamento liturgico* nelle chiese devono essere inseriti in una visione progettuale globale, che prenda atto della situazione di fatto e degli orientamenti normativi dati dalla Conferenza Episcopale Italiana con la Nota Pastorale, «*L'adeguamento delle Chiese secondo la Riforma Liturgica*», emanata il 31 maggio 1996 dalla Commissione Episcopale per la liturgia . Il valore normativo di questa Nota è precisato all'inizio del documento: «*La Nota, in base al can. 1216 del Codice di Dirit-*

to Canonico, ripropone la normativa liturgica vigente, della quale intende chiarire le connessioni e le concrete applicazioni. Le disposizioni contenute nel testo del documento costituiscono norma di riferimento per l'attività di adeguamento liturgico degli organismi diocesani, regionali e nazionali che hanno competenza in materia di arte sacra e di beni culturali ecclesiastici».

I competenti uffici di curia assicurano alle parrocchie consulenza e assistenza in tutte le fasi della progettazione e realizzazione della nuova opera.

3.2.2 L'esame del progetto

Le sedi naturali per la prima elaborazione del progetto relativo alle realizzazione di un nuovo edificio sono il Consiglio parrocchiale pastorale e il Consiglio parrocchiale per gli affari economici, che operano anche a partire da indicazioni fornite dai competenti uffici di curia.

Preliminarmente al progetto dell'edificio occorre verificare che la parrocchia disponga dell'area su cui costruire: per diritto di proprietà, per diritto di superficie o per concessione (se la proprietà è di un ente pubblico).¹

3.2.3 La scelta del progettista

La progettazione di una chiesa o di un qualsiasi altro edificio pastorale richiede che i professionisti, oltre ad una adeguata sensibilità umana ed ecclesiale, abbiano anche una sufficiente conoscenza della normativa canonica e delle disposizioni liturgiche. Per questi motivi è opportuno che la scelta dei professionisti che interverranno a diverso titolo nella elaborazione ed esecuzione del progetto sia assunta dalla parrocchia in accordo con gli uffici di curia.

3.3 LA COSTRUZIONE

Parallelamente alla predisposizione dei progetti ed all'acquisizione dei necessari permessi ed autorizzazioni, la parrocchia dovrà approntare anche un piano economico-finanziario e individuare l'impresa esecutrice; questi atti devono essere allegati alla richiesta di autorizzazione canonica da presentare all'ufficio di curia.

¹ L'edificio costruito su un'area di proprietà di terzi viene acquisito dal proprietario dell'area stessa (cfr. art. 936, cod. civ.).

Il progetto definitivo ed esecutivo, accompagnato dalle necessarie autorizzazioni canoniche, deve essere consegnato al Comune che, dopo apposita istruzione della richiesta, provvede a rilasciare il *permesso di costruire*. Contestualmente possono essere presentate agli enti pubblici richieste di contributi, ai sensi della normativa locale (regione, provincia e comune).

La parrocchia, anche attraverso l'opera di professionisti (direttore dei lavori, responsabile della sicurezza, consulente della parrocchia), deve vigilare con particolare cura sulla realizzazione dell'immobile; per quanto possibile devono essere evitate le varianti in corso d'opera in quanto comportano un allungamento dei tempi necessari e una crescita dei costi.

Terminata la costruzione dell'edificio si deve procedere al collaudo, all'accatastamento e agli altri adempimenti amministrativi imposti dalla normativa edilizia. Particolare cura deve essere prestata, infine, alla redazione della contabilità finale.

Quando la parrocchia è stata ammessa al contributo CEI, deve anche predisporre e presentare la documentazione richiesta per l'esame di prima istanza e di seconda istanza (v. artt. 12 e 14 del regolamento applicativo delle «Disposizioni concernenti la concessione di contributi finanziari della Conferenza Episcopale Italiana per l'edilizia di culto» approvato dalla Presidenza CEI nella sessione del 17 novembre 2003).

3.4 ADEMPIMENTI SUCCESSIVI ALLA COSTRUZIONE

Terminata l'edificazione dell'immobile, occorre procedere all'*accatastamento* e alla richiesta del *certificato di agibilità*, nonché, quando è previsto, del *certificato di prevenzione incendi*.

a) *Accatastamento* 3/2014 - Catasto ed edifici utilizzati per le attività parrocchiali

Il decreto del Presidente della Repubblica del 1 dicembre 1949, n. 1142 «Regolamento per la formazione del nuovo catasto edilizio urbano», agli articoli 38 e 56 disciplina l'accertamento delle nuove costruzioni e la relativa denuncia.

Il decreto del Ministero delle finanze del 19 aprile 1994, n. 701 precisa i documenti e le modalità mediante i quali si provvede all'*accatastamento* di questi edifici, e alle *dichiarazioni di variazione dello stato dei beni*.

b) *Certificato di agibilità*

Ai sensi degli articoli 24 e seguenti del D.P.R. 380/2001, è necessario richiedere al comune il certificato di agibilità per i seguenti interventi:

- nuove costruzioni;
- ricostruzioni, ampliamenti, ristrutturazioni, sopraelevazioni, totali o parziali;
- interventi sugli edifici esistenti che possano influire sulle condizioni di sicurezza, igiene, salubrità, risparmio energetico degli edifici e degli impianti negli stessi installati.

Per ottenere il rilascio del certificato di agibilità l'articolo 25 del medesimo decreto 380/2001 richiede la presentazione della seguente documentazione:

- richiesta di accatastamento dell'edificio, sottoscritta dallo stesso richiedente il certificato di agibilità, che lo sportello unico provvede a trasmettere al catasto;
- dichiarazione, sottoscritta dallo stesso richiedente il certificato di agibilità, di conformità dell'opera rispetto al progetto approvato, nonché in ordine alla avvenuta prosciugatura dei muri e della salubrità degli ambienti;
- dichiarazione dell'impresa installatrice che attesta la conformità degli impianti installati negli edifici adibiti ad uso civile alle prescrizioni di cui agli articoli 113 e 127, nonché all'articolo 1 della legge 9 gennaio 1991, n. 10, ovvero certificato di collaudo degli stessi, ove previsto, ovvero, ancora, certificazione di conformità degli impianti prevista dagli articoli 111 e 126 del D.P.R. n. 380/2001;
- certificato di collaudo statico di cui all'articolo 67 del D.P.R. n. 380/2001;
- certificato del competente ufficio tecnico della regione, di cui all'articolo 62 del D.P.R. 380/2001, attestante la conformità delle opere eseguite nelle zone sismiche alle disposizioni di cui al capo IV della parte II del D.P.R. n. 380/2001;
- dichiarazione di conformità delle opere realizzate alla normativa vigente in materia di accessibilità e superamento delle barriere architettoniche di cui all'articolo 77, nonché all'articolo 82 del D.P.R. n. 380/2001.

4. GLI INTERVENTI SUL PATRIMONIO ESISTENTE E LA DICHIARAZIONE DI INIZIO ATTIVITÀ

Gli interventi sul patrimonio immobiliare esistente sono classificati dall'articolo 3 del D.P.R. 380/2001 come segue:

- a) manutenzione ordinaria;
- b) manutenzione straordinaria;
- c) restauro e risanamento conservativo;
- d) ristrutturazione edilizia;
- e) nuova costruzione;
- f) ristrutturazione urbanistica.

Ove la parrocchia progetti uno di questi interventi dovrà innanzitutto presentare domanda di autorizzazione (v. capitolo 5) al competente ufficio di curia, in quanto, per l'ordinamento canonico, si tratta di atti eccedenti l'ordinaria amministrazione (anche nel caso di semplice manutenzione ordinaria qualora il costo previsto superi l'importo fissato dal Vescovo – can. 1281).

Si ricorda che gli interventi sugli immobili di proprietà della parrocchia, opera di autore non più vivente e realizzati da più di cinquanta anni, devono essere autorizzati dalla Soprintendenza in quanto soggetti al vincolo di interesse culturale ai sensi del decreto legislativo del 22 gennaio 2004, n. 42 «Codice dei beni culturali e del paesaggio» (v. capitolo 7).

In ogni caso, è opportuno che la parrocchia richieda la collaborazione degli uffici di curia già nella fase iniziale del progetto di intervento sull'immobile, sia per un parere tecnico, sia per impostare correttamente i rapporti con i professionisti e le imprese appaltatrici.

Definita la fase di progettazione, prima di iniziare l'esecuzione dell'intervento è necessario, ai sensi degli articoli 10 e 22 del D.P.R. n. 380/2001, presentare al Comune ove si trova il bene la richiesta di *permesso di costruire* o la *denuncia di inizio attività* (DIA).

Per quanto riguarda gli *interventi relativi a sole opere interne* (quelle, cioè, che non comportano un aumento delle superfici, che non modificano la destinazione d'uso dell'immobile e che sono conformi alle previsioni degli strumenti urbanistici, dei regolamenti edilizi e della disciplina urbanistico-edilizia vigente) è necessario presentare al Comune la denuncia di inizio attività 30 giorni prima dell'inizio dei lavori, accompagnata da una relazione a firma di un professionista abilitato che asseveri le opere e assicuri il rispetto delle norme di sicurezza e igienico-sanitarie (art. 23, D.P.R. n. 380/2001).

Ai sensi dell'articolo 22 sono «realizzabili mediante denuncia di inizio attività le varianti a permessi di costruire che non incidono sui parametri urbanistici e sulle volumetrie, che non modificano la destinazione d'uso e la categoria edilizia, non alterano la sagoma dell'edificio e non violano le eventuali prescrizioni contenute nel permesso di costruire».

Infine, è possibile realizzare le opere previa presentazione della dichiarazione di inizio attività, per i seguenti interventi di:

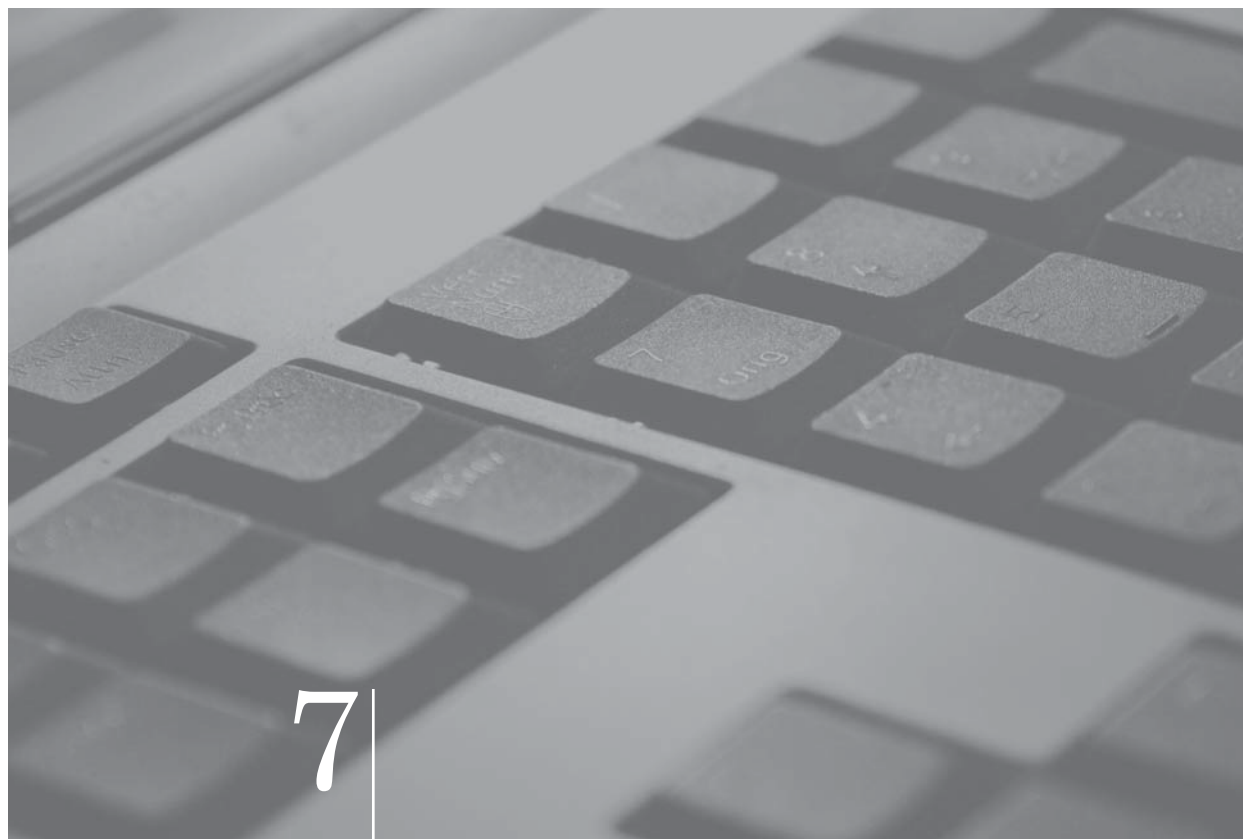
- ristrutturazione di cui all'articolo 10, comma 1, lettera c)² del D.P.R. n. 380/2001;

² «Gli interventi di ristrutturazione edilizia che portino ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente e che comportino aumento di unità immobiliari, modifiche del volume, della sagoma, dei prospetti o delle superfici, ovvero che, limitatamente agli immobili compresi nelle zone omogenee A, comportino mutamenti della destinazione d'uso».

- nuova costruzione o di ristrutturazione urbanistica qualora siano disciplinati da piani attuativi comunque denominati, ivi compresi gli accordi negoziali aventi valore di piano attuativo, che contengano precise disposizioni plano-volumetriche, tipologiche, formali e costruttive;
- nuova costruzione qualora sia in diretta esecuzione di strumenti urbanistici generali recanti precise disposizioni plano-volumetriche.

Per il regime IVA delle manutenzioni si veda il capitolo 10, parr: 6.8.2 - 6.8.5.

1/2014 - L'attestato di prestazione energetica



7

I beni culturali
e paesaggistici
della parrocchia

I. DEFINIZIONE E NORMATIVA

I.1 I BENI CULTURALI

Ora l'interesse culturale si presume dopo 70 anni dalla costruzione, e non più dopo 50 anni

Chiese e cappelle votive, conventi e monasteri, canoniche e luoghi di educazione, strutture per l'accoglienza e per la carità; e ancora, arredi e dipinti, sculture e oggetti di culto, musiche e strumenti musicali: questo è il prezioso patrimonio che la plurisecolare storia della Chiesa ci consegna come testimonianza del sincero senso religioso di generazioni di cristiani.

La normativa canonica si prende cura di questa inestimabile ricchezza innanzitutto in quanto espressione di fede e strumento di evangelizzazione, ma anche come testimonianza di una tradizione culturale, artistica e storica che appartiene – in senso lato – a tutti; per questo motivo anche l'ordinamento italiano si fa promotore di una normativa rivolta alla sua tutela e promozione; ai sensi dell'articolo 9 della Costituzione: «*La Repubblica [...] tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della Nazione*».

La normativa statale in materia di beni culturali è oggi raccolta nel decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42¹ «*Codice dei beni culturali e del paesaggio*» (d'ora in poi «*Codice*»), che all'articolo 10, comma 1, così definisce i beni culturali: «*Sono beni culturali le 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 lucro² che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico*».

Sono quindi soggetti a tutela pubblica anche i beni di proprietà delle parrocchie quando rivestono un interesse artistico, storico, archeologico e etnoantropologico, nonché i musei e le collezioni.

Per individuare i beni che sono soggetti a vincolo culturale il Codice utilizza un «metodo presuntivo»; infatti, ai sensi dell'articolo 10, comma 5, e dell'articolo 12³

¹ Aggiornato con le modifiche introdotte dai D.Lgs. 26.3.2008, nn. 62 e 63.

² Tra queste sono compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti e, quindi, anche le parrocchie.

³ «1. Le cose immobili e mobili indicate all'articolo 10, comma 1, che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad oltre cinquanta anni, sono sottoposte alle disposizioni del presente Titolo fino a quando non sia stata effettuata la verifica di cui al comma 2.

2. I competenti organi del Ministero, d'ufficio o su richiesta formulata dai soggetti cui le cose appartengono e corredata dai relativi dati conoscitivi, verificano la sussistenza dell'interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico delle cose di cui al comma 1, sulla base di indirizzi di carattere generale stabiliti dal Ministero medesimo al fine di assicurare uniformità di valutazione».

sono soggetti alla disciplina vincolistica tutti i beni – mobili e immobili – opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risale a oltre cinquant'anni⁴ fintanto che non si è svolto, con esito negativo, il procedimento di «*verifica circa la sussistenza dell'interesse culturale*».

In forza di questa scelta normativa che afferma – di fatto – un penetrante controllo pubblico sui beni ecclesiastici, alla parrocchia è vietato operare qualsiasi *intervento* sui beni, mobili e immobili, il cui autore non sia più vivente e la cui esecuzione risalga a oltre cinquant'anni, senza aver previamente ottenuto l'autorizzazione del Ministero (v. par. 3.2).

Il legislatore, riconoscendo che i beni appartenenti alla Chiesa cattolica costituiscono (non solo numericamente) una parte molto significativa del patrimonio culturale italiano, ha previsto all'articolo 9 del Codice che, mediante Intese concluse ai sensi dell'articolo 12 dell'Accordo di modificazione del Concordato lateranense, firmato il 18 febbraio 1984, si possa articolare di comune accordo la prassi applicativa: «*Per i beni culturali di interesse religioso appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa cattolica o di altre confessioni religiose, il Ministero e, per quanto di competenza, le regioni provvedono, relativamente alle esigenze di culto, d'accordo con le rispettive autorità. Si osservano, altresì, le disposizioni stabilite dalle intese concluse ai sensi dell'articolo 12 dell'Accordo di modificazione del Concordato lateranense firmato il 18 febbraio 1984*».

Così si è ritenuto di poter coniugare due interessi: da un lato il diritto della Chiesa di utilizzare i propri beni per esercitare la propria missione, dall'altro, la necessità pubblica di garantire la conservazione degli stessi.

Oltre al Codice occorre osservare anche le disposizioni canoniche emanate dalla CEI:

- «*Norme per la tutela e la conservazione del patrimonio storico-artistico della Chiesa in Italia*» del 16 giugno 1974, approvate dalla X Assemblea della Conferenza Episcopale Italiana;
 - «*I beni culturali della Chiesa in Italia. Orientamenti*» del 9 dicembre 1992, approvato dalla XXXVI Assemblea Generale dei Vescovi Italiani;
- e le norme di origine pattizia:
- *Intesa sugli archivi e le biblioteche ecclesiastiche* siglata il 18 aprile 2000 e resa esecutiva con decreto del Presidente della Repubblica del 16 maggio 2000, n. 189;

⁴ Il c. 5 dell'art. 10 del Codice si esprime però in negativo: «*Salvo quanto disposto dagli articoli 64 e 178, non sono soggette alla disciplina del presente Titolo le cose indicate al comma 1 e al comma 3, lettere a) ed e), che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni*».

- «*Convenzione tra la Direzione Generale per i Beni Librari, gli Istituti Culturali ed il diritto d'autore - Istituto Centrale per il Catalogo Unico delle biblioteche italiane e per le informazioni bibliografiche del Ministero per i Beni e le Attività Culturali e l'Ufficio Nazionale per i beni culturali ecclesiastici della Conferenza Episcopale Italiana*» del 29 luglio 2008;
- *Intesa* relativa alla tutela dei beni culturali di interesse religioso appartenenti a enti e istituzioni ecclesiastiche siglata il 26 gennaio 2005 e resa esecutiva con il decreto del Presidente della Repubblica del 4 febbraio 2005, n. 78.

Poiché la valorizzazione e la tutela dei beni culturali è tanto più efficace quanto maggiore è la collaborazione tra i soggetti, la Chiesa promuove «*nei riguardi delle istituzioni (Stato, regioni, province, comuni) un atteggiamento di fattiva collaborazione, in osservanza della legislazione civile e a garanzia della peculiarità dei propri beni culturali. Gli organi pubblici civili, quando intervengono sui beni culturali degli enti ecclesiastici per restauri e per altre iniziative, sono tenuti a comunicare e a illustrare ai responsabili e alle relative comunità i loro interventi, nonché a rispettare le particolari finalità di detti beni, in conformità ai controlli canonici disposti in materia*» (I beni culturali della Chiesa in Italia. Orientamenti, n. 10).

È pertanto opportuno e prudente, prima di decidere un intervento su un bene culturale mobile o immobile, prendere contatto con l'ufficio di curia per impostare correttamente le procedure e preparare i documenti necessari.

1.2 I BENI PAESAGGISTICI

L'articolo 2 del Codice distingue il patrimonio culturale in due grandi categorie: i *beni culturali* (poi identificati dagli articoli 10 e 11) e i *beni paesaggistici*.

L'articolo 131 del Codice definisce il *paesaggio* come «*il territorio espressivo di identità il cui carattere deriva dall'azione di fattori naturali, umani e dalle loro interrelazioni*», mentre l'articolo 134 distingue i beni paesaggistici come segue:

- a) *Immobili e aree di cui all'articolo 136, ovvero,*
 - cose immobili che hanno cospicui caratteri di bellezza naturale, singolarità geologica o memoria storica, ivi compresi gli alberi monumentali;
 - ville, giardini e parchi, non tutelati dalle disposizioni della Parte seconda del Codice, che si distinguono per la loro non comune bellezza;
 - complessi di cose immobili che compongono un caratteristico aspetto avente valore estetico e tradizionale, inclusi i centri ed i nuclei storici;
 - bellezze panoramiche e così pure quei punti di vista o di belvedere, accessibili al pubblico, dai quali si goda lo spettacolo di quelle bellezze.

- b) *Aree di cui all'articolo 142, ovvero,*
- territori costieri compresi in una fascia della profondità di 300 metri dalla linea di battigia, anche per i terreni elevati sul mare;
 - territori contermini ai laghi compresi in una fascia della profondità di 300 metri dalla linea di battigia, anche per i territori elevati sui laghi;
 - fiumi, torrenti, corsi d'acqua iscritti negli elenchi previsti dal testo unico delle disposizioni di legge sulle acque ed impianti elettrici, approvato con regio decreto 11 dicembre 1933, n. 1775, e le relative sponde o piedi degli argini per una fascia di 150 metri ciascuna;
 - montagne per la parte eccedente 1.600 metri sul livello del mare per la catena alpina e 1.200 metri sul livello del mare per la catena appenninica e per le isole;
 - ghiacciai e circhi glaciali;
 - parchi e riserve nazionali o regionali, nonchè i territori di protezione esterna dei parchi;
 - territori coperti da foreste e da boschi, ancorchè percorsi o danneggiati dal fuoco, e quelli sottoposti a vincolo di rimboschimento, come definiti dall'articolo 2, commi 2 e 6, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 227;
 - aree assegnate alle università agrarie e le zone gravate da usi civici;
 - zone umide incluse nell'elenco previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 13 marzo 1976, n. 448;
 - vulcani;
 - zone di interesse archeologico.

c) *gli ulteriori immobili ed aree specificamente individuati a termini dell'articolo 136 e sottoposti a tutela dai piani paesaggistici previsti dagli articoli 143 e 156.*

La tutela garantita a questi beni paesaggistici dal Codice è sostanzialmente sintetizzata nei primi due commi dell'articolo 146 che precisa gli obblighi cui sono assoggettati i proprietari: «1. I proprietari, possessori o detentori a qualsiasi titolo di immobili ed aree di interesse paesaggistico, tutelati dalla legge, a termini dell'articolo 142, o in base alla legge, a termini degli articoli 136, 143, comma 1, lettera d), e 157, non possono distruggerli, né introdurre modificazioni che rechino pregiudizio ai valori paesaggistici oggetto di protezione. 2. I soggetti di cui al comma 1 hanno l'obbligo di presentare alle amministrazioni competenti il progetto degli interventi che intendano intraprendere, corredato della prescritta documentazione, ed astenersi dall'avviare i lavori fino a quando non ne abbiano ottenuta l'autorizzazione».

2. INVENTARIAZIONE E CATALOGAZIONE DEI BENI CULTURALI

Il canone 1283,2° precisa che nell'inventario parrocchiale (v. capitolo I, par. I.4.2) devono essere inseriti anche i riferimenti ai beni immobili e mobili «sia preziosi sia comunque riguardanti i beni culturali».

Questo adempimento permette alla parrocchia di assicurare la cura necessaria per la conservazione e la promozione degli stessi; in particolare, l'inventariazione dei beni mobili di piccole dimensioni (paramenti sacri, oggetti sacri, calici, candelabri, ex voto, reliquie, ecc.) può anche evitare la loro dispersione.

La catalogazione di ciascun bene deve essere costantemente aggiornata (nel caso di cessioni, di spostamenti, di furti, di interventi di restauro, ecc.) ed è opportuno che sia corredata anche da fotografie; inoltre, l'inventario è oggetto di verifica in occasione della visita pastorale e del trasferimento del parroco.

Da alcuni anni la Conferenza Episcopale Italiana promuove e sostiene quest'opera di inventariazione e di catalogazione in collaborazione con il Ministero per i beni e le attività culturali (si veda l'*Intesa* relativa alla tutela dei beni culturali di interesse religioso appartenenti a enti e istituzioni ecclesiastiche, siglata il 26 gennaio 2005 e riportata nel decreto del Presidente della Repubblica del 4 febbraio 2005, n. 78). Pertanto, le parrocchie prima di provvedere alla costituzione o all'aggiornamento dell'Inventario prendano contatto con il competente ufficio di curia, al fine di conoscere i criteri con i quali individuare i beni da catalogare e le modalità di redazione.

Una copia dell'inventario – e degli aggiornamenti – deve, infine, essere consegnata ai competenti uffici di curia.

3. INTERVENTI SUI BENI: LA VERIFICA DELL'INTERESSE CULTURALE, L'AUTORIZZAZIONE E LE SANZIONI

A norma del Codice, l'esistenza del vincolo di interesse culturale, sia esso solo presunto (art. 10, c. 5) o definitivamente accertato (art. 10, c. 7), comporta che qualsiasi intervento debba essere preventivamente autorizzato (artt. 21 e ss. e art. 56), mentre per quanto riguarda le alienazioni è altresì prevista la necessità di dar corso al procedimento di verifica di interesse (art. 54, c. 2). Lo stesso Codice ha infine previsto all'articolo 59 che «*Gli atti che trasferiscono, in tutto in parte, a qualsiasi titolo, la proprietà o la detenzione di beni culturali*» devono essere denunciati al Ministero.

3.1 LA VERIFICA DI INTERESSE

Con la procedura di verifica dell'interesse culturale (art. 12, c. 1) si accerta definitivamente l'esistenza di tale vincolo in riferimento ai beni mobili e immobili.

Il Codice impone di attivare detto procedimento quando la parrocchia intende alienare⁵ beni mobili e immobili che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad oltre cinquanta anni, sanzionandone l'omissione con l'inalienabilità (art. 54, c. 2, lett. a).

Con il decreto del Ministero per i beni e le attività culturali del 25 gennaio 2005 e con il successivo Accordo dell'8 marzo 2005 tra Dipartimento per i beni culturali e paesaggistici del Ministero per i beni e le attività culturali e l'ufficio nazionale per i beni culturali ecclesiastici della CEI è stata dettata la procedura relativa alla verifica di interesse.

Questa procedura, promossa dalla parrocchia, richiede l'intervento dell'Ufficio per i beni culturali ecclesiastici della diocesi, in quanto, ai sensi dell'articolo 2 dell'Accordo, devono essere gli uffici di curia a predisporre le richieste utilizzando il software appositamente preparato dalla CEI.

La parrocchia, con l'ausilio di un tecnico, deve, dunque, raccogliere i dati identificativi e descrittivi del bene per cui si chiede la verifica e trasmetterli al responsabile per i beni culturali ecclesiastici della diocesi, osservando le modalità stabilite dalla normativa ministeriale e bilaterale.

Il responsabile diocesano, utilizzando il modello informatico predisposto dalla CEI, provvede alla stampa delle schede descrittive del bene e trasmette tutta la documentazione, unitamente alla richiesta di verifica sottoscritta dal parroco, all'Incaricato regionale per i beni culturali ecclesiastici, che a sua volta inoltra la pratica alla Direzione regionale del Ministero (art. 3 dell'Accordo).

Il Ministero, acquisita la valutazione di merito elaborata dalle competenti Soprintendenze, accerta od esclude definitivamente l'interesse culturale.

Il decreto ministeriale del 25 gennaio 2005 riconosce al Ministero un termine di 120 giorni per concludere la procedura; decorso inutilmente tale termine, i richiedenti possono diffidare il Ministero a provvedervi, e dopo ulteriori 30 giorni è possibile ricorrere in sede di giustizia amministrativa.

⁵ Ai sensi dell'art. 56, c. 4-*quinquies* sono equiparati alla alienazione le costituzioni di ipoteca e di pegno, nonché tutti i negozi giuridici che possono comportare l'alienazione del bene.

Si tenga infine presente che, in alcuni casi, la verifica dell'interesse potrebbe riguardare non un singolo bene, ma un complesso di beni (anche pertinenze) appartenenti alla parrocchia, anche se riferiti a mappali catastali differenti.

3.2 L'AUTORIZZAZIONE

Quando un bene, mobile o immobile, è soggetto a vincolo d'interesse culturale (per presunzione oppure per esito positivo della verifica) è necessario ottenere l'*autorizzazione* del Ministero per poterlo alienare (art. 56, c. 1, lett. *b*). La medesima autorizzazione è anche richiesta, ai sensi dell'articolo 21, nel caso di:

- rimozione o demolizione, anche con successiva ricostituzione, dei beni culturali;
- spostamento, anche temporaneo, dei beni culturali mobili;
- smembramento di collezioni, serie e raccolte;
- scarto dei documenti degli archivi pubblici e degli archivi privati per i quali sia intervenuta la dichiarazione ai sensi dell'articolo 13 del Codice, nonché lo scarto di materiale bibliografico delle biblioteche pubbliche, con l'eccezione prevista all'articolo 10, comma 2, lettera c) del Codice, e delle biblioteche private per le quali sia intervenuta la dichiarazione ai sensi dell'articolo 13 del Codice;
- trasferimento ad altre persone giuridiche di complessi organici di documentazione di archivi pubblici, nonché di archivi privati per i quali sia intervenuta la dichiarazione ai sensi dell'articolo 13 del Codice.
- esecuzione di opere e lavori di qualunque genere su beni soggetti a vincolo di interesse culturale.

Di fatto, la parrocchia non può intervenire in alcun modo su un bene vincolato senza aver prima ottenuto (e non solo richiesto) l'autorizzazione ministeriale⁶.

La domanda di autorizzazione deve essere presentata alla Soprintendenza, che deve decidere entro 120 giorni, fatto salvo il caso in cui si debba procedere ad ulteriori accertamenti di natura tecnica per cui è prevista una proroga di 30 giorni.

Per quanto riguarda la documentazione da presentare è necessario prendere contatto con il competente ufficio di curia.


⁶ Si tenga presente che per molti interventi è necessaria anche l'autorizzazione canonica dell'Ordinario diocesano (v. capitolo 5).

1/2011 - Il decreto sviluppo. 6.
Modifiche al regime sui beni
culturali pag. 43
La denuncia di trasferimento
riguarda solo la proprietà e non
più la detenzione

3.3 LA DENUNCIA DI TRASFERIMENTO

Ai sensi dell'articolo 59 del Codice è necessario *denunciare* al Ministero tutti gli atti che trasferiscono, anche solo parzialmente, la proprietà o la semplice detenzione (ad es.: locazione, comodato, affitto d'azienda) di un bene soggetto a vincolo d'interesse culturale.

Questo adempimento non deve essere confuso con l'autorizzazione di cui all'articolo 56, comma 1, lettera b) (v. par. 3.2); mentre quest'ultima consente alla parrocchia di alienare o comunque di intervenire legittimamente su un bene vincolato, la denuncia, più semplicemente, ha lo scopo di informare il Ministero che si è concluso uno degli atti di cui all'articolo 59.

La denuncia (cfr. il facsimile di denuncia ) deve essere presentata, entro 30 giorni, alla Soprintendenza del luogo dove si trovano i beni da colui che ha trasferito la proprietà o la detenzione, e ai sensi dell'articolo 59, comma 4, deve contenere:⁷

- i dati identificativi delle parti e la sottoscrizione delle medesime o dei loro rappresentanti legali;
- i dati identificativi dei beni;
- l'indicazione del luogo ove si trovano i beni;
- l'indicazione della natura e delle condizioni dell'atto di trasferimento;
- l'indicazione del domicilio delle parti.

In forza di questa comunicazione il Ministero potrebbe esercitare il diritto di prelazione, che gli è riconosciuto dall'articolo 60, comma 1: *«Il Ministero o, nel caso previsto dall'articolo 62, comma 3, la regione o agli altri enti pubblici territoriali interessati, hanno facoltà di acquistare in via di prelazione i beni culturali alienati a titolo oneroso o conferiti in società, rispettivamente, al medesimo prezzo stabilito nell'atto di alienazione o al medesimo valore attribuito nell'atto di conferimento».*

La parrocchia deve dunque prestare attenzione alla determinazione del prezzo quando intende trasferire la proprietà di un bene, poiché l'articolo 60⁸ del Codice riconosce al Ministero il *diritto di prelazione*.

Tale diritto è invece escluso quando il trasferimento di proprietà non avviene a titolo oneroso, come nel caso di donazione, devoluzione del patrimonio per estinzione dell'ente, eccetera.

⁷ Ai sensi del c. 5 *«Si considera non avvenuta la denuncia priva delle indicazioni previste dal comma 4 o con indicazioni incomplete o imprecise».*

⁸ *«Il Ministero o, nel caso previsto dall'articolo 62, comma 3, la regione o agli altri enti pubblici territoriali interessati, hanno facoltà di acquistare in via di prelazione i beni culturali alienati a titolo oneroso o conferiti in società, rispettivamente, al medesimo prezzo stabilito nell'atto di alienazione o al medesimo valore attribuito nell'atto di conferimento».*

3.4 LE SANZIONI

Per l'omissione della verifica di interesse, l'esecuzione di interventi privi di autorizzazione e l'omessa denuncia il Codice prevede sanzioni amministrative e penali.

a) *Violazione degli obblighi di protezione e conservazione*

L'articolo 160 impone a colui che omette di adempiere agli obblighi di protezione e conservazione (tra l'altro rientra in questa ipotesi l'esecuzione di interventi senza avere ottenuto l'autorizzazione) di eseguire a sue spese le opere necessarie alla reintegrazione.

b) *Violazione in materia di affissione*

L'articolo 162 prevede la sanzione amministrativa da euro 370 a euro 1.485 per l'uso di cartelli e mezzi pubblicitari in violazione degli obblighi di cui all'articolo 49 (obbligo di ottenere l'autorizzazione).

c) *Nullità dell'atto*

L'articolo 164 dispone la nullità degli atti conclusi senza la prescritta autorizzazione.

d) *Opere illecite*

L'articolo 169 prevede l'arresto (da 6 mesi a un anno) e l'ammenda (da euro 775 a euro 38.734.50) per chiunque:

- senza autorizzazione demolisce, rimuove, modifica, restaura ovvero esegue opere di qualunque genere sui beni culturali indicati nell'articolo 10 del Codice;
- senza l'autorizzazione del soprintendente, procede al distacco di affreschi, stemmi, graffiti, iscrizioni, tabernacoli ed altri ornamenti di edifici, esposti o non alla pubblica vista, anche se non vi sia stata la dichiarazione prevista dall'articolo 13 del Codice.

La stessa pena si applica anche per le ipotesi di inosservanza dell'ordine di sospensione dei lavori impartito dal soprintendente ai sensi dell'articolo 28 del Codice.

e) *Uso illecito*

L'articolo 170 sanziona con l'arresto (da 6 mesi a un anno) e l'ammenda (da euro 775 a euro 38.734.50) chiunque destina i beni culturali indicati nell'articolo 10 del Codice ad uso incompatibile con il loro carattere storico o artistico o pregiudizievole per la loro conservazione o integrità.

f) *Collocazione e rimozione illecita*

L'articolo 171 punisce con l'arresto (da 6 mesi a un anno) e l'ammenda (da euro 775 a euro 38.734.50) chiunque omette di «fissare al luogo di loro destinazione, nel

modo indicato dal soprintendente» i beni culturali oppure omette di dare notizia del loro spostamento ovvero non osserva le prescrizioni date dalla Soprintendenza affinché gli stessi non subiscano danni dal trasporto.

g) *Violazione in materia di alienazione*

L'articolo 173 dispone la reclusione fino a un anno e la multa da euro 1.549,50 a euro 77.469 per chiunque aliena beni culturali senza la prescritta autorizzazione o non presenta la denuncia dell'avvenuto trasferimento di proprietà e di detenzione.

h) *Inosservanza dei provvedimenti amministrativi*

Infine l'articolo 180 punisce l'inosservanza degli ordini impartiti dall'autorità amministrativa con l'arresto fino a 3 mesi o con l'ammenda fino a euro 206.

4. TUTELA E CONSERVAZIONE

Allo scopo di garantire le condizioni di sicurezza ai beni culturali ecclesiastici, e per prevenire i furti, è necessario che le chiese e gli immobili presso cui sono depositati i beni siano adeguatamente custoditi, dotati di efficienti dispositivi di sicurezza e, per quanto possibile, anche di adeguati impianti antifurto.

Inoltre, si raccomanda particolare prudenza nell' esporre oggetti e opere soggetti a tutela, ricordando che l'articolo 21 del Codice subordina all'autorizzazione del Ministero «*lo spostamento, anche temporaneo, dei beni culturali mobili*» dalla loro sede originaria.

Si raccomanda, infine, di vigilare affinché gli strumenti urbanistici e gli interventi della pubblica amministrazione prestino la necessaria attenzione affinché gli edifici, le piazze, e in genere il patrimonio architettonico espressivo della religiosità popolare siano promossi e tutelati.

5. RESTAURO E RISTRUTTURAZIONI

Gli interventi di restauro devono essere tempestivamente e opportunamente programmati e devono essere affidati a professionisti e operatori particolarmente qualificati e affidabili, sia nella fase di progettazione che nella fase esecutiva.

Al fine di impostare correttamente gli interventi di restauro è dunque opportuno rivolgersi al competente ufficio di curia, anche per adempiere correttamente a quanto richiesto dalla normativa canonica e civile vigente.

In particolare, la documentazione da predisporre deve contenere la relazione dell'intervento di restauro, il preventivo, l'immagine fotografica del bene mobile che si desidera restaurare, nonché – per i beni immobili – lo stato di fatto, lo stato di progetto, la relazione fotografica, storica e morfologica.

Le procedure indicate per i restauri devono essere osservate anche quando si intende procedere all'adattamento liturgico di chiese e altari.

6. VALORIZZAZIONE

La piena valorizzazione del patrimonio culturale ecclesiastico si realizza anche attraverso il suo utilizzo nelle azioni culturali e liturgiche.

Certamente questo patrimonio comprende anche strumenti di catechesi e testimonianze della fede; per questi motivi è opportuno che sia utilizzato per finalità pastorali, quali la formazione, l'evangelizzazione e l'animazione culturale.

Le parrocchie promuovano o accolgano con favore iniziative didattiche, scientifiche e divulgative volte alla più ampia conoscenza del patrimonio culturale, anche attraverso visite guidate e mostre.

Per quanto possibile e opportuno, non manchino occasioni di accoglienza per i turisti, a condizione che la destinazione al culto dei luoghi sacri non ne riceva danno e siano garantite le condizioni di sicurezza del patrimonio.

Eventuali iniziative volte alla pubblica fruizione dei beni culturali della parrocchia (riproduzioni fotografiche, pubblicazione di libri, mostre, ecc.) dovranno essere concordate con il competente ufficio di curia, anche quando le iniziative sono curate da soggetti diversi dalla parrocchia.

6.1 ARCHIVI E BIBLIOTECHE

«Gli enti ecclesiastici hanno il dovere di tenere e custodire regolarmente il proprio archivio corrente e storico» (n. 18, «I beni culturali della Chiesa in Italia. Orientamenti» della CEI del 9 dicembre 1992).

Ogni intervento riguardante l'ordinamento, il restauro dei documenti, la dotazione di impianti di sicurezza ed eventuali iniziative volte alla valorizzazione degli archivi (storici) parrocchiali deve essere previamente concordato con il competente ufficio di curia e, se del caso, anche autorizzato dall'Ordinario; inoltre deve essere richiesta l'autorizzazione alla Soprintendenza archivistica.

6.2 MUSEI E COLLEZIONI PARROCCHIALI

La creazione di un *museo* o di una *collezione* parrocchiale, interparrocchiale, vicariale, decanale, deve essere adeguatamente studiata assieme al competente ufficio di curia e debitamente autorizzata dall'Ordinario, per garantire una reale salvaguardia e valorizzazione del patrimonio culturale.

È dunque opportuno far riferimento al responsabile del museo diocesano per un'attività di consulenza e di coordinamento.

6.3 MOSTRE

Le *mostre* rappresentano una preziosa occasione di valorizzazione e diffusione del patrimonio culturale. Le parrocchie sono invitate a avvalersi della consulenza dei competenti uffici di curia per la loro organizzazione.

Le parrocchie possono anche collaborare, con il prestito di opere di loro proprietà, alla realizzazione di mostre organizzate da altri enti ecclesiastici, da enti pubblici e da privati, a condizione che:

- le esigenze pastorali non ne siano compromesse;
- si tratti di manifestazioni veramente significative, programmate e attuate nel pieno rispetto delle norme canoniche e civili, e attraverso l'intermediazione del competente ufficio di curia.

Occorre, altresì, garantire il prestito delle opere mediante la stipulazione di adeguati contratti assicurativi (n. 38, «*I beni culturali della Chiesa in Italia. Orientamenti*» della CEI del 9 dicembre 1992).

7. AGEVOLAZIONI FISCALI. RINVIO

Gli immobili soggetti a tutela godono di un regime fiscale agevolato, i cui contenuti sono esposti nei capitoli relativi alle diverse imposte e ai contributi; in particolare si veda:

- il capitolo 10, par. 3.6.6 per l'IRES;
- il capitolo 10, par. 6.9 per l'imposta di registro;
- il capitolo 10, par. 5.2 per l'ICI;
- il capitolo 13, par. 3.2 per l'erogazioni liberali deducibili.



8

Il lavoro in parrocchia
di religiosi, volontari,
dipendenti e
collaboratori

I. I RELIGIOSI E LE RELIGIOSE IN PARROCCHIA

La presenza attiva dei consacrati (religiosi o membri di istituti secolari) in parrocchia può assumere tre forme:

- a) nel territorio parrocchiale insiste una «*casa religiosa*», formalmente eretta dal superiore maggiore competente, con il consenso scritto del Vescovo diocesano (can. 609, § 1), e i consacrati che vi abitano svolgono la missione propria dell'istituto (ospedale, scuola cattolica, assistenza ai poveri, scuola materna) *senza assumere formalmente alcuna corresponsabilità nella pastorale parrocchiale*;
- b) la parrocchia, mediante una convenzione con l'istituto di vita consacrata, *coinvolge formalmente alcuni religiosi nella pastorale parrocchiale*;
- c) il Vescovo diocesano *affida la parrocchia ad un istituto religioso clericale o ad una società clericale di vita apostolica* (di questa ipotesi non ci occupiamo, poiché la parrocchia non è parte della convenzione, ma semplice destinataria; (v. capitolo I, par. 2.5).

La collaborazione che si realizza nella *prima ipotesi* è l'esito di una semplice situazione di fatto per cui i consacrati partecipano anche alla vita pastorale parrocchiale senza che vi sia alcuna necessità di formalizzare con una convenzione la loro collaborazione; di norma l'attività svolta per la parrocchia è piuttosto contenuta, sia perché il loro impegno principale attiene alle opere proprie dell'istituto, sia perché la parrocchia non affida loro una vera e propria responsabilità di particolari ambiti pastorali. È il caso, ad esempio, di religiosi (uomini o donne) che svolgono il servizio di catechista, di ministro straordinario della comunione eucaristica, di membro del consiglio pastorale parrocchiale, di membro del gruppo Caritas (nelle sue molteplici articolazioni).

Diversa è invece la *seconda ipotesi* nella quale la parrocchia intende avvalersi di una partecipazione dei religiosi alla vita pastorale formalmente più intensa, affidando loro – per esempio – la responsabilità della pastorale dei ragazzi, la guida del gruppo Caritas, la direzione della scuola materna parrocchiale o di altre specifiche realtà (centro di ascolto, consultorio parrocchiale). In questi casi è innanzitutto necessario che il parroco (sentito il competente ufficio di curia) e la superiora maggiore – dato che quasi sempre questa situazione riguarda istituti femminili – concludano, in nome dei rispettivi enti, una convenzione per disciplinare con sufficiente precisione le mansioni, i modi e i tempi della collaborazione chiesta alle religiose e gli obblighi e gli oneri economici assunti dalla parrocchia. Tra tali oneri è frequentemente incluso l'impegno di mettere a disposizione della comunità delle religiose l'al-

loggio e di sostenerne le spese per utenze, manutenzioni e riparazioni, imposte e tasse; si ricorda che la concessione dell'immobile deve essere formalizzata con un contratto di comodato (v. capitolo 4, par. 3.2.1).

Un ulteriore elemento da richiamare nella convenzione è la previsione di uno strumento contrattuale con il quale disciplinare il rapporto di lavoro dipendente o di collaborazione coordinata con la singola religiosa. Questo contratto, che può assumere forme diverse (lavoro a tempo determinato, lavoro a tempo indeterminato, co.co.pro.), garantisce una disciplina della collaborazione della religiosa formalmente ineccepibile e contemporaneamente la tutela previdenziale; alla religiosa spetta di ottemperare a tutti gli adempimenti fiscali previsti per i percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilati.

Questa soluzione è sicuramente da preferirsi quando la religiosa è impegnata nelle attività commerciali della parrocchia; può inoltre essere opportuna¹ quando le è affidato un incarico tendenzialmente «a tempo pieno» (responsabile dell'oratorio, addetta alla segreteria parrocchiale, ...).

Se la religiosa presta la propria attività al di fuori delle attività commerciali e non è impegnata a tempo pieno, è possibile che la parrocchia eroghi un contributo liberale all'Istituto religioso (e non alla religiosa) al fine di sostenere le sue attività istituzionali; per le modalità di erogazione v. capitolo 3.

2. LA COLLABORAZIONE VOLONTARIA

4/2015 - Il collaboratori in parrocchia

La Chiesa per le sue attività di religione o di culto privilegia tradizionalmente l'apporto dei volontari che offrono la propria opera, spinti non certo da una contropartita economica, bensì da un'esigenza tipicamente religiosa ispirata dal Vangelo e dal desiderio di servire il prossimo. In tutte le parrocchie, infatti, ci sono persone che si impegnano, in maniera libera e gratuita, nelle molteplici attività pastorali: quelle tipicamente ecclesiali ed educative (animazione liturgica, catechesi, guida dei gruppi, ecc.); quelle caritative-assistenziali (visita ai malati, assistenza agli anziani, ecc.); quelle di carattere ausiliario a servizio della parrocchia (pulizia della chiesa, gestione del bar parrocchiale, ecc.).

La parrocchia, nell'accogliere con gratitudine la disponibilità dei laici, non solo deve evitare il rischio di instaurare rapporti obiettivamente assimilabili a quelli di

¹ È il caso in cui la religiosa non è ancora titolare di pensione o quando i contributi previdenziali finora versati a suo favore non sono sufficienti a garantirle il diritto alle relative prestazioni.

lavoro subordinato, ma deve anche vigilare perché non si verifichino situazioni che possono comunque generare equivoci circa la natura dei rapporti.

La prudenza e l'esperienza consigliano di osservare *alcuni criteri* utili per identificare il lavoro volontario:

- a) *l'assoluta gratuità*: l'attività di servizio prestata dal volontario non può essere compensata in alcun modo, né attraverso rimborsi spesa non documentati e non pertinenti l'attività prestata, né attraverso l'erogazione di elargizioni o doni. Si tenga presente che la concessione in uso di un appartamento costituisce una forma di retribuzione in natura che quindi trasforma il lavoro volontario in rapporto di lavoro retribuito (v. par 4.3);
- b) *la libertà della prestazione*: il volontario presta il suo servizio senza essere in alcun modo obbligato a farlo in forza di un rapporto contrattuale;
- c) *la non subordinazione* e la conseguente possibilità di *assentarsi dall'attività* perché non vi è alcun vincolo giuridico: questa circostanza suggerisce perciò l'opportunità di affidare a più persone quei servizi di cui la parrocchia ha bisogno in via continuativa;
- d) *la presenza di sufficienti fonti proprie di sostentamento del volontario*: risulta infatti difficile sostenere e dimostrare che la prestazione è svolta gratuitamente se è resa da un collaboratore che non dispone di fonti di reddito e che, magari, è presente in parrocchia quotidianamente e per molte ore;
- e) *la delimitazione della collaborazione alle sole attività istituzionali della parrocchia*, con la tendenziale esclusione di quelle commerciali.

Si tenga presente, in particolare, che la previsione di *compensi* anche molto ridotti e/o *l'obbligatorietà* nella prestazione conducono facilmente, in caso di controversie o di controllo (ad es. da parte degli enti previdenziali), a far qualificare la collaborazione come rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato, con tutte le conseguenze del caso.

I criteri indicati, ormai affermati nella giurisprudenza, sono stati normativamente confermati dalla legge-quadro sul volontariato (L. n. 266/1991) che definisce l'attività di volontariato come quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà; la legge precisa che l'attività di volontariato non può essere retribuita in alcun modo, nemmeno dal beneficiario e che al volontario possono essere rimborsate solo le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata.

Ciò non significa affatto che i volontari della parrocchia devono costituirsi in associazioni o, almeno, questo non è necessario né consigliabile nella maggior parte dei casi (si pensi a tutte le tipiche attività istituzionali: catechesi, liturgia, carità,

missionarietà, ecc.). Quando, però, *il volontariato è svolto nell'ambito di attività parrocchiali qualificabili come commerciali dal punto di vista fiscale*, soprattutto se di significative dimensioni, è necessaria una maggiore prudenza. La legge, infatti, tende a presumere onerose le prestazioni lavorative riguardanti attività d'impresa (esistono delle eccezioni, che però non riguardano la parrocchia, ma, ad esempio, le imprese sociali). In questi casi l'esistenza di un'associazione di volontari che sostengono queste attività anche con il proprio lavoro gratuito, consente di evitare la presunzione di onerosità e garantisce inoltre una maggiore strutturazione del volontariato ed evita, tra l'altro, che la gestione dell'attività dipenda da un solo volontario; sarebbe infatti difficile conciliare la volontarietà e la libertà della prestazione con la continuità dell'attività commerciale della parrocchia.

Infine, si ricorda la necessità di prevedere per i volontari una adeguata *assicurazione per fronteggiare il risarcimento di eventuali infortuni* che possono verificarsi durante il loro servizio (v. capitolo 9, par. 2.4). È importante anche assicurare la parrocchia *contro i danni* che il volontario può arrecare a terzi in quanto, al verificarsi di tale ipotesi, la parrocchia potrebbe essere chiamata in giudizio quale responsabile solidale del danno in quanto ente di ispirazione e di promozione dell'attività svolta dal volontario (v. capitolo 9, par. 2.1).

3. LA COLLABORAZIONE RETRIBUITA

3.1 I DIFFERENTI RAPPORTI DI LAVORO

L'articolo 2094 del codice civile definisce *prestatore di lavoro subordinato* «*chi si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore*». I caratteri distintivi del rapporto di lavoro subordinato sono pertanto la collaborazione (quale partecipazione di un soggetto all'attività lavorativa di un altro) e la subordinazione (da intendersi quale sottoposizione dei prestatori di lavoro alle direttive del datore di lavoro).

Al contrario, si è in presenza di un *lavoratore autonomo* quando una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione (art. 2222 c.c.).

Elementi distintivi dei due rapporti di lavoro a titolo oneroso sono:

- a) la *posizione* del lavoratore: nel rapporto di lavoro autonomo il prestatore ha la *piena discrezionalità* riguardo il tempo, il luogo ed il modo di organizzazione della propria attività e di esecuzione dell'opera commissionata. Nel rap-

porto di lavoro subordinato il lavoratore è sottoposto al *potere direttivo* e di *controllo* del datore che predetermina le modalità di erogazione della prestazione di lavoro;

- b) l'*oggetto* della prestazione: nel lavoro autonomo è costituito dal *risultato finale* dell'attività del prestatore (obbligazione di risultato); nel lavoro subordinato è rappresentato dalle stesse *energie del lavoratore* (psicofisiche e/o intellettuali), esplicate in ossequio alle direttive del datore di lavoro (obbligazione di mezzi);
- c) l'*organizzazione*: elemento sempre *mancante nel lavoro subordinato*;
- d) il *rischio economico dell'attività di impresa*; è riferibile al lavoratore autonomo mentre è completamente assente nel rapporto di natura subordinato;
- e) la modalità di determinazione del *corrispettivo*: nel rapporto di lavoro autonomo, il corrispettivo è stabilito *in funzione del risultato finale* a prescindere dal tempo impiegato; nel lavoro subordinato è calcolato generalmente in *funzione del tempo* senza alcuna correlazione con il risultato finale.

Il rapporto di *lavoro subordinato* può essere a tempo indeterminato o a tempo determinato (D.Lgs. n. 368/2001), a tempo pieno o a tempo parziale (D.Lgs. n. 61/2000).

Il *lavoro autonomo* può essere prestato nell'ambito di un contratto d'opera con un professionista, con un collaboratore coordinato e continuativo, con un lavoratore autonomo occasionale.

È sempre opportuno, anche quando non è obbligatoriamente previsto da disposizioni normative, che tutti i rapporti di lavoro siano regolati da *contratti scritti*.

Inoltre, anche qualora la normativa canonica non richieda alcuna autorizzazione per la conclusione di un contratto di lavoro, subordinato o autonomo che sia, è tuttavia opportuno che la parrocchia interpelli i competenti uffici di curia in ordine alla scelta del tipo di contratto che meglio disciplina il rapporto lavorativo in oggetto. Le complessità intrinseche alla materia, le peculiarità della parrocchia e la significativa onerosità legata alle prestazioni di lavoro e – nel caso del lavoro subordinato a tempo indeterminato – la durata prolungata degli impegni che si assumono, consigliano, infatti, un'attenta valutazione tecnico-giuridica riguardo la scelta dello strumento contrattuale per regolare i diversi rapporti di lavoro.

3.2 LE COLLABORAZIONI CON I DIPENDENTI PUBBLICI

Per quanto riguarda i rapporti di lavoro tra la parrocchia e i dipendenti pubblici occorre tenere presente che per questi lavoratori la legge prevede *un obbligo di esclusività* in forza del quale è fatto loro divieto di svolgere attività retribuite per sog-

getti diversi dall'ente pubblico dal quale dipendono.² Il divieto di cumulo non è tuttavia assoluto; infatti, oltre ad una serie di deroghe previste per i docenti di ogni ordine e grado,³ i dipendenti degli enti lirici e istituzioni concertistiche⁴ e i medici del Servizio Sanitario Nazionale,⁵ la legge prevede la possibilità che, a determinate condizioni, il dipendente possa ottenere un'autorizzazione allo svolgimento di incarichi retribuiti da soggetti privati.

L'omissione della previa autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza comporta l'applicazione di *significative sanzioni nei confronti del committente e del lavoratore*: è prevista una pena pecuniaria pari al doppio degli emolumenti corrisposti sotto qualsiasi forma al pubblico dipendente.

Inoltre, la legge richiede che i soggetti che erogano compensi a pubblici dipendenti per gli incarichi autorizzati debbano *comunicare entro il 30 aprile* di ogni anno all'amministrazione di appartenenza l'ammontare dei compensi erogati nell'anno precedente.

4. I DIPENDENTI DELLA PARROCCHIA

4.1 INDICAZIONI GENERALI

La sottoscrizione di un rapporto di lavoro è per la parrocchia un atto eccedente l'ordinaria amministrazione, poiché comporta una serie di doveri e un impegno economico rilevanti; per questo motivo il parroco deve verificare se il Vescovo della propria diocesi abbia inserito la conclusione di questi contratti tra gli *atti per cui è richiesta l'autorizzazione*, ai sensi del canone 1281 (v. capitolo 5, par. 2.5).

Il lavoro dipendente è tutelato da una serie di disposizioni legislative e contrattuali cui il parroco ha il dovere di attenersi scrupolosamente. In particolare, il parroco deve applicare le norme del contratto adottato, tenere il libro unico del lavoro⁶ nel quale

² Questo criterio di esclusività è stato esigito dalla legislazione che lo ha disciplinato, all'inizio in modo piuttosto rigido (D.P.R. 10.1.1957, n. 3 - Testo Unico degli impiegati civili dello Stato) e di seguito con un approccio più permissivo. L'attuale normativa sulla materia è riordinata e regolata dall'art. 53 del D.Lgs. 30.3.2001, n. 165.

³ Art. 267, c. 1, artt. 273-274-508 e 676, D.Lgs. n. 297/1994.

⁴ Art. 9, cc. 1 e 2, L. n. 498/1992.

⁵ Art. 4, c. 7, L. n. 412/1991.

⁶ Introdotta, in sostituzione del libro matricola e libro paga precedentemente previsti, dall'art. 39 del D.L. n. 112/2008, conv. L. n. 133/2008.

devono essere iscritti tutti i lavoratori subordinati, versare i contributi previdenziali e assistenziali di legge, adempiere agli obblighi di sostituto d'imposta (v. capitolo 10, par. 13), costituire l'apposito fondo per il trattamento di fine rapporto (TFR), provvedendo ad accantonare effettivamente gli importi maturati di anno in anno ovvero trasferire le somme dovute nei fondi pensionistici integrativi.

Un fondamentale elemento del contratto di lavoro è il *mansionario* che deve corrispondere alle attività effettivamente svolte e deve essere scrupolosamente osservato. In caso di controversie i diritti del lavoratore saranno quelli acquisiti in relazione alle mansioni di fatto esercitate e non a quelle formalmente assegnate.

Data la notevole complessità della legislazione e degli adempimenti in materia di lavoro dipendente, è consigliabile che la parrocchia si avvalga della collaborazione di uno studio professionale specializzato in consulenza del lavoro e consapevole delle peculiarità dell'ente ecclesiastico.

Circa la *collaborazione domestica*, va tenuto presente che il contratto per le colf può essere utilizzato solo da una persona fisica, da una famiglia o da una convivenza, ma non da un ente. L'eventuale presenza di un collaboratore domestico dovrà, pertanto, essere regolarizzata con l'assunzione da parte della persona fisica del parroco e/o degli altri sacerdoti a favore dei quali il lavoro viene svolto (per le misure di sostegno economico in favore dei sacerdoti v. capitolo 14, par. 2.5).

4.2 LEGGE, CONTRATTO COLLETTIVO E CONTRATTO INDIVIDUALE DI LAVORO

4.2.1 Disposizioni di legge

Il rapporto di lavoro trova la propria regolamentazione in una molteplicità di fonti, anche di livello internazionale e comunitario. A livello di fonti nazionali è bene ricordare la Costituzione,⁷ il codice civile,⁸ e l'ampia ed articolata legislazione speciale. Accanto alla disciplina legislativa contenente norme sia imperative (non derogabili in quanto garantiscono diritti minimi ed inviolabili) che dispositive, concorrono a determinare e completare la regolamentazione del rapporto, la contrattazione collettiva e il contratto individuale di lavoro, sia esso integrativo o sostitutivo del contratto collettivo.

⁷ Artt. 1 e da 35 a 40.

⁸ Artt. 2094-2134.

4.2.2 Il contratto collettivo

Il contratto collettivo di lavoro può definirsi il contratto con il quale i soggetti collettivi (associazioni dei lavoratori da un lato e associazioni di categoria datoriale dall'altro) stabiliscono congiuntamente la disciplina dei singoli rapporti individuali di lavoro (cd. «parte normativa») e regolano in particolare, gli aspetti attinenti i reciproci diritti e doveri tra le parti collettive firmatarie (cd. «parte obbligatoria»).

I contratti collettivi di lavoro sono conclusi dalle associazioni sindacali dei lavoratori e dalle organizzazioni di categoria dei datori di lavoro attraverso un articolato processo di negoziazione.

Nell'ambito della contrattazione collettiva è possibile individuare una gerarchia così ordinata: gli accordi interconfederali, stipulati a livello di confederazioni sindacali; i contratti collettivi nazionali di categoria (C.C.N.L.); i contratti aziendali siglati dalle strutture sindacali decentrate sul territorio o presenti nell'ambito di un'azienda.

Il contratto collettivo è certamente vincolante, ed ha forza di legge, nei confronti delle parti che hanno stipulato il contratto e i loro rappresentanti: i lavoratori aderenti alle associazioni sindacali e i datori di lavoro appartenenti alle organizzazioni firmatarie.

I contratti collettivi generalmente hanno una funzione ausiliaria rispetto alla disciplina legislativa; non è raro il caso in cui la fonte di legge, dopo aver dato indicazioni generali, rinvii alla contrattazione collettiva il compito di individuare una regolamentazione più specifica ed attinente alla categoria interessata. A volte la legge conferisce alla contrattazione collettiva il compito di integrare la previsione legislativa.

Va precisato che *il contratto collettivo può essere vincolante* anche nei confronti delle parrocchie che, pur non essendo iscritte alle associazioni stipulanti i vari contratti, li applicano direttamente o indirettamente; l'adesione al contratto collettivo è esplicita nel caso in cui venga espressamente richiamato nel contratto individuale, è implicita se la parrocchia lo applica di fatto costantemente.

4.2.3 Il contratto di lavoro individuale integrativo del contratto collettivo

Il contratto individuale di lavoro è l'accordo con il quale il lavoratore subordinato si obbliga, a fronte di una retribuzione, a prestare la propria attività a favore del datore di lavoro e della sua organizzazione. La *forma del contratto* di lavoro, in linea di prin-

cipio, è libera e pertanto può essere stipulato anche verbalmente. Tuttavia, la legge prescrive espressamente le ipotesi in cui il contratto di lavoro deve avere la forma scritta, quali ad esempio il contratto a tempo determinato o a tempo parziale.

Nel contratto di lavoro individuale le parti sono libere di concordare le mansioni nell'ambito delle quali il lavoratore dovrà espletare la propria attività e, in generale, le condizioni di maggior favore individuali rispetto a quelle previste dalla contrattazione collettiva applicabile.

Il contratto collettivo, sottoposto alla legge, è fonte superiore rispetto al contratto individuale di lavoro. Invero, le clausole difformi dei contratti individuali, preesistenti o successivi al contratto collettivo, sono sostituite di diritto da quelle del contratto collettivo, salvo che contengano speciali condizioni più favorevoli ai prestatori di lavoro.

In ogni caso, sia la contrattazione collettiva che la contrattazione individuale non possono mai derogare alle norme imperative di legge, pena la nullità della clausola contrattuale.

1/2013 - La lettera di assunzione

4.2.4 Il contratto di lavoro individuale

Quando la parrocchia non ha l'obbligo di adottare un contratto collettivo nazionale (ricordiamo che l'unico contratto strettamente obbligatorio nell'ambito delle attività istituzionali è quello degli addetti al culto) e non ritiene di aderirvi spontaneamente, può stipulare un contratto di lavoro individuale nel quale disciplinare il rapporto, ovviamente nel rispetto delle disposizioni di legge inderogabili.

Il contratto di lavoro individuale, oltre agli elementi identificativi del datore di lavoro e del lavoratore, deve contenere tutti gli elementi che regolano il rapporto (luogo e orario di lavoro, mansionario, retribuzione, ferie, eventuale termine, ecc.). È possibile anche indicare, nel contratto individuale, soltanto alcuni elementi che caratterizzano quel rapporto di lavoro (ad es. il mansionario) e rinviare per tutto il resto ad uno dei contratti collettivi esistenti che la parrocchia intende adottare. Occorre precisare che, in tale caso, ogni elemento del contratto collettivo richiamato diviene obbligatorio anche nei rinnovi successivi alla data di adozione.

4.3 L'USO DELL'ABITAZIONE

L'eventuale uso di un'abitazione di proprietà della parrocchia da parte del dipendente deve essere regolato con la massima chiarezza. Sono possibili due soluzioni alternative: la concessione dell'uso dell'abitazione collegata al contratto di lavoro – in

quanto *alloggio di servizio* (è il tipico caso del custode) o *benefits* – oppure la stipula un diverso e autonomo contratto di locazione per uso abitativo. In quest'ultimo caso, però, va considerato che nel momento in cui dovesse cessare il rapporto di lavoro (per pensionamento, licenziamento, ecc.) il contratto di locazione continuerebbe a sussistere e la parrocchia potrebbe tornare in possesso dell'abitazione solo alla scadenza del contratto di locazione; inoltre, è piuttosto frequente che anche dopo la scadenza l'immobile non venga rilasciato e che la parrocchia sia costretta ad affrontare un faticoso e lungo iter per riottenere la disponibilità del bene.

Non è mai possibile, invece, concedere un'abitazione di proprietà della parrocchia in godimento a soggetti che, in luogo del pagamento di un canone locativo, rendono prestazioni di lavoro non regolarizzate a favore della parrocchia.

4/2014 - Nuove modalità per utilizzare le abitazioni parrocchiali
4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale. 4. Gli immobili concessi in usi ai dipendenti

4.4 GLI ADDETTI AL CULTO

Come già accennato, agli addetti al culto deve essere applicato il contratto collettivo nazionale ☺ e l'eventuale contratto integrativo locale ☺ (es. nella diocesi di Milano).

Per quanto concerne la previdenza integrativa, attualmente gli addetti al culto non hanno un fondo previdenziale contrattuale. Sono però in corso gli accordi per l'adesione al Fondo nazionale di previdenza complementare per i lavoratori operanti negli enti religiosi e nel terzo settore PREVIFONDER.

4/2014 - Guida: Il contratto sacristi CCNL e Convenzione diocesana

4.5 GLI ALTRI DIPENDENTI

Oltre al contratto per gli addetti al culto vi sono alcuni contratti stipulati da enti ecclesiastici o comunque di ispirazione religiosa, che operano nel settore educativo, scolastico, sanitario, assistenziale e socio-sanitario: essi possono utilmente essere adottati anche dalle parrocchie, soprattutto per inquadrare i dipendenti addetti a tali attività. Si tratta del contratto:

- a) AGIDAE «Associazione Gestori Istituti Dipendenti dall'Autorità Ecclesiastica» per il personale operante negli istituti scolastico-educativi e in quelli socio-sanitari, assistenziali ed educativi gestiti da istituzioni ed enti religiosi;
- b) FISM «Federazione Italiana Scuole Materne» per il personale delle scuole dell'infanzia cattoliche o di ispirazione religiosa;
- c) UNEBA «Unione Nazionale Istituzioni e Iniziative di Assistenza Sociale» per il personale operante nelle realtà del settore assistenziale, sociale, socio-sanitario, educativo, nonché in tutte le altre istituzioni di assistenza e beneficenza, comprese le ex IPAB.

Questi contratti, unitamente a quello del settore terziario, sono inoltre i più idonei ad essere utilizzati come integrazione di un contratto individuale, tanto nell'ambito delle attività commerciali, come in quello delle attività istituzionali.

4.6 I LAVORATORI EXTRACOMUNITARI

Nel caso di rapporto di lavoro subordinato con lavoratore extracomunitario, la legislazione speciale (D.Lgs. n. 286/1989) ha introdotto l'istituto del *contratto di soggiorno*, che è condizione necessaria per ottenere il rilascio del permesso di soggiorno per motivi di lavoro e, pertanto, per l'ingresso dello straniero in Italia.

Successivamente al rilascio del primo permesso di soggiorno, e al fine di permettere al cittadino extracomunitario di prestare regolarmente attività lavorativa in Italia, è necessario che il permesso venga rinnovato. I limiti temporali di durata di tale permesso sono: 9 mesi per contratti di lavoro stagionale; 1 anno per contratti di lavoro a tempo determinato; 2 anni per contratti di lavoro a tempo indeterminato.

Si raccomanda particolare attenzione alla preparazione e alla gestione del rapporto di lavoro con soggetto extracomunitario al fine di non incorrere in sanzioni amministrative e penali previste dalla legge in caso di clandestinità o irregolarità del soggiorno dello straniero.

4.7 FONDO ENTI RELIGIOSI (FOND.E.R.)

Ai lavoratori dipendenti è offerta la possibilità della *formazione professionale continua* finanziata da versamenti obbligatori effettuati dal datore di lavoro e riscossi dall'INPS unitamente agli altri contributi. La formazione professionale può essere gestita, oltre che dall'INPS, anche dai fondi paritetici interprofessionali nazionali istituiti a tale scopo. Tra questi figura il FOND.E.R. (Fondo Enti Religiosi) costituito su iniziativa dell'AGIDAE e delle organizzazioni sindacali dei lavoratori. Attraverso tale fondo è possibile permettere la partecipazione di lavoratori subordinati di enti religiosi ed ecclesiastici, comprese le parrocchie, a corsi di formazione e/o aggiornamento senza ulteriori oneri a loro carico. Esse infatti ogni anno possono decidere che una piccola quota dei contributi previdenziali obbligatori versati siano destinati ad uno specifico fondo.

Le parrocchie possono aderire al FOND.E.R. o ad uno degli altri fondi paritetici comunicando tale decisione all'INPS entro il 31 ottobre di ogni anno. La scelta, che

non comporta oneri aggiuntivi, ha effetto dal 1° gennaio successivo ed è revocabile con le stesse modalità.

5. LE COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE

2/2015 - Il contratto di lavoro a tempo indeterminato a tutele crescenti

Un'ulteriore modalità di prestazioni di servizi a favore della parrocchia è quella della collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione resa da chi non esercita abitualmente attività di lavoro autonomo.

Questa tipologia di collaborazione è caratterizzata:

- dall'assenza del vincolo di subordinazione;
- dal coordinamento tra committente e collaboratore;
- dalla tipologia della prestazione che è realizzata con il lavoro personale del collaboratore e senza uso di beni strumentali propri;
- dalla necessità che il compenso sia commisurato al risultato dell'opera e non al tempo necessario per la sua esecuzione.

Le collaborazioni coordinate e continuative (con o senza obbligo di progetto: v. par. 5.1 e 5.2) costituiscono redditi assimilati a quello di lavoro dipendente; la parrocchia ha pertanto nei confronti di questi collaboratori tutti gli obblighi tipici del sostituto d'imposta (v. capitolo 10, par. 13). Sono inoltre soggette al versamento dei contributi previdenziali alla Gestione Separata INPS (v. par. 5.3), ai contributi INAIL e alla tenuta del libro unico del lavoro.⁹

120

5.1 LA COLLABORAZIONE A PROGETTO

Le collaborazioni coordinate e continuative sono state riformate dalla legge Biagi;¹⁰ esse «devono essere riconducibili a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso determinati dal committente e gestiti autonomamente dal collaboratore in funzione del risultato, nel rispetto del coordinamento con la organizzazione del committente e indipendentemente dal tempo impiegato per l'esecuzione dell'attività lavorativa» (art. 61, c. 1).

⁹ Introdotto, in sostituzione del libro matricola e libro paga precedentemente previsti, dall'art. 39 del D.L. 112/2008, conv. L. n. 133/2008.

¹⁰ D.Lgs. 276/2003, artt. 61-69.

La legge stabilisce che i rapporti di collaborazione instaurati senza l'individuazione dello specifico progetto, programma di lavoro o fase di esso sono considerati rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato sin dalla data di costituzione del rapporto stesso. La trasformazione del contratto di collaborazione in contratto di lavoro subordinato avviene a seguito di accertamento giudiziale.

5.5.1 Forma ed elementi del contratto

Il contratto deve essere *formato per iscritto* e deve contenere una serie di *elementi obbligatori*:

- l'indicazione della durata della prestazione di lavoro, che deve essere determinata o determinabile;
- l'indicazione del progetto o programma di lavoro o di fasi del medesimo, che costituisce la prestazione concordata;
- il corrispettivo e i criteri per la sua determinazione;
- i tempi e le modalità di pagamento;
- la disciplina dei rimborsi per le spese sostenute dal lavoratore;
- le forme di coordinamento tra committente e lavoratore in riferimento alla esecuzione, anche temporale, della prestazione, tali, però, da non pregiudicare l'autonomia dell'esecuzione della prestazione lavorativa;
- le eventuali misure volte a tutelare la salute e la sicurezza del collaboratore.

5.1.2 Durata del contratto e possibilità di rinnovo

Tra gli elementi che il contratto deve contenere vi è anche la durata della prestazione che, se non è determinata, deve essere determinabile in funzione della durata e delle caratteristiche del progetto, del programma di lavoro o della fase di esso. A tale proposito la Circolare del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 1/2004 precisa che la determinabilità del termine è *«funzionale ad un avvenimento futuro, certo nell'an ma non anche necessariamente nel quando»*.

Precisa inoltre che è possibile stipulare con lo stesso collaboratore uno o più contratti successivi al primo per progetti o programmi aventi contenuto del tutto diverso, ma non è escluso che i contratti successivi possano riguardare un progetto o programma analogo al precedente. Preoccupandosi, però, che i rinnovi possano costituire strumenti elusivi della disciplina, il Ministero precisa che *«ciascun contratto di lavoro a progetto deve pertanto presentare, autonomamente considerato, i requisiti di legge»*.

5.1.3 Corrispettivo

Il compenso deve essere proporzionato alla quantità e qualità del lavoro eseguito, deve, cioè, essere definito in funzione del risultato che il collaboratore deve produrre. Il *parametro* da prendere a riferimento è quello dei compensi normalmente previsti per analoghe prestazioni dai contratti collettivi di lavoro.¹¹

Le parti del rapporto potranno disciplinare contrattualmente anche eventuali criteri allo scopo di ridurre o addirittura escludere il compenso pattuito nell'ipotesi in cui il risultato non sia stato conseguito o la sua qualità sia talmente bassa da comprometterne l'utilità.

5.1.4 Diritti del lavoratore

Oltre al diritto di essere riconosciuto come autore dell'invenzione fatta durante il rapporto di lavoro, la legge riconosce al lavoratore a progetto *alcune garanzie fondamentali*: un sistema di tutele minime riferito alla gravidanza, alla malattia e all'infortunio, eventi che non comportano l'estinzione del rapporto, ma da cui consegue la sospensione del contratto, senza diritto al corrispettivo. Mentre, però, in caso di malattia e di infortunio la sospensione non comporta una proroga della durata del contratto che si estingue alla scadenza fissata, in caso di gravidanza, la durata del rapporto è prorogata per un periodo di centottanta giorni. Inoltre, il committente può recedere dal contratto se la sospensione, causata dalla malattia o dall'infortunio, si protrae per un periodo superiore a un sesto della durata stabilita dal contratto (se è determinata) o superiore a 30 giorni (se è determinabile).

Ai collaboratori si applicano le norme sulla *sicurezza e igiene del lavoro* di cui al Testo Unico sulla sicurezza nei luoghi di lavoro,¹² sempre che la prestazione lavorativa si svolga nei luoghi di lavoro del committente e, in ogni caso, quelle di tutela contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

¹¹ Originariamente la legge faceva riferimento alle prestazioni di lavoro autonomo; il rinvio ai contratti collettivi di lavoro, e quindi il parallelo con il lavoro dipendente, è stato operato dall'art. 1, c. 772 della L. n. 296/2006.

¹² DLgs. del 9.4.2008, n. 81, che ha sostituito il DLgs. n. 626/1994.

5.1.5 Risoluzione del contratto

La scadenza del termine fissato nel contratto a tempo determinato e/o la realizzazione del progetto, programma di lavoro o fase di esso che ne costituisce l'oggetto comportano la risoluzione del contratto. Qualora la risoluzione sia originata dalla realizzazione del progetto prima del termine fissato, il corrispettivo determinato nel contratto è dovuto per intero.

Inoltre, le parti possono recedere anche prima della scadenza naturale per giusta causa (situazione prevista nell'ambito del lavoro subordinato che esclude la prosecuzione sia pure provvisoria del rapporto) o per altre cause e motivi previsti e disciplinati nel contratto, compreso l'eventuale preavviso.

5.1.6 Corretta applicazione dei co.co.pro.

Gli elementi costitutivi e tipici dei contratti co.co.pro sopra richiamati devono essere rigorosamente rispettati ed applicati, tenendo conto anche della Circolare n. 4/2008 con la quale il Ministero del lavoro e della previdenza sociale ha emanato le indicazioni operative cui devono attenersi nell'attività di vigilanza gli ispettori dell'INPS e dell'INAIL.

In particolare l'attenzione viene focalizzata sui seguenti elementi:

- l'effettiva assenza di subordinazione;
- l'eventuale presenza di un orario di lavoro predeterminato;
- la reale esistenza di un progetto, che deve essere specifico non coincidente con l'attività principale o accessoria dell'ente, ma a questa funzionalmente collegata. Il progetto inoltre non può limitarsi a descrivere il mero svolgimento dell'attività normale dell'ente, né può consistere nella semplice elencazione delle mansioni affidate al collaboratore;
- le modalità di inserimento del collaboratore nel contesto dell'attività dell'ente attraverso la puntuale descrizione delle forme di coordinamento;
- il contenuto della prestazione, che non può essere elementare, ripetitiva e predeterminata;
- l'autonomia delle scelte sulle modalità esecutive dello svolgimento della prestazione;
- il compenso, che non può essere esclusivamente legato al tempo della prestazione, ma anche al risultato dedotto dal progetto.

Circa le proroghe e i rinnovi dei contratti, la Circolare precisa che può considerarsi legittima sia la proroga nel caso in cui il risultato pattuito non sia stato raggiunto nel termine fissato, sia il rinnovo sulla base di un progetto nuovo o affine; al contrario, però «*la proroga ingiustificata ed il rinnovo per un progetto identico al precedente costituiscono elementi indiziari particolarmente incisivi*» del non corretto utilizzo dello strumento contrattuale.

A titolo esemplificativo e non esaustivo la Circolare elenca alcune attività che risultano *difficilmente inquadrabili* nella tipologia contrattuale delle collaborazioni co.co.pro. Per quanto di interesse delle parrocchie si segnalano:

- gli addetti alle pulizie;
- i baristi e i camerieri;
- i commessi e gli addetti alle vendite;
- i custodi e i portieri;
- gli addetti alle attività di segreteria.

Inoltre, il Ministero informa che è alla sua attenzione l'indagine sulla compatibilità dell'utilizzo del contratto di collaborazione in altre attività quali l'insegnamento in strutture private paritarie, parificate e legalmente riconosciute.

5.2 LA COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA SENZA PROGETTO

Non tutte le collaborazioni coordinate e continuative richiedono il progetto; tra le ipotesi di esclusione da tale obbligo che possono riguardare la parrocchia vi sono le collaborazioni con percettori di pensione di vecchiaia e le collaborazioni di natura occasionale.

Per quanto concerne la seconda fattispecie va tenuto presente che per *collaborazioni coordinate e continuative occasionali* la legge intende i rapporti che rispondono a *due requisiti*, che devono verificarsi in riferimento al committente: devono avere una durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare e il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare non deve superare i 5 mila euro. Dal momento che i due vincoli – i 30 giorni e i 5 mila euro – devono essere verificati con riferimento a ciascun committente è possibile che un collaboratore coordinato e continuativo resti «occasionale», anche se percepisce in un anno più di 5 mila euro, purché da committenti diversi.

Le collaborazioni che non richiedono il progetto sono comunque assoggettate alle stesse norme delle collaborazioni per le quali il progetto è necessario (versa-

mento del contributo INPS sull'intero ammontare del compenso, versamenti INAIL, ritenute IRPEF effettuate con le regole dei redditi assimilati al lavoro dipendente, rilascio del cedolino paga e del CUD, tenuta del libro unico del lavoro).

5.3 LA TUTELA PREVIDENZIALE DEI COLLABORATORI

I collaboratori coordinati e continuativi devono essere iscritti alla *Gestione Separata INPS*. L'aliquota contributiva è differenziata: al 1° gennaio 2008 è stabilita nel 17% per i collaboratori titolari di pensione diretta o indiretta e per quelli iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie (es. i dipendenti) e nel 24,72%¹³ per tutti gli altri collaboratori.

I contributi, che devono essere versati dal committente, gravano per $\frac{1}{3}$ sul collaboratore e per $\frac{2}{3}$ sul committente.

5.4 L'ASSICURAZIONE CONTRO GLI INFORTUNI E LE MALATTIE PROFESSIONALI

I collaboratori coordinati e continuativi devono essere assicurati, a cura del committente, contro gli infortuni e le malattie professionali presso l'INAIL. Il contributo è a carico del committente per $\frac{2}{3}$ e del collaboratore per $\frac{1}{3}$.

L'assicurazione è obbligatoria in tutti i casi di svolgimento delle cosiddette attività protette;¹⁴ si tratta delle attività indicate dalla legge a tutela dei lavoratori dipendenti compreso l'uso di videoterminali e macchine d'ufficio.¹⁵ Rientrano nell'obbligo assicurativo anche le attività che comportano la conduzione personale di veicoli a motore dei quali i collaboratori si avvalgono strumentalmente nell'esercizio delle proprie mansioni.

3/2015 - Le collaborazioni organizzate dal committente: novità o ritorno al passato?

6. LE COMUNICAZIONI OBBLIGATORIE

Le assunzioni, proroghe, trasformazioni e cessazioni dei rapporti di lavoro devono essere comunicate telematicamente al Centro per l'impiego competente nel cui ambito territoriale ha sede la parrocchia. La comunicazione è «pluriefficace», nel sen-

¹³ L'aliquota è elevata al 25% dall' l. l. 2009 e al 26% dall' l. l. 2010 (cfr. art. 1, c. 79, L. n. 247/2007).

¹⁴ D.P.R. 1124/1965, art. 1.

¹⁵ Circ. INAIL 30.12.1986, n. 80.

so che è unica e valida ai fini dell'assolvimento degli obblighi di comunicazione anche nei confronti delle Direzioni Regionali e Provinciali del lavoro, dell'INPS, dell'INAIL e degli altri enti e istituti previdenziali interessati.

La comunicazione unica non sostituisce, invece, le comunicazioni dovute alla Prefettura quando il lavoratore è un cittadino extracomunitario (v. par. 4.6); fa eccezione la cessazione del rapporto di lavoro; in questo caso la comunicazione pluriefficace sostituisce anche questo obbligo.

6.1 INSTAURAZIONE DEL RAPPORTO DI LAVORO

L'obbligo di comunicazione riguarda la parrocchia che instaura rapporti:

- di lavoro subordinato, compresi quelli a tempo determinato e i *part-time*;
- di collaborazioni coordinate e continuative con o senza progetto;
- ~~– di associazione in partecipazione con apporto lavorativo.~~

L'obbligo è esteso anche ai tirocini di formazione e di orientamento e ad ogni altro tipo di esperienza lavorativa ad essi assimilata.

Il termine di comunicazione scade alle ore 24 del giorno antecedente a quello di effettiva instaurazione del rapporto di lavoro e nulla rileva se si tratta di giorno festivo.

Qualora, per una qualsiasi ragione, il rapporto di lavoro di cui si è data comunicazione preventiva non si instauri effettivamente, il datore di lavoro è tenuto a darne immediata comunicazione al servizio competente, comunque non oltre i cinque giorni successivi.

6.2 TRASFORMAZIONE E CESSAZIONE DEL RAPPORTO DI LAVORO

L'obbligo di comunicazione riguarda anche alcune vicende modificative del rapporto di lavoro. In particolare si segnalano:

- trasformazione da rapporto di tirocinio e di altra esperienza assimilata a rapporto di lavoro subordinato;
- proroga del termine inizialmente fissato;
- trasformazione da tempo determinato a tempo indeterminato;
- trasformazione da tempo parziale a tempo pieno;
- trasformazione da contratto di apprendistato a contratto a tempo indeterminato;

- trasformazione da contratto di formazione e lavoro a contratto a tempo indeterminato;
- trasferimento del lavoratore;
- distacco del lavoratore;
- trasferimento d'azienda o di ramo di essa.

La comunicazione deve avvenire entro cinque giorni dal verificarsi dell'evento.

La cessazione dei rapporti di lavoro a tempo indeterminato, ovvero la diversa data di cessazione dei rapporti di lavoro a termine (precedentemente comunicata all'atto di assunzione), va comunicata entro cinque giorni dal verificarsi dell'evento.

7. I COLLABORATORI AUTONOMI OCCASIONALI

Un'ulteriore figura di collaboratori nell'ambito della parrocchia è quella dei *lavoratori autonomi occasionali*. Si tratta di prestazioni d'opera che possono essere classificate tra quelle di lavoro autonomo occasionale se:

- il collaboratore non le svolge come sua professione abituale (ancorché non esclusiva);
- la parrocchia se ne avvale solo occasionalmente;
- il rapporto non prevede alcun vincolo di subordinazione, né alcun coordinamento.

È importante non confondere queste prestazioni d'opera con quelle dei collaboratori coordinati e continuativi occasionali (v. par. 5.2). In particolare occorre fare attenzione al carattere "occasionale" che:

- nell'ambito delle collaborazioni coordinate e continuative, è individuato dalla legge (la prestazione non deve durare oltre i 30 giorni e il compenso non deve superare i 5.000 euro);
- nell'ambito delle collaborazioni occasionali di lavoro autonomo, indica la *saltoarietà*, la *sporadicità*; inoltre non vi è alcun riferimento automatico all'ammontare dei compensi.

Ne consegue, ad esempio, che il musicista che addestra la *schola cantorum* due volte al mese non può essere considerato lavoratore autonomo occasionale, anche se presta la sua attività 24 volte in un anno e percepisce meno di 5.000 euro; viceversa può rientrare in tale classificazione se anima le celebrazioni del mese di maggio e riceve un compenso superiore a 5.000 euro.

Le differenze di trattamento tra le tipologie di collaboratori sono notevoli: il reddito dei lavoratori autonomi occasionali non è assimilato a quello di lavoro dipen-

dente, ma rientra tra i redditi diversi;¹⁶ ne consegue che gli obblighi della parrocchia in qualità di sostituto d'imposta sono attenuati (v. capitolo 10, par. 13).

Anche sotto il profilo previdenziale esistono delle differenze. Infatti, come per i collaboratori coordinati e continuativi è richiesta l'iscrizione alla Gestione Separata INPS, si applicano le medesime aliquote, *ma il contributo è dovuto solo al di sopra di una fascia di franchigia pari a 5 mila euro annui*.¹⁷

Il superamento dei 5 mila euro deve essere verificato con riferimento al reddito da lavoro autonomo occasionale del collaboratore e non all'ammontare dei compensi corrisposti dal committente. L'onere del versamento grava, però, sulla parrocchia che deve perciò, prima di erogare il compenso, richiedere al collaboratore una dichiarazione circa il superamento del limite escluso dal contributo e l'eventuale iscrizione a forme di previdenza obbligatoria. Come per i collaboratori coordinati e continuativi il contributo è per $\frac{1}{3}$ a carico del collaboratore e per i rimanenti $\frac{2}{3}$ a carico del committente.

8. I RAPPORTI CON PROFESSIONISTI

Può accadere che la parrocchia debba avvalersi dell'opera di professionisti (ad es. geometri, architetti, commercialisti, notai, avvocati, ecc.). Il conferimento di un incarico ad un professionista crea degli obblighi e dei diritti reciproci che è necessario regolare per iscritto. Il professionista, su incarico della parrocchia, si obbliga a compiere, verso un corrispettivo, un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

Nel *contratto di conferimento dell'incarico* si dovranno precisare l'oggetto dell'opera o del servizio che dovrà essere compiuto dal professionista, il corrispettivo, l'eventuale termine entro il quale la prestazione deve essere resa, nonché le conseguenze giuridiche ed economiche che si producono in caso di inadempimento del contratto.

Il formale incarico deve sussistere anche nel caso in cui il professionista offra gratuitamente la propria opera; in questo caso, nel contratto dovrà essere esplicitata la gratuità della prestazione e dovranno essere stabiliti i criteri per il rimborso delle spese vive sostenute.

¹⁶ I redditi diversi sono disciplinati dagli articoli artt. 67-71 TUIR.

¹⁷ Ricordiamo che invece per i collaboratori coordinati e continuativi, compresi quelli minimi, il contributo è dovuto sull'intero compenso.

Quando l'incarico supera l'ambito dell'ordinaria amministrazione (ad es. la richiesta del progetto di una nuova costruzione; la proposizione di una azione giudiziaria), è necessaria l'autorizzazione dell'Ordinario diocesano (v. capitolo 5).

Le prestazioni professionali devono essere fatturate dal professionista con applicazione dell'IVA con l'aliquota ordinaria (20%). La parrocchia è tenuta ad operare e versare la ritenuta d'acconto nella misura proporzionale del 20% e ad adempiere a tutti gli obblighi del sostituto d'imposta (v. capitolo 10, par. 13).

9. I CONTRIBUENTI MINIMI

4/2015 - Guida: Il regime forfetario dei lavori autonomi

L'introduzione del regime dei contribuenti minimi¹⁸ può essere utilizzato da alcuni collaboratori retribuiti, che prestano alla parrocchia attività professionali o attività d'impresa.

Questo regime è stato, infatti, pensato per regolare le piccole attività economiche svolte dalle persone fisiche sia come lavoro autonomo che in forma d'impresa.

Il regime dei contribuenti minimi è previsto per le attività nelle quali si realizzano limitati volumi d'affari (i ricavi complessivi non devono superare i 30 mila euro annui) attraverso l'utilizzo di limitati mezzi di produzione (i beni strumentali acquistati nel triennio non possono superare il valore di 15 mila euro).

L'utilizzo di questo regime può essere particolarmente vantaggioso soprattutto per i soggetti che esercitano una piccola attività imprenditoriale o di lavoro autonomo come secondo lavoro, essendo già lavoratori dipendenti presso altri soggetti oppure pensionati.

Le condizioni particolarmente agevolate e semplificate riservate a questi professionisti e imprenditori marginali consentono alla parrocchia di *inquadrare correttamente alcune collaborazioni che non possono rientrare nelle altre categorie*; si pensi, ad esempio, alle prestazioni d'opera troppo continuative per poter essere inquadrare tra le collaborazioni di lavoro autonomo occasionali; alle collaborazioni non riconducibili a progetti in modo da poter essere regolate come co.co.pro oppure di durata superiore a 30 giorni e/o con compensi superiori a 5 mila euro per poter rientrare tra le co.co.co. senza progetto.

I lavoratori autonomi che possono collaborare con la parrocchia adottando il regime dei contribuenti minimi sono, ad esempio, gli organisti e i direttori di coro. Nell'ambito degli imprenditori si può pensare all'affidamento in appalto dei lavori di pulizia o di piccola manutenzione.

¹⁸ L. n. 244/2007, art. 1, cc. 96-117.

9.1 CARATTERISTICHE DEL REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI

9.1.1 Fatture senza IVA

Il regime è caratterizzato da una notevole semplificazione degli adempimenti e dall'esonero dall'applicazione dell'IVA: in pratica, sui compensi corrisposti a questi lavoratori autonomi o imprenditori *non è dovuta l'IVA*; essi sono, infatti, tenuti all'emissione della fattura, ma in esonero da imposta. La circostanza è particolarmente significativa per le parrocchie che non recuperano l'IVA sui costi relativi alla sfera istituzionale, in quanto assumono la veste di consumatore finale. Né la recuperano nelle attività commerciali esercitate, se si tratta di operazioni per le quali è prevista l'esenzione IVA (è il caso, ad esempio, delle scuole materne e dell'attività didattica in genere) (v. capitolo 10, par. 6.2).

Al pari di quanto avviene con i professionisti "normali" la parrocchia deve effettuare la ritenuta d'acconto nella misura fissa del 20% ed adempiere agli obblighi di sostituto d'imposta (v. capitolo 10, par. 13).

9.1.2 Semplificazioni, esenzioni e imposta sostitutiva

Ai contribuenti minimi sono accordate una serie di interessanti semplificazioni contabili e dichiarative, sia in ordine all'IVA che in riferimento alle imposte dirette.

a) Adempimenti ai fini IVA

In ambito IVA l'esonero riguarda gli obblighi di registrazione delle fatture, dei corrispettivi e degli acquisti, di tenuta e conservazione dei registri, di dichiarazione e di comunicazione annuale.

I contribuenti minimi sono invece tenuti alla numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali e alla certificazione dei corrispettivi.

Sulle fatture emesse deve essere annotato che trattasi di «operazione effettuata ai sensi dell'articolo 1, comma 100 della legge 24.12.2008, n. 244».

Le fatture di importo superiore a 77,74 euro devono essere assoggettate all'imposta di bollo.

b) Adempimenti ai fini IRPEF

Ai fini delle imposte sul reddito, è previsto l'esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili.

La dichiarazione dei redditi deve essere presentata all'Agenzia delle entrate, esclusivamente in via telematica entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello della chiusura del periodo d'imposta.

c) Esclusione dagli studi di settore

Di particolare rilievo la previsione che i contribuenti minimi sono esonerati dagli studi di settore e dalla compilazione del modello per la comunicazione dei relativi dati.

d) Esclusione dall'IRAP

Per quanto la loro situazione di contribuenti "marginali" non può condurre all'assoggettamento all'IRAP, è comunque garanzia di chiarezza che la legge preveda esplicitamente che i contribuenti minimi non sono soggetti passivi IRAP e, conseguentemente, non sono tenuti alla presentazione della relativa dichiarazione.

e) Determinazione del reddito e dell'imposta sostitutiva

Per la determinazione del reddito si applica il principio di cassa, secondo il quale sia i componenti positivi che quelli negativi partecipano alla formazione del reddito nel periodo d'imposta di incasso o pagamento.

Al reddito si applica un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionale e comunale pari al 20%.

Il reddito assoggettato ad imposta sostitutiva non assume alcuna rilevanza in sede di determinazione del reddito complessivo del contribuente, mentre rileva ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia e per la determinazione della base imponibile dei contributi previdenziali e assistenziali.

9.2 ADEMPIMENTI DI CARATTERE PREVIDENZIALE

Le attività gestite con il regime dei contribuenti minimi devono essere assoggettate alle disposizioni vigenti in materia previdenziale per i lavoratori non subordinati. Dal momento che regime può essere utilizzato sia per attività commerciali che per quelle professionali dovranno essere rispettate le disposizioni relative all'uno o all'altro dei due tipi di attività.

9.2.1 L'attività commerciale

Ai fini previdenziali i soggetti che svolgono attività commerciali sono iscritti all'INPS nella *Gestione Speciale dei commercianti*. L'obbligo riguarda, infatti, anche i titolari o gestori di piccole imprese (dirette e organizzate prevalentemente con il lavoro proprio e con quello dei componenti della famiglia) che esercitano attività commerciali e turistiche.

La domanda di iscrizione all'INPS deve essere presentata attraverso il Registro delle Imprese presso la Camera di commercio competente per territorio, entro 30 giorni dall'inizio dell'attività lavorativa.

L'importo dei contributi si calcola in base al reddito d'impresa dichiarato dell'anno al quale i contributi si riferiscono. Poiché non è possibile conoscere in anticipo quali sono i redditi che verranno prodotti nel corso dell'anno, il versamento in acconto va effettuato sulla base dei redditi d'impresa dichiarati l'anno precedente. Nell'anno successivo andrà effettuato un versamento a conguaglio tra gli importi versati in acconto e quelli da versare in base al reddito effettivamente prodotto.

È stabilito ai fini contributivi un limite minimo, variabile di anno in anno (per il 2008 è di euro 13.819,00). Se il reddito è inferiore a tale limite i contributi da versare devono essere comunque calcolati sul minimale.

Le aliquote, sono differenziate a seconda che il contribuente sia di età superiore o inferiore a 21 anni: nel primo caso l'aliquota è del 20,09%, nel secondo caso del 17,09%.

I versamenti per le quote sui minimali di reddito devono essere effettuati alle seguenti scadenze: 16 maggio, 16 agosto, 16 novembre e 16 febbraio dell'anno successivo.

I contributi dovuti, sulle eventuali quote di reddito superiori al minimale, vanno versati in due rate uguali alle scadenze previste per l'IRPEF.

9.2.2 L'attività professionale

Anche se l'attività svolta dai contribuenti minimi è quella di lavoro autonomo vi è obbligo di copertura previdenziale. La tutela previdenziale dei professionisti differisce a seconda che si tratti di soggetti appartenenti ad una categoria che fa capo ad una Cassa nazionale di previdenza obbligatoria (es. avvocati, architetti, geometri, dottori commercialisti, ecc.) ovvero di lavoratori privi di una Cassa propria.

Per quanto riguarda i primi, considerato che il regime dei contribuenti minimi rileva esclusivamente sotto il profilo tributario, occorre rispettare gli ordinari obblighi previdenziali e le rispettive le modalità di applicazione del contributo (aliquote, base imponibile, obbligo di rivalsa, modalità di versamento, ecc.).

I professionisti senza Cassa devono iscriversi alla Gestione Separata INPS, cui vanno versati i contributi.

Le aliquote sono quelle previste per i collaboratori coordinati e continuativi (v. par. 5.3). L'imponibile è costituito dal reddito di lavoro autonomo; il versamento deve essere effettuato direttamente dal lavoratore autonomo, utilizzando il modello F24,

è applicando con il meccanismo degli acconti e saldi, negli stessi termini previsti per il versamento dell'IRPEF.

10. IL LAVORO ACCESSORIO

2/2015 - Guida: il lavoro accessorio dopo il Jobs Act

Un'ultima possibilità di inquadramento delle collaborazioni retribuite è il cosiddetto *lavoro occasionale accessorio*, una forma di lavoro "marginale" che può essere utilizzata anche dalle parrocchie e dai sacerdoti in quanto persone fisiche per l'assistenza domestica. Tale nuova forma di lavoro, che era stata introdotta dalla legge Biagi,¹⁹ è di fatto restata a livello solo teorico nel corso di questi anni, fatto salvo un avvio sperimentale in cinque province. Il decreto legge n. 112/2008,²⁰ però, è intervenuto su questa tipologia di lavoro sia modificandone le caratteristiche, sia prevedendone una immediata applicazione.

10.1 LE PRESTAZIONI ACCESSORIE

Le attività che possono formare oggetto di questa tipologia contrattuale sono elencate nella legge. Per quanto riguarda le parrocchie e i sacerdoti si segnalano seguenti ambiti:

- lavori domestici;
- lavori di giardinaggio, pulizia e manutenzione di edifici, strade, parchi e monumenti;
- insegnamento privato supplementare;
- manifestazioni sportive, culturali o caritatevoli o di lavori di emergenza o di solidarietà;
- lavori svolti nei periodi di vacanza da parte di giovani con meno di 25 anni di età, regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso l'università o un istituto scolastico di ogni ordine e grado;
- attività agricole di carattere stagionale.

La legge stabilisce inoltre che queste attività anche se svolte a favore di più beneficiari, costituiscono *«rapporti di natura meramente occasionale e accessorio, intendendosi per tali, le attività che non danno complessivamente luogo, con riferimento al medesimo committente, a compensi superiori a 5.000 euro nel corso di un anno solare»*.

¹⁹ D.Lgs. 276/2003, artt. 70-73.

²⁰ Conv. L. n. 133/2008.

Pertanto la parrocchia potrà avvalersi della collaborazione di più prestatori di lavoro accessorio, purché non eroghi compensi superiori a 5.000 euro annui a ciascuno di essi.

Per quanto riguarda i soggetti che possono prestare il lavoro accessorio si deve ritenere che non vi sia più alcun limite in quanto l'articolo 22 del D.L. 112/2008 ha abrogato l'articolo 71 del D.Lgs. 276/2003 che li identificava con precisione ed esaurientemente.

1/2013 - Sicurezza sui luoghi di lavoro

1/2013 - Sicurezza sui luoghi di lavoro: procedure standardizzate e formazione, informazione e addestramento

1/2013 - Quesiti circa l'applicazione del D.lgs. n. 81/08 in parrocchia

10.2 CARATTERISTICHE DELLE PRESTAZIONI ACCESSORIE

La principale peculiarità delle prestazioni accessorie è costituita dalla procedura prevista per il pagamento del corrispettivo: i lavoratori devono essere retribuiti attraverso la consegna, da parte dei committenti, di «buoni lavoro» del valore nominale di 10 euro.²¹

In pratica: le parrocchie acquistano, presso le rivendite autorizzate, uno o più carnet di "buoni lavoro"; tali buoni verranno consegnati ai lavoratori in pagamento delle prestazioni effettuate (si tenga presente che il valore del buono non stabilisce il valore della prestazione, nel senso che un buono di 10 euro può retribuire una prestazione di un'ora, di due ore o di mezz'ora, a seconda degli accordi tra le parti); il lavoratore deve poi presentare i buoni ai centri autorizzati i quali, rispetto al valore nominale del buono: trattengono il 5% del valore a titolo di rimborso spese del servizio prestato; versano i contributi INPS (13%) e INAIL (7%) dovuti,²² pagano l'importo restante al lavoratore (ne consegue che per ogni buono da 10 euro presentato il lavoratore riscuoterà 7,5 euro).

Il compenso è esente da qualsiasi imposizione fiscale.

Mentre la precedente versione della norma prevedeva che l'operatività di questa modalità di regolamentazione del lavoro fosse preceduta da una fase sperimentale, con la modifica apportata al comma 5 dell'articolo 70 del decreto legislativo 276/2003, il lavoro accessorio è, teoricamente, immediatamente operante. A tale scopo, in attesa che il Ministro del lavoro, della salute e delle politiche sociali emani un decreto per individuare il concessionario del servizio e regolamentare i criteri e le modalità per il versamento dei contributi, è stabilito che i concessionari del servizio sono nel frattempo l'INPS e le Agenzie per il lavoro. Di fatto alla fine di agosto 2008 le procedure non sono ancora disponibili.

²¹ Questo valore è stato fissato con il D.M. 30.9.2005 poi sostituito dal D.M. 12.3.2008.

²² La misura dei contributi è stabilita dall'art. 72, c. 4 del D.Lgs. 276/2003.



9

Le assicurazioni

Il parroco è tenuto dal canone 1284, § 2, n. 1° a stipulare contratti di assicurazione¹ per tutelare il patrimonio della parrocchia e le attività dalla stessa esercitate.

Considerato che le conseguenze di eventi dannosi possono incidere gravemente sulle risorse parrocchiali (risarcimento danni) è necessario che il parroco, con la collaborazione del Consiglio parrocchiale per gli affari economici, valuti con attenzione quali possono essere le situazioni più a rischio, al fine di garantire una adeguata protezione.

Data la molteplicità delle attività svolte e i rischi potenziali connessi al loro esercizio, la consistenza del patrimonio immobiliare e mobiliare e, tenendo conto anche della limitatezza delle risorse economiche a disposizione della parrocchia da destinare alla copertura dei rischi, è opportuno avvalersi di competenze specifiche così da garantire alla parrocchia una adeguata ed effettiva copertura in caso di sinistro.

Presso i competenti uffici di curia è possibile ricevere informazioni sull'argomento e prendere conoscenza di eventuali convenzioni o contratti in essere.

I. INDICAZIONI GENERALI

La diligenza richiesta dal canone 1284 richiede che le condizioni contrattuali, le prestazioni a carico della parrocchia (pagamento del premio), nonché quelle a carico della compagnia (obbligo di indennizzo) siano le più idonee a soddisfare le esigenze parrocchiali.

- È pertanto opportuno tener presente alcune considerazioni di ordine generale:
- nella conclusione del contratto di assicurazione *l'esiguità del premio* non deve costituire il principale criterio per la scelta della compagnia assicuratrice;
 - è indispensabile che siano attentamente analizzate tutte le *clausole contrattuali* (sia quelle qualificate come condizioni generali che quelle indicate come condizioni particolari) e le definizioni adottate per individuare gli eventi assicurati, prestando particolare attenzione alle ipotesi che sono esplicitamente escluse dalla copertura;
 - il *valore dei beni* dichiarato in polizza deve essere il più possibile prossimo a quello reale;

¹ Art. 1882, cod. civ. «L'assicurazione è il contratto col quale l'assicuratore, verso pagamento di un premio, si obbliga a rivalere l'assicurato, entro i limiti convenuti, del danno ad esso prodotto da un sinistro, ovvero a pagare un capitale o una rendita al verificarsi di un evento attinente alla vita umana».

- per evitare dubbi interpretativi è opportuno che gli *adempimenti a carico della parrocchia* (scadenze delle rate di premio, dichiarazioni periodiche, ecc.) abbiano scadenza al termine del periodo di riferimento (mese, trimestre, semestre, ecc.);
- è opportuno che le garanzie tra loro omogenee siano contenute nel *medesimo contratto* (una sola polizza Incendio, una sola polizza di Responsabilità Civile, ecc.); qualora, per esigenze contabili e fiscali, fosse necessario attribuire a ciascuna attività o ad una porzione dell'immobile la corrispondente quota del premio complessivo, è sufficiente ripartire proporzionalmente il medesimo, invece che concludere più contratti di assicurazione;
- il contratto deve essere intestato alla parrocchia, utilizzando la sua denominazione giuridica ufficiale;
- è necessario indicare con precisione gli eventuali beneficiari delle prestazioni a carico dell'assicurazione (es. nel caso sia assicurato il rischio morte) per evitare – quanto più possibile – che sorgano controversie tra più soggetti che ritengono di averne diritto.

2. I DIVERSI TIPI DI ASSICURAZIONE

2.1 L'ASSICURAZIONE PER RESPONSABILITÀ CIVILE

Per l'articolo 2043 del codice civile «*Qualunque fatto doloso o colposo, che cagiona ad altri un danno ingiusto, obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno*»; al fine di evitare che la parrocchia sopporti immediatamente questo rischio e il relativo obbligo risarcitorio, è necessario stipulare un contratto di assicurazione per "responsabilità civile" (R.C.).

In forza di questo contratto «*l'assicuratore è obbligato a tenere indenne l'assicurato di quanto questi, in conseguenza del fatto accaduto durante il tempo dell'assicurazione, deve pagare a un terzo in dipendenza della responsabilità dedotta nel contratto*» (art. 1917, c. 1, c.c.).

Tra i principali *rischi* che detta assicurazione può coprire si ricordano:

- quelli connessi alla proprietà, conduzione, possesso e custodia di un edificio (artt. 2053 e 2051 c.c.) e dei relativi impianti e contenuti;
- quelli relativi alla proprietà di animali (art. 2052 c.c.);
- quelli relativi all'esercizio delle molteplici attività parrocchiali (le celebrazioni liturgiche; l'organizzazione di concerti, riunioni, conferenze; le attività caritative

- ed assistenziali; gestione di circoli, ritrovi; le attività ricreative e sportive; l'organizzazione di gite, pellegrinaggi, soggiorni, campeggi; la gestione di case per ferie, ecc.);
- quelli connessi alla sorveglianza e accompagnamento di minori (artt. 2047 e 2048 c.c.);
- quelli derivanti dalla conduzione, dal possesso e dalla custodia di fabbricati di proprietà di terzi (rischio locativo);
- quelli relativi alle responsabilità del datore di lavoro per gli eventi dannosi che possono riguardare i prestatori di lavoro (D.P.R. n. 1124/1965, artt. 10 e 11) ed i prestatori d'opera non volontari;
- quelli per i danni provocati dalla somministrazione di cibi avariati o da sostanze tossiche;
- quelli riguardanti il committente di lavori di ordinaria e/o straordinaria manutenzione di propri fabbricati ed impianti per i danni causati a terzi dagli appaltatori;
- quelli relativi al datore di lavoro per i danni causati dai collaboratori nell'esercizio delle incombenze loro affidate, ivi compresi quelli derivanti dall'uso di autovetture anche se personali (art. 2049 c.c.).

La garanzia prestata dalla assicurazione può operare anche qualora i danni non siano provocati a persone ma alle loro cose, come nel caso di incendio che si sviluppa in un immobile dell'assicurato e si propaga anche alle proprietà confinanti² o coinvolge beni di terzi che la parrocchia detiene (*ricorso vicini*).

Nella stesura del contratto di assicurazione andrà precisato che sono considerati *terzi*, per i danni da essi subiti e per fatti di cui non siano responsabili, anche il parroco e gli altri presbiteri, le religiose e i laici collaboratori o incaricati temporanei nelle diverse attività, i consulenti ed i professionisti (per questi la copertura deve operare anche in ordine alla loro personale responsabilità per danni arrecati a terzi, escluso il committente).

Occorre, ancora, prestare attenzione ai *massimali*, ovvero ai limiti di risarcimento cui la società assicuratrice si obbliga, nonché alle loro componenti: non solo quella patrimoniale, ma anche quella morale e biologica.

Va ricordato, infine, che l'assicurazione interviene al posto della parrocchia solo quando il fatto che ha causato il danno è giuridicamente attribuito alla stessa; ciò

² Tra esse possono essere compresi anche i veicoli parcheggiati sulle aree di proprietà o in uso alla parrocchia.

significa che tale intervento dipende dai fatti e non da una eventuale assunzione di responsabilità da parte del parroco.³

2.2 L'ASSICURAZIONE «INCENDIO»

Per dare compiuto adempimento all'obbligo del canone 1284, i beni della parrocchia devono essere assicurati contro il rischio incendio in senso stretto (combustione con sviluppo di fiamma), ma anche per i rischi diretti ed indiretti derivati da eventi calamitosi (fulmini, esplosioni, scoppi, cadute di aeromobili, urto di veicoli stradali, bufere, trombe d'aria, grandine, vento, neve, ecc.), per i rischi da fenomeno elettrico ed elettronico, nonché per i rischi collegati ad atti di vandalismo, terrorismo, sabotaggio, eccetera.

La copertura assicurativa deve riguardare sia i fabbricati, sia quanto in essi contenuto.

Per i rischi qui trattati la garanzia assicurativa può essere sia «a valore intero» (quando le somme assicurate corrispondono ai valori di ricostruzione a nuovo degli immobili), sia "a primo rischio assoluto" (quando la copertura è limitata ad un importo massimo inferiore al valore dell'intero fabbricato). In quest'ultimo caso la regola proporzionale (art. 1907 c.c.) non viene applicata.

2.3 L'ASSICURAZIONE «FURTO»

Nella "polizza furto" normalmente si comprendono oltre al furto (art. 624 c.p.) e alla rapina (art. 628 c.p.) anche gli atti vandalici commessi in occasione di furto o rapina consumati o solo tentati.

La polizza può prevedere, con regolamentazione separata e distinta, anche l'assicurazione:

- del *contenuto*, ovvero di tutto ciò che si trova nei locali, compresi beni di terzi detenuti dall'assicurato (esclusi i valori);
- dei *valori*, intesi quali denaro, valori bollati, titoli di credito, oggetti preziosi, gioielli e, per le chiese, il denaro contenuto nelle cassette delle offerte, fino al massimale convenuto.

³ Non si deve confondere la responsabilità giuridica della parrocchia ex art. 2043 c.c. (che dipende da come si sono svolti i fatti) con la *responsabilità morale* del parroco.

La garanzia è di norma estesa anche al furto di fissi ed infissi e ai guasti cagionati ai locali ed agli infissi in occasione di furto o rapina consumati o tentati.

Particolare attenzione va posta alla clausola "mezzi di chiusura sufficienti", cui spesso è condizionata la liquidabilità del sinistro, che dovrà essere esclusa o contrattualmente precisata in relazione alla effettiva consistenza dei mezzi di chiusura.

Per le chiese è bene prestare attenzione alla clausola che prevede l'indennizzo del danno anche quando il furto sia perpetrato durante le ore di apertura.

Per quanto riguarda le opere d'arte è necessario introdurre apposite clausole o stipulare contratti di assicurazione specifici.

2.4 L'ASSICURAZIONE «INFORTUNI»

L'accensione di una "polizza infortuni" da parte della parrocchia non è strettamente obbligatoria, ma è certamente consigliabile perché offre la possibilità di dare copertura a quei danni che sono conseguenza di un fatto non imputabile alla parrocchia ex articolo 2043 del codice civile (coperto dalla assicurazione R.C.). Infatti, questa assicurazione riconosce a coloro che subiscono un infortunio, senza che alcun altro ne sia giuridicamente responsabile, un indennizzo. I soggetti assicurati sono individuati in coloro che sono presenti presso gli ambienti parrocchiali o partecipano alle sue attività (collaboratori volontari, utenti degli oratori, alunni delle scuole direttamente gestite dalla parrocchia, ecc.).

Sono considerati *infortuni* gli eventi dovuti ad una causa fortuita, violenta ed esterna, che producono lesioni corporali obiettivamente constatabili e da cui derivi la morte, un'invalidità permanente o un'inabilità temporanea.

In presenza di una «polizza infortuni» l'assicurazione è tenuta a eseguire la prestazione prevista a prescindere da qualsiasi titolo di responsabilità.

Le prestazioni previste possono essere di diversi tipi: dal rimborso delle spese di primo soccorso o anche ospedaliere, al rimborso dei costi sostenuti per cure specialistiche, riabilitazioni, protesi (anche dentarie) ed altri ausili (es. occhiali), eccetera.

Vista la particolare frequenza e gravità dei sinistri che si verificano in parrocchia, si raccomanda di valutare con cura i termini e i limiti della copertura dei relativi rischi.

Le condizioni di polizza sono determinate in autonomia dalle compagnie assicuratrici e possono offrire coperture più o meno ampie (in riferimento ad esempio ai diversi tipi di attività o all'età degli assicurati).

L'identificazione delle persone assicurate, infine, può essere nominativa oppure riferita a particolari categorie di soggetti (che, in tal caso, devono essere precisamente definiti in contratto).

2.5 L'ASSICURAZIONE R.C. AUTO

Qualora la parrocchia possieda veicoli a motore, deve stipulare obbligatoriamente la relativa polizza Responsabilità Civile Auto (R.C.A.), ex articolo 122 del decreto legislativo del 7 settembre 2005, n. 209 "Codice delle assicurazioni private".

La liberalizzazione del mercato delle assicurazioni ha fatto sì che le compagnie, per essere maggiormente competitive, abbiano ampliato la propria gamma di prodotti assicurativi. Il fenomeno si è evidenziato soprattutto nel settore dell'assicurazione R.C.A., ove maggiormente si è riscontrata l'introduzione di polizze con formule personalizzate.

Attraverso tali tipi di polizze, facendo leva sui vari fattori soggettivi (tipo di veicolo; età, sesso o professione dell'assicurato; numero dei sinistri accumulati; ecc.) od oggettivi (maggiore o minore ampiezza convenzionale del diritto di rivalsa dell'assicuratore; esclusione dalla garanzia di determinate circostanze; ecc.) aventi rilevanza nel rapporto assicurativo, si incide sia sul premio assicurativo, sia sull'indennizzo a carico dell'assicuratore.

In altre parole, maggiore sarà il rilievo dato a ciascuno di tali fattori, minore sarà il rischio assunto dalla compagnia e, conseguentemente, minore sarà il premio posto a carico dell'assicurato.

Ciò impone un supplemento di attenzione nella scelta del contratto di assicurazione; infatti, la maggior convenienza economica del premio è, normalmente, inversamente proporzionale all'effettiva adeguatezza della copertura assicurativa.

È utile richiamare l'attenzione sulle clausole di personalizzazione più ricorrenti.

- *Clausola di guida esclusiva*: il contraente dichiara di (e si impegna a) essere l'unico conduttore del veicolo. Ne deriva che in caso di sinistro con alla guida una persona diversa dal contraente, l'assicuratore sarà sì tenuto a tenere indenni i terzi danneggiati (l'obbligo legislativo di assicurazione si riferisce, infatti, al veicolo e non al conducente), ma avrà poi il diritto di rivalersi verso il contraente. È di tutta evidenza come la parrocchia non debba mai accettare l'inserimento di una tale clausola nel contratto di assicurazione che ha per oggetto la responsabilità civile da circolazione stradale di un veicolo che, di fatto, sarà guidato da una molteplicità di soggetti.
- *Clausole di esclusione*: hanno lo scopo di circoscrivere l'obbligazione di garanzia assunta dall'assicuratore ai soli sinistri occorsi in assenza di determinate circostanze. Con tali clausole vengono normalmente escluse dalla garanzia assicurativa, ad esempio, la guida senza patente, la guida con patente scaduta, la mancata o non tempestiva revisione del veicolo, la guida in stato di ebbrezza

o sotto l'effetto di sostanze stupefacenti, la guida di veicolo con motore truccato o alterato o con pneumatici non omologati, eccetera. Qualora il sinistro avvenga in situazioni previste nella clausola di esclusione, l'assicuratore rimane obbligato ad indennizzare i terzi danneggiati, ma avrà il diritto di rivalersi nei confronti dell'assicurato.

- *Clausole di rinuncia o limitazione del diritto di rivalsa*: estendono la garanzia a favore dell'assicurato, in quanto, a fronte di un'integrazione del premio, l'assicuratore rinuncia o limita il suo diritto di rivalersi sull'assicurato.

È evidente come le prime due clausole incidono sul premio diminuendolo, mentre la terza lo aumenta.

2.6 L'ASSICURAZIONE IN CASO DI APPALTI E PER LA RESPONSABILITÀ NEI CANTIERI

Quando la parrocchia conclude un contratto di appalto per lavori di costruzione, ricostruzione, ampliamento o ristrutturazione di edifici, si espone ad una serie di possibili situazioni di responsabilità, per le quali è opportuno tutelarsi con un'adeguata copertura assicurativa.

Con la polizza *Contractor's All Risks* (CAR – tutti i rischi a carico del costruttore) è possibile coprirsi da eventuali danni provocati:

- a impianti ed opere permanenti;
- a impianti ed opere preesistenti;
- eseguendo opere di demolizioni e sgomberi;
- da macchinari, baraccamenti, attrezzature di cantiere.

Questa polizza non deve essere confusa con l'assicurazione per responsabilità civile dei cantieri, che è stipulata invece dall'impresa appaltatrice.

In merito alla polizza di responsabilità civile nei cantieri, la parrocchia dovrà sempre:

- accertarsi che l'obbligo in capo all'appaltatore di stipulare tale assicurazione sia espressamente previsto nei relativi capitolati;
- verificare che tale polizza sia effettivamente stipulata;
- ottenere la consegna di una copia del contratto, unitamente alle quietanze di pagamento dei premi.

3. TERMINI DI DENUNCIA DEI SINISTRI E PERIODO DI PRESCRIZIONE

Il contratto di assicurazione prevede diversi termini entro i quali l'assicurato ha l'onere di porre in essere gli adempimenti a suo carico.

Il mancato rispetto di alcuni di tali termini produce la sospensione della copertura assicurativa o, addirittura, la decadenza dell'assicurato dal diritto alla garanzia. Per esempio, ciò accade quando si omette di pagare il premio alle scadenze pattuite (in tal caso l'efficacia del contratto resta sospesa dalla scadenza fino al momento del pagamento) e quando non si comunica formalmente all'assicuratore l'avvenuto sinistro nel termine contrattualmente prefissato (ciò determina la decadenza dal diritto all'indennizzo).

Per quanto riguarda tale ultima ipotesi di decadenza, si riportano di seguito alcuni termini usuali (da verificare nelle singole polizze) distinti per tipo di rischio assicurato:

- per le polizze *Incendio e Furto* è normalmente fissato in 15 giorni dal momento in cui si è venuti a conoscenza dell'evento o dalla scoperta del danno;
- per le polizze *R.C.* è di norma di 3 giorni da quando si ha avuto conoscenza dell'evento, come per *la R.C. verso i prestatori d'opera*, che è sempre di 3 giorni, ma a decorrere da quando è pervenuto l'avviso dell'inchiesta giudiziale ovvero la richiesta di rifusione dell'INAIL;
- per le polizze *Infortuni* la denuncia deve essere fatta entro 15 giorni dall'infortunio, con l'avvertenza di inviare all'assicuratore il certificato medico ogni 30 giorni sino a guarigione avvenuta. Per le coperture relative a "*Gite e Tornei*" i termini di cui sopra sono di solito ridotti rispettivamente a 3 e 15 giorni.

L'articolo 2952 del codice civile impone a colui che ha diritto ad ottenere le prestazioni a carico dell'assicurazione di *rinnovare ogni anno la richiesta* (anche mediante introduzione dell'azione giudiziale), da inviare a mezzo raccomandata A.R. Tale termine di prescrizione decorre dalla data in cui si è denunciato il sinistro o da quando è stata proposta l'ultima richiesta di risarcimento.

Si deve considerare che lo spirare del termine di prescrizione, senza aver rinnovato la richiesta, estingue definitivamente il diritto all'indennizzo o al risarcimento.

4. DURATA ANNUALE DEI CONTRATTI DI ASSICURAZIONE

È prassi operativa consolidata per le compagnie d'assicurazione proporre contratti di durata pluriennale, spesso decennale, con clausole di rinnovo automatico alla

scadenza; questa prassi rende di fatto il contratto quasi perenne, soprattutto considerando gli avvicendamenti dei parroci.

Il decreto legge del 31 gennaio 2007, n. 7 (convertito con L. n. 40/2007) ha modificato l'articolo 1899 del codice civile, disponendo che «*in caso di durata poliennale, l'assicurato ha facoltà di recedere annualmente dal contratto senza oneri e con preavviso di sessanta giorni*». Ne deriva che oggi il contraente, di fronte a condizioni contrattuali più vantaggiose esistenti sul mercato, ha diritto di chiudere annualmente il contratto di assicurazione anche se è prevista una durata più lunga.

Nonostante tale importante nuova tutela, rimane sconsigliato per la parrocchia stipulare contratti di assicurazione aventi durata pluriennale; una scadenza annuale del rapporto assicurativo costituisce, infatti, l'occasione per entrambi i contraenti di rivedere – aggiornandole – le varie clausole contrattuali.

5. FRANCHIGIE E MASSIMALI

Le clausole regolanti la franchigia ed il massimale sono di fondamentale importanza per la corretta valutazione delle obbligazioni assunte dalle parti del contratto di assicurazione.

Con il termine *franchigia* si intende la quota al di sotto della quale è convenzionalmente escluso l'obbligo di indennizzo per la compagnia di assicurazione. La franchigia può essere convenuta in una quota percentuale del danno accertato, oppure in un valore assoluto.

La corretta individuazione dell'ammontare della franchigia, da un lato, consente di escludere dall'assicurazione (e quindi dall'applicazione, ad esempio, del *bonus malus*) i sinistri di più modesta entità; dall'altro, è lo strumento per rapportare il pagamento del premio all'effettiva probabilità dell'evento assicurato.

Con il termine *massimale* si intende, invece, la somma massima che l'assicuratore garantisce per sinistro e per periodo (secondo la specifica previsione contrattuale, di volta in volta, l'anno, il semestre, il trimestre, ecc.).

Ove il danno derivante da sinistro sia superiore al *massimale* l'importo eccedente sarà integralmente a carico dell'assicurato, mentre con apposita clausola è possibile concordare con l'assicuratore un reintegro del massimale, così da avere il diritto al rimborso anche di ulteriori danni che si verifichino nel periodo.

Nei casi di assicurazione obbligatoria è la legge stessa a fissare le coperture minime consentite. Così, per l'R.C. auto l'articolo 128 del Codice delle Assicurazioni (come modificato dall'art. 1 del D.Lgs. 6.11.2007, n. 198) fissa i *massimali* minimi rispettivamente in:

- euro 5.000.000 per sinistro per danni alle persone, indipendentemente dal numero delle vittime;
- euro 1.000.000 per sinistro per danni alle cose, indipendentemente dal numero delle vittime.

Tali importi minimi saranno indicizzati automaticamente ogni cinque anni a partire dall'11 giugno 2012.

Spetta alla prudenza ed alla responsabilità del parroco e dei suoi collaboratori individuare per ciascun tipo di assicurazione il massimale sufficiente per coprire il rischio assicurato. È possibile anche chiedere un *massimale illimitato*, ma poche compagnie assicuratrici sono disposte a concederlo.

6. AGGRAVAMENTO E DIMINUZIONE DEL RISCHIO

Per *aggravamento del rischio* si intende quella modificazione peggiorativa della gravità ed intensità del rischio assicurato intervenuta successivamente alla stipulazione del contratto di assicurazione e che, se fosse esistita al momento della conclusione del contratto, avrebbe indotto l'assicuratore a non assumere la garanzia assicurativa o a pretendere un premio maggiore.

Ove si verifichi tale situazione, l'assicurato *ha l'obbligo* di darne immediata comunicazione all'assicuratore e di corrispondere il maggior premio richiesto.

L'assicuratore, ove lo ritenga, può recedere dal contratto, dandone comunicazione per iscritto all'assicurato entro un mese dal giorno in cui ha avuto conoscenza dell'aggravamento del rischio.

Il recesso dell'assicuratore ha effetto immediato se l'aggravamento è tale che l'assicuratore non avrebbe consentito l'assicurazione, mentre ha effetto dopo quindici giorni se l'aggravamento del rischio è tale per cui per l'assicurazione sarebbe stato richiesto un premio maggiore (art. 1898 c.c.).

Per converso, se dopo la stipulazione del contratto interviene una modificazione in diminuzione del rischio assicurato tale che, se fosse esistita al momento della conclusione del contratto, sarebbe stato convenuto un premio inferiore, il contraente ha diritto alla riduzione del premio medesimo a decorrere dalla scadenza successiva alla comunicazione, ma, in tal caso, l'assicuratore ha diritto di recedere dal contratto con comunicazione da effettuarsi entro due mesi.



10

La parrocchia
nell'ordinamento
tributario italiano

I. L'INQUADRAMENTO TRIBUTARIO DELLA PARROCCHIA

Nell'ambito del sistema tributario italiano le parrocchie, così come tutti gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti (diocesi, seminari, istituti religiosi, società di vita apostolica, istituti per il sostentamento del clero, fondazioni di culto, ecc.), sono inquadrate tra gli enti non commerciali. Le parrocchie costituite canonicamente ed in attesa di riconoscimento vanno invece considerate, agli effetti fiscali, come enti di fatto; ad esse non si applica il regime speciale degli enti ecclesiastici (v. capitolo I, par. I.2.2).

I.1 LA DEFINIZIONE DI ENTE NON COMMERCIALE

L'articolo 73, del decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 «*Testo Unico delle imposte sui redditi*» (TUIR) definisce infatti enti non commerciali quelli che «*non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*» e precisa che «*l'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto*».

La circostanza che nell'atto costitutivo o nello statuto non sia indicato l'esercizio di attività commerciali quale oggetto specifico dell'ente, non significa automaticamente che un ente possa essere collocato tra gli enti non commerciali. L'articolo 149 del TUIR dispone, infatti, che «*indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta*» (c. 1). La legge offre inoltre una serie di parametri quantitativi di cui si deve tenere conto ai fini della verifica della perdita di qualifica di ente non commerciale¹ (c. 2).

¹ Il raffronto riguarda le immobilizzazioni: «*prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività*»; i ricavi: «*prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali*»; le entrate: «*prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultimi i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative*»; le spese: «*prevalenza delle componenti negative inerenti l'attività commerciale rispetto alle restanti spese*».

I.2 LA CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA DALLA PERDITA DI QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE

L'ultimo comma dell'articolo 149 prevede che le disposizioni riguardanti la perdita di qualifica di ente non commerciale «*non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili*» (c. 4).

Si tratta di un'esclusione che trova fondamento nel riferimento alla legge, contenuto nell'articolo 73, come fonte per individuare lo scopo dell'ente.

La legge di cui si tratta in relazione agli enti ecclesiastici è l'Accordo di revisione del Concordato² e le Disposizioni sugli enti e i beni ecclesiastici.³ Queste norme che regolano, tra l'altro, le modalità con cui è riconosciuta la personalità giuridica agli enti ecclesiastici, offrono al legislatore fiscale le garanzie che fondano la presunzione di non commercialità degli enti stessi (e quindi consentono di sancire l'esclusione dalla sanzione della perdita di qualifica). La clausola di salvaguardia non è quindi un immotivato privilegio, ma la conseguenza di un sistema di controlli e verifiche che garantiscono lo Stato circa l'effettiva natura degli enti ecclesiastici.

La *prima garanzia* riguarda il fine di religione e culto: un ente che non abbia fine di religione e culto non può essere riconosciuto come ente ecclesiastico; tale finalità è costitutiva e imprescindibile; l'articolo 7, comma 2, della legge n. 121/1985 stabilisce infatti, che lo Stato «*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*».

La *seconda garanzia* attiene alle modalità di verifica di questa finalità: la legge 222/1985 prevede che per alcuni enti canonici il fine di culto è sempre presente (ad es.: parrocchie, diocesi, istituti religiosi),⁴ mentre per altri enti canonici la legge precisa le condizioni necessarie all'accertamento delle finalità di culto (ad es.: associazioni di fedeli e pie fondazioni).⁵

La *terza garanzia* concerne le attività che, sole, possono essere definite di religione o di culto: «*quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana*» (art. 16, lett. a, L. n. 222/1985).

² Ratificato con la L. 25.3.1985, n. 121.

³ L. 20.5.1985, n. 222.

⁴ L. n. 222/1985, art. 2, c. 1.

⁵ L. n. 222/1985, art. 2, c. 2.

I.3 LE ATTIVITÀ DIVERSE DA QUELLE DI RELIGIONE O CULTO

Gli enti ecclesiastici, caratterizzati dalla finalità di religione o di culto possono, però, svolgere anche altre attività; l'articolo 15 della legge 222/1985 afferma infatti che «*gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono svolgere attività diverse da quelle di religione o di culto, alle condizioni previste dall'articolo 7, n. 3, secondo comma, dell'accordo del 18 febbraio 1984*».

Le attività *diverse da quelle di religione o di culto*, sono indicate dall'articolo 16, lettera b) della legge 222/1985; ovvero «*quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura, e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro*»; tali attività «*sono soggette, nel rispetto della struttura e della finalità [degli enti ecclesiastici], alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime*» (art. 7, c. 3 dell'Accordo di revisione).

Dal punto di vista degli adempimenti normativi e fiscali è quindi importante distinguere le attività istituzionali della parrocchia (quelle di religione o di culto), per le quali sono previsti solo adempimenti minimi o nulli, rispetto a quelle "diverse", per le quali valgono le comuni disposizioni legislative dettate per ciascuna di esse, comprese quelle relative agli obblighi contabili, quando le attività sono fiscalmente classificate tra quelle commerciali. In tal senso si veda il Regolamento della legge 222/1985: «*l'ente ecclesiastico che svolge attività per le quali sia prescritta dalle leggi tributarie la tenuta di scritture contabili deve osservare le norme circa tali scritture relative alle specifiche attività esercitate*» (D.P.R. n. 33/1998,⁶ art. 8).

I.4 L'EQUIPARAZIONE CONCORDATARIA

Oltre alla norma che colloca le parrocchie tra gli enti non commerciali va segnalata un'altra importante norma per delineare il trattamento tributario fondamentale della parrocchia: l'articolo 7, comma 3 dell'Accordo di revisione del Concordato infatti stabilisce che: «*agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione*».

Ciò significa che, sia la parrocchia in quanto soggetto fiscale, sia le attività di religione o di culto che essa svolge, sono equiparate, rispettivamente, agli enti e alle atti-

⁶ «Regolamento di esecuzione della legge 20 maggio 1985, n. 222, recante disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi».

vità aventi finalità di beneficenza o di istruzione. In pratica qualunque norma fiscale di carattere soggettivo concernente gli enti con finalità di beneficenza o di istruzione si applica automaticamente alla parrocchia in quanto soggetto fiscale; analogamente, qualunque norma riferita alle attività con finalità di beneficenza o di istruzione si estende automaticamente alle attività di religione o di culto poste dalla parrocchia.


Va sottolineato che questa equiparazione opera solo agli effetti strettamente tributari e, quindi, non ha alcuna influenza sulla natura degli enti ecclesiastici e delle loro attività. Ciò significa che gli enti ecclesiastici sono retti solo dalle norme canoniche e pattizie.

1.5 LE ALTRE NORME SPECIFICHE

Per completare la panoramica delle disposizioni tributarie che si applicano alla parrocchia sono da considerare due tipologie di norme: quelle relative agli *enti riconosciuti dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese* (si veda, ad es., la disciplina delle ONLUS: v. capitolo 12, par. 1.1) e quelle dettate per le *attività e/o gli enti religiosi* (ne è un esempio la deducibilità fiscale per le erogazioni liberali destinate a enti con finalità di culto: v. capitolo 13, par. 3.1, oppure la riduzione del diritto di affissione riconosciuto per i manifesti relativi ad attività religiose da chiunque organizzate: v. par. 7.4).

2. CODICE FISCALE, PARTITA IVA, CONTO FISCALE E MODELLO F24

2.1 IL CODICE FISCALE


La parrocchia deve avere un proprio numero di codice fiscale, da indicare in atti e documenti a norma di legge. Il numero di codice fiscale della parrocchia è unico e viene rilasciato dagli Uffici dell'Agenzia delle entrate compilando l'apposito modello «*Domanda di attribuzione del numero di codice fiscale – Soggetti diversi dalle persone fisiche*» . Ogni cambiamento riguardante l'ente (modifica denominazione e/o sede) e/o il suo legale rappresentante (sostituzione del parroco) deve essere comunicato attraverso una denuncia di "variazione dati", da presentare con lo stesso modello.

2.2 LA PARTITA IVA

3/2009 - I nuovi modelli per richiedere il Codice Fiscale e la Partita IVA

Il numero di partita IVA va invece richiesto solo nel caso in cui la parrocchia eserciti, in via non occasionale, una o più attività considerate commerciali (v. capitolo I I, par. 2) rientranti nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto (es.: scuola materna, cinema, bar). *Come il codice fiscale anche il numero di partita IVA è unico, indipendentemente dal numero di attività commerciali esercitate.*

La richiesta del numero di partita IVA deve essere inoltrata dal soggetto «parrocchia» per l'esercizio dell'attività commerciale che viene denunciata (ad es. non deve essere richiesto il numero di partita IVA della scuola materna, ma il numero di partita IVA della parrocchia per l'attività di scuola materna). *Deve inoltre essere segnalato il possesso del codice fiscale* (che deve sempre preesistere al numero di partita IVA) in modo da conservarne l'operatività e il collegamento con il numero di partita IVA in capo all'unico soggetto «parrocchia».⁷

La richiesta va inoltrata compilando l'apposito modello «*Domanda di attribuzione del numero di codice fiscale e dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessazione di attività per soggetti diversi dalle persone fisiche*» . La versione aggiornata del modello può essere scaricata dal sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze. Con lo stesso modello dovranno essere segnalate tutte le modifiche riguardanti l'ente, il legale rappresentante, le attività, nonché l'inizio di nuove attività e la cessazione di quelle già denunciate. Le denunce devono essere presentate entro 30 giorni dall'inizio dell'attività o dalle variazioni.

Le domande di attribuzione, variazione dati e cessazione di attività possono essere presentate direttamente agli Uffici dell'Agenzia delle entrate anche tramite le camere di commercio.⁸ È possibile inoltre la trasmissione telematica, direttamente da parte della parrocchia o tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione delle dichiarazioni annuali e periodiche.

Se la parrocchia effettua acquisti da paesi appartenenti alla Unione Europea (o dalla Repubblica di San Marino) potrebbe essere tenuta a richiedere un numero di partita IVA anche in assenza di attività commerciali (v. par. 6.4).

⁷ La richiesta di numero di partita IVA senza indicare il preesistente numero di codice fiscale, comporta che il numero di partita IVA attribuito avrà anche funzione di codice fiscale causando, tra l'altro, la duplicazione della posizione della parrocchia nell'anagrafe tributaria.

⁸ Circ. 28.10.1998, n. 251/E.

2.3 IL R.E.A.

2/2007 - Guida: gli enti ecclesiastici e il Repertorio Economico Amministrativo

Le parrocchie (così come gli altri enti ecclesiastici e tutti gli enti non commerciali) che svolgono attività commerciali in maniera non occasionale devono provvedere anche all'iscrizione al Repertorio Economico Amministrativo (R.E.A.), tenuto presso le camere di commercio.⁹ Il Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato ha infatti precisato che sono tenute all'iscrizione: «*tutte quelle forme di esercizio collettivo di attività economiche di natura commerciale e/o agricola che si collocano in una dimensione di sussidiarietà, di ausiliarità rispetto l'oggetto principale di natura ideale, culturale, ricreativa eccetera del soggetto stesso (ad esempio gli enti pubblici non economici, le associazioni riconosciute e non – comprese le associazioni di categoria, i partiti politici e i sindacati – le fondazioni, i comitati, gli organismi religiosi) ovvero da soggetti, sicuramente non riconducibili – stante la loro situazione di dipendenza da altri soggetti e la loro natura – alla tipologia dell'impresa quali, ad esempio, le aziende speciali di codeste camere*».¹⁰




Le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici sono evidentemente da ricomprendere tra gli "organismi religiosi".

L'obbligo di iscrizione è limitato al R.E.A. e non si estende dunque al Registro delle imprese, al quale le parrocchie *non devono mai iscriversi*. Tale adempimento, infatti, riguarda, – oltre società, consorzi, enti pubblici economici, ecc. – solo gli enti non commerciali che esercitano attività commerciali in maniera esclusiva o principale. La precisazione è contenuta nella Circolare del Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato (M.I.C.A.) del 27 ottobre 1998, n. 3450/C che contiene le istruzioni alla compilazione della modulistica; in relazione al modello previsto per la denuncia al R.E.A. le istruzioni chiariscono che «*il modello consente la denuncia al Repertorio Economico Amministrativo (R.E.A.) dei soggetti tenuti a tale obbligo per i quali non sussistono i presupposti per l'iscrizione nel registro delle imprese. Tali soggetti sono: a) le associazioni, le fondazioni, i comitati e gli altri enti non societari, che pur esercitando un'attività economica commerciale e/o agricola, non abbiano tuttavia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'impresa (art. 9.1, lett. a del D.P.R. 581/95 e circolare M.I.C.A. 9.1.1997, n. 3407)*».

Le comunicazioni al R.E.A. devono avvenire attraverso la compilazione di appositi modelli le cui caratteristiche sono state definite dal Decreto del Direttore Generale del M.I.C.A. in data 7 agosto 1998:

⁹ Il R.E.A. è stato istituito, unitamente al Registro delle imprese, dal D.P.R. del 7.12.1995, n. 581.

¹⁰ Cir. n. 3407/C del 9 gennaio 1997.

- Modello R «Denuncia al R.E.A. di un'associazione o di un ente o di una unità locale di impresa estera» ;
- Modello Intercalare P «Iscrizione del R.I. di atti o fatti relativi a socio o titolare di carica. Denuncia al R.E.A. di dati relativi alla persona con cariche» .
- Modello UL «Denuncia al R.E.A. di apertura, modifica – cessazione di unità locale» .

Le denunce devono essere presentate entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento cui si riferiscono (inizio di nuova attività, cambio di rappresentante legale, ecc.).

La normativa attualmente in vigore non prevede sanzioni per l'iscrizione tardiva, ma il Governo è delegato ad emanare un regolamento che definisca, tra l'altro, «la disciplina di sanzioni amministrative, comprese tra un ammontare minimo di euro 50 ed un ammontare massimo di euro 500, per il ritardo o l'omissione della presentazione delle domande d'iscrizione al R.E.A., secondo criteri di tassatività, trasparenza e proporzionalità».¹¹

2.4 IL CONTO FISCALE

Le parrocchie che svolgono attività commerciali – e che sono pertanto in possesso anche di un numero di partita IVA – devono utilizzare un apposito *conto fiscale* aperto presso l'Agente della riscossione territorialmente competente in base al loro domicilio fiscale.¹²

Si tratta di una "scheda ideale" dove, a cura del concessionario, vengono annotati i versamenti e i rimborsi relativi alle imposte sui redditi (comprese le ritenute alla fonte dovute in qualità di sostituto d'imposta), alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IVA.¹³ Il conto è aperto d'ufficio dal concessionario in seguito alla richiesta di attribuzione del numero di partita IVA, con decorrenza dalla data di inizio di attività.

Come il codice fiscale e il numero di partita IVA, anche il conto fiscale è unico per ogni contribuente; esso è costituito da un apposito codice formato dall'unione del codice dell'ambito territoriale in cui opera il concessionario e del numero di codice fiscale del contribuente.

Se la parrocchia presenta la dichiarazione di cessazione di attività il conto viene chiuso d'ufficio.

¹¹ Art. 1-bis, D.L. 30.9.2005, n. 203, conv. L. 2.12.2005, n. 248.

¹² L. n. 413/1991, art. 78, c. 27.

¹³ D.M. n. 567/1993, art. 1.

2.5 IL MODELLO F24

I versamenti di imposte, ritenute alla fonte, contributi previdenziali e assistenziali devono essere effettuati esclusivamente utilizzando il modello F24 cartaceo o *online*.

Se le parrocchie sono titolari di partita IVA devono effettuare i pagamenti esclusivamente mediante modalità telematiche; possono utilizzare direttamente il modello F24 *on line* mediante i servizi dell'Agenzia delle entrate *Entratel* e *Fiscaline* o tramite i servizi *home banking* messi a disposizione dagli istituti di credito, oppure possono avvalersi degli intermediari abilitati.

La parrocchia titolare di partita IVA effettua telematicamente anche il pagamento di imposte e contributi riguardanti la sfera istituzionale.

Le parrocchie che non svolgono attività commerciali e che sono pertanto in possesso del solo codice fiscale possono invece eseguire i versamenti agli sportelli del concessionario, presso gli uffici postali o gli sportelli bancari utilizzando il modello F24 cartaceo. Potranno effettuare telematicamente i versamenti, ma non vi sono tenute obbligatoriamente.

Quando il termine di pagamento cade di sabato o in giorno festivo, il pagamento può essere effettuato il primo giorno lavorativo successivo.¹⁴

È possibile compensare crediti e debiti nella misura risultante dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche contributive, compilando gli appositi spazi del modello F24. Si tenga presente che il modello F24 consente ai diversi enti impositori di conoscere le compensazioni operate dai contribuenti e di regolare le loro reciproche partite di debito e credito. La compensazione infatti può essere effettuata solo con la presentazione del modello; in sua assenza non si ritiene eseguita e i versamenti delle imposte a debito sono considerati omessi. Pertanto il modello deve essere presentato anche nel caso in cui, per effetto delle compensazioni operate, presenti un saldo finale uguale a zero.

3. LE IMPOSTE DIRETTE SUI REDDITI

3.1 LA PARROCCHIA SOGGETTO IRES

Dal 1° gennaio 2004 la parrocchia non è più soggetta all'IRPEG (imposta sul reddito delle persone giuridiche), ma all'IRES (imposta sul reddito delle società). Poiché

¹⁴ Art. 18, D.Lgs. n. 241/1997.

la parrocchia non è una società, tale collocazione è un'evidente incongruenza dovuta all'incompleta riforma del TUIR che, avviata con il decreto legislativo n. 344/2003 e mai portata a compimento, avrebbe dovuto sostituire l'IRPEF (imposta sul reddito delle persone fisiche) con l'IRE (imposta sul reddito). Secondo l'originario progetto gli enti non commerciali avrebbero dovuto rientrare tra i soggetti IRE, in considerazione della loro sostanziale assimilabilità alla struttura impositiva prevista per le persone fisiche. Infatti, analogamente a quanto previsto per le persone fisiche, il reddito imponibile degli enti non commerciali è formato dalla somma delle diverse categorie di reddito ad essi imputabili (fondiari, di capitale, d'impresa e diversi), ciascuno determinato secondo la propria specifica disciplina.¹⁵

3.2 LE IPOTESI DI IRRILEVANZA FISCALE

In conseguenza di tale inquadramento, i fatti economici¹⁶ della parrocchia vanno distinti in due gruppi:

- quelli che rientrano in una delle categorie di reddito, come identificate dal TUIR, che quindi costituiscono materia imponibile;
- quelli che non sono riconducibili alle tipologie reddituali previste dal TUIR, e che, dunque, non sono assoggettati ad imposizione in quanto "non rilevanti" o "non imponibili".

Tra i fatti "non rilevanti" devono essere ricondotte le *attività di religione o di culto che dunque non producono reddito imponibile ai fini IRES*.¹⁷

Tra le attività "non imponibili" ci sono quelle disciplinate dall'articolo 143 del TUIR: le prestazioni di servizi "decommercializzate" e le raccolte occasionali di fondi.

3.2.1 Le prestazioni di servizi decommercializzate

La prima ipotesi di prestazioni di servizi «non imponibili», riguarda alcune attività che, seppure svolte a fronte di corrispettivi, non sono fiscalmente rilevanti: «*non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195*

¹⁵ Art. 143, cc. 1-2, TUIR.

¹⁶ Si intendono "fatti economici" tutti gli eventi e le attività che generano movimenti di ricchezza (dalla raccolta delle offerte, all'alienazione di immobili).

¹⁷ L'irrilevanza fiscale delle attività di religione o di culto di cui alla L. 222/1985, art. 16, lett. a), si fonda sull'art. 7, c. 3 della L. 121/1985.

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». ¹⁸

L'agevolazione è quindi subordinata al contemporaneo verificarsi di cinque condizioni:

- deve trattarsi di prestazioni di servizi (l'agevolazione non riguarda mai le cessioni di beni);
- non devono essere servizi riconducibili all'articolo 2195¹⁹ del codice civile;
- i servizi resi devono essere conformi alle finalità istituzionali;
- l'attività deve essere svolta senza l'uso di una specifica organizzazione;
- non possono essere richiesti corrispettivi che superano i costi di diretta imputazione.

Tenuto conto che le attività devono essere «conformi alle finalità istituzionali» e che le attività istituzionali della parrocchia sono quelle di religione o di culto (che, come abbiamo visto, non rilevano sotto il profilo fiscale), la norma agevolativa ha un effettivo rilievo solo se al termine "conforme" si attribuisce il significato di "non contrastante".

3.2.2 Le raccolte occasionali di fondi

1/2013 - Guida: le raccolte occasionali di fondi

La seconda ipotesi di esclusione dall'imponibile riguarda le raccolte pubbliche di fondi effettuate «*occasionalmente, anche mediante offerta di beni di modico valore o di servizi ai soventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione*». ²⁰

Si tratta di quelle tipiche attività attraverso le quali le parrocchie (e gli altri enti non commerciali) si procurano risorse da destinare alle loro finalità e, contemporaneamente, cercano di accrescere nella collettività alla quale si rivolgono la sensibilità verso specifiche tematiche.

L'agevolazione richiede *tre condizioni* che devono verificarsi contestualmente: deve trattarsi di iniziative occasionali, la raccolta di fondi deve avvenire in concomi-

¹⁸ Art. 143, c. 1, secondo periodo, TUIR.

¹⁹ Si tratta di attività che, di norma, le parrocchie non svolgono: attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi; attività intermediaria nella circolazione dei beni; attività di trasporto per terra, o per acqua o per aria; attività bancaria o assicurativa; altre attività ausiliarie delle precedenti.

²⁰ Art. 143, c. 2, lett. a).

tanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, i beni ceduti devono essere di modico valore.

Circa l'*occasionalità* va sottolineato che si tratta di un parametro molto limitato; in riferimento ad una norma analoga riguardante le associazioni sportive dilettantistiche, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che «occasionalmente» significa non più di due volte l'anno.²¹ Occorre inoltre tenere conto che il soggetto che promuove l'iniziativa è sempre la parrocchia, anche se l'attività viene di fatto svolta dall'oratorio, dal gruppo Caritas, dal gruppo missionario o da un'altra struttura che fa capo alla parrocchia; di conseguenza, l'occasionalità si misura sulla parrocchia e non sui singoli gruppi o strutture parrocchiali.

Il riferimento alle *campagne di sensibilizzazione, ricorrenze o celebrazioni* serve a sottolineare che l'elemento fondamentale nell'attività non è la vendita di beni o la prestazione di servizi, ma l'offerta fatta per spirito di liberalità e come forma di adesione all'iniziativa in favore della quale i fondi vengono raccolti (si pensi alle raccolte di fondi da destinare al Terzo Mondo effettuate durante la festa patronale, attraverso la vendita di oggetti provenienti dalle missioni).

Il limite del *modico valore* dei beni ceduti deve essere valutato con prudenza e buon senso dal momento che la legge non offre alcuna indicazione; certo vanno escluse le vendite di quadri di pregio, oggetti preziosi, tappeti antichi e così via.

La norma agevolativa prevede, oltre all'ininfluenza di questi incassi sotto il profilo dell'IRES, che queste attività siano escluse dal campo di applicazione IVA e siano esenti da ogni altro tributo,²² compresa la tassa per l'occupazione del suolo pubblico, che sarebbe dovuta qualora l'iniziativa venisse realizzata al di fuori degli spazi della parrocchia.

A fronte di queste agevolazioni fiscali è prevista una rigorosa rendicontazione della raccolta dei fondi;²³ infatti occorre redigere, entro il mese di aprile, un apposito rendiconto dal quale devono risultare in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle iniziative.

Il rendiconto deve essere distinto e separato rispetto al resto della contabilità adottata dalla parrocchia (sia quella istituzionale che quella relativa alle attività commerciali eventualmente esercitate) e deve essere tenuto come ordinariamente previsto per le scritture contabili, ovvero su un registro numerato, redatto ordinatamente, senza spazi in bianco, senza interlinee e trasporti a margine, senza abrasioni

²¹ D.M. 10.11.1999.

²² Cfr. D.Lgs. 460/1997, art. 2, c. 2.

²³ D.P.R. n. 600/1973, art. 20, c. 2.

e cancellazioni. Questo registro va conservato per tutto il periodo a disposizione dell'Amministrazione finanziaria per la verifica delle dichiarazioni dei redditi e nel caso di controversia fino alla sua definitiva conclusione, anche oltre il termine decennale previsto dall'articolo 2220 del codice civile.

Il rendiconto deve inoltre essere accompagnato da una relazione che illustra l'iniziativa, le finalità, le somme raccolte e il loro concreto utilizzo in conformità alle destinazioni dichiarate nella presentazione al pubblico dell'iniziativa.

3.2.3 I contributi pubblici

Un'ulteriore ipotesi di esclusione dal reddito imponibile ai fini IRES è quella che riguarda i contributi pubblici.²⁴ Anche in questo caso l'agevolazione è subordinata al verificarsi di specifiche condizioni, che devono ricorrere contestualmente:

- i fondi devono essere corrisposti da una amministrazione pubblica;
- devono essere erogati a fronte di convenzione oppure in regime di accreditamento (questo regime riguarda il settore sanitario);
- devono essere relativi ad attività aventi finalità sociali;
- devono essere riferiti ad attività esercitate in conformità ai fini istituzionali dell'ente.

Si tenga presente che questa norma non si riferisce ai contributi a fondo perso che la parrocchia riceve per le proprie attività istituzionali – che sono comunque esclusi dalla tassazione –, ma a quelli relativi ad attività commerciali (v. capitolo 13, par. 1). Vale qui quanto sopra indicato a proposito delle prestazioni di servizio decommercializzate: par. 3.2.1.

3.3 LE CATEGORIE DI REDDITO DELLE PARROCCHIE

Per la parrocchia, sono redditi imponibili:

- i redditi fondiari (artt. 25-43, TUIR);
- i redditi di capitale (artt. 44-48, TUIR);
- i redditi di impresa (artt. 55-66);
- i redditi diversi (artt. 67-71).

²⁴ Art. 143, c. 2, lett. b) TUIR.

3.4 LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Qualora nel corso dell'anno la parrocchia sia stata titolare di una o più delle categorie di reddito imponibile deve presentare la dichiarazione annuale dei redditi, liquidare l'imposta e versarla con il sistema degli acconti e del saldo.²⁵

La dichiarazione della parrocchia non deve mai comprendere i redditi imputabili ad altri soggetti, anche se si tratta di enti operanti in stretto e cordiale collegamento (è il caso delle associazioni di volontariato, delle associazioni sportive, delle cooperative, delle confraternite, dei comitati ecc. che operano nell'ambito parrocchiale).

Può accadere che un anno la parrocchia sia tenuta alla dichiarazione (e ai conseguenti adempimenti) ed un anno non lo sia; ciò dipende dalla circostanza che nel periodo d'imposta siano stati conseguiti o meno redditi imponibili.

Questo principio non opera quando la parrocchia, oltre al codice fiscale, ha anche il numero di partita IVA; in questo caso, infatti, risulta titolare di un'attività commerciale, circostanza che comporta, oltre agli obblighi contabili (v. capitolo 11, par. 4) anche quello della presentazione della dichiarazione dei redditi (v. par. 3.4), della dichiarazione e della comunicazione annuale IVA (v. par. 6.1.4 e par. 6.1.5) e della dichiarazione IRAP (v. par. 4) pur in assenza di redditi e/o in caso di attività sospesa.

Il modello per la dichiarazione dei redditi è "Unico enti non commerciali" e deve comprendere, se dovute, anche la dichiarazione IRAP (v. par. 4) e la dichiarazione annuale IVA (v. par. 6.1.5).

I soggetti IRES, comprese le parrocchie, possono presentare il modello unico solo utilizzando il canale telematico (non è più possibile consegnare a banche o poste il modello cartaceo).

La presentazione telematica può avvenire direttamente, utilizzando:

- il servizio telematico *Entratel*, se la parrocchia ha l'obbligo di presentare la dichiarazione del sostituto d'imposta (modello 770 sia nella forma semplificata che in quella ordinaria), in relazione ad un numero di soggetti superiore a venti;
- il servizio telematico *fisconline*, se non è tenuta a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta oppure se ha l'obbligo di presentare la dichiarazione del sostituto d'imposta in relazione ad un numero di soggetti non superiore a venti.

In alternativa, le parrocchie possono chiedere la trasmissione telematica ad uno dei soggetti abilitati, tenendo presente che l'accettazione delle dichiarazioni è facolt-

²⁵ La parrocchia può essere titolare di redditi imponibili non soggetti a dichiarazione; si tratta dei redditi che scontano la ritenuta alla fonte a titolo di imposta (es. interessi bancari, interessi sui titoli di Stato) o di imposta sostitutiva (es. proventi obbligazionari).

tativa e che l'intermediario può richiedere un corrispettivo per il servizio prestato. Tra gli incaricati della trasmissione telematica rientrano i dottori commercialisti, i ragionieri e periti commerciali, i consulenti del lavoro, gli iscritti negli albi degli avvocati, gli iscritti negli albi dei revisori contabili, i consulenti fiscali, i dottori agronomi e i dottori forestali, gli agrotecnici, i periti agrari, le associazioni sindacali e di categoria tra imprenditori, i Centri di Assistenza Fiscale (CAF).

Il termine per l'invio è stabilito al 31 luglio,²⁶ ma molto frequentemente vengono concesse proroghe stabilite di anno in anno.

L'imposta deve essere versata con il consueto meccanismo del saldo e dei due acconti; entro il 16 giugno deve essere versato il saldo relativo all'anno per il quale si presenta la dichiarazione e il primo acconto per il periodo d'imposta successivo, pari al 40% dell'intera imposta dovuta per l'anno precedente. È possibile posticipare i versamenti di trenta giorni a fronte del pagamento della maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Il secondo acconto deve essere versato entro il mese di novembre e deve essere pari al residuo 60% dell'imposta dovuta per il precedente periodo d'imposta.

La prima rata non è dovuta se il suo ammontare non supera 103 euro; in tal caso l'acconto sarà unico e dovrà essere effettuato nel mese di novembre. Se l'acconto dovuto non supera 20,66 euro, non dovrà essere versato neanche il secondo acconto.

I versamenti non vanno effettuati qualora gli importi a debito delle singole imposte o addizionali non superino i 12 euro; lo stesso limite vale anche per i crediti relativi alle singole imposte e pertanto non sono possibili né rimborsi, né compensazioni.²⁷

Le dichiarazioni presentate dovrebbero essere accessibili in via telematica sul sito dell'Agenzia delle entrate a partire dal 1° ottobre dello stesso anno.²⁸

3.5 L'ALIQUTA IRES AGEVOLATA

L'aliquota IRES ordinaria è fissata²⁹ al 27,5%, ma la parrocchia, purché dotata di riconoscimento civile, applica l'aliquota agevolata del 13,75%. Infatti, il decreto del Presidente della Repubblica n. 601/1973 dispone la riduzione del 50% a favore degli «enti il cui fine è equiparato per legge a quello di beneficenza o di istruzione» (art. 6, c.

²⁶ D.P.R. 22.7.1998, n. 322, art. 2.

²⁷ L. 23.12.2005, n. 266, art. 1, c. 137.

²⁸ Così stabilisce l'art. 1, c. 220 della L. n. 244/2007, che prevede però un Provvedimento dell'Agenzia delle entrate che dovrà stabilire le modalità di accesso alle dichiarazioni, Provvedimento non ancora emanato.

²⁹ L'aliquota è stata ridotta dalla misura precedentemente stabilita nel 33% dalla L. n. 244/2007, art. 1, c. 33, lett. e).

I, lett. c). Rientrano, pertanto, nell'agevolazione, oltre alle parrocchie, le diocesi, i seminari, gli istituti religiosi, le fondazioni di culto, le associazioni di fedeli e, in generale, tutti gli enti ecclesiastici; la disposizione riguarda infatti tutti gli enti della Chiesa cattolica in forza della equiparazione prevista dall'Accordo di revisione del Concordato, in cui è stabilito che «agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione» (art. 7, c. 3).

3.6 I REDDITI FONDIARI

La principale caratteristica degli immobili, ai fini delle imposte sui redditi, è che essi *producono, per il proprietario o titolare di un altro diritto reale (es. diritto di superficie) un reddito tassabile indipendentemente dalla percezione di somme*. In linea di massima si può quindi affermare che gli immobili sono produttivi di reddito, e quindi assoggettati ad IRES, se vengono ceduti in locazione, concessi a terzi in uso gratuito oppure utilizzati direttamente.

Questo principio generale conosce delle *eccezioni* tali per cui non sempre dalla titolarità di un diritto reale su fabbricato deriva l'obbligo di versare l'imposta sui redditi. La legge prevede, infatti, una serie di ipotesi di *non imponibilità* che interessano anche le parrocchie. Oltre agli immobili *strumentali* per l'esercizio di attività commerciali (v. par. 3.8.2), che non producono reddito fondiario in quanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa,³⁰ non sono da assoggettare a tassazione nemmeno le *costruzioni rurali* e le relative pertinenze che siano appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono e siano destinate all'abitazione delle persone addette alla coltivazione della terra, al ricovero degli animali, alla custodia delle macchine e degli attrezzi occorrenti per la coltivazione alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli e alle attività di manipolazione e trasformazione degli stessi.³¹ Le unità immobiliari di *proprietà condominiale* (come i locali di portineria o l'alloggio del portiere) alle quali è attribuita una rendita autonoma devono essere dichiarate soltanto se la rendita catastale, proporzionata ai millesimi e ai giorni di possesso, è superiore a 25,82 euro;³² se, però, le proprietà comuni sono costituite da negozi o se sono concesse in locazione devono essere dichiarate indipendentemente dall'ammontare del reddito.

³⁰ Art. 43, c. 1, TUIR.

³¹ Art. 42, TUIR.

³² Art. 36, c. 3-bis, TUIR.

3.6.1 Edifici di culto e pertinenze

Un'altra eccezione al principio generale che riguarda in particolare gli enti ecclesiastici è costituita dall'esenzione prevista per gli immobili nei quali la parrocchia svolge le proprie attività istituzionali.

L'agevolazione spetta per le unità immobiliari destinate esclusivamente all'esercizio del culto³³ e per le loro pertinenze, a condizione che non siano oggetto di locazione. Si osservi che l'esenzione prescinde dalla categoria catastale attribuita al fabbricato; se, di norma, gli edifici di culto sono classificati nella categoria E, ciò non esclude che l'esenzione possa spettare anche per altri immobili non inseriti in questa categoria, ma di fatto destinati all'esercizio del culto (ad esempio un capannone che una parrocchia, non ancora dotata dell'edificio chiesa, utilizza per il culto).

Le pertinenze a cui applicare il regime di esenzione spettante per l'edificio di culto sono da intendere in senso civilistico, quindi nel senso più ampio possibile: vi sono comprese l'abitazione del parroco e quelle degli altri sacerdoti addetti alla parrocchia, l'oratorio e le altre strutture del complesso parrocchiale in cui la parrocchia svolge direttamente le proprie attività istituzionali.³⁴ A confermare questa interpretazione è più volte intervenuta l'Amministrazione finanziaria, precisando che rientrano tra le pertinenze: «l'oratorio e l'abitazione del parroco»,³⁵ «il cinema parrocchiale [a condizione che] nello stesso non siano esercitate attività commerciali».³⁶ Circa la natura di pertinenza degli oratori in particolare e delle strutture parrocchiali in generale si veda anche la Risoluzione del Ministero dell'economia e delle finanze n. 1 del 3 marzo 2004 che, emanata a proposito dell'ICI, è però del tutto riferibile anche all'IRES.

4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale. 1. Le esenzioni per gli immobili parrocchiali

3.6.2 Fabbricati interessati da lavori

Un'ipotesi di esenzione poco conosciuta, ma che può ricorrere frequentemente, è quella che riguarda le unità immobiliari interessate da lavori di restauro, ristrutturazione o risanamento conservativo per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni. Tali fabbricati non si considerano produttivi di reddito per

³³ Art. 36, c. 3, TUIR. L'esenzione, inizialmente prevista solo per gli edifici di culto e le relative pertinenze, è stata estesa anche ai monasteri, ma solo a quelli di clausura comprese, anche in questo caso, le pertinenze (L. n. 28/1999, art. 6).

³⁴ Va sottolineata la necessità della proprietà dell'edificio di culto e delle relative pertinenze in capo allo stesso soggetto.

³⁵ Risoluzione 9/1178 del 12.12.1992.

³⁶ Risposta del Ministero delle finanze pubblicata su *Il Sole-24 Ore* del 26.9.1992.

tutto il periodo di validità del provvedimento, a condizione, però, che non siano state effettivamente utilizzate.³⁷

3.6.3 La tassazione dei fabbricati

I fabbricati diversi dagli edifici di culto e delle loro pertinenze, dai quali la parrocchia non trae alcun reddito in quanto li cede in uso gratuito a soggetti terzi, perché li utilizza direttamente, oppure perché sono inutilizzati, devono essere assoggettati a tassazione sulla base della dalla rendita catastale, rivalutata del 5%.

Se i fabbricati sono invece concessi in locazione, il reddito è – di norma – costituito dal maggiore importo tra la rendita catastale rivalutata e il canone annuo di affitto.

A decorrere dal periodo d'imposta 2005 la disciplina relativa alla tassazione dei redditi da locazione degli enti non commerciali (e quindi anche delle parrocchie) è stata modificata, rendendo più oneroso il carico fiscale.³⁸ La nuova norma prevede infatti, che il canone di locazione possa essere ridotto, «*fino a un massimo del 15% del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 3 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380*». In pratica, la novità consiste nell'eliminazione dell'abbattimento forfetario, sostituito da una riduzione che non può essere superiore al 15%,³⁹ ma che è subordinata al verificarsi di tre circostanze:

- che sull'immobile siano stati effettuati lavori di manutenzione ordinaria come definiti dal D.P.R. n. 380/2001 (opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici);
- che tali lavori siano regolarmente documentati;
- che il loro costo sia rimasto a carico dell'ente proprietario.

Tenendo conto di quest'ultima condizione, si può concludere che nella maggior parte dei casi le parrocchie dovranno tassare l'intero ammontare del canone di locazione senza poter applicare alcuna riduzione, dal momento che le opere di manutenzione ordinaria sono, di norma, contrattualmente poste a carico del conduttore.

Fatta questa premessa, occorre poi tenere presente che i fabbricati concessi in locazione sono assoggettati a diversi regimi di tassazione a seconda della tipologia

³⁷ Art. 36, c. 3.

³⁸ Art. 7, D.L. n. 203/2005 (conv. L. n. 248/2005).

³⁹ Tale percentuale vale anche per Venezia, Murano e Burano, che nella precedente normativa godevano della riduzione del 25%.

di contratto stipulato. Per le locazioni commerciali e per quelle stipulate secondo i cosiddetti "patti in deroga" e con il canale "libero" previsto dalla legge di riforma delle locazioni abitative,⁴⁰ il reddito è costituito dal maggiore importo tra la rendita catastale rivalutata e il canone annuo di affitto eventualmente ridotto delle spese di manutenzione ordinaria documentate e rimaste a carico. Un'agevolazione, volta a calmierare gli affitti delle abitazioni, è prevista per i fabbricati locati con i contratti stipulati secondo il "canale convenzionato",⁴¹ in relazione ai quali si ha diritto ad una ulteriore riduzione del reddito imponibile pari al 30% da applicare sul maggiore ammontare tra l'importo della rendita catastale rivalutata e quello del canone annuo di affitto eventualmente ridotto. Si ricorda la necessità che il comune in cui è ubicato l'immobile rientri tra quelli definiti ad "alta tensione abitativa" o comunque esplicitamente individuati; si tratta dei comuni di Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia, nonché dei comuni confinanti con gli stessi e degli altri comuni capoluogo di provincia, i comuni indicati nella delibera CIPE 13 novembre 2003 e quelli della Campania e della Basilicata colpiti dagli eventi sismici dei primi anni ottanta. Infine, per i residui contratti ancora soggetti all'equo canone, l'imponibile è costituito dal canone annuo eventualmente ridotto come indicato sopra, anche se è inferiore alla rendita catastale rivalutata.

3.6.4 Accertamento per i fabbricati locati. Canone minimo presunto

I redditi derivanti dai fabbricati concessi in locazione sono assoggettati ad una sorta di presunzione legale di "canone minimo" pari al 10% del cosiddetto "valore automatico".⁴² Se l'imponibile dichiarato è inferiore a tale importo gli Uffici finanziari potranno procedere all'accertamento.

⁴⁰ L. n. 431/1998.

⁴¹ Nel contratto convenzionato l'entità del canone e le altre condizioni contrattuali sono stabiliti sulla base di accordi intersindacali a livello locale. Le regole contenute in detti accordi vengono poi tradotte in specifici contratti tipo depositati presso i comuni.

⁴² Il "valore automatico" è costituito dalla rendita catastale rivalutata del 5% e moltiplicata per il coefficiente previsto dall'articolo 52, c. 4 del D.P.R. 131/1986 (come modificato dall'art. 1-bis del D.L. 168/2004, conv. L. 191/2004). I coefficienti sono differenziati per le diverse categorie catastali: 120 per i fabbricati appartenenti ai gruppi catastali A e C (escluse le categorie A/10 e C/1); 140 per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale B; 60 per i fabbricati delle categorie A/10 (uffici e studi privati) e D; 40,8 per i fabbricati delle categorie C/1 (negozi e botteghe) ed E.

Questo meccanismo non si applica nel caso di abitazioni cedute in locazione con un contratto convenzionato; tenendo conto che spesso le parrocchie cedono le abitazioni in affitto a canoni contenuti, è opportuno che le stesse verifichino, coadiuvate dagli uffici di curia, se i canoni praticati rientrano in quelli convenzionati anche se i contratti non sono stati stipulati in questa forma. In tal caso, potrebbe essere valutata l'opportunità di modificare i contratti, trasformandoli da locazioni "libere" in locazioni "convenzionate". Ciò permetterebbe alle parrocchie di mettersi al riparo da questa presunzione del fisco che, seppure non assoluta (la norma consente la difesa), comporta comunque un'alta probabilità di accertamento con la conseguente necessità di instaurare un contenzioso tributario.

3.6.5 Canoni non riscossi

I canoni spettanti per i fabbricati concessi in locazione devono essere dichiarati dalla parrocchia indipendentemente dalla effettiva riscossione. Questo principio viene derogato per i canoni derivanti da contratti di locazione ad uso abitativo che risultino non riscossi attraverso un procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità. In questo caso dovrà essere assoggettata a tassazione la rendita catastale rivalutata. Sugli eventuali canoni già dichiarati è riconosciuto il diritto ad un credito d'imposta di ammontare pari a quello accertato nel procedimento giurisdizionale.

3.6.6 Agevolazione per i fabbricati soggetti a tutela

Per i fabbricati soggetti a tutela (vedi capitolo 7) è prevista una significativa agevolazione:⁴³ la base imponibile si calcola applicando la minore delle tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato l'immobile.⁴⁴

Dal momento che questo "meccanismo di calcolo" più favorevole non riguarda solo i fabbricati abitativi, l'amministrazione finanziaria ha precisato che per gli immobili di categoria C si dovrà «tradurre la superficie espressa in metri quadrati in quella espressa in vani, utilizzando il concetto del vano catastale medio».⁴⁵ Si tratta di un principio che si estende anche ai fabbricati di categoria B.

⁴³ Art. 11, c. 2, L. 413/1991.

⁴⁴ Per individuare correttamente la tariffa d'estimo da utilizzare è opportuno rivolgersi ai competenti uffici di curia.

⁴⁵ C.M. n. 7/1106 del 10.6.1993.

L'agevolazione per gli immobili soggetti a tutela oggi è la seguente:

- fabbricati in uso diretto o concessi in comodato: 50% della rendita catastale rivalutata
- fabbricati concessi in locazione: 65% del canone se superiore al 50% della rendita catastale rivalutata

Infine, si ricorda, che questa agevolazione si applica ai fabbricati tutelati a prescindere dall'uso; riguarda cioè sia quelli utilizzati direttamente dalla parrocchia (salvo che siano esenti), sia quelli concessi in uso a terzi a titolo gratuito, sia quelli ceduti in locazione.⁴⁶

Benché tutti i fabbricati di proprietà della parrocchia costruiti da più di 50 anni e il cui autore non sia più vivente sono soggetti a tutela (v. capitolo 7, par. 1.1), occorre essere molto prudenti nell'applicare l'agevolazione in oggetto; pertanto è necessario avere o una dichiarazione di vincolo oppure, almeno, essere già in possesso di un'autorizzazione per effettuare lavori sul medesimo immobile.

3.7 I REDDITI DI CAPITALE

4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.
2. Il regime fiscale degli immobili concessi a terzi
4. Gli immobili concessi in uso ai dipendenti

I redditi di capitale sono costituiti, tra l'altro, dagli interessi, dalle rendite e dagli altri proventi derivanti dagli investimenti mobiliari.

Nella maggior parte dei casi, però, questi redditi non devono essere indicati nel modello UNICO. Per valutare l'obbligo della dichiarazione occorre innanzitutto verificare se è stata operata o meno la ritenuta alla fonte. Se quella applicata è una *ritenuta d'acconto* (che, come suggerisce il termine, essendo d'acconto, esige che sia effettuato il conguaglio) il reddito deve essere inserito in dichiarazione; se la ritenuta è stata applicata a *titolo d'imposta* (è il caso dei conti correnti bancari e postali) l'interesse non deve essere incluso nella dichiarazione. La ritenuta può essere anche *sostitutiva* (lo è, ad esempio, quella sui BOT) e anche in questo caso il provento resta fuori dalla dichiarazione dei redditi.

Se la parrocchia percepisce utili distribuiti da società, è tenuta a dichiararne solo il 5%.⁴⁷

Nessun adempimento grava sulla parrocchia che investe utilizzando lo strumento del risparmio gestito.

Gli interessi, le rendite e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali non devono essere autonomamente indicati nella dichiarazione dei redditi in quanto concorrono alla formazione del reddito delle predette imprese (si tratta però di ipotesi assolutamente marginale e anzi anomala per la parrocchia).

3/2014 - La legge di Stabilità 2015 e le novità per gli enti non commerciali.
Aumenta l'imposizione sui dividendi pag. 64

⁴⁶ Circ. n. 2 del 17.1.2006.

⁴⁷ Questa riduzione ha sostituito per gli enti non commerciali il vecchio credito d'imposta (TUIR, art. 89, c. 2).

3.8 I REDDITI D'IMPRESA

Rinviando al capitolo 11 la trattazione delle specifiche attività (v. parr. 5-9) e dei relativi obblighi contabili (v. par. 4), si ricorda che la parrocchia è titolare di reddito d'impresa quando esercita in modo non occasionale attività commerciali (per la definizione delle attività commerciali v. capitolo 11, par. 2).

La base imponibile derivante da queste attività si determina applicando le disposizioni genericamente previste per i redditi di impresa,⁴⁸ con alcune particolarità che riguardano la parrocchia in quanto ente non commerciale.

Tra le disposizioni di carattere generale ricordiamo che devono essere rispettati il principio di *inerenza* e quello di *competenza*.

Per il principio di *inerenza i costi e le spese sono deducibili solo quando riguardano beni o attività da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa dell'ente*, mentre non possono essere prese in considerazione, e quindi dedotte, le spese relative all'attività istituzionale (non soggetta a tassazione) e quelle assoggettate a tassazione tra le altre categorie di reddito (fondiari, di capitale, diversi).

A questo proposito va segnalata la problematica dei cosiddetti *costi promiscui*, che possiamo definire contemporaneamente inerenti ed estranei all'attività commerciale: si tratta infatti delle spese e degli altri costi relativi a beni e servizi utilizzati sia nell'attività commerciale che in quella istituzionale. La norma⁴⁹ prevede che tali voci sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde 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. Questo meccanismo, che teoricamente dovrebbe consentire di individuare con certezza il coefficiente di deducibilità, ignora l'effettivo rilievo dei costi nella produzione dei redditi con la conseguenza che un costo relativo in maniera prevalente all'attività commerciale rischia di essere deducibile per una percentuale irrisoria qualora, come spesso avviene, il totale delle entrate dell'ente sia molto superiore ai ricavi conseguiti nell'attività commerciale. Inoltre pone il grosso interrogativo della dimostrabilità dell'ammontare delle entrate totali, problema che per la parrocchia, non tenuta ad una contabilità fiscalmente rilevante ai fini tributari per le attività istituzionali, è praticamente irrisolvibile.

Per il principio di competenza, i costi e i ricavi e, più in generale i componenti positivi e negativi, *concorrono a formare il reddito nel periodo d'imposta al quale si*

⁴⁸ Artt. 55 ss, TUIR.

⁴⁹ Art. 144, c. 4, TUIR.

riferiscono e non in quello nel quale sono stati pagati o incassati. Fanno eccezione a questo principio alcune voci per le quali la legge prevede esplicitamente il criterio di cassa.

Da ultimo va considerato il particolare regime *delle perdite d'impresa*; esse sono assoggettate ad un diverso trattamento a seconda che le attività siano gestite in contabilità ordinaria o semplificata.⁵⁰

Se la contabilità è ordinaria, la perdita può essere dedotta solo da altre attività commerciali esercitate dall'ente e la parte non compensata potrà essere riportata negli esercizi successivi, ma non oltre il quinto.

Se la contabilità è semplificata, le perdite potranno essere sommate algebricamente a qualunque altra categoria di reddito prodotta nel medesimo periodo d'imposta, ma l'eventuale eccedenza non potrà più essere riportata.

3.8.1 Determinazione dell'imponibile delle attività commerciali

Caratteristica degli enti non commerciali titolari di reddito d'impresa è la possibilità di determinare il reddito imponibile in maniera analitica o forfetaria. La parrocchia, pertanto, oltre al metodo ordinario, cioè quello analitico consistente nella contrapposizione tra ricavi conseguiti e costi deducibili, può determinare l'imponibile anche attraverso il metodo forfetario,⁵¹ cioè applicando un coefficiente di redditività ai ricavi.

Il regime forfetario può essere utilizzato solo quando nel periodo di imposta precedente, sono stati conseguiti ricavi non superiori a euro 309.874,14.

Questo metodo prevede due aliquote di redditività:

- il 15% per la prima fascia di ricavi fino a 15.493,71 euro;
- il 25 per cento per il rimanente importo fino al limite dei 309.874,14 euro.

Il regime forfetario può essere convenientemente adottato quando l'attività è svolta con un significativo apporto di lavoro volontario (a cui non corrisponde alcun costo deducibile) e/o in presenza di significativi costi promiscui.

Il regime forfetario previsto dalla legge n. 398/1991, molto più conveniente perché prevede un coefficiente di redditività del 3%, non può mai essere utilizzato dalle parrocchie in quanto è riservato agli enti associativi e alle pro loco.

⁵⁰ La disciplina è stata modificata, con effetto dal 1° gennaio 2008, dall'art. 1, cc. 29-30 della L. 244/2007, che ha modificato il c. 3 dell'art. 8 del TUIR.

⁵¹ Art. 145, c. 1, TUIR.

3.8.2 Gli immobili destinati alle attività commerciali

Un'altra importante peculiarità riguardante gli enti non commerciali che gestiscono attività commerciali è il regime degli immobili nei quali queste attività sono svolte.

Mentre per le società commerciali⁵² tutti i beni si considerano *ex lege* appartenenti all'attività commerciale, all'ente non commerciale si applicano le medesime norme previste per la persona fisica imprenditore individuale, che distinguono la «sfera privata» dalla «sfera imprenditoriale»: ciò consente di determinare liberamente quali beni immobili sono da considerare «relativi all'impresa». Infatti:

- l'articolo 65, c. 1 del TUIR stabilisce che «*per le imprese individuali [...] gli immobili di cui al comma 2 dell'articolo 43 si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario*»;
- l'articolo 43, c. 2 riguarda sia gli immobili «strumentali per destinazione», cioè quelli «*utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore*», sia gli immobili «strumentali per natura», cioè quelli «*che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni*»;
- l'articolo 144, comma 3 del TUIR stabilisce la perfetta equiparazione della posizione dell'ente non commerciale a quella del privato imprenditore individuale, stabilendo per essi che per «*l'individuazione dei beni relativi all'impresa si applicano le disposizioni di cui all'articolo 65, commi 1 e 3-bis*».

L'immobile nel quale la parrocchia svolge esclusivamente un'attività commerciale sarà pertanto appartenente alla *sfera commerciale o a quella istituzionale a seconda che sia iscritto o meno nell'inventario* (per gli enti in contabilità ordinaria) oppure *nel registro dei beni ammortizzabili* (per gli enti in contabilità semplificata).⁵³

Dal momento che l'appartenenza all'una o all'altra sfera incide pesantemente sul regime tributario dell'immobile è essenziale che la scelta sia effettuata con attenzione e considerando ogni elemento anche in termini prospettici.

⁵² Art. 65, c. 3, TUIR.

⁵³ Va ricordato che questa norma è stata modificata dall'art. 58 della L. n. 413/1991; in precedenza gli immobili destinati esclusivamente all'esercizio di attività commerciali erano considerati «strumentali» anche in assenza della loro iscrizione nel libro inventario o nel registro dei beni ammortizzabili. Si sottolinea che questa presunzione assoluta di appartenenza alla *sfera commerciale* riguarda le parrocchie solo per gli immobili destinati all'attività commerciale prima del 31.12.1991 e limitatamente a quelli destinati *esclusivamente* alle attività commerciali e non anche a quelli in cui l'ente svolgeva in riferimento alla stessa data, *anche* attività istituzionali.

a) Regime dei fabbricati «strumentali»

L'immobile inserito nell'inventario o nel registro dei beni ammortizzabili, e quindi fiscalmente strumentale all'esercizio di attività commerciali, segue le vicissitudini dell'attività imprenditoriale esercitata dalla parrocchia.

Gli elementi di convenienza sono, nella sostanza, riassumibili come segue:

- l'immobile non produce più reddito fondiario (e quindi non deve più essere indicato nel quadro dei fabbricati), perché partecipa alla produzione del reddito d'impresa;
- le spese di manutenzione, ristrutturazione, ampliamento e simili rilevano fiscalmente come costi deducibili dal reddito d'impresa;
- le quote di ammortamento possono essere dedotte.

Questi elementi di vantaggio vanno considerati unitamente a quelli che comportano un aumento dell'imposizione. Infatti, occorre considerare che la vendita di un immobile appartenente alla sfera commerciale rappresenta sempre il presupposto per l'emersione di una plusvalenza costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito e il valore contabile dell'immobile (al netto, quindi, degli ammortamenti). Analogamente, ed è probabilmente il rischio più concreto, si realizza una plusvalenza imponibile anche nel caso di passaggio del bene alla sfera istituzionale, come conseguenza della cessazione della attività commerciale; in questi casi la disciplina colpisce la cosiddetta «*destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa*»⁵⁴ e impone di assoggettare a tassazione la differenza tra il valore normale del bene e il suo valore contabile. Allo stesso modo è disciplinata l'ipotesi di donazione dell'immobile.

Nell'ipotesi, in verità poco probabile, che il corrispettivo percepito dalla vendita sia inferiore al valore contabile dell'immobile, la conseguente minusvalenza viene fiscalmente riconosciuta. L'eventuale minusvalenza originata da destinazione del bene a finalità estranee all'esercizio dell'impresa è invece indeducibile.⁵⁵

b) Regime dei fabbricati «istituzionali»

A proposito degli immobili utilizzati per lo svolgimento dell'attività commerciale che la parrocchia ha deciso di non iscrivere nel libro inventari o nel registro dei beni ammortizzabili (e che pertanto appartengono alla sfera istituzionale) occorre fare due precisazioni circa la deducibilità della rendita catastale e dei costi di utilizzo.

⁵⁴ Art. 85, c. 1, TUIR.

⁵⁵ Art. 101, TUIR.

L'articolo 144, comma 4 del TUIR stabilisce che «per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale o il canone di locazione anche finanziaria per la parte del loro ammontare che corrisponde al predetto rapporto». Vale anche in questo caso, quanto già osservato a proposito dei costi promiscui (v. par. 3.8).

La questione della deducibilità delle spese relative all'immobile istituzionale utilizzato per le attività commerciali è molto delicata.

Partendo dall'aspetto meno problematico, si ritiene che le spese per consumi e materiali dovute dall'uso dell'immobile siano da considerare deducibili, in quanto questi costi sono da considerare uno dei fattori della produzione.

Le spese di manutenzione di tipo incrementativo, invece, sono sempre indeducibili, in quanto aumentano il valore di un fabbricato che non appartiene alla sfera commerciale.

Non altrettanto dovrebbe essere per le spese di *manutenzioni ordinarie* che, dovendo servire per mantenere l'immobile atto all'uso cui è destinato, andrebbero considerate inerenti al reddito di impresa. Si oppongono, però, due elementi. Il primo, di natura tecnica, dal momento che, secondo l'articolo 102 del TUIR, queste spese dovrebbero essere deducibili nel limite del 5% del valore dei beni strumentali; è evidente che questo riferimento è penalizzante, in quanto il valore del bene immobile non concorrerebbe alla formazione della base di calcolo del 5%. Il secondo ostacolo è costituito dalla posizione dell'Amministrazione finanziaria che nega la deducibilità dei costi direttamente inerenti agli immobili assoggettati a trattamento "catastale".

Altra valutazione, infine, per quanto attiene le spese che non risultano semplicemente classificabili tra le manutenzioni, ma che sono rese necessarie per l'utilizzo imprenditoriale dell'immobile; si tratta di quegli interventi che non sono legati alla semplice conservazione dell'immobile o al suo generico incremento di valore, ma che devono essere sostenute *solamente* a motivo del suo utilizzo di tipo commerciale; si pensi agli adeguamenti richiesti da normative specifiche (ad es. quelle sulla scuola o sulla ricettività), la cui utilità è condizionata all'utilizzo in dati ambiti. Sono spese a proposito delle quali dovrebbe essere riconosciuta l'inerenza assoluta alla produzione del reddito e la conseguente piena deducibilità.⁵⁶

Non sono mai deducibili, invece, le quote di *ammortamento*.

⁵⁶ Anche in questo caso va segnalato che questa posizione, per quanto difendibile, non è condivisa dall'Amministrazione finanziaria.

3.9 I REDDITI DIVERSI

I redditi diversi sono quelli elencati dall'articolo 67 del TUIR. Con l'eccezione delle plusvalenze realizzate a seguito di esproprio e di occupazione di aree edificabili,⁵⁷ l'elencazione della legge è tassativa. Queste ipotesi reddituali sono considerate redditi diversi «se non costituiscono redditi di capitale ovvero, se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente» (c. 1).

La norma stabilisce che questi redditi vengano tassati con il *criterio di cassa* (rilevano nel periodo d'imposta in cui sono effettivamente percepiti) e per la maggior parte delle ipotesi ammette la deducibilità dei costi relativi alla loro produzione purché opportunamente documentati.

3.9.1 Le plusvalenze immobiliari da vendite

Una prima tipologia di redditi diversi è costituita dalle plusvalenze immobiliari che si possono manifestare in occasione della vendita (o permuta) di immobili in quanto in tali operazioni viene presunto un intento speculativo.

174

a) Operazioni che originano plusvalenza

Va però precisato che tale presunzione: a) è assoluta, nel caso di cessione di aree edificabili; b) non opera, nel caso di alienazione di immobili ricevuti in eredità o legato; c) è mitigata dal possesso quinquennale nel caso di immobili acquistati o ricevuti in donazione.

Più precisamente costituisce *sempre* presupposto per l'imposizione la vendita o la permuta:

- di aree edificabili;
- di terreni agricoli e fabbricati acquistati (o costruiti) da non più di cinque anni;
- di terreni agricoli e fabbricati ricevuti in donazione se il periodo di possesso, sommando quello in capo alla parrocchia e quello in capo al donante, è inferiore a 5 anni.

Sono sempre escluse dalla tassazione le plusvalenze derivanti dalla vendita o dalla permuta di terreni agricoli e fabbricati ricevuti in eredità o legato.

⁵⁷ Assoggettate alle norme previste per le cessioni di aree edificabili in forza di un rinvio operato dall'art. 11, c. 5, L. n. 413/1991.

b) La base imponibile

L'imponibile da assoggettare ad IRES è pari alla plusvalenza realizzata, cioè alla differenza tra il corrispettivo percepito e il valore iniziale, determinato secondo le disposizioni dell'articolo 68 del TUIR, come meglio di seguito specificato:

- per i terreni agricoli e i fabbricati:
 - se acquistati, è il prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutati in base all'indice Istat per le famiglie di operai e impiegati;
 - se ricevuti per donazione, è il prezzo di acquisto dichiarato in capo al donante, anche in questo caso rivalutato;
- per le aree edificabili:
 - se acquistate, è il prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutati in base all'indice Istat per le famiglie di operai e impiegati;
 - se ricevute in donazione o per successione, è il valore dichiarato nei relativi atti e denunce registrati o il valore successivamente rettificato dall'ufficio, aumentato di ogni altro costo inerente e rivalutato in base all'indice Istat.

Il costo di acquisto identificato come sopra è poi aumentato di ogni altra spesa, regolarmente documentata, inerente l'acquisto del terreno e le successive opere di lottizzazione (spese notarili, imposta di registro, imposte ipotecarie e catastali, eventuali spese sostenute per liberare gli immobili da servitù o altri vincoli, per demolire costruzioni esistenti i costi sostenuti a seguito di convenzioni urbanistiche, ecc.).

3.9.2 Le plusvalenze immobiliari da esproprio

Le indennità e le somme derivanti da esproprio o occupazione dei terreni destinati ad opere pubbliche, ad infrastrutture urbane o ad interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica popolare sono soggette ad una ritenuta d'imposta del 20%.

La parrocchia, però, può optare per la tassazione ordinaria in sede di dichiarazione: in tal caso, la ritenuta subita si considera a titolo di acconto⁵⁸ e le plusvalenze realizzate sono assoggettate alle disposizioni dettate per la cessione di aree edificabili.⁵⁹

Le plusvalenze rilevano al momento della percezione di somme di denaro percepite a titolo di indennità di esproprio, per la cessione volontaria nell'ambito di pro-

⁵⁸ Art. 11, c. 7, L. n. 413/1991.

⁵⁹ Art. 11, c. 5, L. n. 413/1991.

cedimenti di espropriazione e per l'acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni d'urgenza divenute illegittime.

Non sono, invece, considerate plusvalenze le indennità di servitù e le indennità di esproprio di fabbricati o di terreni non edificabili.

Gli eventuali interessi o somme di rivalutazione monetaria percepiti concorrono alla base imponibile.

3.9.3 I redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente

Come i precedenti anche questi redditi sono legati al possesso di immobili, ma non derivano dalla loro cessione a titolo oneroso. Tra le fattispecie di interesse delle parrocchie si segnalano: gli importi percepiti per l'affitto di terreni per usi non agricoli; altri redditi relativi al possesso di immobili, ma non considerati al fine del calcolo della rendita catastale come, ad esempio, i corrispettivi pagati al proprietario del fabbricato per l'utilizzazione a scopo pubblicitario di alcune pareti dello stabile.

Per queste fattispecie non è ammessa alcuna deducibilità.

176

3.9.4 I diritti d'autore

Possono confluire nei redditi diversi delle parrocchie anche i proventi derivanti da diritti d'autore acquistati o ricevuti gratuitamente. Nel primo caso l'imponibile è costituito dal 75% dei compensi percepiti, mentre per i diritti acquisiti a titolo gratuito la tassazione avviene sull'intero importo riscosso.

3.9.5 L'affitto, l'usufrutto, la locazione di beni mobili e le altre concessioni d'uso

Sono inclusi in questa categoria i redditi derivanti da varie forme di cessioni in uso di beni mobili e immobili; in particolare si segnalano:

- i corrispettivi percepiti per la concessione in usufrutto e la sublocazione di beni immobili, al netto delle relative spese sostenute e documentate;
- gli importi, al netto delle spese relative e documentate, riscossi per l'affitto, la locazione, il noleggio o la concessione in uso di beni mobili;
- i ricavi derivanti dalla concessione in affitto dell'unica azienda o di tutte le aziende possedute, dedotte le spese specificamente inerenti (ad es. quelle

- relative al contratto e agli oneri di manutenzione sui beni aziendali ove fossero contrattualmente previste a carico del proprietario);⁶⁰
- la plusvalenza realizzata dalla cessione dell'unica azienda (o di tutte le aziende) data in affitto; l'imponibile deve essere calcolato secondo le regole previste per il reddito d'impresa.⁶¹

3.9.6 Le attività commerciali occasionali

I redditi derivanti dalle attività commerciali svolte in maniera occasionale (che, mancando il requisito dell'abitudine, restano escluse dal campo di applicazione dell'IVA) sono tassati tra i redditi diversi, al netto delle relative spese sostenute e documentate.

3.9.7 L'assunzione di obblighi

Infine, vanno annoverati tra i redditi diversi quelli derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere. Anche in questo caso l'imponibile si ottiene deducendo dalle somme incassate gli eventuali oneri specificamente inerenti e opportunamente documentati.

3.10 ONERI DEDUCIBILI E DETRAIBILI

Vi sono alcuni costi e oneri sostenuti dalle parrocchie che consentono di ottenere un risparmio di imposte in quanto sono riconosciuti deducibili o detraibili a seconda della loro tipologia. Gli *oneri deducibili riducono l'imponibile* e quelli *detraibili si sottraggono direttamente dall'imposta secondo aliquote stabilite*. Si tratta dei soli oneri relativi alle attività istituzionali (quelli relativi alle attività commerciali eventualmente esercitate, vanno, invece considerati nella determinazione del reddito d'impresa). Per usufruire del beneficio fiscale è necessario presentare la dichiarazione dei redditi.

⁶⁰ Nel caso di affitto dell'unica azienda (o di tutte le aziende), l'ente perde la qualifica di imprenditore per la durata del contratto. Se, invece, l'affitto riguarda solo una tra le aziende condotte, il reddito che ne deriva costituisce una componente del reddito d'impresa (v. capitolo 11, par. 3).

⁶¹ La plusvalenza della cessione dell'azienda concessa in affitto è componente del reddito d'impresa se la parrocchia aveva conservato la qualifica di imprenditore.

Si tenga presente che le liberalità di seguito indicate sono fiscalmente agevolate a condizione che il versamento delle somme sia eseguito tramite banca o ufficio postale oppure mediante carte di debito, di credito, assegni bancari e circolari.

3.10.1 Gli oneri deducibili

Sono deducibili dal reddito complessivo i seguenti oneri:⁶²

- i canoni, livelli, censi, ecc. gravanti su immobili che concorrono a formare il reddito complessivo (con esclusione, quindi, di quelli relativi ad immobili esenti da IRES);
- le somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni elettorali (si tratta, evidentemente, dei dipendenti che non lavorano nell'ambito delle attività commerciali della parrocchia);
- le liberalità erogate ad organizzazioni non governative operanti a favore dei paesi del Terzo Mondo, nella misura massima del 2% del reddito complessivo dichiarato;
- le liberalità erogate a ONLUS fino al 10% del reddito imponibile e fino a un valore massimo di 70 mila euro (v. capitolo 12, par. 1.9.2).

3.10.2 Gli oneri detraibili

Le detrazioni per oneri⁶³ di cui la parrocchia può usufruire consentono di risparmiare un importo pari al 19% del loro ammontare, importo che viene sottratto dall'imposta lorda, ma solo fino a concorrenza della stessa. Si tratta:

- degli interessi passivi e relativi oneri dipendenti da mutui agrari, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati (anche in questo caso rilevano solo i costi relativi a terreni non esenti);
- delle spese per la conservazione del patrimonio storico-artistico sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione e restauro di beni vincolati ai sensi della L. n. 1089/1939;⁶⁴ la detrazione spetta solo sulla somma effettivamente rimasta a carico della parrocchia e a condizione che venga seguito l'i-

⁶² Art. 146, TUIR, che rinvia all'articolo 10, c. 1, lett. a), f), g).

⁶³ Art. 147, TUIR, che rinvia all'articolo 15, comma 1, lettere a), g), h), h-bis), i), i-bis), i-quater).

⁶⁴ Sostituita dal Testo Unico sui beni culturali, D.Lgs. n. 490/1999 e successivamente dal Codice dei beni culturali, D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42

- ter richiesto dalla Soprintendenza competente ai fini dell'attestazione della congruità e conformità dei lavori eseguiti;
- delle erogazioni liberali di importo non superiore a 2.065,83 euro effettuate in favore delle ONLUS (in alternativa alla deducibilità di cui al paragrafo precedente) (v. capitolo 12, par. 1.9.2);
 - delle erogazioni liberali in denaro a favore delle popolazioni colpite da calamità pubblica o da altri eventi straordinari, effettuate tramite i soggetti individuati con apposito provvedimento⁶⁵ (si tratta delle ONLUS; delle organizzazioni internazionali di cui l'Italia è membro; delle fondazioni, associazioni, comitati ed enti, costituiti con atto costitutivo o statuto redatto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, che tra le proprie finalità includano interventi umanitari in favore di popolazioni colpite da calamità pubbliche o altri eventi straordinari; delle amministrazioni pubbliche);⁶⁶
 - delle erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore a 2.065,83 euro effettuate a favore delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalla legge 383/2000.

3.10.3 Detrazioni d'imposta per la qualificazione energetica degli edifici

Fino al 2010 le spese sostenute per la riqualificazione energetica⁶⁷ degli edifici sono detraibili per il 55% del loro ammontare.⁶⁸ **Prorogato con ampliamenti fino al 2016**

L'agevolazione riguarda esclusivamente interventi su edifici, parti di edifici o unità immobiliari «esistenti», di qualsiasi categoria catastale, compresi i fabbricati rurali e quelli strumentali (sono pertanto esclusi solo gli interventi effettuati durante la costruzione *ex novo* e gli ampliamenti). L'Agenzia delle entrate ritiene «che la prova della esistenza dell'edificio sia fornita dall'iscrizione dello stesso in catasto, oppure dalla richiesta di accatastamento, nonché dal pagamento dell'ICI, ove dovuta».⁶⁹

⁶⁵ D.P.C.M. 20.6.2000.

⁶⁶ L'agevolazione fiscale relativa a questa tipologia di liberalità è stata introdotta dall'articolo 27 della L. 133/1999 per i soli soggetti titolari di reddito d'impresa; con il c. 14 dell'art. 138 della L. 388/2000 il beneficio fiscale è stato esteso anche alle persone fisiche e agli enti non commerciali.

⁶⁷ Per una più ampia illustrazione, anche della prassi, si veda Guida Operativa allegata alla rivista *Ex Lege* n. 3/2007, scaricabile dal sito internet della Diocesi di Milano, all'indirizzo: www.chiesadimilano.it/avvocatura.

⁶⁸ L'agevolazione è stata introdotta con la L. n. 296/2006, art. 1, cc. 344-349 ed è stata prorogata con la L. n. 244/2007, art. 1, cc. 21-24.

⁶⁹ Circ. 36/E/2007.

Le spese possono riguardare tanto gli immobili posseduti (in proprietà o altro diritto reale), quanto gli immobili detenuti (in locazione o comodato, ad esempio).

Il Decreto attuativo del 19 febbraio 2007, suddivide gli interventi che danno diritto all'agevolazione in quattro tipologie per ciascuna delle quali è stabilito un tetto massimo di detraibilità. La relativa detrazione può essere ripartita, a scelta del contribuente, in un numero di quote annuali di pari importo non inferiore a tre e non superiore a dieci.

a) Gli interventi di riqualificazione energetica.

Si tratta di tutti quegli interventi che consentono di ottenere un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori riportati nelle tabelle che il Decreto riporta nell'allegato C. L'ammontare della detrazione non può essere superiore a 100.000 euro.

b) Gli interventi sull'involucro degli edifici.

In questa definizione, rientrano gli interventi volti a migliorare l'isolamento termico degli edifici «*riguardanti strutture opache verticali, finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno e verso vani non riscaldati che rispettano i requisiti di trasmittanza termica U , espressa in W/m^2K* », evidenziati nella tabella riportata nell'allegato D del Decreto. La detrazione non può essere superiore a 60 mila euro.

c) Gli interventi per l'installazione di pannelli solari.

Rientrano in questa tipologia le installazioni di pannelli solari, destinati alla produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università. Come nell'ipotesi precedente, la detrazione non può essere superiore a 60 mila euro.

d) Gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale.

Si tratta degli interventi di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione. Sono compresi anche gli interventi effettuati sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e regolazione, sui sistemi di emissione. È agevolata anche la trasformazione di impianti individuali autonomi in impianti di riscaldamento centralizzati, dotati di sistemi di contabilizzazione del calore e la trasformazione di impianti centralizzati al fine di rendere possibile la contabilizzazione.

Sono, invece, esclusi gli interventi di trasformazione da impianto di riscaldamento centralizzato ad impianto individuale autonomo.

L'ammontare della detrazione non può essere superiore a 30 mila euro.

Con risoluzione 365/E del 12 dicembre 2007 l'Agenzia delle entrate ha precisato che *il limite massimo alla detrazione può essere autonomamente calcolato per ciascun fabbricato anche se lo stesso non costituisce un'autonoma entità catastale*.

L'elenco delle spese relative agli interventi agevolati per le quali è possibile usufruire della detrazione d'imposta, è dettagliatamente indicato dall'articolo 3 del Decreto 19 febbraio 2007. Vi rientrano:

- la fornitura e la posa in opera di materiale coibentante per il miglioramento delle caratteristiche termiche;
- la fornitura e messa in opera di materiali ordinari, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche;
- la demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo;
- la fornitura e posa in opera di nuove finestre comprensive di infissi;
- le integrazioni e sostituzioni dei componenti vetrati esistenti;
- la fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche, nonché delle opere idrauliche e murarie per la realizzazione di impianti solari termici organicamente collegati alle utenze, anche in integrazione con impianti di riscaldamento;
- la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione;
- le prestazioni professionali necessarie alla realizzazione degli interventi, comprensive della redazione dell'attestato di certificazione energetica o di qualificazione energetica.

Il *diritto alla detrazione è subordinato al rispetto delle procedure* previste dalla legge; in particolare occorre:

- acquisire l'asseverazione di un tecnico abilitato che attesti la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici richiesti dal medesimo decreto. In caso di esecuzione di più interventi sul medesimo edificio, l'asseverazione può avere carattere unitario e fornire in modo complessivo i dati e le informazioni richieste. Questo documento, se riguarda gli interventi di sostituzione di finestre, infissi e pannelli solari,⁷⁰ e nel caso di caldaie a condensazione con

⁷⁰ Art. 1, c. 24, lett. c), L. 244/2007.

- potenza inferiore a 100 kW,⁷¹ può essere sostituito da una certificazione dei produttori;
- trasmettere telematicamente (attraverso il sito www.acs.enea.it, ottenendo ricevuta informatica) o per raccomandata all'ENEA, Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile (Via Anguillarese, n. 301, 00123 Santa Maria di Galeria, Roma), entro 60 giorni dalla fine dei lavori (per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, non oltre 60 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta) copia dell'attestato di "certificazione energetica" dell'edificio. Tale certificazione contiene i dati relativi all'efficienza energetica dell'edificio ed è prodotta successivamente alla esecuzione degli interventi, in base alle procedure indicate dai comuni (se le medesime procedure sono state stabilite con proprio regolamento antecedente alla data dell'8 ottobre 2005) o dalle regioni. Qualora gli enti locali non abbiano indicato tali procedure, in luogo dell'attestato di "certificazione energetica" deve essere trasmessa copia dell'attestato di "qualificazione energetica", prodotto secondo le indicazioni riportate nello schema di cui all'allegato A del decreto stesso ed asseverato da un tecnico abilitato. Gli indici di prestazione energetica, oggetto della documentazione indicata, possono essere calcolati, nelle ipotesi previste dall'articolo 5, commi 3 e 4, con la metodologia semplificata riportata dall'allegato B (o allegato G) del decreto. Per le spese effettuate dal 1° gennaio 2008 per la sostituzione di finestre e per l'installazione di pannelli solari, non occorre più presentare l'attestato di certificazione energetica (o di qualificazione energetica);
 - trasmettere all'ENEA, con le medesime modalità indicate al punto precedente, la scheda informativa relativa agli interventi realizzati, redatta secondo lo schema riportato nell'allegato E, contenente i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese, dell'edificio su cui i lavori sono stati eseguiti, la tipologia di intervento eseguito ed il risparmio di energia che ne è conseguito, nonché il relativo costo, specificando quello delle spese professionali, e l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione. Si noti che questa scheda deve essere inviata anche per la sostituzione di infissi, pannelli solari e caldaie;
 - che i soggetti che non sono titolari di reddito d'impresa effettuino i pagamenti con bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il

⁷¹ D.M. 19.2.2007, art. 9, c. 4.

⁷² D.M. del 19.2.2007, art. 4, c. 1, lett. c).

codice fiscale del beneficiario della detrazione e il codice fiscale o la partita IVA del beneficiario del bonifico;

- conservare ed esibire all'Amministrazione finanziaria, qualora ne faccia richiesta, l'asseverazione, la ricevuta della documentazione inviata all'ENEA, nonché le fatture e le ricevute del bonifico bancario relativi alle spese per le quali si fa valere la detrazione.

I pagamenti delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi effettuati dalle parrocchie su immobili non strumentali devono avvenire mediante bonifico bancario o postale.⁷²

~~È necessario inoltre che le fatture contengano l'indicazione del costo della manodopera utilizzata per la realizzazione dell'intervento.⁷³~~

La parrocchia è tenuta a conservare ed esibire in caso di richiesta dell'Amministrazione finanziaria:⁷⁴

- l'asseverazione del tecnico abilitato circa la rispondenza dell'intervento agli obiettivi richiesti dalla legge;
- la ricevuta attestante l'avvenuto invio della documentazione all'ENEA;
- le fatture e le ricevute fiscali comprovanti il sostenimento delle spese, ovvero altra idonea documentazione probatoria, qualora i soggetti che hanno effettuato le prestazioni di servizi non siano tenuti all'obbligo di certificazione dei compensi;
- la ricevuta del bonifico bancario o postale;
- la copia della delibera assembleare e della tabella millesimale di ripartizione delle spese, per gli interventi effettuati su parti comuni condominiali;
- la dichiarazione del proprietario (o titolare di altro diritto reale) dell'immobile, che esprime il consenso all'esecuzione dei lavori, qualora questi ultimi siano effettuati dal detentore (es. conduttore, comodatario).

4. L'IRAP

L'IRAP, imposta regionale sulle attività produttive, a dispetto della definizione, interessa le parrocchie anche nell'ipotesi in cui non esercitino alcuna «attività produttiva», ma svolgano esclusivamente le attività istituzionali di religione e di culto. Infatti questa imposta riguarda la parrocchia, sia quando svolge attività commerciali, sia quando si avvale, nell'ambito dell'attività istituzionale, di prestazioni di lavoro

⁷³ Circ. 31.5.2007, n. 36/E.

⁷⁴ D.M. 19.2.2007.

dipendente o assimilato, di collaborazioni coordinate e continuative, o di collaborazioni occasionali di lavoro autonomo o d'impresa.

L'IRAP si avvia a diventare un tributo proprio delle regioni che dovranno istituirla con legge propria a partire dal 1° gennaio 2009.⁷⁵ Le regioni non potranno modificare le basi imponibili, tuttavia, nei limiti stabiliti dalle leggi statali, potranno modificare l'aliquota, le detrazioni e le deduzioni, nonché introdurre speciali agevolazioni.

Verrà approvato uno schema di regolamento-tipo regionale recante la nuova disciplina della liquidazione, dell'accertamento e della riscossione, con l'individuazione delle norme derogabili dalle regioni. Le funzioni di liquidazione, accertamento e riscossione saranno comunque affidate all'Agenzia delle entrate. Resta ferma l'indeducibilità dell'IRAP dalle imposte statali.

4.1 LA BASE IMPONIBILE

Le parrocchie, così come gli altri gli enti non commerciali, hanno un peculiare regime nell'ambito di questa imposta caratterizzato da una duplice modalità di determinazione della base imponibile a seconda che il presupposto impositivo si verifichi nell'ambito delle attività istituzionali non commerciali oppure in quello delle attività che rientrano tra quelle che producono reddito d'impresa.

4.1.1 Il metodo retributivo

Per le parrocchie che svolgono esclusivamente attività istituzionale, il presupposto per l'assoggettamento all'imposta è costituito dalla circostanza che l'ente, nell'ambito delle attività istituzionali, si avvalga del lavoro di dipendenti e/o collaboratori; la base imponibile si determina con il cosiddetto «metodo retributivo» ed è costituita dalle seguenti voci.

a) Retribuzioni spettanti al personale dipendente

La voce è costituita dall'ammontare imponibile ai fini previdenziali;⁷⁶ deve essere considerato il valore delle retribuzioni di competenza del periodo di imposta. Un'eccezione al criterio di competenza previsto per le retribuzioni viene espressa-

⁷⁵ La previsione è contenuta all'art. 1, cc. 43-45 della L. n. 244/2007.

⁷⁶ C.M. 141 del 4.6.1998, punto 3.5.2.

mente stabilita in caso di corresponsione di arretrati di lavoro dipendente per i quali il momento impositivo sorge nell'anno di erogazione.

b) Compensi assimilati ai redditi di lavoro dipendente

Sono i compensi di cui all'articolo 50 del TUIR; si ricordano, in particolare, i compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative, con o senza progetto. Anche in questo caso si deve tenere conto delle somme e dei valori spettanti: deve, cioè, essere utilizzato il criterio della competenza.

Le remunerazioni spettanti ai sacerdoti della Chiesa cattolica e gli assegni ad essi equiparati sono escluse dall'imposizione.

c) Compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale

Si tratta, in pratica, delle collaborazioni occasionali; in questo caso deve essere adottato il criterio di cassa.

Costituiscono *deduzioni dalla base imponibile*⁷⁷ le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni, i contributi assistenziali e previdenziali relativi a lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e allo sviluppo, le spese relative agli apprendisti e ai disabili, le spese relative al personale assunto con contratto di formazione lavoro.

4.1.2 Il valore della produzione

Se la parrocchia svolge anche attività commerciali deve calcolare la base imponibile IRAP relativa a tale attività, applicando le stesse regole previste per le imprese commerciali, deve cioè calcolare il "valore della produzione" avvalendosi del metodo ordinario o forfettario. La principale caratteristica dell'imponibile IRAP relativamente alle attività commerciali è il recupero a tassazione dei costi del personale (salvo quelli esplicitamente esclusi) e degli interessi passivi.

Il "metodo ordinario" prevede la determinazione del valore della produzione contrapponendo componenti di costo e di ricavo riclassificate secondo lo schema di conto economico di cui all'articolo 2425 del codice civile.

⁷⁷ Art. 11, c. 1, lett. a) del D.Lgs. 446/1997.

Più precisamente, la base imponibile è costituita dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425, con esclusione delle voci di cui ai numeri:

- 9) (personale dipendente);
- 10), lettere c) e d) (trattamenti di fine rapporto e trattamenti di quiescenza);
- 12) (accantonamenti per rischi);
- 13) (altri accantonamenti).

Inoltre tra gli elementi negativi non sono in ogni caso deducibili:

- le spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse da quelle di cui alla lettera B), n. 9;
- i costi per lavoro occasionale, i compensi per co.co.co., co.co.pro. e altri rapporti assimilati a lavoro dipendente e gli utili erogati agli associati in partecipazione di solo lavoro;
- la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto;
- le perdite su crediti;
- i contributi erogati in base a norma di legge, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili.

Infine concorrono in ogni caso alla formazione del valore della produzione le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di immobili che non costituiscono beni strumentali.

Sono integralmente deducibili gli oneri sostenuti per i dipendenti in contratto di formazione, per gli apprendisti e per i titolari di borse di studio non imponibili ai fini IRPEF. Sono altresì deducibili i costi sostenuti per l'acquisizione di beni e servizi a favore della generalità dei dipendenti e collaboratori o a favore di particolari categorie di dipendenti e collaboratori. Per converso, rilevano invece integralmente le spese sostenute per i lavoratori interinali e, in caso di distacco di personale, i relativi oneri concorrono alla formazione dell'imponibile del soggetto presso cui il personale opera.⁷⁸

Le parrocchie che adottano regimi forfetari di determinazione del reddito, in alternativa ai metodi ordinari, possono determinare il valore della produzione aumentando il reddito di impresa assunto forfetariamente dell'ammontare delle retribuzioni, degli altri compensi ad esse assimilati e degli interessi passivi.⁷⁹

Sono deducibili i costi sostenuti per i lavoratori dipendenti subordinati a tempo indeterminato.

⁷⁸ Art. 10, D.Lgs. 446/1997.

⁷⁹ Art. 17, c. 2, D.Lgs. 446/1997.

4.1.3 Il metodo misto

Le parrocchie che svolgono anche attività commerciale devono calcolare la base imponibile con il cosiddetto metodo misto:

- per l'attività istituzionale si applica il metodo retributivo;
- per l'attività commerciale si calcola il valore della produzione.

4.1.4 I costi promiscui

La legge prevede che i costi relativi a beni e servizi utilizzati promiscuamente nelle attività commerciali e istituzionali siano deducibili dalla base imponibile calcolata con il sistema del valore della produzione per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi rilevanti ai fini IRAP e l'ammontare delle entrate complessive della parrocchia. Vale a questo proposito quanto già osservato in riferimento all'IRES (v. par. 3.8).

Qualora la parrocchia svolga, con l'utilizzo del medesimo personale, sia attività commerciali che attività istituzionali, la base imponibile riferita all'attività istituzionale, da calcolare quindi con il metodo contributivo, deve essere ridotta della quota di retribuzioni e compensi specificamente riferibili all'attività commerciale. Se questo tipo di distinzione non è possibile occorrerà fare riferimento al rapporto di cui sopra.

4.2 ALIQUOTA E DEDUZIONI

L'imposta si determina applicando l'aliquota del 3,9% sull'imponibile indipendentemente dalla circostanza che sia da riferire alle attività istituzionali, a quelle commerciali o ad entrambe. Le regioni possono stabilire aliquote ridotte in riferimento ad alcuni soggetti⁸⁰ o ad alcune attività.⁸¹

Per i soggetti con limitato giro d'affari, sono però previste delle deduzioni decrescenti (il cui ammontare va verificato di anno in anno). Altre agevolazioni sono poi legate alla presenza di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato.⁸²

Nella Regione Lombardia, per le scuole dell'infanzia, è prevista l'aliquota del 2,98%. (L. R. 35/2007 art. 1 c. 2 let. g)

⁸⁰ Ad esempio, quasi tutte le regioni prevedono aliquote ridotte o addirittura esenzioni per le ONLUS.

⁸¹ Ad esempio, la Regione Lombardia ha deliberato, a far data dal periodo d'imposta 2008, la riduzione di un punto percentuale per le scuole materne autonome (L.R. 28.12.2007, n. 35, art. 1, c. 2).

⁸² Art. 11, D.Lgs. 446/1997.

L'intervento sul cosiddetto cuneo fiscale, che prevede riduzioni collegate alla presenza di lavoratori dipendenti nell'impresa, si applica anche alle parrocchie, ma solo in riferimento alla base imponibile relativa all'attività commerciale eventualmente esercitata.⁸³

2/2014 - IMU 2014: la disciplina applicabile agli enti ecclesiastici e agli altri enti non commerciali
3/2014 - IMU 2014: le modifiche del 2015

5. L'IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI (ICI)

L'ICI, istituita con il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, è stata introdotta al fine di riordinare il sistema di finanziamento degli enti locali; proprio questa sua funzione ne fa un tributo sempre più diversificato a livello locale e sempre più importante, in termini di gettito, per le finanze comunali.

L'imposta, che è dovuta per anno solare ed è indeducibile dall'IRES, grava su fabbricati, aree fabbricabili e terreni agricoli da chiunque posseduti nel territorio dello Stato, a titolo di proprietà, usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie; per gli immobili concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario.

5.1 GLI IMMOBILI ASSOGGETTATI A TASSAZIONE

Oggetto dell'imposta sono gli immobili, nell'accezione loro attribuita dal decreto:

- per fabbricato si intende la singola unità immobiliare che è iscritta al catasto edilizio urbano, o che deve esserlo (come, ad esempio il fabbricato rurale che ha perso i requisiti di ruralità);
- per area fabbricabile si intende la superficie utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo;
- per terreno agricolo si intende quello adibito all'esercizio dell'attività agricola in senso civilistico (attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento del bestiame ed alle connesse operazioni di trasformazione, o alienazione dei prodotti agricoli).

Sono fuori dal campo di applicazione dell'imposta gli immobili che non rientrano nelle definizioni sopra riportate come, ad esempio «i terreni normalmente inutilizzati (cosiddetti terreni "incolti") e quelli, non pertinenziali di fabbricati, utilizzati per atti-

⁸³ Ris. 19.5.2008 n. 203.

vità diverse da quelle agricole [...]. Parimenti, sono esclusi i terreni, sempre diversi dalle aree fabbricabili, sui quali le attività agricole sono esercitate in forma non imprenditoriale: appartengono a questo secondo gruppo i piccoli appezzamenti di terreno (cosiddetti "orticelli") coltivati occasionalmente senza strutture organizzative». ⁸⁴

5.2 LA BASE IMPONIBILE E L'ALIQUOTA

Per i fabbricati la base imponibile è costituita dalla rendita catastale vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, ⁸⁵ moltiplicata per un coefficiente di rivalutazione che varia in funzione della sua categoria. I coefficienti da applicare sono i seguenti:

- 100, se si tratta di immobili classificati nei gruppi catastali A (escluso A/10), B e C (escluso C/1);
- 50, se si tratta di immobili classificati nel gruppo catastale D e nella categoria A/10;
- 34, se si tratta di fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

Per i fabbricati classificabili nelle categorie del gruppo D, sforniti di rendita catastale e posseduti da imprese che li hanno distintamente contabilizzati, l'imponibile è costituito dai valori di bilancio moltiplicati per i coefficienti stabiliti nel 3° comma dell'articolo 5 del decreto legislativo e aggiornati annualmente.

Per gli immobili di interesse storico o artistico il valore si ottiene «applicando alla rendita catastale, determinata mediante l'applicazione della tariffa d'estimo di minore ammontare tra quelle previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è sito il fabbricato i moltiplicatori di cui all'art. 5, c. 2». ⁸⁶

Il valore dei terreni agricoli ai fini ICI è ottenuto a partire dal reddito dominicale che risulta iscritto in Catasto Terreni al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25% e moltiplicato per 75.

Per le aree fabbricabili la base imponibile è costituita dal valore venale in comune commercio alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione tenendo presenti: l'ubicazione e i valori di mercato realizzati nella zona per la vendita di aree con caratteristiche analoghe, l'indice di edificabilità e la destinazione d'uso consentita, gli eventuali oneri di adattamento del terreno necessari per la costruzione.

⁸⁴ C.M. 9/249 del 14.6.1993.

⁸⁵ Le rendite catastali, calcolate sulla base delle tariffe d'estimo stabilite con D.M. 20.1.1990 e successive modificazioni, devono essere rivalutate del 5%.

⁸⁶ Art. 2, c. 5, D.L. n. 16/1993, conv. L. n. 75/1993. L'applicabilità della agevolazione agli immobili degli enti ecclesiastici è stata confermata dalla Corte Costituzionale con ordinanza 25.5.2004, n. 152, che ha rinviato alla propria sentenza del 28.11.2003, n. 345.

In caso di costruzione di nuovi edifici, di demolizione di fabbricati o di interventi di recupero (eccedenti la manutenzione ordinaria e straordinaria) di cui all'articolo 31, lettere c), d) ed e) della L. n. 457/1978, 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.

L'imposta si calcola applicando alla base imponibile un'aliquota che può variare tra il 4 e il 7 per mille, secondo le deliberazioni adottate annualmente da ciascun comune; è prevista la possibilità di deliberare un'aliquota agevolata in rapporto alle diverse tipologie degli enti senza scopo di lucro.

5.3 LA DICHIARAZIONE

La dichiarazione va presentata entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello in cui il possesso ha avuto inizio⁸⁷ e deve essere redatta utilizzando l'apposito modello ministeriale. Può essere consegnata o spedita in busta bianca per raccomandata, senza ricevuta di ritorno, all'Ufficio Tributi del comune.

La dichiarazione deve essere resa al comune nel cui territorio sono ubicati gli immobili. Se gli immobili sono ubicati in più comuni, devono essere presentate tante dichiarazioni quanti sono i comuni, mentre se un immobile è situato nel territorio di più comuni, si considera interamente situato nel comune nel quale si trova la maggior parte della sua superficie. Nel caso di più soggetti passivi tenuti al pagamento dell'imposta su un medesimo immobile, può essere presentata una dichiarazione congiunta.

Dal 18 dicembre 2007⁸⁸ è stato parzialmente soppresso l'obbligo di dichiarazione in precedenza previsto nel caso di variazioni del patrimonio immobiliare a seguito di acquisizioni o alienazioni. Non deve più essere presentata la dichiarazione relativamente agli immobili oggetto di trasferimento e di costituzione di diritti reali la cui registrazione, trascrizione e voltura sono effettuate con il modello unico informatico (MUI), obbligatorio per tutti gli atti dal 1° luglio 2007. Fanno eccezione gli immo-

⁸⁷ La scadenza è "agganciata" a quella prevista per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

⁸⁸ È la data del Provvedimento con cui il Direttore dell'Agenzia del territorio accerta l'effettiva operatività del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali da parte dei comuni, circostanza che costituiva il presupposto per la soppressione della dichiarazione ICI come previsto dall'art. 37, c. 53 del D.L. 223/2006, conv. L. 248/2006.

bili ubicati nei comuni dove le funzioni amministrative statali in materia di catasto sono delegate alle Province Autonome di Trento e di Bolzano.

La dichiarazione è, quindi, ora richiesta solo in una serie di casi, che comunque sono significativi per le parrocchie. In particolare l'adempimento riguarda:

- gli immobili che hanno perso o acquisito il diritto all'esenzione o all'esclusione dall'ICI;
- gli immobili di interesse storico o artistico ai sensi del D.Lgs. 42/2004;
- gli immobili che sono stati oggetto in catasto di dichiarazione di nuova costruzione, di variazione per modifica strutturale o per cambio di destinazione d'uso;
- gli immobili relativamente ai quali è intervenuta una riunione di usufrutto;
- gli immobili per i quali si è verificata l'estinzione del diritto di enfiteusi o di superficie;
- i fabbricati che godono di riduzioni dell'imposta perché inagibili o inabitabili;
- i terreni agricoli che sono divenuti nell'anno aree edificabili e viceversa;
- le aree divenute edificabili in seguito alla demolizione del fabbricato.

Le dichiarazioni riguardanti le parti comuni dell'edificio accatastate autonomamente devono essere rese dall'amministratore del condominio per conto di tutti i condomini.

5.4 I VERSAMENTI

L'ICI è dovuta ogni anno in proporzione ai mesi di possesso (tenendo conto che un periodo superiore a 14 giorni è considerato uguale a un mese).

Può essere versata in due rate:

- la prima deve essere pagata entro il 16 giugno di ogni anno ed è pari al 50% dell'imposta dovuta per l'anno. Si può calcolare in base alle aliquote e detrazioni vigenti per l'anno in corso oppure a quelle valevoli per l'anno precedente;
- la seconda, da versarsi entro il 16 dicembre di ogni anno, si calcola con l'applicazione delle aliquote e delle detrazioni deliberate per l'anno in corso decurtando quanto versato in acconto.

È possibile versare l'intero importo dovuto in un'unica soluzione entro il termine previsto per l'acconto. In questo caso, ovviamente, il calcolo dovrà essere fatto applicando l'aliquota e le detrazioni in vigore nell'anno in corso e non quelle deliberate per l'anno precedente.

Le modalità di pagamento sono quelle previste dal regolamento del comune ove l'immobile si trova. Normalmente si può pagare:

- presso il concessionario addetto alla riscossione o presso le banche con esso convenzionate;
- direttamente al comune, con bollettino intestato alla tesoreria;⁸⁹
- con modello F24, presso la banca o la posta;
- tramite *internet*, quando il concessionario, la banca o la posta lo rendono possibile.

Utilizzando il modello F24 è possibile compensare l'ICI con eventuali crediti di altra natura.

5.5 GLI ACCERTAMENTI, LE SANZIONI, I RIMBORSI

Dal 1° gennaio 2007 le norme sull'accertamento, gli interessi e sui rimborsi sono state uniformate con le regole di accertamento e riscossione coattiva di tutti i tributi locali.

5.5.1 Termini di accertamento

I termini a disposizione dei comuni per l'accertamento sono differenziati:

- in caso di omessa presentazione della dichiarazione o della denuncia: entro il quinto anno successivo a quello nel quale la denuncia doveva essere presentata;
- in caso di dichiarazione o denuncia incomplete o infedeli: entro il quinto anno successivo a quello di presentazione;
- in caso di versamenti omessi, insufficienti o tardivi: entro il quinto anno successivo a quello in cui il versamento è avvenuto o doveva avvenire.

Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative.

⁸⁹ La finanziaria 2007 avrebbe, in realtà, eliminato questa forma di pagamento, ma successive interpretazioni (cfr. la Nota n. 1184/2007 del dipartimento politiche fiscali del Ministero dell'economia) hanno precisato che i comuni sono comunque liberi di stabilire, con regolamento, i mezzi di pagamento dell'imposta.

5.5.2 Termine per la notifica dell'iscrizione a ruolo

L'iscrizione a ruolo deve avvenire entro il 31 dicembre del terzo anno successivo alla notifica dell'avviso senza che venga effettuato il pagamento od eventualmente presentato un ricorso.

5.5.3 Interessi e sanzioni

La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun comune, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale. Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno (formula di interesse semplice) con decorrenza dal giorno in cui sono divenuti esigibili.

Le sanzioni variano a seconda della irregolarità:

- in caso di mancato o insufficiente pagamento dell'imposta è del 30% dell'importo non versato;
- in caso di denuncia o dichiarazione infedeli la sanzione è tra 50 e 100% dell'imposta dovuta;
- se al mancato pagamento si aggiunge l'omessa denuncia o dichiarazione di variazione, la sanzione varia dal 100 al 200% del tributo dovuto, con un minimo di euro 51,65;
- per gli errori formali che non incidono sul calcolo dell'imposta la sanzione è fissa e varia da 51,65 a 258,23 euro.

Non sono, invece, sanzionabili gli errori "meramente formali", ovvero quelli che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo. Le sanzioni irrogate sono ridotte ad un quarto se il pagamento avviene entro il termine utile per il ricorso.

5.5.4 Ravvedimento operoso

È applicabile l'istituto del ravvedimento operoso, attraverso il quale la parrocchia può sanare le irregolarità; la sanzione minima è ridotta:

- ad un ottavo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione;

- ad un ottavo del minimo per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a 90 giorni;
- ad un quinto del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno durante il quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore.

Alla regolarizzazione degli errori formali entro un anno è applicata la sanzione di 10 euro.

Oltre le sanzioni sono dovuti gli interessi legali del 2,5% annuo, calcolati sull'imposta dovuta e proporzionalmente ai giorni di ritardo (con la formula dell'interesse semplice).

5.5.5 Rimborsi

I rimborsi possono essere richiesti entro il termine di cinque anni dal giorno del pagamento ovvero da quello in cui è stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione. Il comune deve provvedere al rimborso entro 180 giorni dalla data di presentazione dell'istanza, aumentando la somma degli interessi calcolati utilizzando lo stesso tasso e criterio previsti per quelli a carico dei contribuenti.

5.6 LE ESENZIONI

Il decreto istitutivo dell'imposta prevede alcuni casi di esenzioni che interessano le parrocchie. L'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale si sono verificate le condizioni richieste.

Rientrano tra le ipotesi di esenzione indicate al primo comma dell'articolo 7:

- «*i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9*» (lett. b): può interessare la categoria E/7 - fabbricati destinati all'esercizio pubblico del culto;
- «*i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'art. 5-bis del D.P.R. 29.9.1973, n. 601*» (lett. c): si tratta di fabbricati con specifiche destinazioni (musei, biblioteche, archivi, cineteche, emeroteche) purché aperti al pubblico e a condizione che al possessore non derivi alcun reddito dall'utilizzazione dell'immobile;
- «*i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto [...] e le loro pertinenze*» (lett. d);

- «i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati al fine di essere destinati alle attività assistenziali di cui alla Legge 5.2.1992, n. 104 [legge-quadro per l'assistenza, l'integrazione sociale e i diritti delle persone handicappate], limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette» (lett. g). Vanno sottolineate le condizioni che danno diritto all'agevolazione: si tratta esclusivamente di fabbricati; deve esserci stata una dichiarazione di inagibilità o di inabitabilità; il recupero deve essere avvenuto nel rispetto di tutte le norme previste dalla legge n. 104/1992. Inoltre l'esenzione è limitata al periodo in cui queste attività vengono svolte di fatto, ovvero non spetta per tutta la durata dei lavori o, a lavori ultimati, fintanto che l'attività assistenziale non sia iniziata;
- «i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate dai sensi dell'articolo 15 della legge 27.12.1977, n. 984» (lett. h);
- gli immobili destinati alle «attività di cui all'articolo 16, lettera a) della legge 20 maggio 1985, n. 222» (lett. i): questa previsione permette di ricomprendere tra gli immobili esenti, oltre quelli considerati «pertinenze» degli edifici di culto, anche tutti gli altri immobili che gli enti ecclesiastici utilizzano esclusivamente per le attività di religione o di culto a cui fa riferimento la norma concordataria citata, ovvero «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»;
- «gli immobili utilizzati [dagli enti non commerciali] destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive» (lett. i).

A quest'ultimo proposito si segnala che la norma prevede l'esenzione a condizione che "gli immobili" siano "utilizzati" dagli enti non commerciali. In pratica, l'agevolazione può riguardare fabbricati, terreni agricoli o aree edificabili da chiunque posseduti, purché in uso ad enti non commerciali.

Questa interpretazione è stata confermata dal decreto legislativo n. 446/1997 che consente ai comuni, nell'ambito della loro potestà regolamentare, di «disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo quanto attiene all'individuazione e destinazione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti» (art. 42). L'articolo 59 assegna ai comuni la facoltà di restringere le ipotesi di esenzione previste dall'articolo 7, in particolare quelle del primo comma, lett. i), limitando l'esenzione ai soli "fabbricati" (con esclusione, quindi, dei terreni e delle aree fabbricabili) e stabilendo che gli edifici non solo

debbano essere utilizzati dall'ente non commerciale, ma siano anche «posseduti» dagli stessi. In pratica, se il comune utilizza questa facoltà perdono l'esenzione tutti gli immobili in cui l'utilizzatore e il proprietario sono il medesimo soggetto⁹⁰ ancorché siano utilizzati da un ente non commerciale per l'esercizio di una o più tra le attività previste.

5.7 LE RIDUZIONI

L'articolo 8 del decreto stabilisce che «l'imposta è ridotta del 50 per cento per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati». Per accedere all'agevolazione è necessaria la sussistenza di una duplice condizione: un'apposita dichiarazione di inagibilità o inabitabilità e l'effettivo mancato utilizzo.⁹¹

Le agevolazioni sono applicabili limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte.

5.8 LA REGOLAMENTAZIONE COMUNALE

Come già accennato, nell'ambito della potestà regolamentare dei comuni, è previsto che essi possano disciplinare autonomamente alcuni aspetti del tributo per mezzo di un regolamento che deve essere approvato con deliberazione del comune non oltre i termini di approvazione del bilancio di previsione (di norma entro il 31 ottobre, ma spesso sono concesse proroghe) e hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo.

⁹⁰ La giurisprudenza ha ritenuto a lungo che l'esenzione debba comunque essere subordinata all'utilizzo per le finalità indicate dalla legge dallo stesso ente non commerciale proprietario dell'immobile (Cass. civ., Sez.V, 29 dicembre 2004, n. 24150; Cass. civ., Sez.V, 18 aprile 2005, n. 8054; Cass. civ., Sez.V, 23 maggio 2005, n. 10827; Cass. civ., Sez.V, 23 maggio 2005, n. 10829; Cass. civ., 10 giugno 2005, n. 12341). Da ultimo la Cassazione, con ordinanza 30.5.2005, n. 556 ha ritenuto rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 59, c. 1, lett. c) del D.Lgs. n. 446/1997 in relazione all'art. 7, c. 1, lett. i). La Corte Costituzionale, pur dichiarando infondata la questione sollevata dalla Cassazione, ha affermato che l'esenzione spetta solo per i fabbricati che rispettano il requisito della diretta utilizzazione da parte dell'ente non commerciale proprietario (Ordinanza n. 429/2006).

⁹¹ In relazione a questo aspetto i comuni hanno la possibilità di adottare, con proprio regolamento, provvedimenti diversi.

Di seguito sono elencati gli aspetti che i comuni possono regolare autonomamente secondo le previsioni del primo comma dell'articolo 59 del decreto legislativo n. 446/1997.

a) *Aree fabbricabili*

Allo scopo di ridurre l'insorgenza del contenzioso viene previsto un meccanismo analogo a quello utilizzato per l'imposta di registro: è possibile determinare, periodicamente e per zone omogenee, i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili; questo meccanismo limita il potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato (lett. g).

Sempre a proposito di aree edificabili, è prevista la possibilità di stabilire il diritto al rimborso dell'imposta pagata per aree successivamente divenute inedificabili, regolandone i termini, i limiti temporali e le condizioni, anche in considerazione alle modalità e alla frequenza delle varianti apportate agli strumenti urbanistici (lett. f).

b) *Esenzioni*

Come già visto sopra è possibile ridurre l'esenzione prevista dalla lett. i) dell'articolo 7 limitandola ai soli fabbricati e richiedendo che l'ente non commerciale oltre ad utilizzare l'immobile, ne debba essere anche il possessore (lett. c).

c) *Agevolazioni*

Ai fini dell'agevolazione consistente nella riduzione di aliquota al 50%, possono essere precisate e disciplinate le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato che non siano superabili con interventi di manutenzione (lett. h).

d) *Versamenti*

Possono essere considerati regolari i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri (lett. i).

Inoltre possono essere razionalizzate le modalità di versamento, sia in autoliquidazione che a seguito di accertamenti, prevedendo, in aggiunta o in sostituzione del pagamento tramite il concessionario della riscossione, il versamento su conto corrente postale intestato alla tesoreria del comune e quello presso la tesoreria stessa, nonché il pagamento tramite sistema bancario (lett. l, n. 5, lett. n).

e) *Sanzioni*

Può essere introdotto l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente sulla base dei criteri stabiliti dal decreto legislativo n. 218/1997 (lett. l, n. 5, lett. m).

6. L'IVA

6.1 I PRINCIPALI OBBLIGHI CONNESSI ALL'IVA

L'esercizio di *attività commerciali* in maniera *non occasionale* comporta una serie di obblighi e adempimenti, primo tra tutti, quello di dotarsi del numero di partita IVA (v. par. 2.2) e rispettare gli adempimenti previsti per i soggetti passivi di imposta, dall'emissione della fattura, alla tenuta dei registri, dalla liquidazione periodica, alle dichiarazioni annuali.

La qualifica di "imprenditore" che la parrocchia assume nello svolgimento di attività commerciali comporta conseguenze anche in tema di contabilità (v. capitolo I I, par. 4), di IRES (v. par. 3.8) e di IRAP (v. par. 4).

6.1.1 La certificazione dei compensi

Gli incassi derivanti dalle attività commerciali devono essere documentati con l'emissione della fattura, della ricevuta fiscale o dello scontrino.

198

a) La fattura

Questo documento deve essere emesso in via generale per tutte le operazioni imponibili, non imponibili o esenti; fanno eccezione quelle escluse dal campo di applicazione IVA.⁹²

In alcuni casi, tuttavia, è previsto l'esonero dall'emissione della fattura, salvo esplicita richiesta da parte del fruitore del servizio; possono risultare di interesse delle parrocchie:

- le operazioni che devono essere documentate in altro modo (scontrino o ricevuta fiscale);
- le operazioni esenti da IVA proprie delle biblioteche e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili;
- le altre operazioni esenti da IVA (come l'attività didattica), a condizione che venga esercitata l'opzione per la dispensa dagli adempimenti di fatturazione e registrazione.⁹³

⁹² L'art. I, c. 209 della L. n. 244/2007, non ancora operativo per mancanza degli strumenti applicativi, prevede che nei confronti delle amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici le fatture debbano essere emesse esclusivamente in forma elettronica.

⁹³ D.P.R. n. 633/1972, art. 36-bis.

b) Lo scontrino e la ricevuta fiscale

I corrispettivi relativi alle attività di somministrazione (ad es. il bar) e alle attività che si svolgono in locali aperti al pubblico devono essere certificati con l'emissione, a scelta della parrocchia,⁹⁴ dello scontrino o della ricevuta fiscale.

Lo *scontrino*⁹⁵ deve essere emesso attraverso registratori di cassa che rispettano le caratteristiche richieste dalla disciplina fiscale. È previsto che a decorrere dal 1° gennaio 2009, i registratori di cassa immessi sul mercato dovranno essere idonei alla trasmissione telematica dei corrispettivi.⁹⁶

La *ricevuta fiscale*⁹⁷ deve essere acquistata esclusivamente presso le tipografie o i rivenditori autorizzati e deve contenere una serie di dati obbligatoriamente previsti.

Per alcune attività teoricamente tenute all'emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale è previsto però l'esonero;⁹⁸ limitatamente alle ipotesi che possono interessare le parrocchie si segnalano:

- vendita di libri e prodotti editoriali;
- cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici funzionanti a gettone o moneta;
- somministrazioni di pasti effettuate da mense aziendali e popolari;
- somministrazioni di pasti in mense scolastiche (n.b.: la somministrazione di pasti fornita dalla parrocchia direttamente con proprio personale o attraverso contratti stipulati con soggetti esterni rientra tra le attività esenti in quanto accessoria all'attività scolastica; pertanto come illustrato al paragrafo precedente ricorre l'obbligo di emissione della fattura, fatta salva l'opzione ex art. 36-bis del D.P.R. 633/1972, v. par. 6.3.3);
- somministrazione di alimenti e bevande effettuate in forma itinerante in cinema e teatri.

c) I titoli di accesso

I compensi relativi alle attività di intrattenimento e di spettacolo devono essere certificati attraverso titoli di accesso⁹⁹ emessi da misuratori fiscali con le caratteristiche previste dalla disciplina IVA.

⁹⁴ D.P.R. 21.12.1996, n. 696, art. 1.

⁹⁵ D.M. 23.3.1983.

⁹⁶ L. n. 244/2007, art. 1, c. 271.

⁹⁷ D.M. 30.3.1992.

⁹⁸ D.P.R. 21.12.1996, n. 696, art. 2.

⁹⁹ Art. 6, D.P.R. 640/1973 e art. 74-quater, D.P.R. 633/1972.

Il titolo di accesso assolve contemporaneamente alla funzione di documento contabile e di "biglietto" che consente l'ingresso al luogo dove si svolge la manifestazione o lo spettacolo.¹⁰⁰

L'emissione del titolo di accesso attraverso il misuratore fiscale non è obbligatorio per le parrocchie che gestiscono:

- l'attività di spettacolo in regime forfetario (v. par. 6.3.5) e a condizione che l'ammontare del volume d'affari dell'attività spettacolistica non superi i 50 mila euro annui;
- l'attività di intrattenimento in regime forfetario (v. par. 6.3.4) e a condizione che l'ammontare del volume d'affari dell'attività stessa non superi i 25.822,84.

In tali casi i corrispettivi devono essere certificati da ricevute fiscali o scontrini manuali o prestampati a taglio fisso¹⁰¹ emessi da una tipografia o rivendita autorizzata; tali documenti devono essere integrati con l'indicazione della natura dell'attività, data e ora dell'evento, tipologia, prezzo e ogni altro elemento identificativo dell'attività di spettacolo o di intrattenimento e di quelle accessorie.¹⁰²

6.1.2 I registri obbligatori

I registri obbligatori in base alla disciplina IVA prima di essere messi in uso devono essere numerati progressivamente in ogni pagina direttamente dalla parrocchia. È possibile registrare le operazioni manualmente o con sistemi di elaborazione informatica.

I registri devono essere tenuti secondo le norme di un'ordinata contabilità, senza spazi bianchi, senza interlinee e senza trasporti in margine. Non si possono fare abrasioni e, se necessaria qualche cancellazione, questa deve eseguirsi in modo che i dati e le parole cancellate restino comunque leggibili.

Devono essere tenuti obbligatoriamente:

- il registro delle fatture emesse; deve essere tenuto dalle parrocchie per le attività che prevedono l'obbligo di emissione della fattura e vi devono essere registrate, entro 15 giorni dall'emissione e seguendo l'ordine della numerazione, tutte le fatture emesse;
- il registro dei corrispettivi; deve essere tenuto dalle parrocchie per le attività che prevedono l'obbligo di emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale:

¹⁰⁰ D.M. 29.12.1999, n. 247, punto 6.6, 6.7 e 6.8.

¹⁰¹ D.M. 21.12.1992, art. 8.

¹⁰² D.P.R. 30.12.1999, n. 544, art. 8.

vi devono essere registrati sia gli importi derivanti dall'emissione di ricevute, sia quelli derivanti dall'emissione di scontrini. Le operazioni per le quali è rilasciato lo scontrino o la ricevuta, effettuate in ciascun mese solare, possono essere annotate con un'unica registrazione entro il 15° giorno del mese successivo, allegando al registro gli scontrini riepilogativi giornalieri. Le operazioni non assoggettate all'obbligo di certificazione devono essere annotate entro il giorno successivo non festivo a quello in cui sono state effettuate. Le fatture eventualmente emesse possono essere annotate in tale registro inglobate tra le operazioni del periodo nel quale sono state emesse oppure possono essere autonomamente registrate nel registro delle fatture emesse entro i termini citati nel punto precedente;

- il registro dei corrispettivi di emergenza, da utilizzare in caso di guasto o mancato funzionamento del registratore di cassa (ad esempio, per mancanza di energia elettrica); nel registro deve essere annotato il corrispettivo di ciascuna operazione effettuata (non quindi gli importi delle singole merci vendute ad un cliente, ma il loro totale complessivo). Tale registro può essere omesso nei casi in cui la parrocchia sia in grado, in sostituzione dello scontrino, di emettere ricevute fiscali;¹⁰⁴
- il registro degli acquisti, nel quale devono essere registrate, dopo averle numerate progressivamente, esclusivamente le fatture relative agli acquisti di beni e servizi effettuate nell'ambito dell'attività commerciale. La registrazione delle fatture d'acquisto, che consente la detrazione dell'imposta, deve essere effettuata prima della liquidazione periodica (o della dichiarazione annuale) nella quale è esercitato il diritto alla detrazione stessa e comunque entro il secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto. Le fatture di importo minimo (inferiori a 154,94, compresa l'imposta) possono essere registrate cumulativamente, attraverso un documento riepilogativo.

6.1.3 La liquidazione e il versamento dell'imposta

a) La liquidazione periodica

La parrocchia è tenuta alla liquidazione periodica dell'IVA. Mensilmente o con cadenza trimestrale (su specifica opzione: v. par 6.3.1) deve determinare la differenza tra l'IVA a debito e l'IVA a credito. Se dalla differenza emerge una posizio-

¹⁰³ C.M. 4.4.1997, n. 97/E.

ne a debito per un importo superiore a euro 103,29 la parrocchia deve effettuare il versamento dell'imposta; se, invece, risulta un credito di imposta, questo dovrà essere riportato in detrazione per il periodo successivo. La liquidazione non deve essere effettuata per le attività esenti e per quelle che usufruiscono dei regimi forfetari.

b) L'acconto

Indipendentemente dalla periodicità di liquidazione dell'imposta, entro il 27 dicembre di ogni anno, la parrocchia deve versare l'acconto dell'imposta dovuta per il mese di dicembre (se la liquidazione è mensile) o per l'ultimo trimestre (se la liquidazione è trimestrale). Sono esonerati dal versamento dell'acconto le parrocchie che:

- hanno effettuato solo operazioni esenti;
- esercitano attività di spettacolo in regime forfetario;
- hanno dato in affitto l'unica azienda entro il 30 settembre (se contribuenti trimestrali) o entro il 30 novembre (se contribuenti mensili);
- hanno iniziato l'attività nell'anno in corso;
- hanno cessato l'attività entro, rispettivamente, per la liquidazione mensile e per quella trimestrale, il 30 novembre o entro il 30 settembre;
- erano in credito nell'anno precedente;
- prevedono di avere un credito per l'anno in corso.

L'acconto può essere calcolato utilizzando tre diverse modalità:

- con il metodo storico è determinato in misura pari all'88% del versamento effettuato (o che avrebbe dovuto essere effettuato) per il mese o il trimestre dell'anno precedente;
- con il metodo revisionale è calcolato sulla base di una stima delle operazioni che ritiene di effettuare fino al 31 dicembre;
- con il metodo analitico è costituito dal 100% dell'importo risultante dalla liquidazione delle operazioni attive effettuate dal 1° al 20 dicembre (per i contribuenti mensili) o dal 1° ottobre al 20 dicembre (per i contribuenti trimestrali) e di quelle passive annotate nel registro delle fornitori entro le stesse date.

c) Il saldo

Il saldo dell'IVA consiste nella liquidazione annuale dell'imposta; deve essere determinata la posizione IVA complessiva in riferimento a ciascun anno solare effettuando l'eventuale conguaglio. Se dalla liquidazione annuale scaturisce un

debito di importo superiore a euro 12 occorre effettuare il versamento entro il 16 marzo; se risulta un credito superiore a 12 euro è possibile utilizzare l'importo per compensare altri debiti di imposte o contributi (v. par 2.5).

La parrocchia può effettuare il versamento anche:

- entro il termine ordinario previsto per il versamento delle imposte relative alla dichiarazione dei redditi (16 giugno): in questo caso l'importo deve essere maggiorato degli interessi nella misura dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo;
- entro il termine prorogato previsto per il versamento delle imposte relative alla dichiarazione dei redditi (16 luglio): in questo caso si deve applicare l'interesse dello 0,4% sull'importo dell'IVA già aumento della maggiorazione.

6.1.4 La comunicazione annuale

Entro il mese di febbraio di ogni anno le parrocchie devono inviare in via telematica, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, una comunicazione dei dati relativi all'IVA riferiti all'anno precedente.

Sono esonerati dall'obbligo della comunicazione le parrocchie che effettuano esclusivamente operazioni esenti e quelle che svolgono attività per le quali è previsto l'esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale.

6.1.5 La dichiarazione annuale

La parrocchia è tenuta alla dichiarazione annuale dell'IVA in relazione alle operazioni effettuate in ciascun periodo d'imposta. La dichiarazione IVA non può essere inviata autonomamente ma deve essere inclusa nel modello di dichiarazione unificata (v. par. 3.4).

Sono esonerati dall'obbligo di dichiarazione le parrocchie che hanno effettuato solo operazioni esenti e quelle che esercitano attività di giochi ed intrattenimento in regime forfetario.

Se sono state effettuate operazioni intracomunitarie la dichiarazione è dovuta in ogni caso, in quanto tali operazioni devono essere sempre indicate distintamente in sede di dichiarazione annuale.

6.2 LA DETRAZIONE DELL'IMPOSTA

Anche quando la parrocchia è titolare di un numero di partita IVA ha diritto alla detrazione dell'IVA versata sugli acquisti di beni e servizi solo in relazione alle attività commerciali esercitate e solo nei limiti previsti; l'imposta versata per gli acquisti riguardanti la sfera istituzionale resta del tutto indetraibile in quanto l'ente agisce come consumatore finale.

La detraibilità, che riguarda dunque solo la sfera imprenditoriale, è inoltre subordinata alla corretta tenuta della contabilità separata dell'attività commerciale rispetto a quella istituzionale.

Nel caso di beni o servizi utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'attività commerciale e di quella istituzionale è ammessa la detrazione della sola imposta imputabile all'esercizio di attività commerciale. La legge (a differenza di quanto avviene nell'ambito delle imposte dirette: v. par. 3.8) non detta alcuna regola certa per la ripartizione dell'imposta tra quota detraibile e quota indetraibile. La detraibilità, che spetta in proporzione all'effettivo utilizzo del bene o del servizio nell'attività commerciale, deve essere calcolata utilizzando criteri oggettivi e coerenti con la natura dei beni e dei servizi acquistati.

Nel caso di esercizio di attività che danno origine ad operazioni imponibili e ad operazioni esenti, la detrazione spetta in misura ridotta, proporzionale alle operazioni imponibili; in tali ipotesi l'ammontare dell'IVA detraibile è determinato applicando all'IVA sui costi il pro-rata, cioè la percentuale di indetraibilità dell'IVA.

Nel caso di svolgimento di attività che danno origine solo ad operazioni esenti, il pro-rata di indetraibilità è del 100%.

6.3 OPZIONI E REVOCHE

La parrocchia ha la facoltà, in riferimento ad alcuni adempimenti relativi all'IVA, di scegliere tra due diversi comportamenti effettuando una specifica opzione.

La disciplina che caratterizza le opzioni si basa su alcuni principi fondamentali:

- l'opzione e la revoca si manifestano in base a "comportamenti concludenti" (agire concreto);
- l'opzione o la revoca va comunicata all'Amministrazione finanziaria nella prima dichiarazione IVA annuale successiva alla scelta operata; in caso di esonero dall'obbligo di presentazione, la comunicazione va fatta nella dichiarazione dei redditi;

- la mancata comunicazione dell'opzione comporta l'applicazione di una sanzione, ma non influisce sulla validità dell'opzione di fatto posta in essere;
- la durata del vincolo è triennale, ad eccezione delle opzioni che riguardano i regimi contabili per i quali è annuale e fatti salvi i termini più ampi previsti da altre norme in materia di determinazione dell'imposta.

6.3.1 Liquidazioni trimestrali

L'opzione consente di effettuare le liquidazioni e i versamenti periodici IVA ogni trimestre anziché ogni mese. I versamenti devono essere maggiorati degli interessi nella misura dell'1%.

Possono effettuare l'opzione le parrocchie che hanno realizzato, nell'anno solare precedente, un volume d'affari non superiore a euro 309.874,14, se l'attività ha per oggetto prestazioni di servizi, oppure non superiore a euro 516.456,90, se l'attività è diversa dalle prestazioni di servizi.

L'opzione ha effetto a partire dall'anno nel corso del quale è esercitata e fino a quando non sia revocata, purché permangano i limiti di volume di affari previsti.

6.3.2 Esercizio di più attività

Nel caso di svolgimento di più attività commerciali la disciplina generale prevede l'obbligo di applicare l'IVA in modo unitario e cumulativo per tutte le attività in riferimento al volume d'affari complessivo. Questa regola subisce delle deroghe nel caso di separazione obbligatoria o facoltativa delle attività.

a) Separazione obbligatoria

I principali casi di obbligo di applicare separatamente l'IVA per le parrocchie riguardano lo svolgimento di attività di commercio al minuto con il metodo della ventilazione e lo svolgimento di attività spettacolistiche o di intrattenimento con l'applicazione forfetaria della detrazione.

b) Separazione per opzione

La parrocchia può scegliere, ai sensi dell'articolo 36 del decreto IVA, di applicare separatamente l'imposta in riferimento a una o più delle attività esercitate.

L'opzione ha effetto a partire dall'anno nel corso del quale è esercitata e fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio. Qualora nel corso

di un anno siano stati acquistati beni ammortizzabili, la revoca non è ammessa fino al termine di rettifica della detrazione.

L'opzione in argomento è sempre consigliabile in presenza di attività esenti (es. scuola materna) per le quali è stata esercitata l'opzione per la dispensa dalla fatturazione e dagli adempimenti di registrazione connessi. In questo caso, infatti, si limita il pro rata di indetraibilità totale (v. par. 6.2) alla sola attività esente esercitata. L'opzione può essere utile anche nel caso in cui le diverse attività della parrocchia vengano affidate sotto il profilo amministrativo, a persone differenti.

6.3.3 Dispensa per operazioni esenti

Nel caso la parrocchia svolga attività per le quali è prevista l'esenzione dall'imposta (es. attività scolastica), può esercitare l'opzione per la dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione (l'opzione non è consentita, quant'anche siano esenti da IVA, per le attività sanitarie e quelle di ricovero e cura); la parrocchia è comunque tenuta a rilasciare fattura se richiesta dal cliente.

L'opzione per l'esonero dalla fatturazione comporta la totale indetraibilità dell'IVA sugli acquisti; nel caso di esercizio di più attività alcune delle quali assoggettate ad IVA, è, pertanto, necessario effettuare unitamente a questa opzione (prevista dall'articolo 36-bis) anche quella per la liquidazione separata delle imposte di cui all'articolo 36 (v. par. 6.3.2): in questo modo per le attività diverse da quelle esenti la parrocchia potrà detrarre l'IVA sui costi.

L'opzione ha effetto a partire dall'anno nel corso del quale è esercitata e fino a quando non sia revocata e in ogni caso per almeno un triennio.

6.3.4 Intrattenimenti e giochi

Le attività di gioco e intrattenimento (v. capitolo I I, parr. 6 e 8) con un volume d'affari non superiore a 25.822,24 euro sono soggette, in via automatica, ad un regime forfetario di determinazione dell'IVA (v. par. 6.5). L'opzione per il regime normale comporta l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari e, quindi, dei normali adempimenti IVA. L'opzione vincola la parrocchia fino a revoca e comunque per almeno un quinquennio. Qualora nel corso di un anno siano acquistati beni ammortizzabili, la revoca non è ammessa fino al termine di rettifica della detrazione.

6.3.5 Spettacoli

Le attività di spettacolo (v. capitolo I I, par. 8) con volume d'affari non superiore a euro 25.822,84 sono soggette in via automatica, ad un regime forfetario di determinazione dell'IVA (v. par. 6.5). Anche in questo caso la parrocchia può optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari. L'opzione vincola la parrocchia fino a revoca e comunque per almeno un quinquennio. Qualora nel corso di un anno siano acquistati beni ammortizzabili, la revoca non è ammessa fino al termine di rettifica della detrazione.

6.4 GLI ACQUISTI INTRACOMUNITARI

Gli acquisti effettuati dalla parrocchia dai paesi appartenenti all'Unione Europea (o dalla Repubblica di San Marino¹⁰⁴) sono assoggettati allo speciale regime IVA previsto per gli enti non commerciali. In linea di massima si può affermare che se la parrocchia è titolare di partita IVA i beni vengono assoggettati ad imposta in Italia; se, invece, la parrocchia non ha partita IVA le merci pagano l'imposta nel Paese europeo del venditore a condizione che gli acquisti totali nell'anno non superino un certo importo e sempre che l'ente non opti per la tassazione in Italia.


6.4.1 Parrocchie senza attività commerciali: acquisti tassati nel Paese di origine

Per motivi di semplificazione la normativa stabilisce di non tassare in Italia gli acquisti intracomunitari (diversi dai mezzi di trasporto nuovi e dai beni soggetti ad accisa) fino a un importo massimo di 8.263,31 euro annui; entro tale limite, le parrocchie possono, pertanto, evitare la tassazione dell'acquisto in Italia e pagare, invece, l'IVA al fornitore, come qualunque consumatore privato.¹⁰⁵

Ai fini del raggiungimento del tetto fissato, non si computano gli acquisti intracomunitari di mezzi di trasporto nuovi e di beni soggetti ad accisa (in ragione del fatto che sono in ogni caso tassati in Italia), mentre si computano gli acquisti "a distanza", cioè per corrispondenza, su catalogo e simili, provenienti da altri Stati membri.

¹⁰⁴ D.M. 24.12.1993, art. 21.

¹⁰⁵ D.L. n. 331/1993, art. 38, c. 5, lett. c).

Per gli acquisti intracomunitari contenuti nella soglia di esenzione, sui quali l'imposta è dovuta al fornitore intracomunitario, l'ente deve osservare un particolare adempimento, il cui scopo è quello di permettere all'Amministrazione finanziaria di tenere sotto controllo la situazione, verificando il rispetto del limite previsto: prima di ogni operazione d'acquisto, la parrocchia è tenuta a presentare all'Ufficio delle entrate territorialmente competente una speciale dichiarazione, redatta in duplice esemplare, su apposito modello (modello Intra-I3¹⁰⁶ ) , dalla quale deve risultare l'ammontare imponibile dell'acquisto da effettuare e l'ammontare complessivo degli acquisti già effettuati nell'anno in corso all'interno della Unione Europea. L'omessa presentazione di questo modello è sanzionato con la pena pecuniaria da 258 euro a 2.065 euro.¹⁰⁷

6.4.2 Parrocchie senza attività commerciali: acquisti tassati in Italia

Nel momento in cui l'ammontare degli acquisti supera il limite di 8.263,31 euro la parrocchia ha l'obbligo di richiedere all'Agenzia delle entrate un numero di partita IVA.

Inoltre le parrocchie hanno la facoltà di optare per il pagamento dell'IVA in Italia anche sugli acquisti intracomunitari "sotto soglia" (quelli che non superano nell'anno l'importo indicato sopra) evitando così di pagare l'IVA del Paese di origine.¹⁰⁸ Questa scelta può essere conveniente quando l'aliquota prevista nel Paese del venditore è superiore a quella in vigore in Italia. L'opzione per la tassazione italiana è efficace fino a quando non sia revocata, e comunque almeno per un triennio (compreso l'anno nel corso del quale è attivata), purché ne permangano i presupposti. Anche in caso di opzione alla parrocchia verrà attribuito un numero di partita IVA. Tale numero dovrà essere comunicato al venditore comunitario che rilascerà fattura non imponibile IVA.

Si sottolinea che l'attribuzione della partita IVA nei casi suddetti non comporta per la parrocchia l'assunzione della qualifica di soggetto passivo ai fini di questa imposta; il numero dovrà essere utilizzato esclusivamente per effettuare in Italia il pagamento dell'imposta sugli acquisti comunitari.


¹⁰⁶ D.L. n. 331/1993, art. 50, c. 4.


¹⁰⁷ D.Lgs. n. 471/1997, art. 5, c. 3.

¹⁰⁸ D.L. n. 331/1993, art. 38, c. 6.

Ricevuta la fattura dal venditore estero, la parrocchia dovrà integrarla con l'indicazione dell'aliquota applicabile e della relativa IVA dovuta, numerarla progressivamente e annotarla in un apposito registro entro il mese successivo a quello di ricevimento.¹⁰⁹

Qualora la parrocchia non riceva la fattura entro il mese successivo a quello in cui è stato effettuato l'acquisto, dovrà emettere autofattura entro il mese seguente e annotarla nel registro entro lo stesso mese.

Entro la fine di ciascun mese la parrocchia deve versare l'IVA dovuta sugli acquisti intracomunitari registrati per il mese precedente e presentare una dichiarazione relativa ai medesimi acquisti, utilizzando l'apposito modulo (modello Intra-12 ). Dalla dichiarazione devono risultare: l'ammontare degli acquisti; l'ammontare dell'IVA dovuta; gli estremi del versamento. Il modello Intra-12 non deve essere presentato se nel mese precedente non sono stati registrati acquisti intracomunitari.¹¹⁰

Inoltre, la parrocchia dovrà presentare, entro il 31 gennaio dell'anno successivo, gli elenchi riepilogativi degli acquisti intracomunitari effettuati nell'anno precedente (modello Intra-2 ). Il modello deve essere presentato con cadenza mensile, entro il giorno 20 del mese successivo a quello di riferimento, se l'ammontare complessivo degli acquisti effettuati nell'anno precedente è superiore ai 150.000 euro.

6.4.3 Parrocchie con attività commerciali

Le parrocchie che svolgono attività commerciali e che, pertanto, sono in possesso del numero di partita IVA, sono sempre tenute ad applicare in Italia l'IVA sugli acquisti intracomunitari, indipendentemente dall'ammontare annuo degli stessi e a prescindere che il bene sia relativo all'attività commerciale o a quella istituzionale; la diversa destinazione del bene rileva ai soli fini degli adempimenti richiesti, come di seguito indicato.

a) Beni destinati all'attività istituzionale

Per i beni acquistati a fini istituzionali, la parrocchia deve osservare gli stessi adempimenti previsti per gli enti non titolari di partita IVA che effettuano acquisti tassati in Italia (v. par. 6.4.2).

¹⁰⁹ D.L. n. 331/1993, art. 47, c. 3.

¹¹⁰ D.L. n. 331/1993, art. 49, cc. 1 e 2.

b) Beni destinati all'attività commerciale

Per i beni acquistati nell'ambito delle attività commerciali, la parrocchia deve osservare gli stessi adempimenti previsti per la generalità degli imprenditori; in particolare dovrà:

- numerare e integrare la fattura d'acquisto con l'indicazione del controvalore in euro dell'imponibile se espresso in valuta diversa e dell'ammontare dell'IVA o del titolo di non imponibilità o di esenzione;
- annotare la fattura integrata nel registro delle fatture emesse, distintamente rispetto alle fatture nazionali, entro 15 giorni dal ricevimento;
- annotare la stessa fattura nel registro degli acquisti, entro il mese successivo a quello di riferimento e comunque non prima dell'annotazione sul registro delle fatture emesse.

c) Beni destinati all'impiego promiscuo

Qualora i beni siano destinati promiscuamente all'attività istituzionale e a quella commerciale, in sede di registrazione della fattura l'acquisto dovrà essere imputato a ciascun settore per la parte di rispettiva competenza, osservando i conseguenti adempimenti.

6.4.4 Parrocchie con attività commerciali che effettuano solo operazioni esenti

Le parrocchie che esercitano attività commerciali, ma che effettuano solo operazioni esenti (ad esempio una parrocchia che gestisce esclusivamente attività scolastiche) e che quindi non hanno diritto di detrarre l'IVA sui costi, costituiscono un caso particolare caratterizzato dagli elementi di seguito indicati:

- per gli acquisti fino alla soglia di 8.263,31 euro, versano l'imposta sugli acquisti intracomunitari al venditore estero e non sono tenuti ad alcun adempimento;
- per gli acquisti superiori alla soglia annua stabilita e in caso di opzione per la tassazione in Italia anche al di sotto di tale importo, sono tenute a rispettare le disposizioni di carattere generale previste per gli imprenditori (v. par. 6.4.3).

6.5 LE OPERAZIONI ESENTI

Le attività svolte dalla parrocchia rientrano spesso tra le operazioni esenti, che sono elencate nell'articolo 10 del decreto sull'IVA. L'esenzione non va confusa con

l'esclusione dal campo di applicazione dell'imposta; mentre le attività escluse sono ignorate dalla decreto IVA, quelle esenti sono invece disciplinate e sono caratterizzate da alcune particolarità:

- l'effettuazione delle operazioni esenti comporta una perdita o una riduzione della detrazione IVA sugli acquisti per effetto delle regole sulla indetraibilità;
- i soggetti che effettuano operazioni passive possono optare per la dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione di tali operazioni ai sensi dell'art. 36-bis, con conseguente indetraibilità totale dell'IVA sugli acquisti;
- i soggetti che effettuano solo operazioni esenti sono esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA annuale.

Tra le operazioni esenti più frequentemente effettuate dalle parrocchie si ricordano le seguenti.

- Prestazioni educative e didattiche (n. 20). Concerne le prestazioni educative dell'infanzia, della gioventù e quelle didattiche in genere rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni¹¹¹ e dalle ONLUS. Vi rientrano anche le prestazioni per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, purché rese dai soggetti citati. Nell'esenzione sono comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, anche se fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati ai soggetti indicati.
- Prestazioni in favore dei minori, dei giovani e degli anziani (n. 21). Rientrano in questa ipotesi le prestazioni proprie: dei brefotrofi, orfanotrofi e asili; delle case di riposo per anziani e simili; delle colonie marine, montane e campestri; degli alberghi ed ostelli per la gioventù. Sono comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie effettuate dalle stesse organizzazioni.
- Prestazioni aventi finalità culturali (n. 22). Si tratta delle prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili (cineteca, fonoteca, emeroteca e nastroteca).¹¹² Vi rientrano, inoltre, le prestazioni inerenti alla visita di musei, gallerie e pinacoteche, monumenti, ville e palazzi, parchi, giardini botanici, zoologici e simili.
- Prestazioni socio-sanitarie (n. 27-ter). Sono comprese le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale in comunità e simili, rese da:

¹¹¹ La Circolare dell'Agenzia delle entrate del 18.3.2008, n. 22 fornisce chiarimenti circa il prescritto requisito del "riconoscimento".

¹¹² R.M. 28.4.1973, n. 527911.

organismi di diritto pubblico, istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, enti aventi finalità di assistenza sociale e ONLUS. Le prestazioni devono essere effettuate nei confronti di: anziani, inabili adulti, tossicodipendenti, malati di AIDS, handicappati psicofisici o minori, anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza.¹¹³

- Beni con IVA totalmente indetraibile (27-ter). Si tratta delle cessioni di beni la cui IVA è totalmente indetraibile, sia per la natura dei beni stessi (motocicli, autovetture, aeromobili, beni di lusso, ecc.), che per la loro destinazione all'effettuazione di operazioni esenti o non soggette. Sono esclusi dall'esenzione, come già ricordato, i beni la cui IVA non è stata detratta per effetto dell'opzione per la dispensa dagli adempimenti delle operazioni esenti.

6.6 LE ATTIVITÀ DI SPETTACOLO

Le attività di spettacolo sono quelle indicate nella Tabella C allegata al decreto sull'IVA; vi rientrano, per quanto normalmente di interesse delle parrocchie, gli spettacoli cinematografici e teatrali, le esecuzioni musicali. I corrispettivi derivanti da tali attività sono assoggettati all'aliquota del 10%.

L'esercizio di attività di spettacolo è assoggettata a tutti gli obblighi contabili e agli adempimenti ordinariamente previsti dalla disciplina IVA in ordine alla fatturazione, registrazione, liquidazione, dichiarazione e versamento dell'imposta, con alcune deroghe previste per le attività nelle quali si realizza un volume d'affari ridotto (v. par. 6.6.1). In particolare è necessario:

- certificare i corrispettivi mediante rilascio di titoli di accesso emessi da appositi apparecchi misuratori fiscali o da biglietterie automatizzate;
- emettere un documento riepilogativo giornaliero e mensile degli incassi;
- emettere fattura per le prestazioni di pubblicità e sponsorizzazione;
- trasmettere periodicamente i dati alla SIAE se la biglietteria non è connessa direttamente con il sistema centrale gestito dal Ministero delle finanze;

¹¹³ A seguito della modifica introdotta dal c. 38 dell'art. 17 della L. n. 449/97, l'esenzione su questo tipo di prestazioni era stata limitata alle sole attività svolte "direttamente" ai soggetti destinatari delle stesse; restavano, perciò, escluse dall'agevolazione, con conseguente assoggettamento ad IVA nella misura del 20%, quelle rese a fronte di convenzione. Questa previsione, oltre a penalizzare gravemente il settore per l'onerosità dell'aliquota, aveva creato una situazione del tutto anomala: la stessa prestazione era assoggettata a IVA nella misura ordinaria o era ricompresa tra le operazioni esenti a seconda del soggetto che ne sopportava il costo. Con l'art. 4 della L. 18.2.1999, n. 28, la distinzione è stata soppressa.

- tenere il registro dei corrispettivi sul quale annotare giornalmente i compensi conseguiti;
- tenere il registro degli acquisti sul quale annotare, in apposita sezione, anche le fatture emesse;
- effettuare la liquidazione periodica dell'imposta ed i relativi versamenti;
- trasmettere la dichiarazione periodica e quella annuale.

6.6.1 Il regime forfetario per attività di spettacolo

Se, come capita di frequente, le attività di spettacolo esercitate dalle parrocchie realizzano un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro si applica uno speciale regime IVA¹¹⁴ che prevede la determinazione forfetaria dell'imposta dovuta che si ottiene riducendo del 50% l'ammontare complessivo dell'IVA incassata sui corrispettivi, in luogo della detrazione analitica dell'IVA assolta sugli acquisti.

Il regime prevede anche una serie di semplificazioni di carattere contabile e dichiarativo:¹¹⁵

- l'esonero dall'obbligo di annotazione dei corrispettivi;
- l'esonero dall'obbligo di registrazione delle fatture ricevute che vanno solo numerate progressivamente e conservate;
- l'esonero dall'obbligo di liquidazione e versamento periodico dell'imposta;
- l'esonero dalla comunicazione annuale.

Resta l'obbligo della dichiarazione annuale e del versamento annuale.

Va precisato che il volume d'affari cui fare riferimento è esclusivamente quello derivante dalle attività di spettacolo e da quelle accessorie: i biglietti d'ingresso, gli abbonamenti, le consumazioni obbligatorie.

Non concorrono, invece, a formare il tetto dei 25.822,82 euro i ricavi derivanti da altre attività svolte dalla parrocchia (bar, scuola materna, libreria, ecc.) e neanche quelli in qualche modo "collegati" con l'attività di spettacolo, ma non qualificabili "accessori", come ad esempio, gli incassi per l'affitto della sala cinematografica o tea-

¹¹⁴ Cfr. D.P.R. n. 633/1972, art. 74-*quater*.

¹¹⁵ In verità l'art. 8 del D.P.R. n. 544/1999 prevede che le semplificazioni contabili e dichiarative si applichino alle attività spettacolistiche "minori", cioè quelle il cui giro d'affari non supera i 50.000 euro annui e per le quali è previsto l'esonero dall'emissione del titolo di accesso (v. par. 6.1.1). Riteniamo, però, che il decreto abbia fatto confusione tra il limite fissato per il *forfait* e quello per l'esonero dal titolo di accesso e consigliamo di non applicare le semplificazioni se il volume d'affari supera i 25.822,84 euro annui.

trale;¹¹⁶ essi sono soggetti all'aliquota IVA del 20% e alla liquidazione dell'imposta con le modalità ordinarie.

La parrocchia ha comunque la possibilità di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari (v. par. 6.3.5).

6.7 SANZIONI

In caso di violazioni meramente formali, cioè di violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo, non sono previste sanzioni.

Sono invece punite con la sanzione:

- da 258 a 2.065 euro, l'omissione, l'incompletezza o l'infedeltà di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria; l'omessa o infedele comunicazione annuale dei dati IVA; la mancata restituzione dei questionari o la loro restituzione con risposte false o incomplete; la mancata ottemperanza alle richieste di comparizione e alle altre richieste degli Uffici finanziari o della Guardia di finanza;
- da 103 a 2.065 euro, l'omessa o inesatta indicazione del codice fiscale;
- di 154 euro, l'omessa presentazione del modello di versamento F24 contenente i dati relativi alla eseguita compensazione;
- da 1.032 a 7.746 euro, l'irregolare o omessa tenuta o conservazione delle scritture contabili e degli altri documenti contabili.

6.8 COSTRUZIONE E RISTRUTTURAZIONE DI EDIFICI: ALIQUTA AGEVOLATA

Ai fini dell'aliquota IVA applicabile agli interventi edilizi realizzati dalle parrocchie occorre innanzitutto discriminare le opere di nuova costruzione e di ampliamento dagli interventi di manutenzione. Per una più estesa esposizione si veda la Guida operativa allegata alla rivista ex Lege n. 3/2007.¹¹⁷

Si veda la versione On Line della Guida Operativa allegata alla rivista ex Lege n. 3/2007 aggiornata al 2011, tenendo conto che l'aliquota ordinaria è ora del 22%

¹¹⁶ C.M. 12.6.2002, n. 50, punto 24.1.

¹¹⁷ La Guida può essere scaricata dal sito internet della Diocesi di Milano, all'indirizzo: www.chiesadimilano.it/avvocatura.

6.8.1 Costruzione e ampliamenti

Nel caso di costruzione di fabbricati la misura dell'aliquota IVA dipende dal tipo di fabbricato che si edifica. Gli immobili costruiti dalle parrocchie di norma rientrano nel novero delle opere di urbanizzazione secondaria,¹¹⁸ categoria per la quale è prevista l'aliquota agevolata al 10% (D.P.R. n. 633/1972, tabella A, parte III, n. 127-sexies e n. 127-septies).

Gli ampliamenti di edifici esistenti, essendo assimilati agli interventi di nuova costruzione¹¹⁹ sono assoggettati alla medesima aliquota del 10% se sono qualificabili come opere di urbanizzazione secondaria.

6.8.2 Manutenzione ordinaria e straordinaria

A parte il caso dell'abbattimento delle barriere architettoniche, la misura dell'aliquota IVA dipende dalla classificazione dell'intervento secondo la normativa urbanistica. Infatti, il decreto sull'IVA differenzia il trattamento fiscale per le diverse ipotesi di lavori, facendo riferimento alle definizioni che ne dà l'articolo 31 della legge del 5 agosto 1978, n. 457. Si tratta della norma che individua e descrive gli interventi di recupero del patrimonio edilizio distinguendoli in: opere di manutenzione ordinaria (lett. a),¹²⁰ straordinaria (lett. b),¹²¹ restauro e risanamento conservativo (lett. c)¹²² e

¹¹⁸ Le opere di urbanizzazione secondaria sono definite dall'art. 4, L. n. 847/1964, modificato dall'art. 44, L. n. 865/1971. Si segnalano, in particolare: asili nido e scuole materne, scuole dell'obbligo, nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore dell'obbligo, chiese ed altri edifici religiosi, impianti sportivi di quartiere, centri sociali, attrezzature culturali e sanitarie.

¹¹⁹ L'art. 3, c. 1, lett. e.1) del D.P.R. n. 380/2001, include infatti in questa categoria «la costruzione di manufatti edilizi fuori terra o interrati, ovvero l'ampliamento di quelli esistenti all'esterno della sagoma esistente»; inoltre, l'assimilazione è esplicitamente riconosciuta dal Ministero delle finanze che, con risposta ad interrogazione parlamentare datata 14 maggio 1981, n. 2/854/UL ha sostenuto che ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA, «per consolidata interpretazione amministrativa, l'ampliamento va considerato una "parziale" costruzione».

¹²⁰ Sono «interventi di manutenzione ordinaria, quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti».

¹²¹ Sono «interventi di manutenzione straordinaria, le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni».

¹²² Costituiscono «interventi di restauro e risanamento conservativo, quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio».

ristrutturazione edilizia (lett. d).¹²³ Per una migliore identificazione è utile fare riferimento anche alla Circolare del Ministero delle finanze n. 57/E del 24 febbraio 1998 emanata d'intesa con il Ministero dei lavori pubblici con la quale, al punto 3.4, sono stati forniti chiarimenti in ordine all'individuazione delle diverse tipologie di interventi.

6.8.3 Interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia

Gli interventi di grado superiore alla manutenzione straordinaria, cioè quelli di restauro e risanamento conservativo e quelli di ristrutturazione edilizia, sono assoggettati all'aliquota IVA agevolata del 10%, indipendentemente dalla natura del bene su cui si interviene e dal soggetto che ne è proprietario. Infatti, il D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che la riduzione si applica:

- all'acquisto di «beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la realizzazione degli interventi di recupero di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo» (Tabella A, parte III, n. 127-terdecies);
- alle «prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi [...] alla realizzazione degli interventi di recupero di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo» (Tabella A, parte III, n. 127-quaterdecies).

La qualificazione urbanistica degli interventi spesso è desumibile dalle autorizzazioni amministrative (D.I.A., permessi, ecc.). Dopo l'emanazione del Testo Unico delle norme sull'edilizia (D.P.R. n. 380/2001) la documentazione scambiata con il comune farà riferimento al nuovo testo anche per la qualificazione degli interventi, mentre il decreto sull'IVA fa ancora riferimento alla vecchia normativa, la legge 457 del 1978; si tenga, però, conto che le definizioni dell'articolo 31 di questa legge sono praticamente sovrapponibili a quelle dell'articolo 3 del T.U.

Qualora nella documentazione inoltrata al comune non sia stata esplicitata la natura dei lavori, è sufficiente un'autocertificazione da parte del proprietario dell'immobile o (preferibilmente) una dichiarazione del progettista incaricato che atte-

¹²³ Sono «interventi di ristrutturazione edilizia, quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti».

sti con chiarezza, e con riferimento alle tipologie della legge n. 457/1978, la fattispecie dell'intervento in questione.

Occorre ricordare che le prestazioni professionali (di ingegneri, architetti, geometri, ecc.) non sono mai agevolate; si tratta di costi che non rientrano tra quelli per i quali è riconosciuta l'aliquota ridotta in quanto non hanno ad oggetto la materiale realizzazione dell'intervento, ma risultano a questo collegate solo in maniera indiretta. Sono pertanto assoggettate, in ogni caso, all'aliquota ordinaria del 20%.

6.8.4 L'abbattimento delle barriere architettoniche

Per gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche esistenti, effettuati su qualunque tipo di immobile, il decreto IVA prevede l'aliquota agevolata al 4%; la Tabella A, parte II, n. 41-ter indica, infatti, l'aliquota ridotta per «*le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche*».

A differenza di quanto previsto per gli interventi di restauro e di risanamento conservativo, non vi è una norma agevolativa che riguardi le cessioni di beni; di conseguenza, per usufruire della riduzione di aliquota occorre necessariamente stipulare un contratto di appalto o d'opera.

Circa la tipologia di lavori in riferimento ai quali è possibile usufruire dell'aliquota ridotta, la Circolare del Ministero delle finanze del 2 marzo 1994, n. I/E, ha precisato che l'agevolazione spetta anche se i lavori consistono in interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, purché direttamente finalizzati al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche.

Con la successiva Circolare n. 57/E del 24 febbraio 1998, il Ministero ha offerto alcune precisazioni circa questi interventi: «*trattasi di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori: la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia più rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici. In linea generale le opere finalizzate all'eliminazione delle barriere architettoniche sono inseribili nella manutenzione straordinaria*».

Quando gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche sono realizzati nell'ambito di lavori più ampi, è necessario che nel contratto di appalto siano discriminati i corrispettivi relativi ai diversi interventi e che vengano distintamente fatturati.

È infine utile ricordare che l'agevolazione può essere invocata solo per l'abbattimento di barriere architettoniche in edifici già esistenti e non anche in relazione a nuove costruzioni. A tale proposito, la Direzione regionale delle entrate Lombardia nella nota n. 29093/96 precisa che «con riferimento al tenore letterale della norma, si deve osservare che per potersi parlare di superamento (o di eliminazione) delle barriere architettoniche è necessario evidentemente che tali barriere preesistano agli interventi di adeguamento».

6.8.5 Agevolazione per i fabbricati a prevalente destinazione abitativa

Di norma, gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria non usufruiscono dell'aliquota agevolata e sono assoggettati all'aliquota ordinaria del 20% con l'eccezione, di carattere transitorio e valida fino al 2010, di quelli effettuati sugli immobili a prevalente destinazione abitativa per i quali è prevista l'aliquota ridotta al 10%.¹²⁴ **L'agevolazione è ora permanente**

Questa agevolazione, che riguarda esclusivamente i fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata, si applica solo alle prestazioni di servizi e non si estende alle cessioni dei «beni significativi» identificati con il Decreto 29 dicembre 1999.

La Circolare n. 71/2000 ha precisato che sono agevolati i lavori effettuati:

- in tutti i fabbricati censiti come abitazioni (cioè tutti quelli di categoria A, escluso gli A/10 che sono uffici), indipendentemente dalla circostanza che siano utilizzati come abitazioni oppure no;
- sulle pertinenze degli immobili abitativi (tutti quelli di categoria A, escluso A/10);
- sulle parti comuni di fabbricati a prevalente destinazione abitativa, cioè quelli «*aventi più del cinquanta per cento della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato*»; quelli riguardanti «*edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso ai sensi dell'articolo 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659, a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività*».

La necessità che l'immobile sia destinato ad abitazione esclude dall'ambito dell'agevolazione tutti quelli che, pur rientranti tra gli «*assimilati alle abitazioni non di lusso*», sono però privi del carattere di stabile residenza come le scuole.

¹²⁴ L'agevolazione, introdotta dal 1° gennaio 2000 dall'art. 7, c. 1, lett. b) della L. n. 488/1999, è stata confermata fino al 2010 dalla finanziaria 2008 (L. n. 244/2007, art. 1, c. 18); l'Amministrazione finanziaria ha illustrato l'agevolazione e ha fornito la propria interpretazione sull'argomento con la Circolare n. 247 del 29 dicembre 1999 e con la Circolare n. 71 del 7 aprile 2000.

Dal momento che la norma prevede l'aliquota agevolata per le sole prestazioni di servizi, ne consegue che sono escluse dal beneficio le cessioni di beni; tale limitazione è stata, però, attenuata in sede applicativa, stabilendo che non usufruiscono dell'aliquota ridotta solo le cessioni di beni di maggior valore. Tali beni sono stati individuati, e definiti "significativi", con il Decreto del Ministro delle finanze del 29 dicembre 1999; si tratta: degli ascensori e montacarichi; degli infissi esterni ed interni; delle caldaie; dei videocitofoni; delle apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria; dei sanitari e rubinetterie da bagno; degli impianti di sicurezza.

Questi beneficiano solo in parte dell'aliquota agevolata; la norma prevede, infatti, che l'aliquota del 10% si applichi ai beni "significativi" «*fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni*». In pratica: su un intervento del valore complessivo di 100 nel quale il bene "significativo" valga 70, l'IVA sarà: del 10% su 30 (prestazione "pura"); del 10% su 30 (differenza tra il valore complessivo, 100 e il bene significativo, 70); del 20% su 40 (differenza tra il valore del bene significativo, 70, e la parte di tale bene associato ad aliquota agevolata, 30).

L'aliquota ridotta spetta, invece, per intero se l'intervento prevede la cessione di parti di beni "significativi". La Circolare 71 precisa, infatti, che la limitazione dell'agevolazione riguarda solo i beni «*considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono*». Ciò in quanto «*le componenti staccate (ad esempio il bruciatore di una caldaia) quando vengono fornite nell'ambito di una prestazione di servizi aventi ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma ma, al pari degli altri beni diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale come beni significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione*» e ciò sia che si tratti «*di parti aventi notevole rilevanza rispetto alla struttura e alla funzionalità del bene, sia che si tratti di parti di scarso valore*».

Si tenga presente che l'aliquota ridotta riguarda anche i canoni annui relativi ai contratti di manutenzione obbligatoria degli ascensori e degli impianti di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità, compresa la sostituzione delle parti di ricambio (ad es. porte, pannelli, serrature, funi, ecc.) in caso di usura. Qualora, però, i contratti di manutenzione prevedano anche altre prestazioni (per esempio la copertura assicurativa della responsabilità civile), l'agevolazione potrà essere applicata solo se è possibile distinguere i corrispettivi, ovvero se l'oggetto del contratto non sia costituito da una prestazione complessa a fronte di un corrispettivo unitario.

L'aliquota IVA agevolata non si applica alle parcelle dei professionisti (geometri, architetti, ingegneri, ecc.).

Anche se la norma intende agevolare le prestazioni di servizi e non le cessioni di beni, dal momento che non è richiesta una specifica forma di contratto, rientrano nell'ambito dell'aliquota IVA ridotta, non solo le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto, ma anche quelle derivanti da contratti d'opera o altri accordi negoziali. Ne consegue, come conferma la Circolare n. 71, che rientra nella disposizione «l'ipotesi in cui l'intervento di recupero si realizzi mediante cessione con posa in opera di un bene, poiché l'apporto della manodopera assume un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell'operazione».

7. IMPOSTA DI REGISTRO

4/2014 - Gli immobili parrocchiali: uso istituzionale e concessione a terzi. Regime fiscale.
3. La registrazione dei contratti

L'imposta di registro, disciplinata dal decreto del Presidente della Repubblica del 26 aprile 1986, n. 131, si applica alla parrocchia secondo le ordinarie regole senza alcuna specificità o agevolazione, ad eccezione della registrazione degli atti di donazione che è esente (v. par. 8) e degli acquisti che la parrocchia dovesse fare nell'ambito dell'eventuale ramo ONLUS (ma per le "controindicazioni" v. capitolo 12).

220

7.1 Le vendite

Le ipotesi più significative di atti soggetti ad imposta di registro sono costituite dal trasferimento o dalla costituzione di diritti reali su beni immobili a titolo oneroso; di norma, l'imposta è versata dall'acquirente, ma entrambi i contraenti sono solidariamente responsabili nei confronti del fisco in caso di accertamento.

L'imposta è proporzionale con aliquote che variano in base alla tipologia di immobile trasferito:

- 7% per i fabbricati e n
- 15% per i terreni agri
- 3% per gli immobili se che l'acquirente non ven-
- 8% per le aree edifica (ipotezione) (v. capitolo 7);
- 1% per gli immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto.

Ora l'imposta di registro ha solo due aliquote:

- 2% per le abitazioni principali
- 9% per gli altri fabbricati

A questa si aggiungono le imposte ipotecaria e catastale pari a 50 euro ciascuna

Vi sono poi due aliquote che possono riguardare la parrocchia, ma solo in qualità di venditore.¹²⁵

- 3% per le abitazioni non di lusso destinati ad abitazione principale;
- 8% per i terreni agricoli e relative pertinenze acquistati dagli imprenditori agricoli a titolo principale o da associazioni o società cooperative agricole.

È, inoltre, previsto che in alcuni casi in luogo dell'imposta proporzionale si applichi quella fissa pari a 168 euro; si tratta dei trasferimenti a favore:

- dello Stato o di un ente pubblico territoriale (Comuni, Province, Regioni) o dei Consorzi costituiti esclusivamente tra di essi o di Comunità montane;
- delle ONLUS e delle ex IPAB riordinate in aziende di servizio o in ONLUS, a condizione che l'ente dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro 2 anni dall'acquisto.

La base imponibile è costituita dal prezzo del bene oggetto del trasferimento o della costituzione del diritto reale; solo nel caso di trasferimenti di abitazioni principali e loro pertinenze a persone fisiche, l'imposta si calcola sul "valore automatico" costituito dalla rendita catastale rivalutata e moltiplicata per lo specifico coefficiente pari a 110 se il trasferimento riguarda un fabbricato con le caratteristiche di "abitazione principale" e a 120 negli altri casi.¹²⁶

Ora la
tassa
fissa è
pari a
200 €

In linea generale, per il principio di alternatività IVA/registro, le cessioni assoggettate ad IVA non sono soggette all'imposta proporzionale di registro, ma all'imposta fissa pari a ~~168 euro~~. Questa regola subisce delle eccezioni in riferimento alle cessioni di immobili effettuate da imprenditori. L'ipotesi riguarda, quindi, la parrocchia che acquista da un imprenditore oppure che vende un proprio immobile appartenente alla «sfera commerciale» (v. par. 3.8.2). Per quanto di interesse delle parrocchie è sufficiente ricordare che, nell'ambito delle cessioni rientranti nel campo di applicazione IVA, mentre la cessione di un fabbricato strumentale per natura è assoggettato all'imposta di registro in misura fissa indipendentemente dalla circostanza che la vendita sia imponibile o esente ai fini IVA, la vendita di fabbricati ad uso abitativo sconta l'imposta fissa se il trasferimento è soggetto ad IVA e l'imposta in misura proporzionale se è esente. Per quanto riguarda infine i terreni ceduti nell'esercizio di impresa, sono assoggettati ad IVA solo quelli edificabili, che scontano l'imposta di registro nella misura fissa pari a 168 euro.

¹²⁵ La parrocchia ha comunque interesse alla corretta applicazione dell'imposta che, se è di norma versata dall'acquirente, la coinvolge nei confronti dello Stato in forza della solidarietà passiva prevista dall'art. 57 del D.P.R. n. 131/1986.

¹²⁶ Art. 1, c. 497, L. 266/2005.

7.2 Le locazioni, gli affitti e i comodati

L'imposta di registro si applica anche alle locazioni e agli affitti di beni immobili per i quali sussiste l'obbligo di registrazione e per quelle che si registrano in caso d'uso (v. capitolo 5, parr. 2.4.1 e 2.4.2).


Se il locatore non è un imprenditore o, nel caso in cui il locatore sia la parrocchia che cede in locazione un immobile che appartiene alla sfera istituzionale, l'imposta è pari al 2% del canone annuo stabilito nel contratto di locazione del fabbricato o del terreno; l'importo della tassa non può comunque essere di importo inferiore a 67 euro in sede di prima registrazione; può, invece, essere inferiore a tale importo per le annualità successive alla prima. Nel caso di registrazione volontaria di contratti di locazione di durata non superiore a 30 giorni complessivi nell'anno, l'imposta è dovuta nella misura fissa di 67 euro.

Analogamente a quanto disposto ai fini IRES (v. par. 3.6.3), anche nell'imposta di registro è prevista l'agevolazione per i fabbricati locati con i contratti stipulati secondo il "canale convenzionato"; in questo caso la base imponibile è costituita dal 70% del canone annuo. Per avere diritto alla riduzione, però, è necessario altresì che il comune in cui è ubicato l'immobile rientri tra quelli definiti ad "alta tensione abitativa" o comunque esplicitamente individuato. Inoltre, l'agevolazione non si applica ai contratti di locazione che soddisfano esigenze abitative di natura transitoria, fatta eccezione per quelli stipulati per alloggi a studenti universitari sulla base dei contratti-tipo che garantiscono il canone controllato.

Come nell'IRES (v. par. 6.3.4), anche nell'imposta di registro vige la presunzione legale di "canone minimo" pari al 10% del cosiddetto "valore automatico".¹²⁷ Se l'imponibile dichiarato è inferiore a tale importo gli Uffici finanziari potranno procedere all'accertamento. Questo meccanismo non si applica nel caso di abitazioni cedute in locazione con un contratto convenzionato.

Il contratto di locazione deve essere registrato entro 30 giorni dalla stipula; l'imposta deve essere liquidata e versata dalle parti. Le modalità di pagamento dell'imposta dipendono dalle modalità con cui è eseguita la registrazione: se è telematica, il pagamento è anch'esso telematico e contestuale alla registrazione stessa; se la registrazio-

¹²⁷ Il "valore automatico" è costituito dalla rendita catastale rivalutata del 5% e moltiplicata per il coefficiente previsto dall'articolo 52, c. 4 del D.P.R. 131/1986 (come modificato dall'art. 1-bis del D.L. 168/2004, conv. L. 191/2004). I coefficienti sono differenziati per le diverse categorie catastali: 120 per i fabbricati appartenenti ai gruppi catastali A e C (escluse le categorie A/10 e C/1); 140 per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale B; 60 per i fabbricati delle categorie A/10 (uffici e studi privati) e D; 40,8 per i fabbricati delle categorie C/1 (negozi e botteghe) ed E.

ne è effettuata presentando all'Agenzia delle entrate il contratto cartaceo, il pagamento può essere regolato telematicamente oppure attraverso il modello F23 .

In riferimento alle locazioni di durata pluriennale, l'imposta è dovuta annualmente, per ciascun anno di durata del contratto. Per i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale l'imposta può essere assolta anche in un'unica soluzione per l'intera durata del contratto. In questo caso è previsto uno "sconto" che riduce l'imposta dovuta di una percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità di durata del contratto.

L'imposta grava in parti uguali su locatore e conduttore, ma entrambi sono solidalmente responsabili nei confronti dell'Amministrazione finanziaria per l'intero importo. Per gli atti in cui è parte lo Stato centrale (e non anche le regioni, le province e i comuni), obbligata al pagamento dell'imposta è soltanto l'altra parte contraente.

Se il locatore è un imprenditore (o se la parrocchia cede in locazione un immobile appartenente alla sfera commerciale), l'imposta di registro si applica in misura proporzionale o fissa in base a regole particolari che dipendono anche dal tipo di immobile oggetto del contratto oltre che dal trattamento ai fini IVA. ~~In particolare:~~

- ~~– i fabbricati strumentali per natura scontano sempre l'imposta di registro proporzionale con l'aliquota dell'1% indipendentemente che la locazione sia esente o imponibile IVA;~~
- ~~– i fabbricati ad uso abitativo scontano l'imposta di registro al 2% se la locazione è esente da IVA; se invece è imponibile IVA, l'imposta di registro è dovuta in misura fissa pari a 67 euro (una volta sola per tutta la durata del contratto);~~
- ~~– i terreni non edificabili e le aree diverse da quelle destinate a parcheggio sono esenti da IVA e soggette all'imposta di registro con l'aliquota del 2% dell'importo dei canoni pattuiti per l'intera durata del contratto;~~
- ~~– i terreni, le aree edificabili e le aree destinate a parcheggio sono imponibili ai fini IVA e soggetti all'imposta fissa di registro di 67 euro da corrispondere una sola volta per tutta la durata del contratto.~~

L'affitto di fondi rustici sconta sempre l'imposta di registro con l'aliquota dello 0,50% (non è mai soggetto ad IVA anche se ceduto da un soggetto imprenditore). Per questa tipologia di contratti non formati per atto pubblico o scrittura privata autenticata, l'obbligo della registrazione può essere assolto, in alternativa al metodo ordinario, in maniera cumulativa presentando all'Agenzia delle entrate, entro il mese di febbraio, una denuncia in doppio originale relativa ai contratti in essere stipulati nell'anno precedente.

Per gli affitti di durata non superiore a 30 giorni per annualità, formati per scrittura privata non autenticata o contratto verbale, l'imposta si applica in misura fissa pari a 67 euro e solo in caso d'uso. Inoltre, i contratti di affitto stipulati in favore di coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali di età inferiore a 40 anni possono essere registrati solo in caso d'uso con imposta fissa pari a 67 euro.

Le cessioni, le risoluzioni e le proroghe, anche tacite dei contratti di locazione di beni immobili sono normalmente assoggettate all'imposta, applicando l'aliquota prevista per la registrazione del contratto originario e assumendo come base imponibile, a seconda dei casi, il corrispettivo pattuito o il valore delle prestazioni ancora da eseguire.

I contratti di comodato di beni immobili in forma scritta (la parrocchia deve sempre stipulare per iscritto e previa autorizzazione tali contratti; v. capitolo 5, par. 2.4.3) devono essere obbligatoriamente registrati entro 20 giorni dalla loro stipula. L'imposta di registro è dovuta in misura fissa pari a ~~168 euro~~ una sola volta, indipendentemente dalla durata del contratto. **L'imposta fissa è ora pari a 200 euro**

7.3 L'affitto di azienda

Con il contratto di affitto di azienda la parrocchia cede la gestione di una propria attività commerciale ad un soggetto terzo che può essere una società, un imprenditore individuale o un ente non lucrativo (v. capitolo 11, par 3). Più raramente la parrocchia prende in affitto un'azienda per gestirla. Il contratto deve essere obbligatoriamente provato per iscritto tramite atto pubblico o scrittura privata autenticata; anche in questo caso, la parrocchia deve ottenere le prescritte autorizzazioni (v. capitolo 5, par. 2.4.4).

L'imposta di registro si applica, in alternativa all'IVA, qualora l'affitto riguardi l'unica azienda o tutte le aziende possedute dall'affittuario (che non sia una società).

Ai fini della corretta applicazione dell'imposta occorre distinguere due ipotesi:

- se il contratto prevede canoni separati per la parte immobiliare e per tutti gli altri beni, si applica l'aliquota del 2% sulla parte immobiliare e quella del 3% sulla parte mobiliare dell'azienda;
- se il contratto prevede un canone unico per gli immobili e per gli altri beni l'aliquota applicabile è del 3%.

La norma antielusiva dettata per gli affitti d'azienda con prevalenza di fabbricati (v. capitolo 11, par. 3) non si applica quando l'ente non commerciale, l'imprenditore individuale o la società semplice affittano l'unica azienda dal momento che in questa situazione perdono la qualifica di imprenditore (e quindi di soggetto IVA) anche se conservano il numero di partita IVA.

8. IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI, LE DONAZIONI E GLI ALTRI ACQUISTI A TITOLO GRATUITO

Le parrocchie (come tutti gli altri enti ecclesiastici) non subiscono alcuna tassazione in relazione agli acquisti a titolo gratuito (donazioni, eredità, legati, trasferimenti gratuiti). Ciò in quanto l'articolo 2, c. 47 del decreto legge n. 262/2006 (conv. L. n. 286/2006) istituisce «l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, secondo le disposizioni del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001, fatto salvo quanto previsto ai commi da 48 a 54».

Il comma 50 dello stesso articolo 2 stabilisce che «per quanto non disposto dai commi da 47 a 49 e da 51 a 54 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste dal citato D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 34 ottobre 2001». Dal momento che i commi richiamati riguardano solo le aliquote e le franchigie, il regime di esenzione dalla nuova imposta resta quello previsto dall'articolo 3 del decreto legislativo n. 346/1990, in forza del quale sono esenti i trasferimenti a favore di enti legalmente riconosciuti che «hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione, o altre finalità di pubblica utilità».¹²⁸

Tale esenzione si applica agli enti ecclesiastici in forza dell'articolo 7, comma 3, della legge del 25 marzo 1985, n. 121, di ratifica dell'Accordo di Revisione del Concordato Lateranense tra la Repubblica Italiana e la S. Sede che dispone: «Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione».

Alla parrocchia spetta anche l'esenzione dalla registrazione degli atti di trasferimento a titolo gratuito come disposto dall'articolo 55, D.Lgs. n. 346/1990.

9. IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

La parrocchia è soggetta alle imposte ipotecarie e catastali in caso di acquisizioni di immobili, ma solo se l'acquisto è a titolo oneroso. L'aliquota è del 2% per l'imposta ipotecaria e dell'1% per quella catastale. Fanno eccezione gli acquisti di beni stru-

¹²⁸ Si noti che l'esenzione ai sensi dell'articolo 3, c. 1, del D.Lgs. n. 346/1990 è di carattere soggettivo, a differenza di quella prevista dal secondo comma dello stesso articolo, che richiede un requisito soggettivo ed uno oggettivo.

mentali per natura (cioè tutti gli immobili diversi dalle abitazioni) che scontano l'imposta di trascrizione con l'aliquota del 3%.¹²⁹

I trasferimenti immobiliari a titolo gratuito, sono, invece, esenti da entrambe le imposte in forza, rispettivamente, dell'articolo 1 e dell'articolo 10 del Testo unico delle imposte ipotecarie e catastali (D.Lgs. n. 347/1990).

10. IMPOSTA DI BOLLO

Nell'ambito dell'imposta di bollo la parrocchia non ha un trattamento particolare, se si eccettua l'esenzione per le quietanze rilasciate a fronte di oblazioni;¹³⁰ si noti che l'esenzione fa riferimento allo scopo di beneficenza a cui le finalità di culto o di religione sono equiparate.

Tra gli atti soggetti ad imposta di bollo si segnala, per la frequenza della fattispecie, l'obbligo di applicare il bollo di 1,81 euro alle fatture esenti da IVA di importo superiore a 77,74 euro. Lo stesso obbligo riguarda anche le ricevute e le quietanze quando la somma supera quella citata.

11. ALTRE IMPOSTE E TASSE LOCALI

I principali tributi locali (eccettuata l'ICI e le addizionali IRPEF) sono disciplinati dal decreto legislativo 507 del 1993 che costituisce una specie di norma-quadro e che demanda ai comuni la regolamentazione delle modalità di applicazione e la determinazione delle tariffe applicabili. Inoltre in alcune circostanze il decreto legislativo 507 è superato: è il caso della tassa rifiuti che è stata abrogata (ma che continua ad applicarsi in regime di proroga) oppure quello della tassa sull'occupazione di spazi e aree pubbliche (che i comuni possono sostituire con un canone ai sensi dell'articolo 64 del decreto legislativo n. 446/1997).

11.1 TASSA RIFIUTI

La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni (TARSU) è dovuta al comune per il servizio relativo allo smaltimento dei rifiuti. Questa imposta sarà sop-

¹²⁹ D.Lgs. n. 347/1990, Tariffa, art. 1-bis.

¹³⁰ Art. 8 della Tabella Allegato B del D.P.R. n. 642/1972

pressa per essere sostituita da una nuova tariffa, non appena verranno emanati i necessari decreti attuativi. È stata soppressa la precedente tariffa (TIA: tariffa di igiene ambientale) già adottata da alcuni comuni in via sperimentale.¹³¹

In attesa della completa attuazione della nuova tariffa, resta quindi in vigore la TARSU o la TIA adottata dai comuni nel 2006.

A proposito della TARSU, che è la modalità assolutamente prevalente di pagamento del servizio di smaltimento ai comuni, va precisato che non sono previste specificità per le parrocchie.

Oggetto della tassa è l'occupazione o la detenzione di locali e aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, incluse le cantine, i solai, i depositi e le autorimesse.

Le esclusioni riguardano solo gli spazi nei quali oggettivamente non vi è produzione di rifiuti, come: i locali di cui si può dimostrare il mancato utilizzo (alloggi privi di allacciamenti di gas, luce, ecc.); i locali e le aree che non possono produrre rifiuti in ragione del loro particolare uso (locali con sporadica presenza dell'uomo, depositi di materiali in disuso, ecc.) o della loro natura (luoghi impraticabili, in abbandono, o stabilmente muniti di attrezzature che impediscono la produzione di rifiuti).

La tassa è costruita su due parametri: le quantità e qualità medie ordinarie dei rifiuti che presumibilmente sono producibili nei locali ed aree per il tipo di uso cui i medesimi sono destinati e il costo dello smaltimento.

I comuni con popolazione inferiore a 35.000 abitanti possono riferirsi anche alla quantità e qualità effettivamente prodotta dei rifiuti. In tal caso, devono predisporre strumenti idonei alla rilevazione obiettiva di questi dati.

Ciascun comune stabilisce le proprie tariffe che devono essere differenziate per categorie di utenze. La tassa è determinata moltiplicando i metri quadrati dei locali e delle aree per la tariffa applicabile.

I regolamenti comunali possono prevedere la riduzione di un terzo: per le abitazioni con un unico abitante; per le abitazioni e i locali diversi dalle abitazioni, comprese le aree scoperte, adibiti ad uso stagionale o non continuativo.

I comuni possono prevedere, inserendo nel regolamento tale previsione, anche alcune esenzioni. Per quanto riguarda le parrocchie, spesso si ritrovano esentati gli edifici di culto; in qualche caso sono esenti anche altre tipologie di immobili come gli impianti sportivi o le aule di catechismo.

¹³¹ Prevista dal D.Lgs. n. 152/2006.

La legge prevede l'obbligo di presentare al comune la denuncia di inizio occupazione o di detenzione unica per i locali occupati o detenuti entro il 20 gennaio dell'anno successivo all'inizio dell'occupazione o della detenzione. Se le condizioni di tassabilità non cambiano la denuncia esplica efficacia anche per gli anni successivi; se, invece, sopravvengono variazioni la denuncia deve essere nuovamente presentata.

11.2 TASSA OCCUPAZIONE SUOLO PUBBLICO

La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) si applica nei comuni che non hanno istituito il canone.¹³² È regolamentata dal decreto legislativo 507/1993 solo per quel che concerne le disposizioni generali (artt. 38-57); per le norme applicative occorre fare riferimento ai regolamenti comunali e provinciali.

La tassa si applica alle occupazioni di qualsiasi natura, effettuate anche senza titolo, nei luoghi pubblici ed anche in aree private sulle quali risulta costituita, nel rispetto della legge, la servitù di pubblico passaggio (potrebbe essere il caso della piazza della chiesa di proprietà della parrocchia, ma asservita all'uso pubblico). La tassa è dovuta anche per le occupazioni di spazi soprastanti e sottostanti il suolo pubblico.

L'occupazione può essere permanente o temporanea. Le prime, che hanno carattere di stabilità e, comunque, hanno durata uguale o superiore all'anno, comportano, oltre a quello del pagamento, anche l'obbligo di denuncia al comune. La tassa si determina moltiplicando la superficie occupata per la tariffa stabilita dal comune o dalla provincia.

La legge prevede alcune ipotesi di esenzioni che riguardano anche le parrocchie; i comuni e le province possono prevederne di ulteriori nei rispettivi regolamenti.

Tra le esenzioni legali va segnalata quella che riguarda «*le occupazioni effettuate... da enti religiosi per l'esercizio di culti ammessi nello Stato...*» e quella relativa agli «*accessi carrabili destinati a soggetti portatori di handicap*» (art. 49, c. 1. lett. a e lett. j).

Si segnala che rientrano tra le fattispecie impositive anche le occupazioni dovute alle impalcature installate per l'esecuzione di lavori edilizi; i comuni e le province possono prevedere l'esenzione dal pagamento della tassa, in genere subordinatamente a determinate condizioni (es. che i lavori siano relativi al rifacimento esterno del fabbricato e/o che le impalcature non ospitino pubblicità).

¹³² Art. 63, D.Lgs 446/1997.

Come accennato sopra, i comuni e le province possono prevedere l'istituzione di un canone per l'occupazione degli spazi ed aree pubbliche in luogo della TOSAP. Anche in questo caso il canone può essere previsto in relazione all'occupazione di spazi pubblici e di aree private soggette a servitù di pubblico passaggio.

La disciplina del canone è demandata a ciascun regolamento comunale e provinciale che deve prevedere procedure, termini e modalità di applicazione, tariffe ed anche agevolazioni per occupazioni ritenute di particolare interesse pubblico, tra le quali potrebbero rientrare anche quelle effettuate dalle parrocchie.

11.3 IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ

Anche in relazione all'imposta sulla pubblicità i comuni hanno ampia facoltà discrezionale: il decreto legislativo 507/1993, infatti, stabilisce solo gli elementi essenziali dell'imposta che è disciplinata nel dettaglio dai regolamenti comunali. Va inoltre considerato che i comuni possono non applicare l'imposta, sottoponendo, in alternativa, le iniziative pubblicitarie che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente, ad un regime autorizzatorio e assoggettandole al pagamento di un canone. I criteri che il regolamento deve rispettare sono stabiliti dall'articolo 62 del decreto legislativo del 15 novembre 1997, n. 446.

È importante precisare che l'imposta colpisce solo la diffusione di messaggi pubblicitari effettuata attraverso forme di comunicazione visive o acustiche, in luoghi pubblici o aperti al pubblico. Sono rilevanti, ai fini dell'imposizione, i soli messaggi diffusi nell'esercizio di un'attività commerciale; ne consegue che sono escluse tutte quelle forme di comunicazione prive di contenuto pubblicitario e/o non ricollegabili ad attività commerciali.

Inoltre, non tutte le forme di messaggio pubblicitario sono tassate; l'articolo 17 prevede, infatti, una serie di esenzioni, prima delle quali quella che riguarda «*le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono*»; l'esenzione è limitata alle insegne di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati, ma i regolamenti possono prevedere l'esenzione anche per le insegne che eccedono tale superficie. Tra le altre esenzioni si ricorda:

- *«la pubblicità realizzata all'interno dei locali adibiti alla vendita di beni o alla prestazione di servizi quando si riferisca all'attività negli stessi esercitata, nonché i mezzi pubblicitari, ad eccezione delle insegne, esposti nelle vetrine e sulle porte di ingresso dei locali medesimi purché siano attinenti all'attività in essi esercitata e*

non superino, nel loro insieme, la superficie complessiva di mezzo metro quadrato per ciascuna vetrina o ingresso» (lett. a);

- *«gli avvisi al pubblico esposti nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei locali, o in mancanza nelle immediate adiacenze del punto di vendita, relativi all'attività svolta» (lett. b);*
- *«la pubblicità comunque effettuata all'interno, sulle facciate esterne o sulle recinzioni dei locali di pubblico spettacolo qualora si riferisca alle rappresentazioni in programmazione» (lett. c);*
- *«la pubblicità, escluse le insegne, relativa ai giornali ed alle pubblicazioni periodiche, se esposta sulle sole facciate esterne delle edicole o nelle vetrine o sulle porte di ingresso dei negozi ove si effettua la vendita» (lett. d);*
- *«le insegne, le targhe e simili apposte per l'individuazione delle sedi di comitati, associazioni, fondazioni ed ogni altro ente che non persegua scopo di lucro» (lett. h).*

Infine, va ricordato che la legge prevede anche delle riduzioni che possono interessare le parrocchie; l'articolo 16 dispone, infatti, che l'imposta è ridotta alla metà:

- per la pubblicità effettuata da comitati, associazioni, fondazioni ed ogni altro ente che non abbia scopo di lucro;
- per la pubblicità relativa a manifestazioni politiche, sindacali e di categoria, culturali, sportive, filantropiche e religiose, da chiunque realizzate, con il patrocinio o la partecipazione degli enti pubblici territoriali;
- per la pubblicità relativa a festeggiamenti patriottici, religiosi, a spettacoli viaggianti e di beneficenza.

11.4 DIRITTI SULLE AFFISSIONI

L'articolo 18 del decreto legislativo 507/1993 stabilisce che il servizio per le pubbliche affissioni deve essere obbligatoriamente istituito nei comuni con popolazione superiore a 3.000 abitanti; lo scopo è quello di garantire in appositi impianti l'affissione, a cura del comune, di manifesti contenenti comunicazioni aventi finalità istituzionali, sociali o comunque prive di rilevanza economica. Va però precisato che, se previsto e nella misura stabilita nel regolamento comunale, le pubbliche affissioni possono riguardare anche i messaggi diffusi nell'esercizio di attività economiche, aventi le caratteristiche della pubblicità commerciale.

L'articolo 20 stabilisce che la tariffa per il servizio è ridotta alla metà:

- *«per i manifesti di comitati, associazioni, fondazioni ed ogni altro ente che non abbia scopo di lucro» (lett. b);*

- «per i manifesti relativi ad attività politiche, sindacali e di categoria, culturali, sportive, filantropiche e religiose, da chiunque realizzate, con il patrocinio o la partecipazione degli enti pubblici territoriali» (lett. c);
- «per i manifesti relativi a festeggiamenti patriottici, religiosi, a spettacoli viaggianti e di beneficenza» (lett. d).

Inoltre, l'articolo 20-bis prevede che i comuni devono riservare il 10% degli spazi totali per l'affissione gratuita dei manifesti ai soggetti di cui all'articolo 20. Il comune non fornisce personale per l'affissione.

12. I DIRITTI D'AUTORE

La legge del 22 aprile 1941, n. 633 «Protezione del diritto d'autore e di altri diritti connessi al suo esercizio» prevede alcuni casi di esenzione dal pagamento dei diritti; afferma infatti all'articolo 15 che «il diritto esclusivo di eseguire, rappresentare o recitare in pubblico ha per oggetto l'esecuzione, la rappresentazione o la recitazione, comunque effettuate, sia gratuitamente che a pagamento, dell'opera musicale, dell'opera drammatica, dell'opera cinematografica, di qualsiasi altra opera di pubblico spettacolo e dell'opera orale. Non è considerata pubblica l'esecuzione, rappresentazione o recitazione dell'opera entro la cerchia ordinaria della famiglia, del convitto, della scuola o dell'istituto di ricovero, purché non effettuata a scopo di lucro».

Come si può notare, i diritti d'autore sono dovuti tutte le volte che l'esecuzione, la rappresentazione, la recitazione di un'opera è considerata pubblica, indipendentemente dalla circostanza che ciò avvenga gratuitamente. Questo principio generale è derogato solo nei casi in cui sono ammesse libere utilizzazioni di opere protette, ovvero quando la manifestazione (che deve essere effettuata senza scopo di lucro) avviene nella cerchia ordinaria della famiglia, del convitto, della scuola, dell'istituto di ricovero. L'elencazione, come in ogni caso di esenzione, è assolutamente tassativa e non è, perciò, estensibile per analogia né alle parrocchie, né ad altri soggetti.


La legge¹³³ prevede, inoltre, riduzioni a favore di determinate categorie di enti, ma attraverso un farraginoso meccanismo: oltre a richiedere un apposito provvedimento che stabilisca condizioni e limiti dell'agevolazione,¹³⁴ è necessaria anche la stipula di un accordo tra la Società Italiana Autori ed Editori (SIAE) e le associazioni di categoria degli enti interessati; in mancanza dell'accordo, la misura del compenso


¹³³ Art. 15-bis aggiunto dall'art. 1, c. 48 del D.L. n. 545/96, conv. L. n. 650/96.

¹³⁴ D.P.C.M. 16.9.1999.

2/2015 - La licenza ombrello: proiezione gratuita dei film in parrocchia
2/2015 - Sintesi degli adempimenti richiesti per la trasmissione di musica e la visione di film e canali
2. I "Diritti Connessi" riscossi da SCF
3. I canoni commerciali televisivi (RAI, Sky, Mediaset)
3/2015 - Il canone RAI

dovrebbe essere determinata da un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da emanare sentito il Ministro dell'interno. Di fatto la norma è ancora inapplicata. In ogni caso, anche questa agevolazione non riguarda le parrocchie.

Va segnalata la convenzione stipulata tra la Conferenza Episcopale Italiana e la SIAE  che prevede agevolazioni e semplificazioni per le manifestazioni e le iniziative – senza scopo di lucro¹³⁵ e dirette a finalità educative e promozionali – promosse dagli enti ecclesiastici.

In particolare l'articolo 11 della convenzione dispone uno sconto del 15% sui «compensi di cui alla tabella A dell'art. 6 e sulle eventuali maggiorazioni di cui all'art. 7» per le parrocchie che allegano alla richiesta presentata alla SIAE un certificato  rilasciato dalla curia competente, che attesta la condizione di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto, gli estremi della Gazzetta Ufficiale in cui essa figura e il numero d'ordine del registro delle persone giuridiche in cui risulta la sua iscrizione.

13. LA PARROCCHIA COME SOSTITUTO D'IMPOSTA

L'ente parrocchia, a prescindere dallo svolgimento di attività commerciali, rientra tra i soggetti che il D.P.R. 600/1973¹³⁶ individua quali sostituti d'imposta, ossia soggetti tenuti a trattenere e versare una determinata percentuale delle somme corrisposte a terzi, comportandosi così come loro "sostituti" verso il fisco. La parrocchia riveste la qualifica di sostituto d'imposta quando eroga:

- stipendi e salari a lavoratori dipendenti, comprese le indennità di fine rapporto e gli emolumenti arretrati (v. capitolo 8, par. 4);
- compensi assimilati a reddito di lavoro dipendente (es. quelli corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi, con o senza progetto, comprese le indennità per cessazione del rapporto) (v. capitolo 8, par. 5);
- compensi a collaboratori occasionali (v. capitolo 8, par. 7);
- parcelle ed emolumenti a professionisti (v. capitolo 8, par. 8);
- compensi, comunque denominati, ad associati in partecipazione con apporto di solo lavoro;
- pagamenti connessi all'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
- provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari;

¹³⁵ Sono tali, ai sensi dell'art. 1 della convenzione, le attività che «costituiscono complemento alle attività comunitarie ed aggregative riservate ai fedeli degli enti ecclesiastici».

¹³⁶ Artt. 23ss.

- somme a titolo di avviamento commerciale (v. capitolo 5, par. 2.4.2);
- contributi, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali, destinati ad imprese o a enti non commerciali in relazione all'attività commerciale esercitata;
- premi nell'ambito di manifestazioni locali di sorte (lotterie, tombole e pesche di beneficenza) (v. capitolo 11, par. 1.6).

La parrocchia non è sostituto d'imposta nei confronti del parroco e degli altri sacerdoti destinati ad essa in quanto per tutte le somme che essi percepiscono a titolo di remunerazione dalla parrocchia e da altri enti ecclesiastici questo ruolo è assunto dall'Istituto Centrale per il Sostentamento del Clero (v. capitolo 14, par. 2).

13.1 GLI OBBLIGHI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

In quanto sostituto d'imposta la parrocchia ha una serie di obblighi che si riassumono brevemente:

- la trattenuta: la parrocchia che corrisponde somme e valori assoggettati a ritenuta deve trattenerne l'importo al momento dell'erogazione;
- il versamento: entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento deve effettuare il versamento delle somme trattenute, utilizzando il modello unico di versamento, modello F24;
- la certificazione: deve rilasciare, entro il 28 febbraio, un'apposita certificazione unica, anche ai fini dei contributi dovuti all'INPS, attestante l'ammontare complessivo delle somme e valori corrisposti, l'ammontare delle ritenute operate, delle detrazioni d'imposta effettuate, e dei contributi previdenziali e assistenziali (per i dipendenti e i soggetti assimilati come i co.co.co e i co.co.pro il documento da rilasciare è il CUD);
- la dichiarazione: nell'anno successivo a quello nel quale sono state operate ritenute d'acconto deve presentare l'apposita dichiarazione, il modello 770-semplificato;
- la documentazione: deve conservare le attestazioni comprovanti i versamenti delle ritenute e le dichiarazioni per tutto il periodo previsto dall'articolo 43 del decreto;¹³⁷ tali documenti devono essere esibiti o trasmessi, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria.

¹³⁷ Il termine stabilito dall'art. 43 è fissato al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione; se la dichiarazione è stata omessa il termine si allunga di un anno.

13.2 I SOSTITUTI «MINIMI»

Per i sostituti d'imposta che effettuano ritenute alla fonte sui redditi di lavoro autonomo di ammontare non significativo sono previste alcune semplificazioni degli adempimenti.¹³⁸ Le semplificazioni sono subordinate alla circostanza che durante l'anno la parrocchia:

- non abbia avuto lavoratori dipendenti;
- abbia corrisposto compensi di lavoro autonomo a non più di tre soggetti (pagamento di parcelle a professionisti, di compensi per collaborazioni coordinate e continuative o per collaborazioni occasionali);
- non abbia versato più di 1.033 euro di ritenute.

In questo caso, la parrocchia può effettuare i versamenti delle ritenute operate distintamente per ciascun periodo d'imposta entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi.

Qualora, però, nel corso dell'anno uno dei tre limiti sopra ricordati sia superato, le semplificazioni vengono meno, sin dalla prima scadenza di versamento della ritenuta, che andrà eseguito entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento al percettore dei compensi o degli stipendi.

13.3 LE SANZIONI

Il mancato rispetto degli obblighi, sia formali che sostanziali, di sostituto d'imposta comporta l'applicazione di pesanti sanzioni amministrative che possono essere schematizzate come segue:

- per omessa trattenuta delle ritenute: sanzione pari al 20% della trattenuta non effettuata;
- per omesso o tardivo versamento di ritenute: sanzione pari al 30% dell'importo non versato;
- per tardiva presentazione della dichiarazione (presentata entro 90 giorni dalla scadenza): sanzione da 258 a 2065 euro;
- per omessa dichiarazione: sanzione dal 120 al 240% delle ritenute non versate (con un minimo di 258 euro), a cui si aggiunge l'ulteriore sanzione di 51 euro per ogni percipiente non indicato;

¹³⁸ D.P.R. 10.11.1997, n. 445, art. 2.

- per dichiarazione infedele: sanzione dal 100 al 200% dell'importo delle ritenute non versate (con un minimo di 258 euro) a cui si aggiunge l'ulteriore sanzione di 51 euro per ogni percipiente non indicato;
- per omessa dichiarazione di trattenute versate: sanzione da 258 a 2.065 euro a cui si aggiunge l'ulteriore sanzione di 51,65 euro per ogni percipiente non indicato.

13.4 IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Va tenuto presente che le irregolarità commesse possono essere sanate facendo ricorso al cosiddetto "ravvedimento operoso",¹³⁹ a cui è possibile aderire a condizione che le violazioni non siano state già contestate e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento. Con questo strumento è possibile usufruire di significativi "sconti" delle sanzioni che vengono ridotte:

- a un ottavo del minimo: se il pagamento della ritenuta viene eseguito entro 30 giorni dalla data dovuta;
- a un quinto del minimo: se la regolarizzazione avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- a un ottavo del minimo se la prestazione della dichiarazioni avviene con un ritardo non superiore a 30 giorni e a un quinto del minimo se il ritardo è superiore a 30 giorni, ma non superiore a 90 giorni.

¹³⁹ D.Lgs. n. 472/1997.



11

Le attività
della parrocchia

I. LE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI

Tra le attività che una parrocchia può esercitare, alcune sono qualificate *istituzionali* perché attraverso di esse si realizza la missione propria della Chiesa.

L'articolo 16, lettera a) della legge del 20 maggio 1985, n. 222, «*Disposizione sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi*»¹ definisce di *religione o di culto* le attività essenziali della Chiesa, ovvero «*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*».

Alla parrocchia è comunque possibile esercitare anche attività diverse da quelle di religione o di culto,² «... *quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro*» (art. 16, lett. b, L. 222/1985), nell'osservanza delle «*leggi dello Stato concernenti tali attività*» (art. 7, c. 3, L. 121/1985).

Da questa distinzione discendono alcune considerazioni ed effetti che è opportuno mettere in evidenza, perché aiutano ad inquadrare correttamente le problematiche che emergono in relazione all'esercizio delle diverse iniziative e attività:

- per esercitare le attività di religione e culto non è necessario richiedere alcuna autorizzazione amministrativa, mentre devono essere richieste e ottenute per tutte le altre attività;
- ai sensi dell'articolo 7, comma 3, della L. 121/1985, le attività di religione o di culto sono equiparate a quelle «*aventi fine di beneficenza o di istruzione*» (v. capitolo 10, par. 1);
- occorre mantenere la distinzione tra le *attività di religione o di culto* e le altre attività che con esse hanno solo una certa analogia; per esempio, esiste solo

¹ Questo articolo, distinguendo le attività di religione o di culto da quelle diverse, completa quanto disposto dall'articolo 7, commi 2 e 3, legge del 3 marzo 1985, n. 121 «*Ratifica ed esecuzione dell'accordo... che apporta modificazioni al Concordato Lateranense dell'11 febbraio 1929...*», «2. *Ferma restando la personalità giuridica degli enti ecclesiastici che ne sono attualmente provvisti, 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. 3. Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione. Le attività diverse da quelle di religione o di culto, svolte dagli enti ecclesiastici, sono soggette, nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime*».

² Cfr. art. 15, L. n. 222/1985: «*Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono svolgere attività diverse da quelle di religione o di culto, alle condizioni previste dall'articolo 7, n. 3, secondo comma, dell'accordo del 18 febbraio 1984*».

una certa similitudine esteriore tra le attività educative proposte ai ragazzi e i centri di aggregazione giovanile (CAG) disciplinati dalla normativa regionale.

I.1 LE ATTIVITÀ DI EDUCAZIONE CRISTIANA

Le attività della parrocchia rivolte all'*educazione cristiana*,³ assieme a quelle di *culto* (liturgia), sono quelle che assumono maggiore visibilità e richiedono una significativa organizzazione (collaboratori, responsabili, strutture e risorse economiche).

Rientrano innanzitutto tra queste attività le molteplici iniziative rivolte ai ragazzi e ai giovani⁴ (senza escludere quelle rivolte agli adulti), in vista della loro formazione umana e cristiana:

- i *cammini di catechesi* (di iniziazione cristiana e di formazione degli adolescenti e dei giovani);
- le *proposte ricreative/aggregative* (il gioco, alcune forme semplici di pratica sportiva, i campi estivi, i campi scuola, ecc.);
- le *proposte di servizio* (la cura dei più piccoli, l'impegno stabile a favore degli anziani o dei bisognosi del territorio, l'attenzione missionaria, ecc.).

Le peculiarità che caratterizzano siffatte attività devono, però, coniugarsi con la profonda unitarietà che intercorre tra tutte queste iniziative, unitarietà garantita proprio dalla comune finalità educativa.

È questo un rilievo decisivo, perché permette di considerare educative (e quindi attività di religione o di culto) non solo le iniziative di catechesi,⁵ ma anche tutte quelle proposte che, proprio perché intrecciate al cammino di catechesi, concorrono ad offrire alla persona una reale formazione umana e cristiana.

Tra esse si segnalano, quando sono rivolte ai ragazzi e ai giovani⁶, le iniziative di animazione, le più semplici iniziative sportive, il *grest estivo*, le proposte culturali (es. attività teatrale con gli adolescenti), i servizi caritativi, eccetera.

³ È necessaria una premessa per evitare di confondere le attività di educazione cristiana (art. 16, lett. a, L. n. 222/1985) rispetto alla più generica attività educativa (art. 16, lett. b): le prime sono sempre attività di religione o di culto, mentre le seconde rientrano tra le attività diverse. Alle prime appartengono tutte le attività che introducono alla vita cristiana (catechesi e formazione cristiana) e quelle ad esse intimamente collegate. In questo capitolo il termine *educazione* si riferisce sempre e solo all'*educazione cristiana*.

⁴ Le diverse tradizioni ecclesiali assegnano loro varie denominazioni: oratorio, pastorale giovanile, centro giovanile, cammino di iniziazione cristiana, eccetera.

⁵ Non può mai sorgere il dubbio che tali attività siano di religione o di culto.

⁶ Il fatto che queste attività siano rivolte ai ragazzi e ai giovani non è una circostanza insignificante. Infatti, mentre l'attività di vacanza o campo estivo per i ragazzi della catechesi rimane sempre attività educativa, non altrettanto può dirsi di una analoga attività quando è rivolta agli adulti. Il motivo che

Qualche esempio può aiutare a chiarire la distinzione. Se gli adolescenti – all'interno della proposta formativa loro rivolta – preparano uno spettacolo teatrale che sarà poi rappresentato per la comunità parrocchiale in occasione di una festa, non vi è alcun dubbio che questa attività sia sicuramente riconducibile tra quelle istituzionali (ciò non esclude, tuttavia, che il palco debba essere allestito nel rispetto delle norme di sicurezza e i diritti d'autore debbano essere versati). Quando invece il medesimo gruppo di adolescenti (pur all'interno del cammino educativo) promuove una vera e propria attività teatrale, organizzando spettacoli durante l'anno e richiedendo il pagamento di un biglietto, si è in presenza di una vera attività commerciale. La medesima distinzione si ripropone relativamente ad una proposta di vacanza estiva: è attività educativa il campo estivo aperto ai ragazzi che durante l'anno partecipano al cammino educativo; non è attività educativa in senso stretto il viaggio all'estero aperto a tutti.

Certamente, anche altre realtà gestite della parrocchia possono avere un significativo rilievo educativo,⁷ tuttavia, non possono essere considerate vere e proprie attività istituzionali di religione o di culto, in quanto più che attività educative sono *strumenti della pastorale*: per esempio il bar e la libreria parrocchiale, la gestione di una sala cinematografica o delle strutture sportive, la sagra popolare.

Come già anticipato, mentre le iniziative riconducibili all'attività educativa (e quindi alle attività di religione o di culto) non sono mai soggette ad alcuna autorizzazione amministrativa,⁸ sono invece soggette al diritto civile (e amministrativo) tutte le iniziative e le attività *strumentali alla pastorale*.

Pertanto, per esempio, la gestione di un vero e proprio *centro di aggregazione giovanile (CAG)*,⁹ impone alla parrocchia di individuare con precisione le iniziative che ad esso sono riferite per distinguerle da quelle riconducibili, invece, all'ordinaria attività educativa della parrocchia.¹⁰

giustifica questa diversa qualificazione dipende dal fatto che quando sono coinvolti i ragazzi è oggettivamente forte il rilievo formativo ed educativo di tutte le iniziative (anche in forza della tradizione degli oratori); mentre questa rilevanza è più labile quando sono coinvolti gli adulti. Ciò però non significa che la parrocchia non possa utilizzare, con grande profitto formativo anche per gli adulti, iniziative non immediatamente di catechesi (vacanze, iniziative culturali, ecc.)

⁷ Per esempio la presenza di una RSA parrocchiale può essere per i ragazzi e i giovani una preziosissima opportunità educativa.

⁸ Questa esclusione si fonda sul disposto dell'art. 7, c. 3, L. n. 121/1985 e dell'art. 15, L. n. 222/1985.

⁹ Questa attività può essere esercitata dalla parrocchia solo se si adegua a tutti i requisiti e le condizioni imposte dalla normativa regionale; per esempio, il parametro che impone di avere un numero di collaboratori e responsabili proporzionato a quello dei ragazzi che vi partecipano.

¹⁰ Per esempio, la possibilità data ai ragazzi di essere seguiti nei «compiti scolastici» può essere parte di un progetto di CAG, come pure può essere anche una semplice espressione della più estesa attività istituzionale educativa della parrocchia.

L'attività educativa di religione o di culto, pur essendo propria e caratteristica della parrocchia (quale ente canonico ed ecclesiastico), ha comunque un rilievo sociale che può e deve essere apprezzato anche dall'ente pubblico. È quanto, ad esempio, riconosce la legge n. 206 del 1° agosto 2003 «Disposizioni per il riconoscimento della funzione sociale svolta dagli oratori».¹¹

In forza di tale riconoscimento, gli enti pubblici possono erogare contributi destinati alle attività istituzionali della parrocchia (v. capitolo 13, par. 1.1).

1/2014 - Oratorio estivo e contributi pubblici

1.1.1 La distinzione tra le attività educative e quelle strumentali alla pastorale

Non è sempre immediato e semplice individuare con precisione il confine tra le attività sicuramente educative e le *proposte strumentali alla pastorale*; tuttavia, la distinzione è decisiva¹² in quando queste ultime potrebbero essere assoggettate alla *normativa amministrativa* comune (art. 15, L. n. 222/1985) o anche assumere dimensioni organizzative tali da diventare vere e proprie *attività commerciali* (v. par. 2).

Talvolta, è lo stesso ordinamento civile ad escludere – *a priori* – che alcune attività possano essere ricondotte tra quelle di religione o di culto (anche se la parrocchia, di fatto, le esercita e utilizza come strumenti per le proprie attività istituzionali); per esempio l'attività scolastica, quella di somministrazione di bevande e alimenti (bar), quella sanitaria, assistenziale e socio-assistenziale.

¹¹ Molto esplicito è l'articolo della legge: «1. In conformità ai principi generali di cui al capo I della legge 8 novembre 2000, n. 328, e a quanto previsto dalla legge 28 agosto 1997, n. 285, lo Stato riconosce e incentiva la funzione educativa e sociale svolta nella comunità locale, mediante le attività di oratorio o attività similari, dalle parrocchie e dagli enti ecclesiastici della Chiesa cattolica, nonché dagli enti delle altre confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato un'intesa ai sensi dell'articolo 8, terzo comma, della Costituzione, ferme restando le competenze delle regioni e degli enti locali in materia.

2. Le attività di cui al comma 1 sono finalizzate a favorire lo sviluppo, la realizzazione individuale e la socializzazione dei minori, degli adolescenti e dei giovani di qualsiasi nazionalità residenti nel territorio nazionale. Esse sono volte, in particolare, a promuovere la realizzazione di programmi, azioni e interventi, finalizzati alla diffusione dello sport e della solidarietà, alla promozione sociale e di iniziative culturali nel tempo libero e al contrasto dell'emarginazione sociale e della discriminazione razziale, del disagio e della devianza in ambito minorile, favorendo prioritariamente le attività svolte dai soggetti di cui al comma 1 presenti nelle realtà più disagiate.

3. Le regioni possono riconoscere, nell'ambito delle proprie competenze, il ruolo delle attività di oratorio e similari svolte dagli enti di cui al comma 1».

¹² Le attività educative, in quanto incluse tra le attività di religione o di culto, non diventano mai attività commerciali (es. l'animazione per i ragazzi non è mai attività commerciale, neppure quando sono richiesti contributi economici alle famiglie).

In altri casi, invece, si esclude che possano essere qualificate di religione o di culto in riferimento alle *modalità concrete* con le quali vengono svolte; rilevano:

- l'assenza di un intrinseco legame con il cammino liturgico o di catechesi;
- le dimensioni organizzative assunte.

In questi casi, l'esercizio di attività non riconducibili tra quelle educative (e quindi di religione o di culto) è assoggettato alle autorizzazioni amministrative e, talvolta, anche qualificato come attività d'impresa commerciale (v. par. 2).

Di seguito sono raccolti alcuni criteri indicativi, utili per distinguere e classificare le attività; resta comunque fatta salva la prudenza nel ricondurre le diverse iniziative e proposte tra le attività di religione o di culto.

L'attività è educativa in senso stretto (e quindi gode del regime previsto per le attività di religione o di culto) quando:

- Le iniziative sono rivolte solo a chi ha chiesto di partecipare all'intero cammino educativo cristiano.
- La singola iniziativa ludico-ricreativa non è l'unica ad essere offerta ai ragazzi, ma si intreccia con le attività più prettamente formative e di catechesi.
- Per l'attività ludico-ricreativa non sono richiesti veri corrispettivi, ma più semplici contributi il cui importo non è superiore ai costi diretti sostenuti per l'organizzazione (ad esempio le quote per il grest estivo o i campi scuola).
- Le iniziative, pur richiedendo una precisa organizzazione, sono gestite prevalentemente da volontari.

L'attività non è – in senso stretto – educativa (e quindi è assoggettata alle norme e al regime tributario proprio di quell'attività) quando:

- Le iniziative sono offerte a tutti coloro che intendono parteciparvi.
- L'attività non è essenzialmente parte di un più complessivo percorso formativo ed educativo (ad esempio la gestione di un vero centro sportivo aperto ai ragazzi del quartiere)
- Per parteciparvi sono richiesti veri e propri corrispettivi; si noti che non è rilevante l'ammontare dei corrispettivi, né la realizzazione di utili.
- Vi è una vera e propria organizzazione, caratterizzata dalla presenza di collaboratori prevalentemente non volontari.

I.2 LE ATTIVITÀ SPORTIVE DELLA PARROCCHIA

Molte parrocchie inseriscono all'interno della proposta educativa rivolta ai ragazzi e ai giovani anche la pratica sportiva, avvalendosi di forme organizzative diversamente strutturate: dalle più semplici iniziative (ove resta, però, predominante la modalità ludica e ricreativa – piccoli tornei tra parrocchie vicine) a veri gruppi sportivi che coinvolgono numerosi atleti e dirigenti e che partecipano a tornei organizzati dalle federazioni nazionali o dagli enti di promozione sportiva (CSI, ANSPI, PGS, ecc.).

A partire dai primi anni '90, l'ordinamento italiano ha inteso dare maggiori agevolazioni alla pratica sportiva, promuovendo, con la legge del 16 dicembre 1991, n. 398, le «associazioni sportive dilettantistiche» (ASD). Questa opportunità è stata utilizzata anche da molte parrocchie.

Applicando i criteri indicati al paragrafo precedente è possibile distinguere le iniziative sportive che rimangono all'interno dell'attività istituzionale educativa della parrocchia (e che dunque non hanno alcun rilievo per l'ordinamento italiano, nemmeno sotto il profilo tributario), da quelle che, invece, assumono un autonomo rilievo e devono dunque conformarsi alla normativa civile comune.

Così, la squadra di bambini della catechesi che partecipa ad un torneo organizzato tra parrocchie vicine non richiede alcun adempimento amministrativo particolare, fatta salva la verifica che la polizza assicurativa di responsabilità civile e contro gli infortuni stipulata dalla parrocchia per le attività ricreative dei ragazzi contempli anche la partecipazione a tornei sportivi.¹³

Diverso, invece, è il caso di una parrocchia che, pur all'interno della proposta educativa offerta ai ragazzi e ai giovani, gestisce una molteplicità di squadre che partecipano ai tornei promossi dagli *Enti di Promozione Sportiva* (CSI, ACLI, PGS, ecc.), dalle *Federazioni Sportive Nazionali* (FIGC, FIP, FIPAV, ecc.) o dalle *Discipline Sportive Associate* (DSA) aderenti al CONI.

Ricorrendo quest'ultima ipotesi, oggi è di fatto necessario costituire una vera *associazione* o *società sportiva dilettantistica* nella forma ora disciplinata dall'articolo 90 della Legge del 27 dicembre 2002, n. 289, per tre ordini di motivi:

- I. non è opportuno che la parrocchia (e quindi il parroco, suo amministratore e legale rappresentante) sia *immediatamente responsabile di tutti gli adempimenti* che sorgono quando si aderisce agli EPS, alle FSN o alle DSA, per poter partecipare ai tornei da esse organizzati;

¹³ Per quanto riguarda la necessità di acquisire il certificato medico dei ragazzi che partecipano a queste semplici attività sportive è opportuno rivolgersi ai competenti uffici di curia, considerato il rilievo della normativa regionale e locale.

2. le disposizioni del CONI prevedono che l'adesione a detti enti sia possibile solo alle associazioni e alle società sportive dilettantistiche, perché queste ultime hanno per scopo sociale essenziale la pratica sportiva (e la parrocchia non può mai avere questa caratteristica, pur potendo gestire attività sportive);
3. le agevolazioni tributarie introdotte per favorire la pratica sportiva sono riconosciute solo ai soggetti che hanno la forma di associazione o società sportiva dilettantistica.

La nascita di un autonomo soggetto giuridico – quale è l'associazione sportiva dilettantistica – non significa necessariamente la separazione e l'indifferenza tra le attività educative promosse dalla parrocchia e quelle organizzate dalla ASD.

Infatti, anche se lo statuto della ASD deve rispettare il *principio democratico*¹⁴ (per cui essa deve essere gestita applicando il *principio maggioritario*, ed escludendo qualsiasi ipotesi di *presidenza di diritto* o di *diritto di veto* attribuiti ad un sacerdote), è assolutamente possibile inserirvi una norma che permetta al responsabile della pastorale dei ragazzi (sacerdote, religioso o laico) di partecipare, pur senza diritto di voto, alle riunioni del Consiglio Direttivo; è anche possibile inserire una norma, tra quelle dedicate agli scopi della ASD, che dia rilievo ai principi educativi propri della tradizione ecclesiale.

Infine si deve anche considerare che, se l'ASD è nata per impulso della comunità parrocchiale, il gruppo dei soci che la anima e la organizza sarà costituito da laici che condividono, con i sacerdoti, la cura pastorale dei ragazzi e dei giovani.

Un ulteriore strumento idoneo a collegare la parrocchia e l'ASD è il contratto – di comodato (gratuito) o di locazione (oneroso) – che dovrà essere sottoscritto al fine di permettere all'ASD di utilizzare le strutture sportive presenti in oratorio; in questo contratto si dovranno inserire alcune precisazioni (l'orario settimanale, il calendario annuale delle iniziative sportive, ecc.) utili a connettere la pratica sportiva con la proposta educativa.

Per quanto riguarda la normativa e l'amministrazione della ASD, si rinvia agli articoli pubblicati in *Ex Lege* 1/2001 e 3/2004.¹⁵

Per quanto riguarda, invece, le problematiche relative alla conclusione dei contratti di comodato o di locazione (v. capp. 4 e 5) è opportuno concordare:

- la durata annuale (così da poter verificare di anno in anno che le modalità di gestione – anche educativa – dell'attività sportiva siano realmente compatibili con il contesto parrocchiale);

¹⁴ Cfr. art. 90, c. 18, lett. e), L. n. 289/2002.

¹⁵ Le riviste possono essere scaricate dal sito internet della Diocesi di Milano, al seguente indirizzo: www.chiesadimilano.it/avvocatura.

- le modalità mediante cui si calcolano le spese a carico dell'ASD (che il codice civile limita alle sole spese di manutenzione *ordinaria* e a quelle relative all'utilizzo dell'immobile);
- la possibilità di sospendere l'uso delle strutture qualora si verificano eventi imprevisti legati alla vita della parrocchia, nonché il divieto a svolgervi attività diversa da quella sportiva;
- il divieto a concedere in subcomodato o sublocazione le strutture sportive.

I.3 LE PROCESSIONI

Una delle espressioni più tradizionali delle attività di religione o di culto sono le processioni, che tradizionalmente le parrocchie promuovono in occasione di particolari feste del calendario liturgico.

Certamente, la competenza relativa alla celebrazione e alla conduzione della processione è solo dell'autorità ecclesiastica (anche qualora la processione sia inserita all'interno del programma di una sagra popolare promossa dall'autorità comunale), ma il legislatore, in ragione della tutela dell'interesse pubblico ha disposto, con l'articolo 25 del regio decreto del 18 giugno 1931, n. 773 (Testo Unico Leggi di Pubblica Sicurezza), che «*Chi promuove o dirige funzioni, cerimonie o pratiche religiose fuori dei luoghi destinati al culto, ovvero processioni ecclesiastiche o civili nelle pubbliche vie, deve darne avviso, almeno tre giorni prima, al Questore*».

In seguito alla sentenza della Corte Costituzionale n. 45 del 1957 la necessità dell'avviso al Questore è stata limitata solo all'ipotesi in cui la processione si svolge in *luogo pubblico*, mentre non è più prevista quando la funzione si svolge in *luoghi aperti al pubblico* (cortile dell'oratorio, sagrato della chiesa di proprietà della parrocchia, cortili privati, ecc.).

L'avviso al Questore è richiesto anche per le altre funzioni liturgiche o pratiche religiose se si svolgono in luoghi pubblici.

La domanda, sottoscritta dal parroco e redatta su carta libera, deve pervenire al Questore almeno 3 giorni prima e deve indicare, ai sensi dell'articolo 29 del regio decreto del 6 maggio 1940, n. 635:

- le generalità dei promotori;
- l'indicazione del giorno e dell'ora in cui avrà luogo la cerimonia religiosa ovvero la processione ecclesiastica;
- l'indicazione degli atti di culto che saranno svolti fuori dei luoghi a ciò destinati;
- l'indicazione dell'itinerario della processione e della località in cui le funzioni si compiranno.

Il Questore può vietare le funzioni solo per ragioni di ordine pubblico oppure può prescrivere l'osservanza di determinate modalità, dandone comunicazione agli organizzatori almeno 24 ore prima rispetto alla celebrazione.

I.4 LE FESTE PATRONALI E LE SAGRE

Con il nome *feste patronali e sagre popolari* si identificano iniziative molto diverse tra loro (eventi liturgici, iniziative culturali, eventi ludico-spettacolistici, ecc.), ma tra loro unificate dal fatto di essere promosse in occasione di particolari ricorrenze legate alle tradizioni del luogo.

È innanzitutto necessario individuare con precisione il soggetto cui attribuire la paternità giuridica dell'evento e delle singole iniziative che lo compongono, in quanto ad esso competono tutte le responsabilità giuridiche previste dall'ordinamento.

Non è, infatti, infrequente che i soggetti responsabili siano – nella realtà dei fatti – molteplici e che, addirittura, alcuni ignorino questa loro responsabilità.

Come esempio può valere l'ipotesi della sagra popolare promossa e organizzata dall'amministrazione comunale, il cui pranzo è però allestito dalla parrocchia nei propri ambienti; in questo caso la parrocchia è tenuta a richiedere le autorizzazioni sanitarie e amministrative necessarie per l'allestimento temporaneo della cucina, nonché ad adempiere agli obblighi tributari, anche se è la stessa amministrazione comunale a promuovere questa compartecipazione.

È dunque necessario che la parrocchia – quando riceve una proposta di collaborare all'organizzazione di feste patronali e sagre popolari – abbia coscienza di quali siano le responsabilità giuridiche di cui deve necessariamente farsi carico.

Inoltre, la parrocchia deve prestare attenzione quando all'interno delle feste patronali e delle sagre popolari sono inserite anche iniziative religiose, in quanto la competenza su di esse è riservata alla sola autorità ecclesiastica del luogo (sicuramente il parroco, in alcuni casi anche l'Ordinario).

Ciò significa che il promotore della festa patronale o della sagra popolare deve interpellare per tempo il parroco prima di poter inserire all'interno del programma della manifestazione le iniziative di natura religiosa (processioni, celebrazioni liturgiche, sacramentali, ecc.).¹⁶ Allo stesso modo l'organizzatore deve interpellare

¹⁶ Queste iniziative religiose, essendo chiaramente riconducibili alle attività di religione o di culto (art. 16, lett. a, L. 222/1985) non possono essere assoggettate ad alcuna autorizzazioni amministrativa (salvo quando detto per le processioni su luoghi pubblici) e non hanno alcun rilievo fiscale.

per tempo il parroco qualora intenda realizzare un evento in un ambiente di proprietà ecclesiastica (sagrato, oratorio, saloni parrocchiali, ecc.) o nella stessa chiesa (es. per un concerto di musica sacra; v. capitolo 4, par. 2.1).

Considerate le circostanze e le dimensioni organizzative della festa patronale e della sagra popolare può, infine, essere opportuno che sia un *comitato* ad assumersi la responsabilità giuridica di organizzare la manifestazione.¹⁷ Questa figura – distinta e autonoma dalla parrocchia – è disciplinata dagli articoli 39 e seguenti del codice civile ed è un vero soggetto giuridico distinto dalle singole persone fisiche che lo compongono.

In altri casi, invece, può essere opportuno che il soggetto organizzatore della manifestazione sia un'associazione¹⁸ (con o senza personalità giuridica) o anche una *fondazione*.

Una volta individuato o individuati i soggetti cui attribuire la responsabilità della festa patronale e della sagra popolare, è necessario "smontare" il programma della manifestazione al fine di individuare con precisione quanto deve essere fatto per organizzare ciascuna iniziativa nel rispetto della normativa; infatti, l'unitarietà della manifestazione non evita che ciascuna attività debba essere assoggettata alla corrispondente normativa:

- una tombola o un banco di beneficenza devono essere autorizzati (v. par. 1.6);
- per somministrare alimenti e bevande è necessario acquisire le autorizzazioni amministrative (anche solo temporanee) e accertare l'idoneità igienico-sanitaria degli ambienti (v. par. 5);
- una manifestazione spettacolistica potrà essere rappresentata presso una struttura (anche temporanea) solo dopo aver richiesto e ottenuto l'autorizzazione ai sensi dell'articolo 80 del regio decreto n. 773/1931 (v. par. 8);
- l'utilizzo di musica o la rappresentazione di opere dell'ingegno può avvenire solo ottenendo l'autorizzazione della SIAE e pagando i relativi diritti (v. capitolo 10, par. 12).

Infine, è necessario verificare se e come le singole attività siano anche assoggettate ai peculiari adempimenti tributari formali (certificazione dei ricavi e tenuta della contabilità) e sostanziali (pagamento della imposta) (v. capitolo 10 e par. 4).

¹⁷ Quando il parroco invece si limita ad affidare ad alcune persone la promozione e la realizzazione della festa patronale e della sagra popolare non vi è l'istituzione di un soggetto diverso rispetto alla parrocchia (per esempio, appunto, un *comitato*); infatti, ogni responsabilità giuridica rimane imputata alla parrocchia.

¹⁸ Poiché l'associazione è governata dai soci e dal consiglio di amministrazione, è opportuno che i soci non siano persone fisiche, ma gli stessi enti giuridici coinvolti nella iniziativa (parrocchia, amministrazione comunale, fondazione culturale cittadina, associazione pro loco, ecc.).

1.5 I PELLEGRINAGGI

Il *pellegrinaggio* è un viaggio la cui meta e le cui modalità di svolgimento¹⁹ sono chiaramente di natura *culturale e religiosa*.

È importante distinguere i pellegrinaggi dai viaggi e dai soggiorni turistici in quanto solo i primi sono vere e proprie attività di religione o di culto prive di qualsiasi rilievo fiscale (nonostante la parrocchia incassi dei pagamenti e debba organizzare l'iniziativa).

Proprio riconoscendo la singolarità dei pellegrinaggi, alcune norme regionali²⁰ distinguono queste iniziative (soprattutto se si svolgono in giornata) da altre iniziative solo apparentemente simili, esonerandole anche dall'osservanza delle norme – pur agevolate – del turismo sociale.

Non vi è, invece, alcuna esenzione da tutte le norme che hanno come finalità propria garantire la sicurezza dei partecipanti (le assicurazioni degli automezzi, l'abilitazione dei conducenti e la conformità delle strutture d'accoglienza utilizzate alle normative igienico-sanitaria e di sicurezza).

Per questo motivo la parrocchia è giuridicamente tenuta a verificare la congruità delle proprie polizze assicurative (di Responsabilità Civile e contro gli Infortuni) e i documenti di cui devono essere dotati i soggetti coinvolti nell'organizzazione (autisti dei mezzi noleggiati e titolari delle strutture di accoglienza).

Talvolta la parrocchia promuove un pellegrinaggio ma affida ad un imprenditore turistico l'organizzazione della intera iniziativa: in questo caso, la natura culturale del viaggio non incide in alcun modo sugli obblighi fiscali cui è tenuto l'imprenditore.

1.6 LE TOMBOLE, LE LOTTERIE E LE PESCHE DI BENEFICENZA

Le parrocchie (così come gli altri enti ecclesiastici, le ONLUS e in genere gli enti senza fine di lucro aventi scopi assistenziali, culturali, ricreativi e sportivi) possono organizzare tombole, lotterie e pesche di beneficenza per far fronte alle loro esigenze finanziarie.²¹

¹⁹ La destinazione del pellegrinaggio deve essere un luogo che custodisce un oggettivo interesse culturale, come pure le iniziative che caratterizzano il viaggio devono avere natura religiosa (preghiera, incontri formativi, conoscenza di una esperienza spirituale, ecc.).

²⁰ Si veda, ad esempio: L.R. Marche dell'11 luglio 2006, n. 9, art. 48; L.R. Piemonte del 30 marzo 1988, n. 15, art. 14; L.R. Puglia del 15 novembre 2007, n. 34, art. 22.

²¹ Le manifestazioni di sorte locali – così vengono classificate queste iniziative – sono disciplinate dagli articoli 13 e 14 dal Regolamento emanato con il D.P.R. 26.10.2001, n. 430 e, relativamente agli adempimenti riguardanti l'Amministrazione dei Monopoli di Stato, dall'art. 39, c. 13-quinques, D.L. 30.9.2003, n. 269 (conv. L. 326/2003).

La definizione di queste attività è fissata dalla legge che considera:

- lotteria: la manifestazione di sorte effettuata con la vendita di biglietti staccati da registri a matrice, contrassegnati da serie e numerazioni progressive, concorrenti ad uno o più premi secondo l'ordine di estrazione (questo tipo di iniziative sono quindi «lotterie» anche se vengono chiamate "sottoscrizioni a premi");
- tombola: la manifestazione di sorte effettuata con l'utilizzo di cartelle, contrassegnate da serie e da numerazione progressiva, portanti una data quantità di numeri, dal numero 1 al 90, con premi assegnati alle cartelle nelle quali, all'estrazione dei numeri, per prime si sono verificate le combinazioni stabilite;
- pesca di beneficenza: manifestazione di sorte (che per la sua organizzazione non si presta per l'emissione di biglietti a matrice) effettuata con la vendita di biglietti, una parte dei quali è abbinata ai premi in palio.

L'organizzazione di queste manifestazioni è consentita a condizione che siano rispettati i limiti fissati:

- per la lotteria: la vendita dei biglietti è consentita nel solo territorio della provincia; il totale dei biglietti emessi non può superare il valore di 51.645,69 euro;
- per la tombola: la vendita delle cartelle è consentita solo nel comune in cui la tombola si estrae e in quelli limitrofi; il valore dei premi posti in palio non deve essere superiore a 12.911,42 euro;
- per la pesca di beneficenza: la vendita dei biglietti è limitata al territorio del comune in cui si effettua la manifestazione; il ricavato non deve essere superiore a 51.645,69 euro.

A proposito dei premi, la legge stabilisce che possono essere costituiti da servizi o beni mobili, mai da denaro, titoli pubblici e privati, valori bancari, carte di credito e metalli preziosi in verghe.

È, inoltre, vietato stampare in proprio cartelle e biglietti; la serie e la numerazione progressiva dei biglietti e delle cartelle, infatti, deve essere indicata nella fattura d'acquisto rilasciata dallo stampatore.

Almeno 30 giorni prima della manifestazione la parrocchia deve inviare una comunicazione in carta libera al Prefetto e al Sindaco. L'invio di queste comunicazioni deve essere preceduto da una richiesta di nulla osta, in carta libera, da inoltrare alla sede competente per territorio del Ministero dell'economia e delle finanze – Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato. Decorso 30 giorni dalla data di ricezione della richiesta, senza l'adozione di un provvedimento espresso da parte dei Monopoli di Stato, il nulla osta si intende rilasciato.

Alle comunicazioni e alla richiesta deve essere allegato:

- per le lotterie: il regolamento nel quale sono indicati la quantità e la natura dei premi, la quantità e il prezzo dei biglietti da vendere, il luogo in cui sono esposti i premi, il luogo e il tempo fissati per l'estrazione e la consegna dei premi ai vincitori;
- per le tombole: il regolamento con la specificazione dei premi e con l'indicazione del prezzo di ciascuna cartella; la documentazione comprovante l'avvenuto versamento della *cauzione*, in misura pari al valore complessivo dei premi promessi (la cauzione prestata mediante deposito in denaro o in titoli di Stato o garantiti dallo Stato presso la tesoreria provinciale o mediante fideiussione bancaria o assicurativa);
- per le pesche di beneficenza il regolamento non occorre; è sufficiente indicare nella comunicazione e nell'istanza il numero dei biglietti che si intende emettere e il loro prezzo.

La legge contiene anche una serie di prescrizioni a garanzia della buona fede dei partecipanti, soprattutto in tema di pubblicità, trasparenza e controlli.


In particolare, è previsto che l'estrazione della lotteria e della tombola è pubblica e che le modalità della stessa devono essere portate a conoscenza del pubblico presso tutti i comuni interessati alla manifestazione. Nell'avviso devono essere indicati gli estremi della comunicazione inoltrata al Sindaco, al Prefetto e ai Monopoli di Stato, il programma della lotteria e della tombola, le finalità che ne motivano lo svolgimento, nonché la serie e la numerazione dei biglietti e delle cartelle messe in vendita.

Inoltre, prima dell'estrazione delle lotterie e delle tombole l'ente organizzatore deve ritirare tutti i registri e i biglietti o le cartelle rimaste invendute e deve verificare che la serie e la numerazione dei registri corrispondano a quelle indicate nelle fatture d'acquisto. I biglietti e le cartelle non riconsegnati sono dichiarati nulli e ciò deve essere reso noto prima dell'estrazione. L'estrazione deve svolgersi alla presenza di un incaricato del Sindaco. Delle operazioni di estrazione deve essere redatto un verbale, del quale una copia va inviata al Prefetto e l'altra consegnata all'incaricato del Sindaco.

Per le tombole entro 30 giorni dall'estrazione, l'ente organizzatore è tenuto a presentare al Sindaco la documentazione attestante l'avvenuta consegna dei premi ai vincitori. Verificata la regolarità della documentazione prodotta, il Sindaco dispone l'immediato svincolo della cauzione. In caso di mancata consegna dei premi ai vincitori nel termine previsto, il Sindaco dispone l'incameramento della cauzione.

Al termine della pesca o banco di beneficenza la parrocchia deve controllare il numero dei biglietti venduti e procedere, alla presenza dell'incaricato del Sindaco, alla chiusura delle operazioni, redigendo il relativo verbale, del quale una copia va inviata al Prefetto e l'altra consegnata all'incaricato del Sindaco.

I premi di tutti i tipi di manifestazione di sorte devono essere assoggettati ad una ritenuta a titolo di imposta pari al 10% del valore dei premi.

La ritenuta deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è chiusa la manifestazione, mediante il modello F24  (v. capitolo 10, par. 2.5), utilizzando il codice tributo 1046.

Per il calcolo della base imponibile su cui operare la ritenuta occorre distinguere tra i premi acquistati e quelli ricevuti in dono. Nel primo caso, il valore è quello risultante dalla fattura o da altro documento rilasciato dal venditore. Nel secondo caso, occorre ulteriormente discriminare: se i premi sono stati regalati da un imprenditore, il valore è quello che risulta dal documento contabile rilasciato dallo stesso; se sono stati donati da un privato occorre che il valore venga attribuito dall'ente, facendo riferimento al "valore di mercato". Il valore dei premi deve comunque essere calcolato escludendo l'importo dell'IVA.

Il versamento della ritenuta d'imposta sui premi comporta anche un obbligo dichiarativo: l'ente dovrà inserire il Quadro RZ nella dichiarazione dei redditi (modello UNICO: v. capitolo 10, par. 3.4) relativa all'anno nel quale è stata effettuata la ritenuta.

L'inosservanza delle norme che regolano le manifestazioni locali i sorte sono punite:

- con la sanzione da 1.032,91 a 10.329,14 euro nell'ipotesi di svolgimento di manifestazioni al di fuori dei casi consentiti; la sanzione è ridotta alla metà nel caso in cui l'operazione sia circoscritta a poche persone e il premio risulti di scarso valore;
- con la sanzione da 309,87 a 3.098,74 euro a carico di colui che, in qualsiasi modo reclamizza manifestazioni non consentite; la sanzione è raddoppiata nel caso in cui la pubblicità venga effettuata tramite stampa o radio o televisione;
- con la sanzione amministrativa da 154,93 a 1.936,27 euro a carico del giocatore, compratore o sottoscrittore di biglietti, cartelle, numeri o altro relativi a manifestazioni non consentite;
- con l'arresto fino a un anno in caso di omessa richiesta di nulla osta ai Monopoli di Stato.

2. LE ATTIVITÀ COMMERCIALI

Accanto all'attività istituzionale necessaria e imprescindibile, quella di religione o di culto, le parrocchie possono svolgere anche altre attività. Alcune tra queste sono fiscalmente qualificate *attività commerciali* anche se a volte questa definizione viene percepita "fuori misura" rispetto alla tipologia delle attività e alle modalità con cui vengono effettuate. Occorre, però, considerare che la nozione fiscale di attività commerciale²² (che è più ampia rispetto a quella civilistica di "attività d'impresa") include tutte le attività in qualche modo organizzate, al fine di effettuare in maniera non occasionale cessioni di beni o prestazioni di servizi verso corrispettivi.

Pertanto, ad eccezione delle attività di religione o di culto (v. capitolo 10, par. 3.2) tutte le altre attività che la parrocchia gestisce:

- in maniera abituale;
- con specifica organizzazione;
- a fronte di corrispettivi;

sono comunque considerate commerciali anche se esercitate per finalità educative, ricreative, assistenziali (si pensi alla scuola materna parrocchiale, al bar dell'oratorio, alle sale cinematografiche degli enti ecclesiastici, che sono talmente legate alla natura degli enti da essere definite, per legge, "sale delle comunità religiose", eccetera).

L'esercizio di attività commerciali comporta innanzitutto l'obbligo di richiedere il numero di partita IVA (v. capitolo 10, par. 2.2), di iscriversi al R.E.A. (v. capitolo 10, par. 2.3), di adottare una contabilità fiscale separata da quella istituzionale (v. par. 4), di adempiere agli obblighi dichiarativi e di versare le imposte dovute (v. capitolo 10, parr. 3, 4 e 6).

3. GESTIONE DIRETTA E AFFITTO D'AZIENDA

Le attività svolte in ambienti parrocchiali possono essere gestite dalla parrocchia stessa oppure da altri soggetti (associazioni, fondazioni, comitati, società, ecc.). In quest'ultimo caso le responsabilità civili, penali, fiscali connesse con la conduzione di dette attività non sono riferibili né alla parrocchia né al parroco, quale suo legale rappresentante e amministratore, ma appartengono e gravano solo sul soggetto che ne è titolare (v. capitolo 1, par. 1.5).

²² Cfr. art. 55 e ss., TUIR.

Poiché ogni attività deve essere imputata ad un solo soggetto (il titolare), è questi colui che deve assolvere tutti gli adempimenti amministrativi e fiscali (licenze, autorizzazioni, obblighi contabili, obblighi dichiarativi, ecc.).²³

Si tenga presente che le attività affidate in particolare ad un gruppo parrocchiale, non cessano di essere direttamente riconducibili alla parrocchia in quanto tale, anche se il gruppo ha un proprio regolamento e propri responsabili (ad es. le attività promosse dal gruppo caritas parrocchiale o dal gruppo sportivo parrocchiale).

Diverso è, invece, il caso dell'affitto d'azienda; è ben possibile, infatti, che una o più attività commerciali di cui la parrocchia è titolare vengano cedute in affitto d'azienda a terzi, siano essi persone fisiche o giuridiche. Evidentemente dovranno essere garantite, anche attraverso apposite clausole contrattuali, modalità di conduzione compatibili con le attività e le finalità della parrocchia.

Con il contratto d'affitto d'azienda,²⁴ la gestione di un'attività commerciale viene affidata ad un soggetto terzo, al quale sono trasferiti tutti i diversi cespiti aziendali, compresi gli immobili nei quali l'attività commerciale si svolge, per i quali non è necessario perciò stipulare un autonomo contratto di locazione.

Il trattamento fiscale da riservare al contratto dipende dalla circostanza che quella ceduta sia per la parrocchia l'unica attività commerciale esercitata o che, al contrario, sia solo una tra quelle di cui è titolare.

1/2014 - L'affitto di azienda. Profilo civilistico

a) Affitto dell'unica azienda (o di tutte le aziende possedute)

Con la cessione in affitto la parrocchia perde temporaneamente la qualifica di imprenditore²⁵ e in conseguenza di ciò il contratto va assoggettato ad imposta di registro con l'aliquota del 3% (v. capitolo 10, par. 7.3), mentre il numero di partita IVA ad essa attribuito resta "congelato" fino al termine del rapporto; relativamente alle imposte dirette il corrispettivo costituisce un reddito diverso da dichiarare ai soli fini IRES (v. capitolo 10, par. 3.9.5).

²³ Purtroppo non sono infrequenti i casi in cui una attività svolta "all'ombra" della parrocchia ha "più titolari" (per es. l'attività di bar: le autorizzazioni amministrative sono rilasciate ad una associazione, la partita IVA utilizzata è quella della parrocchia e i pagamenti avvengono utilizzando il conto corrente personale della persona che risulta essere il preposto). Questa situazione, che espone tutti i soggetti a sanzioni amministrative e fiscali, deve essere assolutamente sanata, riconducendo ad un unico soggetto tutto quanto è relativo all'attività.

²⁴ Disciplinato dagli artt. 2561-2562, c.c.

²⁵ C.M. del 4.11.1986, n. 72.

b) Affitto di una tra più aziende possedute

In questo caso, la parrocchia, mantenendo la qualifica di imprenditore, dovrà assoggettare il corrispettivo ad IVA con l'aliquota del 20% (v. capitolo 10, par. 6) e dovrà corrispondere l'imposta di registro nella misura fissa di 168 euro; in riferimento alle imposte dirette, i canoni percepiti costituiscono a tutti gli effetti una componente positiva del reddito d'impresa sia ai fini IRES che IRAP (v. capitolo 10, par. 3.8 e 4.1.2).

Si tenga presente che, nel caso in cui la parrocchia conservi la qualifica di imprenditore e qualora gli immobili compresi nell'impresa ceduta in affitto siano relativi alla sfera commerciale, occorre applicare la clausola antielusiva²⁶ prevista per evitare che l'affitto d'azienda mascheri, in realtà, la locazione di un immobile rientrante tra quelli strumentali per natura (cioè diversi dalle abitazioni).

In base a questa norma, pertanto, le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati si applicano, se meno favorevoli, anche per l'affitto d'azienda il cui valore complessivo sia costituito, per almeno il 50%, dal valore normale dei fabbricati, cioè del loro valore di mercato.

In sostanza, l'applicazione della disposizione antielusiva presuppone che:

- il "valore normale" dei fabbricati²⁷ sia superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda;
- l'eventuale applicazione dell'IVA e dell'imposta di registro, secondo la disciplina prevista per l'affitto d'azienda, comporti una tassazione più favorevole rispetto a quella prevista per le locazioni di fabbricati.

Qualora si verificano tali condizioni, le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati si applicano anche per l'affitto d'azienda.

In pratica, invece dell'IVA al 20% sul canone di locazione e della registrazione a tassa fissa, occorrerà assoggettare il canone ad imposta di registro con aliquota 1%, indipendentemente dal regime IVA, di esenzione o di imponibilità, applicabile.

4. GLI OBBLIGHI CONTABILI

Il principio fondamentale in tema di contabilità per gli enti non commerciali (ambito nel quale rientrano le parrocchie) è racchiuso nell'articolo 20 del D.P.R. 600 del 1973, nel quale è stabilito che a tali enti, relativamente alle attività com-

²⁶ Introdotta dall'art. 35, c. 10-*quater*, D.L. n. 223/2006, conv. L. n. 248/2006.

²⁷ Determinato ai sensi dell'art. 14, D.P.R. n. 633/1972.

mercionali eventualmente esercitate, si applica la disciplina delle scritture contabili delle imprese commerciali.²⁸ La caratteristica essenziale in materia di contabilità degli enti non commerciali è quindi la totale separazione, sotto il profilo dell'obbligo contabile-fiscale, tra ambito commerciale e ambito non commerciale; caratteristica che conferma l'irrilevanza fiscale dell'attività istituzionale. La stessa prescrizione di contabilità separata per le attività commerciali esercitate è, inoltre, ribadita dall'articolo 143 del TUIR.

Per gli enti ecclesiastici questo principio trova conferma nell'articolo 8 del Regolamento della legge n. 222/1985 approvato con decreto del Presidente della Repubblica n. 33/1987: «*1. L'ente ecclesiastico che svolge attività per le quali sia prescritta dalle leggi tributarie la tenuta di scritture contabili deve osservare le norme circa tali scritture relative alle specifiche attività esercitate*».

La contabilità fiscale riguarda, perciò, le parrocchie solo quando svolgono, in via non occasionale, attività commerciali; esse possono utilizzare, a seconda del giro d'affari e delle scelte operate, la contabilità ordinaria o la contabilità semplificata.²⁹

Indipendentemente dal regime di contabilità adottato vanno rispettate le medesime regole in ordine alla modalità di tenuta e conservazione delle scritture contabili: libri e registri devono essere tenuti secondo le norme di una ordinata contabilità, senza spazi in bianco, interlinee, trasporti in margine; non devono essere riscontrate abrasioni e, nel caso si renda necessario cancellare alcune parti, queste devono restare leggibili. Essi vanno conservati ordinatamente per un periodo minimo di 4 anni a decorrere dal 31 dicembre dell'anno in cui è stata presentata la dichiarazione annuale cui si riferiscono le registrazioni. Il termine ordinario è soggetto a proroga in una serie di casi; in particolare:

- se vi è un contenzioso in corso con l'Amministrazione finanziaria, vanno conservati fino alla conclusione della controversia;
- se è stata omessa la presentazione della dichiarazione annuale l'obbligo di conservazione si estende all'anno successivo alla scadenza del termine ordinario;
- se la parrocchia non ha aderito alle sanatorie istituite con la finanziaria 2003, l'obbligo di conservazione si estende ai due anni successivi alla scadenza del termine ordinario.

Prima di iniziare ad usare i registri la parrocchia deve eseguire direttamente la numerazione progressiva delle pagine. La progressione deve essere rispettata per

²⁸ Di cui agli artt. 14 e ss., D.P.R. n. 600/1973.

²⁹ Non è più possibile adottare la contabilità supersemplificata di cui all'art. 3, c. 166, L. n. 622/1996, regime abrogato con L. n. 244/2007, art. 1, c. 116.

ciascun anno, riportando l'indicazione dell'anno e del numero di pagina. L'istituzione dei libri e registri contabili avviene in esenzione dall'imposta di bollo e dalle tasse di concessione governativa.

4.1 LA CONTABILITÀ ORDINARIA

1/2011 - Novità in tema di attività commerciali
1. Innalzati i limiti per l'accesso alla contabilità semplificata

La contabilità ordinaria è il regime naturale per le parrocchie che, nell'anno precedente a quello in corso e relativamente a tutte le attività esercitate, hanno conseguito ricavi superiori a 309.874,14 euro (se l'attività consiste in prestazioni di servizi) o a 516.456,90 (se esercitano altre attività).

La soglia di 309.874,14 è ora di 400.000,00
La soglia di 516.456,90 è ora di 700.000,00

Le scritture contabili obbligatorie in questo regime, complesse e numerose, sono quelle indicate dall'articolo 20 D.P.R. n. 600 del 1973 e precisamente:

- il libro giornale, nel quale devono essere indicate secondo un criterio cronologico tutte le operazioni di gestione effettuate;
- il libro degli inventari, nel quale devono essere indicati tutti i beni appartenenti alla "sfera commerciale" della parrocchia; l'inventario deve redigersi all'inizio dell'esercizio dell'impresa e successivamente ogni anno deve essere integrato del bilancio di esercizio;
- le scritture ausiliarie contenenti gli elementi reddituali e patrimoniali raggruppati in categorie omogenee (schede di mastro);
- il libro dei beni ammortizzabili, nel quale devono essere registrati tutti i beni strumentali e i relativi ammortamenti effettuati annualmente; in alternativa le relative annotazioni possono essere effettuate nel libro degli inventari o nel libro giornale. In ogni caso, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, la parrocchia è comunque tenuta fornire tutti i dati che avrebbe dovuto registrare su tale registro;
- i registri prescritti ai fini IVA, nei quali devono essere registrate tutte le operazioni attive e passive rilevanti ai fini di questo tributo; i soggetti in contabilità ordinaria possono non tenere i registri obbligatori ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, a condizione che le registrazioni siano effettuate sul libro giornale nei termini previsti dalla normativa IVA, e che, su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, siano forniti gli stessi dati che sarebbe stato necessario annotare sui registri IVA.³⁰

³⁰ D.P.R. n. 435/2001, art. 12.

Le annotazioni nel libro giornale devono essere effettuate entro 60 giorni dall'accadimento; l'inventario e il bilancio devono essere trascritti nel libro degli inventari entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Le annotazioni nei registri IVA devono rispettare i seguenti termini:

- le fatture emesse devono essere registrate entro 15 giorni dalla loro emissione;
- i corrispettivi devono essere annotati con un'unica scrittura riepilogativa mensile, entro il giorno 15 del mese successivo;
- le fatture di acquisto devono essere registrate prima della liquidazione periodica nella quale si intende esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta (il termine ultimo per poter esercitare la detrazione corrisponde al termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'imposta è diventata esigibile);
- le fatture di importo minimo (inferiore a 154,94 euro, compresa l'eventuale imposta) possono essere registrate cumulativamente, attraverso un documento riepilogativo.

4.2 LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

258

La contabilità semplificata è il regime naturale per le parrocchie che, nell'anno precedente a quello in corso e relativamente a tutte le attività esercitate, hanno conseguito ricavi non superiori a 309.874,14 euro (se l'attività consiste in prestazioni di servizi) o a 516.456,90 (se esercitano altre attività).

Il regime è caratterizzato da adempimenti contabili ridotti rispetto al regime ordinario. Se non vengono superati i limiti di ricavi prescritti, il regime semplificato si protrae di anno in anno, salvo opzione per il regime ordinario. La verifica del mancato superamento dei limiti deve essere effettuata all'inizio di ogni anno, con riferimento ai ricavi conseguiti nell'anno precedente. Se nell'anno precedente i limiti sono stati superati, la parrocchia dovrà adottare la contabilità ordinaria. Analogamente, deve essere riadottata la contabilità semplificata a partire dall'esercizio successivo a quello in cui i ricavi non hanno superato le soglie prescritte, fatta salva, ovviamente, la facoltà di optare per mantenere la contabilità ordinaria. Nei casi di passaggio da un regime di contabilità all'altro, devono essere rispettati specifici adempimenti (v. par. 4.2).

Le scritture contabili³¹ sono costituite dai registri prescritti ai fini IVA³² (v. capitolo 10, par. 6.1.2), sui quali devono essere annotate anche le operazioni non sog-

³¹ Art. 18 e ss., D.P.R. n. 600/1973.

³² Artt. 24 e 25, D.P.R. n. 633/1972.

gette ad IVA, e dal registro dei beni ammortizzabili (è possibile, in alternativa alla tenuta di questo registro, effettuare le annotazioni relative a tali beni nel registro IVA acquisti). Le registrazioni devono essere effettuate entro i seguenti termini:

- i costi e i ricavi che non rilevano ai fini IVA (es. spese per prestazioni di lavoro, premi assicurativi, ecc.) devono essere registrati entro 60 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione;
- le rettifiche apportate ai costi e ai ricavi in base al principio della competenza economica (es. ratei e risconti, fatture da emettere e da ricevere), la rilevazione di elementi straordinari di reddito (es. plusvalenze, sopravvenienze attive, minusvalenze, sopravvenienze passive), le altre annotazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito e l'indicazione del valore delle rimanenze di beni devono essere registrate entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Se la parrocchia effettua operazioni esenti per le quali ha chiesto la dispensa dagli adempimenti IVA (v. capitolo 10, par. 6.3.3) deve tenere un apposito registro in cui annotare l'ammontare globale delle entrate e delle uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese.

4.3 LE CONSEGUENZE CONTABILI DEI PASSAGGI DI REGIME

Nel caso di passaggio dal regime semplificato a quello ordinario, deve essere redatto un prospetto delle attività e delle passività esistenti all'inizio del periodo di imposta. Il prospetto, compilato in forma autonoma o inserito nel libro degli inventari, deve essere redatto entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta precedente. In esso devono essere individuati con precisione i beni appartenenti all'impresa alla data di inizio del periodo d'imposta; la loro valutazione va effettuata sulla base dei seguenti criteri:³³

- beni immobili: costo di acquisizione maggiorato degli oneri accessori di diretta imputazione (compresa l'IVA indetraibile) e delle spese incrementative documentate o, in alternativa, del 3% annuo in relazione al periodo che va dall'acquisto all'immissione nell'impresa;
- beni immobili costruiti in economia o in appalto: costo di produzione o da stimare con riferimento alla data di ultimazione della costruzione;
- rimanenze di merci, materie prime, sussidiarie, prodotti finiti, eccetera: valore risultante dai registri IVA al 31 dicembre dell'anno precedente;

³³ D.P.R. n. 689/1974.

- prodotti in corso di lavorazione; costi sostenuti al 31 dicembre dell'anno precedente;
- fondi ammortamento: ammontare delle quote dedotte negli anni precedenti;
- cassa crediti e debiti: valore nominale;
- altre attività: costo d'acquisizione.

Per il passaggio dal regime di contabilità ordinaria a quello di contabilità semplificata sono dettate alcune regole che riguardano:

- il fondo accantonamento sopravvenienze attive, che concorre per il suo intero ammontare alla formazione del reddito nel periodo in cui avviene il passaggio di regime;
- i fondi costituiti da accantonamenti di quiescenza, previdenza, accantonamenti per rischi su crediti e altri accantonamenti, che non concorrono a formare il reddito del periodo in cui avviene il passaggio di regime, a condizione che vengano iscritti nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA o nell'apposito registro tenuto dai contribuenti che effettuano operazioni esenti. In mancanza di iscrizione, sono tassati nell'esercizio stesso in cui è avvenuto il passaggio di regime. Le spese e le perdite, riferibili a tali fondi, che si verificano nei periodi d'imposta successivi nei quali il reddito si determina in regime di contabilità semplificata sono, tuttavia, deducibili solo per la parte che eccede i predetti accantonamenti.

4.4 LA RILEVAZIONE DEI COSTI «PROMISCUI»

Seri problemi sorgono per le parrocchie nel caso, peraltro abbastanza frequente, di costi che siano contemporaneamente riferibili sia all'attività commerciale che a quella istituzionale. Si tratta dei cosiddetti costi promiscui, quali possono essere le utenze (luce, gas, telefono, ecc.) e i materiali di consumo (cancelleria, materiali di pulizia, ecc.) utilizzati nello svolgimento dell'una e dell'altra attività. Identico discorso potrebbe farsi per le manutenzioni, gli ammortamenti dei beni strumentali utilizzati promiscuamente, i costi del personale impiegato indifferentemente ora nell'attività commerciale, ora nell'attività istituzionale. Per la determinazione della parte di costo che deve essere attribuita alla attività commerciale, le norme fiscali³⁴ prevedono un criterio «legale» di ripartizione, quello proporzionale: le spese ed i costi relativi a beni e servizi utilizzati promiscuamente sono deducibili in proporzione al rapporto che risulta ponendo al numeratore ricavi e proventi che concorrono a formare il reddito

³⁴ Art. 144, c. 4, TUIR.

di impresa (attività commerciale) e al denominatore tutti i ricavi e proventi (attività istituzionale e attività commerciale). Lo stesso rapporto vale per la deducibilità della rendita catastale o del canone di locazione degli immobili strumentali utilizzati promiscuamente (v. capitolo 10, par. 3.8.2).

Risulta evidente che la parrocchia non potrà, nella pratica, usufruire della deducibilità dei costi promiscui per almeno due motivi. Uno, di carattere formale concernente la irrilevanza fiscale della contabilità delle attività istituzionali che dovrebbero costituire uno dei due elementi del rapporto, con la conseguente impossibilità di giustificare, a fronte di contestazioni, i valori esposti. Un secondo elemento critico è di carattere sostanziale: è probabile che dal rapporto tra il totale delle entrate derivanti da attività commerciali e il totale di tutte le entrate si ottenga una percentuale di deducibilità poco rilevante.

La parrocchia deve quindi evitare di avere costi promiscui e, nelle ipotesi in cui ciò non sia possibile e soprattutto se il loro ammontare è significativo, verificare la convenienza di adottare il regime forfetario di determinazione del reddito (v. capitolo 10, par. 3.8.1).

5. IL BAR PARROCCHIALE

Capita di frequente che le parrocchie abbiano all'interno delle loro sedi punti di ristoro più o meno attrezzati e ampi che non hanno il solo scopo di offrire un ambiente di cordiale convivialità agli abituali frequentatori della parrocchia; infatti, questi luoghi consentono anche un primo approccio a quanti appaiono meno interessati alle sue proposte educative e formative. Spesso questi locali osservano orari di apertura molto ridotti (solo nelle ore pomeridiane, solo il sabato e/o la domenica ...) e quasi sempre sono gestiti da volontari. Tali caratteristiche – e la circostanza che si tratta di luoghi «interni», «privati», funzionali alle attività dell'ente e contraddistinti dall'assenza di finalità di lucro – fanno a volte ritenere erroneamente che per queste attività non siano necessari adempimenti né dal punto di vista amministrativo, né da quello fiscale. La gestione di un bar, invece, necessita di una specifica autorizzazione comunale e costituisce per la parrocchia un'attività fiscalmente rilevante.

L'attività di somministrazione di alimenti e bevande rientra tra le materie che le regioni possono disciplinare autonomamente;³⁵ nelle regioni che non hanno usufruito di questa facoltà si applica la legge n. 287/1991 che, all'articolo 3, comma 6, prevede una particolare modalità autorizzativa per quegli esercizi che, pur operan-

³⁵ Alcune regioni hanno una propria normativa, cfr. le relative leggi regionali .

do nei confronti del «pubblico», si trovano al di fuori del normale circuito commerciale in quanto collocati all'interno di strutture destinate ad altri scopi. Tra queste tipologie di esercizi trovano collocazione anche quelli gestiti dagli enti religiosi: la lettera g), infatti, tratta dei bar collocati «*in comunità religiose*».³⁶

Coerentemente con tale impostazione, la legge 287/1991 riconosce alla parrocchia il diritto di ottenere l'autorizzazione amministrativa per il bar interno a condizione che siano rispettate le normative in materia igienico-sanitaria, urbanistica nonché quelle sulla destinazione d'uso dei locali e degli edifici³⁷ e, inoltre, dispone per essa l'esclusione dall'obbligo di rispettare gli orari imposti dal comune.³⁸

Un'ulteriore conseguenza della specificità di questi esercizi è la prescrizione del D.M. n. 564/1992, che contiene norme circa la sorvegliabilità dei locali: i bar interni non devono avere accesso diretto sulla strada, né essere segnalati da targhe o indicazioni esterne.

Sotto il profilo igienico-sanitario devono inoltre essere osservate le disposizioni della legge del 30 aprile 1962, n. 283 e del relativo regolamento di esecuzione (D.P.R. del 26.3.1980, n. 327) concernenti la disciplina igienica della produzione e della vendita di sostanze alimentari; va però tenuto presente che un certo numero di regioni ne ha disciplinato autonomamente alcuni aspetti.³⁹

Infine, per i bar come per tutte le altre attività anche non commerciali collegate alla preparazione, somministrazione, trasporto, conservazione di cibi, occorre attenersi alle prescrizioni concernenti l'igiene dei prodotti alimentari.⁴⁰

La gestione di un bar da parte della parrocchia si qualifica sotto il versante fiscale come attività commerciale, con tutte le conseguenze relative (v. par. 2).

Vi è la diffusa opinione che sia possibile per la parrocchia scegliere se gestire direttamente il proprio luogo di ristoro oppure farlo gestire da un'associazione con il vantaggio di non essere così costretti ad assoggettarla alle disposizioni fiscali. Si tratta, però, di una convinzione errata e pericolosa, per i motivi di seguito indicati.

³⁶ Circa il contenuto di questa previsione, il Ministero dell'Interno, ha affermato, in risposta ad un quesito posto dalla Prefettura di Cremona che «*l'accesso agli spacci di alimenti e bevande ubicati all'interno delle parrocchie, autorizzati ai sensi dell'art. 3, c. 6, lettera g) della legge n. 287/1991, deve intendersi consentito ai fedeli in genere*» (Risposta del 23.11.1994, n. 559/C.5330.12000.A).

³⁷ Art. 3, c. 7.

³⁸ Art. 8, c. 4.

³⁹ Ad es. alcune regioni hanno disposto l'abolizione del libretto di idoneità sanitaria; cfr. le relative leggi regionali.

⁴⁰ D.Lgs. n. 155/1997.

In deroga al principio generale che considera attività commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in maniera organizzata e verso corrispettivi, la legge prevede, per le associazioni di promozione sociale le cui finalità assistenziali sono riconosciute con decreto del Ministero dell'interno, che non si considera attività commerciale «*la somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti*» dei propri associati.⁴¹

Come si può notare l'eccezione si applica in presenza di precise condizioni riguardanti la soggettività del gestore, le modalità di svolgimento dell'attività e la tipologia di destinatari:

- con riguardo ai soggetti: deve trattarsi di associazioni e tra queste solo di quelle di promozione sociale dotate di riconoscimento del Ministero dell'interno;
- sotto il profilo della modalità di svolgimento dell'attività: deve avvenire presso la sede dell'ente e, soprattutto, deve trattarsi di attività assolutamente strumentale a quella istituzionale (ciò significa che l'associazione non può esistere solo per gestire il bar!);
- per quanto concerne i destinatari: deve trattarsi esclusivamente di soci.

Si comprende, quindi, che il bar della parrocchia non può mai rientrare nella deroga e, di conseguenza, deve sempre essere considerato attività commerciale. D'altra parte occorre anche sottolineare che il bar gestito dall'associazione di promozione sociale eventualmente presente in oratorio non può essere utilizzato dai parrochiani che non siano soci.⁴²

Può certamente accadere che in ambienti parrocchiali sia ospitata un'associazione di promozione sociale (normalmente si tratta dei associazioni affiliate ACLI, ANSPI, CSI, ecc.) che, in aggiunta alla propria attività istituzionalmente prevista dagli statuti, gestisca anche un bar per i propri soci, ma si tratta di un ente del tutto diverso dalla parrocchia, dotato di una propria autonomia giuridica, che si rivolge non ai fedeli o ai parrochiani, ma esclusivamente ai propri soci. Tra l'altro, l'utilizzo degli spazi parrocchiali da parte di tale soggetto dovrà essere regolato da un contratto autorizzato dal Vescovo (v. capitolo 5, par. 2.4). Per l'apertura o la regolarizzazione di un bar parrocchiale (anche minimo) si raccomanda di contattare i competenti uffici di curia.

⁴¹ Art. 4, c. 6, D.P.R. n. 633/1972 e art. 148, c. 5, TUIR.

⁴² Ciò, si noti, non solo perché l'associazione perderebbe il regime di decommercializzazione dell'attività, ma anche perché l'autorizzazione amministrativa che il comune rilascia all'associazione consente l'accesso ai soli soci, mentre quella rilasciata alla parrocchia lo consente ai «*fedeli in genere*» (v. nota 36).

6. GIOCHI ELETTRONICI E SIMILI

La normativa riguardante i videogiochi e gli altri apparecchi e congegni da divertimento e intrattenimento negli ultimi anni è stata modificata più volte, soprattutto al fine di contrastare l'uso illegale di questi apparecchi e per ostacolare il fenomeno dell'evasione fiscale. La produzione, importazione e gestione (ovvero l'utilizzazione) di questi strumenti sono state assoggettate a regime di autorizzazione da parte del Ministero dell'economia e delle finanze – Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato, sulla base di regole tecniche definite d'intesa con il Ministero dell'interno.

Da tale regime (autorizzazioni, nulla osta, conformità alle specifiche tecniche) sono stati esclusi alcuni tra i giochi più frequentemente installati negli oratori come i bigliardini, i flipper, i bigliardi e simili. L'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato ha infatti precisato che una serie di giochi meccanici o elettromeccanici «non rientrano nelle fattispecie di cui ai commi 6 e 7 dell'articolo 110 del TULPS e, pertanto, non sono soggetti al regime autorizzatorio previsto per i medesimi (nulla osta)». Tra i giochi individuati dalla Circolare «sono ricompresi, ancorché a mero titolo esemplificativo, i seguenti tipi: bigliardini e apparecchi similari; apparecchi elettromeccanici attivabili a moneta o gettone qualora non consentano alcuna vincita di premio, bensì il mero prolungamento dell'intrattenimento (flipper, bigliardini, gioco al gettone azionato da ruspe, gioco elettromeccanico dei dardi e apparecchi similari); apparecchi meccanici attivabili a moneta o gettone qualora non consentano alcuna vincita di premio, bensì il mero prolungamento dell'intrattenimento (calciobalilla e apparecchi similari); attrazioni per bambini con congegno a vibrazione tipo Kiddie rides, attivabili a moneta o gettone». ⁴³

Per quanto concerne gli aspetti fiscali occorre precisare che la loro gestione a titolo oneroso (ovvero, quando il loro utilizzo da parte degli avventori richiede il pagamento di un prezzo, anche mediante l'acquisto di un gettone) costituisce esercizio di attività commerciale. Trovano dunque applicazione, nell'ambito delle imposte indirette, le speciali disposizioni concernenti l'imposta sugli intrattenimenti⁴⁴ e l'IVA⁴⁵ (non vi sono invece particolarità circa all'IRES e all'IRAP in riferimento alle quali si applicano le disposizioni che disciplinano i redditi d'impresa; v capitolo 10, par. 3.8 e 4). Più in dettaglio:


⁴³ Circ. n. 2/COA/DG/2003 del 10.4.2003.

⁴⁴ Art. 14-bis, D.P.R. 640/1972.

⁴⁵ Art. 74, c. 6, D.P.R. 633/1972.

- l'imposta sugli intrattenimenti è determinata, con l'aliquota dell'8% sulla base dell'imponibile medio forfetario fissato annualmente con uno specifico decreto ministeriale;
- l'IVA si applica sulla stessa base imponibile stabilita ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti; l'aliquota è stabilita al 20%, ma si applica un abbattimento forfetario del 50%.

Il versamento delle imposte va effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di emanazione del decreto con il quale vengono aggiornati annualmente gli importi forfetari.

Il versamento delle imposte non è l'unico adempimento: entro i cinque giorni lavorativi successivi al pagamento dovrà essere inviato all'Ispettorato compartimentale dei Monopoli di Stato nella cui competenza territoriale si trova la sede dell'ente, la dichiarazione di liquidazione dell'imposta .

7. LE SCUOLE PARROCCHIALI

Tra le attività diverse da quelle di religione o di culto che la parrocchia, ai sensi degli articoli 15 e 16, lett. b) della legge 222/1985, può svolgere, sono ricomprese quelle di istruzione che per l'ordinamento statale sono sempre⁴⁶ da qualificarsi come commerciali e che sono assoggettate ad una serie di adempimenti civili, amministrativi e fiscali.

7.1 TITOLARITÀ DELLA GESTIONE

La scuola può essere definita *parrocchiale* solo se la titolarità dell'attività è assunta direttamente dalla parrocchia. In tal caso, la scuola non può avere uno statuto, né un consiglio di amministrazione o un'assemblea di soci; potrebbe però essere redatto un regolamento e il parroco potrebbe nominare un comitato di gestione, senza che ciò comporti per la parrocchia una minore responsabilità giuridica.

⁴⁶ Il recentissimo D.L. n. 112/2008 incrina questa certezza dichiarando che «Le fondazioni universitarie sono enti non commerciali e perseguono i propri scopi secondo le modalità consentite dalla loro natura giuridica e operano nel rispetto dei principi di economicità della gestione. Non è ammessa in ogni caso la distribuzione di utili, in qualsiasi forma. Eventuali proventi, rendite o altri utili derivanti dallo svolgimento delle attività previste dagli statuti delle fondazioni universitarie sono destinati interamente al perseguimento degli scopi delle medesime» (art. 16, c. 4). Sarà interessante verificare quali prospettive possono aprirsi per tutti gli altri enti non commerciali a partire da questa norma.

Distinta dal caso precedente è l'ipotesi della scuola gestita da un ente giuridico diverso dalla parrocchia, quale ad esempio un'associazione, una fondazione (spesso ex IPAB); in questo caso, pur potendo verificarsi che il parroco sia per statuto presidente o membro del consiglio di amministrazione, la scuola non può essere denominata parrocchiale. A ciò consegue la necessità di evitare qualsiasi commistione tra la contabilità della parrocchia e quella dell'ente, come pure è assolutamente necessario che, qualora il parroco sia il legale rappresentante anche dell'ente che gestisce la scuola (in quanto presidente), operi in tale veste utilizzando conti e partite di pertinenza dell'ente e non della parrocchia.

Se la parrocchia decide di iniziare un'attività scolastica (anche mediante l'acquisto di una preesistente azienda scolastica) deve valutare l'opportunità di costituire o promuovere un nuovo soggetto giuridico (fondazione o associazione) oppure esserne direttamente titolare. In ogni caso, data la complessità delle norme e le conseguenze giuridiche, economiche e sociali – e considerando in particolare le implicazioni dell'assunzione di dipendenti – è necessario contattare previamente i competenti uffici di curia.

7.2 **NORMATIVA DI RIFERIMENTO**

La normativa di riferimento è assai vasta: si parte dai capisaldi statuiti dalla Costituzione che, agli articoli 9, 33 e 34, garantisce la promozione culturale, la libertà dell'insegnamento, nonché la libera gestione dello stesso, fino ad arrivare al Testo Unico sulla Scuola (D.Lgs. del 16.4.1994, n. 297), alla riforma De Mauro-Berlinguer sui cicli scolastici (L. del 10.2.2000, n. 30) e, infine, alla più recente riforma Moratti (L. del 28.3.2003, n. 53 e successiva Circolare esplicativa del Ministero dell'istruzione del 5.3.2004, n. 29).

7.3 **LA LEGGE SULLA PARITÀ SCOLASTICA**

Altrettanto importante è la legge sulla *parità scolastica* del 10 marzo 2000, n. 62, che ha affidato alla Repubblica l'obiettivo prioritario dell'espansione dell'offerta formativa e della conseguente generalizzazione della domanda di istruzione. All'articolo 1 si precisa infatti che: «*Il sistema nazionale di istruzione, fermo restando quanto previsto dall'art. 33, secondo comma, della Costituzione, è costituito dalle scuole statali e dalle scuole paritarie private e degli enti locali*».

Sono *scuole paritarie* le istituzioni scolastiche non statali che corrispondono agli ordinamenti generali dell'istruzione, in coerenza con la domanda formativa delle famiglie e purché in possesso di alcuni specifici requisiti di qualità ed efficacia indicati dalla legge medesima, che devono poi essere mantenuti nel corso degli anni.

In particolare:

- un *progetto educativo* in armonia con i principi della Costituzione, che ha lo scopo di precisare i valori a cui si deve ispirare l'attività educativo-didattica della scuola stessa;
- un *piano dell'offerta formativa* (POF) conforme agli ordinamenti e alle disposizioni vigenti, che va consegnato ai genitori all'atto dell'iscrizione degli alunni e deve poi essere annualmente aggiornato e adattato agli effettivi bisogni dei bambini e alle caratteristiche dell'organizzazione scolastica;
- l'attestazione della titolarità della gestione e la *pubblicità dei bilanci*;
- la *disponibilità di locali*, arredi e attrezzature didattiche propri del tipo di scuola e conformi alle norme vigenti (in particolare, la scuola deve ottenere il certificato di agibilità e staticità dell'edificio scolastico, quello di idoneità igienico-sanitaria, quello di prevenzione incendi se le presenze superano le 100 unità, le dichiarazioni di conformità dell'impianto elettrico, termico e del gas, l'autorizzazione sanitaria per la cucina o mensa, rilasciata dalla ASL competente territorialmente, nonché la certificazione relativa al decreto legislativo n. 193/2007, cioè l'ormai noto HACCP);
- l'istituzione e il funzionamento degli *organi collegiali* improntati alla partecipazione democratica;
- *l'iscrizione alla scuola per tutti gli studenti* i cui genitori ne facciano richiesta, purché in possesso di un titolo di studio valido per l'iscrizione alla classe che essi intendono frequentare;
- l'applicazione delle norme vigenti in materia di inserimento di *studenti con handicap o in condizioni di svantaggio*;
- la costituzione organica di *corsi completi*;
- la presenza di *personale docente fornito del titolo di abilitazione*;
- la regolare stipula di contratti individuali di lavoro per personale dirigente e insegnante, che rispettino i *contratti collettivi nazionali di settore*.

Presso la sede legale della scuola devono altresì essere conservati:

- le autorizzazioni e i documenti afferenti l'applicazione del decreto legislativo del 19 settembre 1994, n. 626, ora sostituito dal decreto legislativo del 9 aprile 2008, n. 81, relativo alla sicurezza nei luoghi di lavoro;

- la documentazione inerente il trattamento dei dati personali del personale e degli alunni, secondo quanto statuito dal decreto legislativo del 30 giugno 2003, n. 196 (informativa, consenso dei titolari, corretta archiviazione del materiale cartaceo, predisposizione del DPS in caso di trattamento di dati sensibili e giudiziari con l'ausilio di supporti informatici);
- i documenti inerenti la proprietà dell'immobile o eventuali contratti di locazione e/o comodato.

7.4 **DIPENDENTI, VOLONTARI E PERSONALE RELIGIOSO**

Come già precisato, la parrocchia dovrà stipulare regolari contratti di lavoro con il personale dipendente della scuola, nel rispetto dei contratti collettivi nazionali; nel caso delle scuole per l'infanzia andrà applicato il contratto nazionale FISM, mentre per le altre tipologie di scuola può essere utilizzato il contratto nazionale AGIDAE. È buona regola che la parrocchia, quanto ai diversi e spesso complicati adempimenti connessi alla gestione del personale, si affidi a studi professionali dopo aver preso contatti con i competenti uffici di curia (v. capitolo 8, par. 4).

Si tenga presente che in molte scuole parrocchiali, soprattutto in quelle per l'infanzia, spesso operano anche volontari (v. capitolo 8, par. 2), che ovviamente non hanno vincoli di dipendenza, non sono iscritti nel libro unico del lavoro (oltre a non ricevere alcun emolumento) e prestano la loro opera senza orari vincolanti; la parrocchia dovrà stipulare apposita assicurazione R.C. e contro gli infortuni che possono verificarsi nella scuola (v. capitolo 9).

L'eventuale presenza di personale religioso richiede, invece, la stipula di una convenzione fra la parrocchia e l'Istituto di vita consacrata che regoli puntualmente il rapporto fra le parti (v. capitolo 8, par. 1).

Con specifico riferimento all'insegnamento della religione cattolica, l'Accordo di Revisione del Concordato (art. 9, c. 2, L. n. 121/1985) ha precisato che deve essere garantito nelle scuole di ogni ordine e grado, compresa la scuola dell'infanzia. In tal caso, l'insegnamento può essere impartito da un'insegnante interna alla classe oppure da una specialista riconosciuta idonea dalla competente autorità ecclesiastica (Ordinario diocesano) e nominata d'intesa con le competenti autorità scolastiche.

7.5 CONTRIBUTI PUBBLICI

La gestione della scuola comporta il diritto di accedere a contributi (v. capitolo 13) annuali erogati da enti pubblici, sia a livello centrale (Ministero della Pubblica Istruzione) che a livello locale (Regioni e Comuni), strettamente connessi al diritto allo studio e sostanzialmente mirati al contenimento delle rette scolastiche.

Inoltre, alcune regioni prevedono piani annuali di intervento per l'edilizia scolastica; per questi contributi è opportuno informarsi presso gli uffici regionali competenti.

7.6 ASPETTI CONTABILI E FISCALI. RINVIO

L'attività scolastica ha essenzialmente natura commerciale e questo implica una serie di adempimenti contabili e fiscali a carico della parrocchia per la cui trattazione si rinvia al paragrafo 4 e al capitolo 10.

7.7 LA SCUOLA PER L'INFANZIA

È la tipologia di attività scolastica più ricorrente fra le parrocchie e la normativa di riferimento, oltre a quanto già sopra indicato, è il decreto legislativo del 19 febbraio 2004, n. 59 «*Norme generali relative alla scuola dell'infanzia e al primo ciclo dell'istruzione*». Per la corretta gestione dell'attività è opportuno rivolgersi ai competenti uffici di curia, nonché avere come riferimento la FISM, Federazione Italiana Scuole Materne (www.fism.net), nelle diverse articolazioni territoriali.

1-2/2010 - La gestione della scuola dell'infanzia parrocchiale
1/2015 - Numero monografico sulla scuola per l'infanzia
1/2015 - Guida: La gestione della scuola per l'infanzia

8. LE ATTIVITÀ CULTURALI, IL CINEMA E IL TEATRO

La promozione di un'attività culturale chiede alla parrocchia di prestare attenzione a due distinte questioni:

- quella relativa alle *strutture*;
- quella relativa alle modalità mediante le quali l'*attività* viene svolta.

Per dare chiarezza al tema, che è piuttosto complesso, si articolano le questioni come segue:

- le *strutture*; si tratterà delle *sale cinematografiche*, degli adempimenti amministrativi richiesti in vista del loro allestimento, della normativa relativa alla sicurezza degli ambienti e alla tutela antincendio, dell'articolo 80 del regio decreto del 18 giugno 1931, n. 773 e del Certificato di Prevenzione Incendi (CPI);
- l'*esercizio dell'attività di sala cinematografica*; il riferimento è il decreto legislativo del 22 gennaio 2004, n. 28, che riordina l'intera materia della cinematografia, con una particolare attenzione alle *sale della comunità*;
- i *circoli di cultura cinematografica*; la loro disciplina è dettata dall'articolo 18 del decreto legislativo 28/2004;
- le *agevolazioni* riconosciute a favore dell'esercizio delle attività cinematografiche e i *contributi ministeriali*;
- l'*attività teatrale*, relativamente agli adempimenti ENPALS;
- gli *adempimenti tributari*, ovvero le imposte dirette, l'IVA, l'imposta di registro, l'ICI e i diritti d'autore e connessi.

8.1 LE SALE CINEMATOGRAFICHE, I CINE-TEATRI E LE SALE POLIFUNZIONALI

Per semplicità espositiva – e anche per conformità alla normativa vigente – si possono distinguere le strutture a disposizione di una parrocchia per le attività culturali in due categorie: le *sale cinematografiche* o *cine-teatri* (a questa categoria appartengono anche le sale della comunità) e le *sale polifunzionali*, ovvero tutti quegli ampi spazi al chiuso che non sono strutturati per accogliere una particolare e stabile attività di pubblico spettacolo.

8.1.1 La sala cinematografica, i teatri e i cine-teatri

Ciò che è essenziale per definire una struttura come sala cinematografica o cine-teatro è la presenza di due elementi, uno di fatto e uno giuridico.

Il primo si riferisce agli elementi strutturali degli ambienti, ed è definito inizialmente dal decreto del Ministero dell'interno del 19 agosto 1996 «*Approvazione della regola tecnica di prevenzione incendi per la progettazione, costruzione ed esercizio dei locali di intrattenimento e di pubblico spettacolo*», che contiene le seguenti definizioni:

- *cinema e teatri*: locali destinati prevalentemente a proiezioni cinematografiche ed attrezzati con scena per lo svolgimento di rappresentazioni teatrali e spettacoli in genere;
- *cinematografi*: locali, con o senza semplice pedana, destinati prevalentemente a proiezioni cinematografiche;
- *teatri*: locali in cui si presentano al pubblico spettacoli lirici, drammatici, coreografici, di rivista e varietà, caratterizzati dalla scena, ivi compresi i locali destinati a riprese cinematografiche e/o televisive con presenza di pubblico;

Successivamente, con il decreto legislativo del 22 gennaio 2004, n. 28 «*Riforma della disciplina in materia di attività cinematografica*», si è definita la sala cinematografica come quello spazio, al chiuso o all'aperto, adibito a pubblico spettacolo cinematografico.

L'elemento giuridico è, invece, la licenza concessa dalla pubblica amministrazione che riconosce la solidità e la sicurezza dell'immobile ai sensi:

- dell'articolo 80 del regio decreto n. 773/1931: «*L'autorità di pubblica sicurezza non può concedere la licenza per l'apertura di un teatro o di un luogo di pubblico spettacolo, prima di aver fatto verificare da una commissione tecnica la solidità e la sicurezza dell'edificio e l'esistenza di uscite pienamente adatte a sgombrarlo prontamente nel caso di incendio*»,
- del n. 83 del decreto ministeriale 16 febbraio 1982 e dell'articolo 14, lettera b) del decreto legislativo 139/2006: i «*locali di spettacolo e di trattenimento in genere con capienza superiore a 100 posti*» devono chiedere al Comando Provinciale dei VVFF «*il rilascio del certificato di prevenzione incendi, ... attestanti la conformità alla normativa di prevenzione incendi di attività e costruzioni civili, industriali, artigianali e commerciali e di impianti, prodotti, apparecchiature e simili*».

8.1.2 La sala della comunità

Per quanto riguarda la *sala della comunità*, occorre sottolineare che questa espressione non è il nome comune attribuito ad un ambiente utilizzato dalla parrocchia per le iniziative che coinvolgono un numero significativo di persone, ma è una precisa qualificazione giuridica riconosciuta solo alle sale cinematografiche identificate dall'articolo 2, comma 10, del decreto legislativo n. 28/2004: «*Per sala della comunità ecclesiale o religiosa si intende la sala cinematografica di cui sia proprietario o titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile il legale rappresentante di istituzioni o enti ecclesiali o religiosi dipendenti dall'autorità ecclesiale o religiosa competente in campo nazio-*

nale e riconosciuti dallo Stato. La relativa programmazione cinematografica e multimediale svolta deve rispondere a finalità precipue di formazione sociale, culturale e religiosa, secondo le indicazioni dell'autorità ecclesiale o religiosa competente in campo nazionale».

Si tratta quindi di ambienti caratterizzati (oltre che dagli elementi propri di una sala cinematografica) dai seguenti requisiti:

- l'immobile è di proprietà di un ente ecclesiastico;
- la programmazione cinematografica o multimediale risponde a finalità di formazione sociale, culturale e religiosa, secondo le indicazioni date dell'autorità ecclesiastica nazionale.

Da questa definizione legislativa emerge che tale qualifica dipende dunque dalla struttura (comunque un ambiente riconosciuto come sala cinematografica), dall'attività svolta (una particolare programmazione cinematografica o multimediale) e dal soggetto titolare del diritto di proprietà o del diritto reale.

A tal proposito deve essere sottolineato che l'articolo 10 del decreto legislativo 28/2004 non chiede che sia direttamente la parrocchia (o un altro ente ecclesiastico) ad esercitare l'attività cinematografica, ma solo che la titolarità del diritto reale sia dell'ente ecclesiastico.

272

Ciò significa che se una parrocchia, mediante un contratto di locazione o comodato, utilizza una sala cinematografica non propria e neppure di proprietà di un altro ente ecclesiastico, questa attività non potrebbe essere qualificata come sala della comunità; al contrario una associazione di natura civile (riconosciuta o non) potrebbe gestire una vera sala della comunità, purché ricorrano i requisiti di cui sopra e la proprietà sia di un ente ecclesiastico!

Il fatto che l'attività della parrocchia sia qualificata come sala della comunità e non come semplice attività cinematografica, è importante per almeno quattro motivi:

- la parrocchia è maggiormente tutelata poiché – quand'anche la sala fosse gestita da un altro soggetto – la programmazione deve attenersi alle indicazioni fornite dall'autorità nazionale, e ciò garantisce una vera attività di formazione culturale, sociale e religiosa;
- il gestore e il proprietario possono beneficiare sia di contributi (in conto interessi e/o in conto capitale), sia di specifici premi per l'attività, erogati dal Ministero per i beni e le attività culturali;
- per coloro che esercitano «*sale cinematografiche delle comunità religiose*» è previsto un credito di imposta (decreto del Ministro delle finanze del 22.9.2000, n. 310, art. 1, c. 2, lett. b) pari al 7% dei corrispettivi del periodo al netto dell'IVA;

- se l'immobile è adibito esclusivamente ad attività culturali,⁴⁷ è possibile avvalersi dell'esenzione ICI disposta dall'articolo 7, lettera i) del decreto legislativo 504/1992 (v. capitolo 10, par. 5).

8.1.3 La sala polifunzionale

Questa espressione non è una definizione tecnica come le precedenti, ma è utilizzata dal legislatore per identificare tutti quegli ambienti – privi però di una particolare caratterizzazione strutturale che ne definisca e limiti l'utilizzabilità – che per la loro capienza sono idonei ad accogliere un numero elevato di persone.

Ciò non significa, però, che queste strutture non possano essere occasionalmente utilizzate per attività di intrattenimento, di cinema, di teatro e di pubblico spettacolo.

Questa versatilità nell'uso, se le esenta dalla necessità di ottenere le licenze e le autorizzazioni previste per i locali di pubblico spettacolo, non le sottrae dall'osservanza dalla regole tecniche di cui al decreto ministeriale del 19 agosto 1996.

Una particolare caratteristica che spesso viene evocata in relazione a queste strutture è la capienza inferiore ai 100 posti.

È necessario precisare che le sale polifunzionali possono avere una capienza ben superiore tuttavia, per l'ultimo periodo dell'articolo 1, comma 1 del citato decreto ministeriale, le sale con capienza inferiore ai 100 posti non sono soggette alle regole tecniche introdotte dal medesimo decreto ma solo a quelle indicate nel titolo XI dell'allegato «*Per i locali, di cui all'articolo 1, comma 1, lettera e), con capienza non superiore a 100 persone, utilizzati anche occasionalmente per spettacoli, trattenimenti e riunioni, devono comunque essere rispettate le disposizioni del presente allegato relative all'esodo del pubblico, alla statica delle strutture e all'esecuzione a regola d'arte degli impianti installati, la cui idoneità, da esibire ad ogni controllo, dovrà essere accertata e dichiarata da tecnici abilitati*».

⁴⁷ L'esigenza dell'esclusiva destinazione dell'immobile richiesta dalle norme ICI ai fini dell'accesso all'esenzione è rispettata anche nell'ipotesi che nell'immobile si svolgano, in aggiunta a quelle culturali, anche altre attività, comunque ricomprese tra quelle elencate dalla lett. i) dell'art. 7; ad esempio, l'immobile resta esente se la parrocchia lo utilizza anche per le proprie attività istituzionali dal momento che tra le destinazioni che danno diritto all'esenzione rientrano anche quelle di religione e di culto.

8.2 LA LICENZA E IL CERTIFICATO DI PREVENZIONE INCENDI

Gli ambienti strutturalmente configurati come sale cinematografiche e teatrali devono munirsi sia della *licenza* rilasciata dal Sindaco ai sensi del regio decreto n. 773/1931, sia del *certificato di prevenzione incendi* (CPI), ora disciplinato dal decreto legislativo dell'8 marzo 2006, n. 139.

8.2.1 La licenza

L'articolo 80 del regio decreto n. 773/1931 prevede che «*l'autorità di pubblica sicurezza non può concedere la licenza per l'apertura di un teatro o di un luogo di pubblico spettacolo, prima di aver fatto verificare da una commissione tecnica la solidità e la sicurezza dell'edificio e l'esistenza di uscite pienamente adatte a sgombrarlo prontamente nel caso di incendio*», mentre il regolamento emanato con regio decreto 635/1940 e modificato dal D.P.R. 31 I/2001 precisa le procedure conseguenti.

Pertanto, per edificare una nuova sala o per apportarvi sostanziali modifiche occorre osservare – oltre la normativa relativa al decreto del Presidente della Repubblica n. 380/2001 «*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*» – anche quanto previsto dagli articoli 141 e seguenti del regio decreto n. 635/1940.

In particolare, è necessario che la Commissione di Vigilanza sulla Legge di Pubblica Sicurezza (CVLPS) approvi previamente il progetto e, al termine dei lavori, verifichi l'opera realizzata al fine di permettere al sindaco di rilasciare la licenza in oggetto.

Il regolamento prevede due commissioni, la prima comunale (o anche relativa a più comuni tra loro consorziati) e la seconda provinciale; la competenza di quest'ultima è limitata ai locali con capienza superiore a 1300 posti.

Se invece il locale ha una capienza non superiore ai 200 posti, l'articolo 141 del regio decreto 635/1940 consente una procedura semplificata, in quanto, invece del parere preventivo della CVLPS, è sufficiente allegare una relazione tecnica di un professionista iscritto nell'albo degli ingegneri o nell'albo degli architetti o nell'albo dei periti industriali o nell'albo dei geometri che attesti la rispondenza del locale o dell'impianto alle regole tecniche stabilite con decreto del Ministro dell'interno.⁴⁸

⁴⁸ Si veda il D.M. 19.08.1996: «*Approvazione della regola tecnica per la progettazione, costruzione ed esercizio dei locali di intrattenimento e spettacolo*».

8.2.2 Il certificato di prevenzione incendi

Il certificato di prevenzione incendi (CPI) è ora disciplinato dal decreto legislativo n. 139/2006 (emanato al fine di operare il riassetto della frammentaria normativa preesistente: L. n. 818 del 7.12.1984; D.P.R. n. 37 del 12.1.1998; D.P.R. n. 577 del 29.7.1982) ed è rilasciato dal comando provinciale dei vigili del fuoco al fine di accertare e attestare il rispetto delle prescrizioni previste dalla normativa di prevenzione incendi e la sussistenza dei requisiti di sicurezza antincendio per le strutture nelle quali si svolgono determinate attività.

La procedura è simile a quella prevista per la licenza ex articolo 80 del R.D. 773/1931, infatti:

- in occasione della costruzione o della ristrutturazione della sala destinata ad attività cinematografiche e/o teatrali si deve richiedere il parere di conformità del progetto (art. 2, D.Lgs. n. 139/2006);
- quando i lavori di cui sopra sono ultimati, occorre richiedere il sopralluogo tecnico in vista del rilascio del CPI (art. 2, D.Lgs. n. 139/2006); nelle more della concessione del certificato è possibile domandare l'autorizzazione provvisoria all'esercizio della attività (ex art. 3, c. 5, D.P.R. n. 37/1998) allegando una certificazione di conformità dei lavori eseguiti al progetto approvato e una dichiarazione con la quale ci si impegna anche a rispettare gli obblighi indicati all'articolo 5 del decreto n. 37/1998;
- alla scadenza del termine di validità del CPI, se non sono mutate le condizioni di sicurezza richieste, è necessario presentare domanda per il rinnovo del medesimo; a tal fine occorre allegare una dichiarazione del responsabile dell'attività, con la quale si attesta che non è mutata la situazione rispetto quella riscontrata alla data del rilascio del CPI, e una perizia giurata che comprova l'efficienza dei dispositivi, dei sistemi e degli impianti antincendio (art. 4, D.P.R. n. 37/1998). Il periodo di validità del CPI è determinato dal decreto ministeriale del 16 febbraio 1982: per i «*locali di spettacolo e di trattenimento in genere con capienza superiore a 100 posti*», è di 6 anni.

Si deve, infine, precisare che non è più prevista la possibilità di ottenere un Nulla Osta Provvisorio (L. n. 818/84) e che qualora ve ne fossero alcuni ancora teoricamente in vigore, la loro efficacia è ormai definitivamente venuta meno ai sensi del decreto ministeriale del 19 agosto 1996 che ha fissato al 12 dicembre 1999 (quasi 10 anni fa!) il termine entro il quale in tutte le strutture dovevano essere adeguati gli impianti elettrici, gli impianti tecnologici e i sistemi di allarme ed impianti di rivelazione e segnalazione automatica degli incendi.

8.3 L'ESERCIZIO DI SALE CINEMATOGRAFICHE

Fino al 1998 l'articolo 68 del regio decreto n. 773/1931 imponeva a coloro che intendevano svolgere un'attività di «*rappresentazioni cinematografiche e teatrali*» la necessità di ottenere previamente una specifica licenza del Sindaco, ma con l'entrata in vigore del decreto legislativo n. 112/1998 quest'obbligo è stato abrogato e l'attività non è più assoggettata ad alcun adempimento per quanto attiene alle «*autorizzazioni di polizia*» (Titolo I, Capo III, R.D. n. 733/1931).

Ciò non ha però significato che l'attività sia stata completamente liberalizzata poiché l'articolo 22 del decreto legislativo n. 28/2004 (combinato con il D.P.R. n. 1213/1965) ha riconosciuto alle regioni la competenza circa la «*autorizzazione alla realizzazione, trasformazione ed adattamento di immobili da destinare a sale ed arene cinematografiche, nonché alla ristrutturazione o all'ampliamento di sale e arene già in attività, anche al fine di razionalizzare la distribuzione sul territorio delle diverse tipologie di strutture cinematografiche, secondo i seguenti principi fondamentali: a) rapporto tra popolazione e numero degli schermi presenti nel territorio provinciale; b) ubicazione delle sale e arene, anche in rapporto a quelle operanti nei comuni limitrofi; c) livello qualitativo degli impianti e delle attrezzature; d) esigenza di assicurare la priorità ai trasferimenti di sale e arene esistenti in altra zona dello stesso territorio provinciale*».

Considerando dunque che:

- il comma 3, articolo 22 del decreto n. 28/2004 fa salve «*le disposizioni di cui agli articoli 141, 141-bis e 142 del regio decreto 6 maggio 1940, n. 635, in materia di igiene e sicurezza*»;
- l'articolo 31, comma 4, della L. n. 1213/1965 (sulla cui vigenza si tratterà in seguito) esplicitamente tratta di questa «*autorizzazione*» come circostanza che rende «*legittima l'attività di esercizio cinematografico*»;
- i criteri cui devono attenersi le regioni attengono la diffusione delle sale nel territorio;

si può concludere che la suddetta autorizzazione regionale è da considerarsi riferita più all'esercizio dell'attività che non ai locali e alle strutture.

Tuttavia l'articolo 27, comma 4, del decreto legislativo n. 28/2004, pur riconoscendo la competenza regionale, ha ribadito la vigenza della normativa statale fin quando le regioni non avranno provveduto in merito: «*La normativa vigente in materia di apertura sale di cui alla legge 4 novembre 1965, n. 1213, e successive modificazioni, e di cui al decreto ministeriale 29 settembre 1998, n. 391, rimane in vigore nelle regioni nelle quali non siano state emanate le leggi di cui al primo comma dell'articolo 22 del presente decreto e fino alla data di entrata in vigore delle stesse*».

Così, in relazione al luogo ove sorge (o sorgerà) una sala cinematografica, si possono dare le seguenti ipotesi:

- se la regione ha emanato una propria normativa è questa la sola a dover essere applicata, salva comunque la competenza della Commissione di Vigilanza prevista dalla Legge di Pubblica Sicurezza (CVLPS) in materia di solidità e sicurezza della struttura (art. 80, R.D. 773/1931);
- se la regione non ha ancora provveduto ad adottare una propria disciplina, si devono applicare ancora l'articolo 31 della L. n. 1213/1965 (se la sala ha una capienza superiore ai 1300 posti) e il Decreto Ministeriale n. 391/1998.

8.3.1 Normativa regionale

La Corte Costituzionale, con sentenza 285 del 7-19 luglio 2005, ha dichiarato l'illegittimità dell'articolo 22, comma 5, del decreto legislativo n. 28/2004 laddove riserva al Ministero dei beni e delle attività culturali la competenza per l'autorizzazione all'apertura di «*multisale con un numero di posti superiore a 1800*»; pertanto, oggi nelle regioni che hanno legiferato in materia non è più applicabile alcuna normativa statale.

Ad oggi solo la Regione Toscana (L.R. del 27 dicembre 2004, n. 78 «*Disposizioni in materia di autorizzazione all'esercizio cinematografico*», pubblicata sul Bollettino Ufficiale della Regione Toscana n. 1 del 5 gennaio 2005), la Regione Piemonte (L.R. del 28 dicembre 2005, n. 17 «*Disciplina della diffusione dell'esercizio cinematografico del Piemonte*» pubblicata sul Bollettino Ufficiale della Regione Piemonte n. 52 del 29 dicembre 2005, Supplemento ordinario n. 1) e la Regione Lombardia (L.R. del 30 luglio 2008, n. 21 «*Norme in materia di spettacolo*», pubblicata sul Bollettino Ufficiale della Regione Lombardia n. 31, 1° Suppl. ord. del 1° agosto 2008) hanno provveduto in materia.

8.3.2 Normativa nazionale in assenza di norme regionali

La normativa nazionale (L. n. 1213/1965 e D.M. n. 391/1998) prevede che l'autorizzazione dell'Autorità di Governo sia necessaria solo laddove la sala cinematografica (e non anche la sala teatrale) abbia una capienza superiore ai 1300 posti, mentre non è richiesta alcuna autorizzazione se la sala ha una capienza inferiore. La domanda – inviata al Dipartimento dello spettacolo presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri – deve essere presentata dal titolare della sala (e dell'attività) prima di iniziare i lavori edificatori o di ristrutturazione e prima di incominciare l'attività, allegando i seguenti documenti (art. 5, D.M. 391/1998):

1. una dichiarazione con la quale l'interessato dichiara la sussistenza di tutti i provvedimenti autorizzativi richiesti dalla legge per l'apertura della sala cinematografica, ivi compresi la concessione edilizia, ovvero il parere favorevole emesso dalla commissione edilizia, la determinazione assunta sul progetto dalla commissione provinciale di vigilanza, nonché le eventuali determinazioni positive concordate nella conferenza di servizi convocata ai sensi dell'articolo 4, comma 2, del decreto legislativo 8 gennaio 1998, n. 3, con particolare riferimento al numero di posti assentiti;
2. una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, comprovante:
 - il titolo di disponibilità dell'area, ove si tratti di una nuova costruzione, o dell'immobile ove si tratti di locale già esistente;
 - la distanza dalla più vicina sala cinematografica, ove necessario;
 - la sussistenza dei requisiti tecnici di cui all'articolo 3, comma 1, del decreto ministeriale n. 391/1998 con indicazione dei tipi e modelli previsti;
 - il numero degli abitanti ed il numero dei posti presenti nella regione, nonché il numero dei residenti del comune nel quale si intende ubicare l'insediamento e dei comuni limitrofi ed il numero dei posti, distinguendo quelli compresi in complessi multisala, esistenti nel medesimo territorio;
3. nei casi di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto ministeriale 391/1998 un atto con sottoscrizione autenticata nelle forme di legge, con il quale l'interessato si obbliga al rispetto delle condizioni ivi previste;
4. nei casi di cui all'articolo 3, comma 4, del decreto ministeriale n. 391/1998 una dichiarazione di chiusura di altra sala, con indicazione del numero dei posti cessati dall'esercizio.

Il Capo del Dipartimento dello spettacolo concede l'autorizzazione (art. 3, D.M. n. 391/1998) quando concorrono i seguenti requisiti:

- la sala è dotata di un impianto di proiezione automatica o semiautomatica e di riproduzione sonora stereofonica, di aria condizionata e riscaldamento, di cassa automatica, di poltrone larghe non meno di 55 cm e distanti tra loro non meno di 110 cm e di almeno due dei quattro servizi commerciali complementari indicati dal decreto ministeriale 683/1996;
- il comune nel cui territorio la sala è ubicata è sprovvisto di sala cinematografica e confina con comuni sprovvisti di sale con capienza superiore ai 150 posti, oppure quando il quoziente regionale (rapporto tra numero della popolazione residente e numero dei posti disponibili) è inferiore al quoziente d'area (rapporto tra popolazione residente nel comune e nei limitrofi e numero di posti delle sale nel comune e nei limitrofi) rilevato nel comune già dotato di sala cinematografica.

Sono, infine, previsti casi di sospensione e decadenza dell'autorizzazione; può essere *sospesa* quando vengono meno i requisiti, i presupposti e le condizioni necessarie per il rilascio della autorizzazione (art. 5, D.M. n. 391/1998); *perde efficacia* quando i lavori non hanno inizio entro 3 mesi e non sono conclusi entro 18 mesi; *decade* quando l'attività cinematografica è interrotta per più di un anno o per più di sei mesi, se non si è provveduto ad informare il Dipartimento dello spettacolo presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri.

8.4 I CIRCOLI DI CULTURA CINEMATOGRAFICA

L'articolo 18 del decreto legislativo n. 28/2004 ha identificato nel *circolo di cultura cinematografica* uno specifico soggetto associativo che esercita l'attività cinematografica: «... s'intende l'associazione senza scopo di lucro, costituita anche con atto privato registrato, che svolge attività di cultura cinematografica attraverso proiezioni, dibattiti, conferenze, corsi e pubblicazioni».


Poiché si tratta di associazioni è evidente che tutta l'attività cinematografica svolta attraverso proiezioni, dibattiti, conferenze, corsi e pubblicazione non è mai riconducibile alla parrocchia.

8.5 LE AGEVOLAZIONI PER LE ATTIVITÀ CINEMATOGRAFICHE: CONTRIBUTI E CREDITI DI IMPOSTA

Il decreto legislativo n. 28/2004 e i decreti ministeriali applicativi del 10 giugno 2004 e del 3 ottobre 2005 hanno precisato le modalità attraverso le quali il Ministero per i beni e le attività culturali può sostenere l'esercizio della attività cinematografica.

In particolare:

- l'articolo 12, comma 3, lettera c) prevede la possibilità di concedere «*contributi sugli interessi dei mutui*» e «*contributi in conto capitale*» per «*la realizzazione di nuove sale o il ripristino di sale inattive, nonché per l'adeguamento delle strutture e per il rinnovo delle apparecchiature, con particolare riguardo all'introduzione di impianti automatizzati o di nuove tecnologie*»;⁴⁹

⁴⁹ Si veda l'approfondimento tratto dal «*Vademecum sala della comunità*» a cura di Maurizio Parrini e Luigi Cipriani, pubblicazione Associazione Cattolica Esercenti Cinema (ACEC), 2007 .

- l'articolo 19, comma 3, lettera c) istituisce un premio *«agli esercenti delle sale d'essai e delle sale delle comunità ecclesiali o religiose, tenendo conto della qualità della programmazione complessiva di film riconosciuti di nazionalità italiana»*.

Per partecipare alla distribuzione dei premi è però necessario che il Ministero riconosca formalmente l'esistenza della sala della comunità; tale provvedimento ha validità biennale e deve essere richiesto alla Direzione generale per il cinema entro il 30 novembre dell'anno precedente.

Questa domanda, predisposta su moduli ministeriali, deve contenere l'impegno a svolgere la programmazione nel rispetto dei criteri indicati dall'autorità nazionale di cui all'articolo 2, comma 10 del decreto legislativo n. 28/2004. Inoltre, il gestore della sala della comunità deve presentare un'ulteriore domanda entro il 31 gennaio dell'anno successivo e rispettare le condizioni prescritte:

- essere iscritto al Repertorio Economico Amministrativo (v. capitolo 10, par. 2.3);
- aver svolto nell'anno precedente almeno 60 giorni di programmazione;
- aver svolto almeno il 15% della programmazione minima in giorno di sabato e domenica;
- aver programmato almeno nel 20% delle giornate film d'essai di nazionalità italiana o dell'Unione Europea;
- avere una programmazione conforme alle indicazioni dell'autorità ecclesiale o religiosa competente in campo nazionale (allegando l'autocertificazione);
- allegare all'istanza l'elenco di tutti i film proiettati con l'indicazione della classificazione assegnata dall'autorità ecclesiale o religiosa competente in campo nazionale.

~~Inoltre, l'articolo 1, comma 2, del decreto del Ministro delle finanze del 22 settembre 2000, n. 310 ha introdotto un credito d'imposta – che non concorre alla formazione del reddito imponibile – per le attività cinematografiche, riconoscendolo, tra l'altro, anche alle sale delle comunità religiose nella misura pari al 7% *«da commisurarsi ai corrispettivi al netto dell'IVA»*.~~

Il comma 4 del medesimo articolo condiziona, però, il diritto al suddetto credito di imposta al verificarsi di alcune condizioni:


- alla registrazione dei corrispettivi nel registro di cui all'articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972;
- all'effettiva esecuzione dello spettacolo cinematografico;
- all'emissione del titolo di accesso mediante misuratori fiscali, aventi le caratteristiche di cui alla legge 26 gennaio 1983, n. 18, o biglietterie automatizzate gestite anche da terzi ovvero, per i contribuenti minori, al rilascio dello scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi, o della ricevuta fiscale.

8.6 LE ATTIVITÀ TEATRALI E GLI ADEMPIMENTI ENPALS

Per quanto riguarda l'attività teatrale, oltre a richiedersi l'osservanza di tutte le norme di sicurezza, antincendio, tutela del diritto di autore e connessi, il legislatore impone anche di ottenere il cosiddetto «certificato di agibilità» mediante il quale si intende garantire ad alcune categorie dei lavoratori dello spettacolo un'adeguata tutela previdenziale, attraverso l'iscrizione obbligatoria all'ENPALS.

8.6.1 Il certificato di agibilità

Ai sensi degli articoli 9 e 10 del decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato del 16 luglio 1947, n. 708, ogni «impresa ha l'obbligo di denunciare all'Ente le persone da essa occupate, indicando la retribuzione giornaliera corrisposta e tutte le altre notizie che saranno richieste dall'Ente per l'iscrizione e per l'accertamento dei contributi»; il «certificato di agibilità» che viene rilasciato attesta la correttezza della posizione previdenziale e l'assolvimento da parte del datore di lavoro di tutti i doveri assicurativi. In seguito, occorre anche versare il contributo previdenziale commisurato alla retribuzione erogata ai lavoratori.

La richiesta del certificato deve essere inoltrata agli uffici periferici della SIAE mediante la presentazione del modello 032/U  e l'ENPALS, entro 30 giorni, può negarne il rilascio, ma sono comunque fatti salvi gli effetti già prodotti. La sanzione prevista per ogni certificato non richiesto è di euro 25 per ciascun lavoratore e per ogni giornata di lavoro.

Con la Circolare del 4 giugno 2002, n. 21, l'ENPALS ha precisato che in alcune ipotesi il certificato deve essere rilasciato gratuitamente e – in particolari circostanze – neppure richiesto.

8.6.2 Il certificato gratuito

Il certificato è rilasciato gratuitamente quando, ai sensi del n. 4 della Circolare 21/2002 ricorrono tutte le seguenti condizioni:

- l'evento è organizzato per finalità benefiche, sociali e solidaristiche;
- gli eventuali ricavi – al netto delle spese di allestimento – sono interamente destinati alle finalità per le quali lo spettacolo è stato rappresentato (è pertanto opportuno predisporre una breve relazione circa l'utilizzazione di detta somma);
- i lavoratori dello spettacolo che partecipano alla rappresentazione *prestano la propria opera gratuitamente* (non possono essere in alcun modo compensati

mentre è possibile rimborsare le spese inerenti e documentate); a tal proposito si richiede che, sia l'organizzatore della manifestazione, sia coloro che partecipano alla rappresentazione, rilascino un'apposita dichiarazione nella quale attestano la gratuità della prestazione.

La medesima possibilità di avvalersi del certificato gratuito è riconosciuta dal n. 5 della Circolare 21/2002 ENPALS anche alle formazioni dilettantistiche o amatoriali cioè: «*complessi bandistici comunali, gruppi folkloristici, gruppi parrocchiali, compagnie teatrali amatoriali/dilettantistiche, complessi corali amatoriali/dilettantistici, cortei e rappresentazioni storiche, ecc.*», quando ricorrono le seguenti condizioni:

- l'esibizione ha come scopo il divertimento, il tramandare le tradizioni popolari, il diffondere l'arte e la cultura o per finalità educative;
- non è prevista alcuna forma di retribuzione per l'attività svolta (solo rimborsi spesa inerenti e documentati);
- gli incassi, al netto delle spese di allestimento, sono interamente devoluti per le finalità associative del soggetto organizzatore.

La Circolare del 6 agosto 2002, n. 27 ENPALS ha, però, precisato che la domanda per il rilascio del certificato gratuito non può essere presentata agli Uffici SIAE (come è invece previsto per tutti gli altri casi ordinari ai sensi di una convenzione ENAPLS-SIAE) ma direttamente all'ENPALS; a tal fine dovrebbe essere attivata la possibilità di utilizzare la comunicazione telematica.

8.6.3 Esonero dall'obbligo di richiesta

È invece previsto l'esonero dalla richiesta del certificato per i «*saggi di danza o saggi di altre arti, effettuati da bambini e giovani frequentanti corsi didattici*», e per le «*manifestazioni organizzate a fini socio-educativi da oratori, associazioni con riconoscimento ecclesiale o comunque da associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché da associazioni di volontariato di cui alla legge n. 266 del 1991, da associazioni di promozione sociale di cui alla legge n. 383 del 2000 e da cooperative sociali di cui alla legge n. 381 del 1991*», quando si verificano le seguenti condizioni:

- non si riscontri una vera e propria attività di spettacolo, ovvero – secondo un'interpretazione sistematica della circolare – l'attività sia meramente occasionale, e
- coerentemente con l'esenzione dalla contribuzione – non sia prevista alcuna forma di retribuzione per l'attività svolta (sono ammessi i rimborsi spesa inerenti e documentati).

In queste circostanze la circolare non esclude che vi possano essere dei ricavi, ma data l'occasionalità della manifestazione non richiede neanche il certificato gratuito.

Inoltre le *formazioni dilettantistiche o amatoriali* indicate nel paragrafo precedente non sono tenute a richiedere il certificato quando organizzano spettacoli rivolti al pubblico e finalizzati, come indicato sopra, a scopi educativi, di diffusione dell'arte e della cultura, di trasmissione di tradizioni popolari e folkloristiche oppure al divertimento. Anche in questo caso è necessario che si realizzino *contestualmente* le condizioni richieste, e precisamente:

- *assenza di qualsiasi forma di retribuzione*, ad esclusione dei rimborsi per spese sostenute, purché inerenti e idoneamente documentate;
- *assenza di corrispettivi*, sia come incassi da presenza di pubblico, sia sottoforma di compensi erogati a corrispettivo dell'allestimento della manifestazione.

9. IL TURISMO

La normativa sul turismo e le attività ad esso riconducibili ha subito una radicale trasformazione con la legge del 29 marzo 2001, n. 135, che all'articolo 2, comma 2, ha riconosciuto la piena competenza delle regioni: «*Le regioni... esercitano le funzioni in materia di turismo e di industria alberghiera sulla base dei principi di cui all'art. 1 della presente legge*».

Al fine, però, di garantire l'unitarietà del comparto turistico e la tutela dei consumatori, delle imprese e degli operatori del settore, con il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 13 settembre 2002 è stato emanato l'Accordo Stato-Regioni che recepisce i «*principi per l'armonizzazione, la valorizzazione e lo sviluppo del sistema turistico*».

All'interno di questo nuovo quadro normativo sono disciplinate anche quelle particolari modalità di svolgimento della attività turistica che tendono innanzitutto al raggiungimento di scopi diversi da quelli economico-commerciali, ovvero l'educazione dei giovani, la promozione dell'esperienza religiosa, culturale e l'accesso al turismo anche per particolari categorie di persone che si trovano in condizioni tali da poter restare escluse da questa esperienza.

Prima dell'entrata in vigore della legge 135/2001, l'abrogata legge quadro sul turismo (L. n. 217/1983) offriva alcuni riferimenti utili a meglio definire i limiti di questo *turismo sociale*, mediante la precisazione dei soggetti che potevano esercitarlo (art. 10: «*Le associazioni senza scopo di lucro che operano a livello nazionale per finalità ricreative, culturali, religiose o sociali, sono autorizzate, esclusivamente per i propri associati, ad esercitare attività turistiche e ricettive*») e la precisazione delle strutture desti-

nate a queste attività (art. 6: «Sono case per ferie le strutture ricettive attrezzate per il soggiorno di persone o gruppi e gestite, al di fuori di normali canali commerciali, da enti pubblici, associazioni o enti religiosi operanti senza fine di lucro per il conseguimento di finalità sociali, culturali, assistenziali, religiose, o sportive, nonché da enti o aziende per il soggiorno dei propri dipendenti e loro familiari»).

Oggi, vigente la legge 135/2001, i riferimenti normativi che definiscono questa fattispecie (ora denominata *accoglienza non convenzionale*) sono:

- l'articolo 4, n. 6, del Accordo Stato-Regioni citato, che dispone: «Per quanto riguarda specificatamente le attività di accoglienza non convenzionale e le attività ricettive gestite senza scopo di lucro, esse sono rappresentate dalle attività turistiche come sopra individuate svolte normalmente non in forma di impresa da singoli o da associazioni senza scopo di lucro»,
- le normative regionali appositamente emanate per disciplinare il *turismo non convenzionale*.⁵⁰

Come ultima premessa si deve già da ora precisare che per poter acquisire una conoscenza sufficientemente esaustiva delle questioni relative alla attività turistica promossa e/o organizzata dalle parrocchie è necessario prestare attenzione anche alla disciplina fiscale (v. capitolo 10) e alle norme relative alla sicurezza antincendio delle strutture utilizzate: l'esposizione potrà dunque apparire eccessivamente minuziosa, ma ciò è necessario per evitare equivoci pericolosi.

9.1 VIAGGI E SOGGIORNI

Nel linguaggio comune le espressioni "viaggi, soggiorni, case per ferie, colonie estive" identificano il vasto fenomeno delle attività turistiche organizzate dalla parrocchia a favore dei propri fedeli.

Tuttavia, al di là di queste denominazioni di uso comune, vi sono norme giuridiche (soprattutto regionali) che per questo turismo qualificato «sociale» impongono precisi adempimenti formali e sostanziali.

Per rendere più agevole la distinzione tra le diverse ipotesi è opportuno rinviare al prossimo paragrafo la disciplina che regola l'attività di *case per ferie*, mentre in questo paragrafo si tratta la più semplice attività di promozione dei *viaggi* (esclusi i pellegrinaggi a proposito dei quali si veda il par. 1.5) e dei *soggiorni* che non richiedono di ottenere una autorizzazione o una licenza.

⁵⁰ Quasi tutte le regioni hanno una propria normativa; cfr. le relative leggi regionali .

Innanzitutto, è necessario identificare il soggetto cui imputare queste attività turistiche, potendosi dare tre situazioni profondamente differenti:

- a) la parrocchia promuove e pubblicizza l'iniziativa (viaggio di più giorni, oppure soggiorno in località turistiche) ma tutta l'organizzazione è gestita direttamente da un'impresa turistica (agenzia o albergatore); in questa ipotesi, la parrocchia non è gravata di alcun onere amministrativo e/o fiscale, perché l'attività è imputata alla sola impresa turistica, anche nel caso in cui la parrocchia si impegni a svolgere parte delle attività di "segreteria" (raccolta delle adesioni e delle quote fissate dall'agenzia e distribuzione del materiale informativo);
- b) la parrocchia assume in proprio e direttamente l'organizzazione dell'attività turistica, definendo e gestendo il programma complessivo, prenotando le strutture ricettive e stipulando i contratti con i soggetti che forniscono i mezzi di trasporto necessari (indipendentemente dal fatto che assuma anche la gestione diretta della struttura ricettiva oppure che siano altri a gestirla – agenzia, proprietario); in questo caso, l'attività è imputata alla parrocchia, ma è necessario distinguere le modalità esecutive, perché da ciò dipende la normativa fiscale e amministrativa da osservare.⁵¹

Di solito, quando una parrocchia organizza un soggiorno estivo per i ragazzi l'attività può essere ricondotta a questo caso.

- c) Infine, vi è un'ulteriore ipotesi che esclude qualsiasi coinvolgimento della parrocchia. Si tratta del caso in cui tutti i partecipanti all'iniziativa turistica si associano all'*Associazione di Turismo Sociale a carattere nazionale* che organizza l'evento.

Il criterio che permette di distinguere le ipotesi della lettera a) da quelle della lettera b) non è la denominazione utilizzata, quanto invece il modo con cui si svolgono i fatti, nonché il ruolo assunto dai diversi soggetti; così, in caso di controversia non sarà sufficiente (per limitare o escludere la responsabilità giuridica della parrocchia) affermare che tutto è stato «affidato» ad un'impresa turistica, ma sarà decisivo verificare quale soggetto abbia in concreto gestito l'organizzazione e la realizzazione del viaggio e del soggiorno.

A partire da queste distinzioni è possibile puntualizzare gli obblighi amministrativi e fiscali che sorgono in capo alla parrocchia quando essa è il soggetto cui è riferita la titolarità della attività turistica (ipotesi di cui alla lettera b).

⁵¹ La distinzione riguarda l'occasionalità o l'abitudine della iniziativa, nonché, e innanzitutto, il poter ricondurre l'attività turistica a quella educativa, come illustrato al par. I.I.

Si deve innanzitutto tener conto che alcune iniziative di natura turistica sono da ricondurre tra la *attività di educazione cristiana* quando sono proposte ai ragazzi,⁵² ne consegue che tali attività sono del tutto irrilevanti ai fini fiscali, e che non sono soggette ad alcuna autorizzazione amministrativa (ciò non implica evidentemente che le strutture ricettive possano prescindere da quanto richiesto dalla normativa urbanistica e da quella relativa all'igiene e alla sicurezza).

Quando, invece, le iniziative turistiche non sono correlate all'attività educativa in senso stretto, sono svolte avvalendosi di una specifica organizzazione, si registrano ricavi superiori ai costi di diretta imputazione si è in presenza – a tutti gli effetti – di una vera attività commerciale che è assoggettata alla disciplina fiscale. Per le ipotesi di attività svolte senza specifica organizzazione e verso il pagamento di corrispettivi che non coprono i costi diretti si veda il capitolo 10, par. 3.2.1.

Oltre all'aspetto fiscale occorre considerare anche quello amministrativo disciplinato dalla normativa regionale.

Le leggi regionali prevedono per il *turismo sociale* agevolazioni amministrative che normalmente consistono nell'esonero dalla disciplina e dagli adempimenti richiesti agli operatori turistici professionali. Come esempio può valere l'articolo 19 della legge della Regione Lombardia del 16 luglio 2007, n. 15, laddove è disposto che «l'esercizio occasionale, senza scopo di lucro, di iniziative turistiche e ricreative, rivolto esclusivamente ai propri aderenti, da parte di... enti concordatari..., non è soggetto alle disposizioni del presente titolo, purché il soggetto organizzatore stipuli una assicurazione a copertura dei rischi derivanti ai partecipanti».

In questo articolo si possono evidenziare le condizioni necessarie per godere di questa semplificazione:

- l'esercizio occasionale;
- l'assenza dello scopo di lucro,⁵³
- la necessità che l'attività sia rivolta esclusivamente ai propri aderenti.

Fatta salva la normativa regionale specifica, si può ragionevolmente affermare che la parrocchia può promuovere direttamente iniziative turistiche a favore dei propri aderenti, in via occasionale (pochissime volte l'anno), e senza scopo di lucro (a prezzi che non eccedono i costi di diretta imputazione) senza dover acquisire alcuna autorizzazione amministrativa.

⁵² Il riferimento ai ragazzi (v. par. 1.1) è importante perché per essi è implicitamente presente una connessione tra questa attività oggettivamente turistica e le attività educative (catechesi); invece, la connessione è più labile, fino ad essere impalpabile, quando sono coinvolti gli adulti.

⁵³ Al fine di mostrare che l'attività ha questo requisito è necessario redigere un semplice ma esauritivo rendiconto di quanto incassato e di quanto speso.

Peraltro, è comunque necessario (al di là di una eventuale previsione specifica della norma regionale) verificare se la polizza di R.C. stipulata dalla parrocchia per le proprie attività istituzionali contempra anche queste iniziative, che si svolgono al di fuori della propria sede.

9.2 L'ATTIVITÀ DI «CASE PER FERIE»

Una modalità particolare per organizzare un'attività turistica a cura della parrocchia è la gestione di una *casa per ferie*.

Innanzitutto si ribadisce che non sono da considerarsi *attività di casa per ferie* le seguenti ipotesi:

- il soggiorno in una struttura ricettiva gestita da un'impresa turistica (è la prima ipotesi del precedente paragrafo);
- l'utilizzo in autogestione di una struttura ricettiva di terzi (agenzia turistica, imprenditore alberghiero) per un determinato tempo a favore dei propri parrocchiani (è la seconda ipotesi del precedente paragrafo).

In queste due fattispecie, infatti, la parrocchia non svolge attività commerciale poiché sono altri i soggetti cui è ricondotta l'attività di impresa (o l'agenzia turistica che – professionalmente – mette a disposizione la struttura ricettiva o l'albergatore che ospita il gruppo).

Quando, invece, la parrocchia assume direttamente la gestione di una *attività ricettiva non convenzionale* si è ricondotti alla vera fattispecie dell'*attività di casa per ferie*; per la normativa regionale questa denominazione non identifica, infatti, una struttura turistica, ma l'attività svolta da un particolare soggetto dotato di determinati requisiti.

A differenza delle attività turistiche esposte al paragrafo precedente l'attività di *casa per ferie* è una vera e propria attività d'impresa, per la quale la normativa regionale (ora competente) prevede la necessità di ottenere un'autorizzazione amministrativa (licenza) e impone precisi requisiti strutturali e di allestimento per l'immobile.

Per poter ottenere la licenza di cui sopra occorre riferirsi alla specifica normativa regionale del luogo in cui si trova la struttura ricettiva e la procedura, salvo le particolarità locali, normalmente si articola come segue:

- occorre, innanzitutto, che l'immobile sia stato approntato nel rispetto di tutti i requisiti igienico-sanitario e di sicurezza richiesti per poterlo destinare alla attività ricettiva; la presenza di queste condizioni permette al proprietario di ottenere la licenza di agibilità;

- inoltre, è necessario che l'immobile sia dotato di tutte le attrezzature e degli arredi minimali specificamente previsti dalle leggi regionali. Tutti questi adempimenti sono di competenza del proprietario; nell'eventualità che la parrocchia non sia proprietaria dell'edificio è necessario che, prima di concludere un contratto di locazione o comodato, accerti la conformità alla normativa per l'uso della struttura come *casa per ferie*;
 - la parrocchia che utilizza l'immobile deve presentare al sindaco del luogo la domanda per ottenere l'autorizzazione amministrativa per l'esercizio dell'*attività di casa per ferie*;
 - quasi tutte le regioni condizionano la concessione dell'autorizzazione alla previa conclusione di una convenzione tra richiedente e amministrazione comunale, per sottoscrivere la quale è necessario che la parrocchia adotti il «regolamento interno» dal quale risultino le caratteristiche che distinguono questa attività da una normale attività alberghiera (es. le specifiche iniziative offerte ai partecipanti e lo scopo educativo, sociale, sportivo, religioso dell'attività).
- Dopo aver ottenuto l'autorizzazione comunale, la parrocchia deve:
- provvedere all'iscrizione al R.E.A., come disposto dall'articolo 9 del D.P.R. n. 581/1995;
 - comunicare al comune le tariffe che intende praticare l'anno successivo;
 - denunciare il flusso turistico all'Azienda di promozione turistica ai fini statistici;
 - comunicare all'Autorità di Pubblica Sicurezza le presenze giornaliere (art. 109, R.D. n. 773/1931).

Alcune regioni permettono anche che l'attività di *casa per ferie* sia svolta per periodi inferiori all'anno o alla "stagione"; in questo caso alcuni adempimenti necessari sono semplificati.

Per quanto riguarda i profili fiscali connessi all'esercizio di questa attività si veda il capitolo 10, il paragrafo 4 di questo capitolo e si prenda contatto con i competenti uffici di curia.

9.3 I CAMPEGGI

I *campeggi* organizzati dalla parrocchia non sono assolutamente riconducibili alle ordinarie attività di campeggio – la cui normativa è di competenza regionale – in quanto queste ultime sono vere e proprie attività d'impresa che offrono al pubblico strutture idonee ad accogliere clienti dotati di mezzi di pernottamento autonomi e mobili.

Le parrocchie, infatti, non gestiscono aree attrezzate per ospitare tende, campers, roulotte di terzi, ma si limitano a predisporre uno spazio all'aria aperta riservato per le proprie attività educative.

Si tratta, infatti, di iniziative al di fuori del normale circuito turistico-commerciale che il singolo legislatore regionale ha scelto di disciplinare in modo particolare:

- alcune regioni hanno predisposto un'apposita legge dedicata ai campeggi didattico-educativi (Emilia Romagna, Marche, Abruzzo, Liguria);
- altre regioni hanno, invece, predisposto apposite norme all'interno di testi che più complessivamente regolano il fenomeno turistico, o almeno le imprese di campeggio (Calabria, Campania, Friuli, Lazio, Lombardia, Piemonte, Puglia, Sicilia, Toscana, Trentino, Valle d'Aosta, Veneto);
- altre, infine, non hanno previsto alcuna normativa specifica.

È all'interno di questo quadro normativo poco omogeneo che ogni parrocchia deve muoversi quando intenda promuovere e organizzare questa particolare attività turistico-educativa, prestando soprattutto attenzione al fatto che la norma applicabile non è quella della regione presso cui ha sede la parrocchia, ma quella del luogo ove il campeggio è allestito.

In particolare, queste norme chiedono che le attrezzature rispondano ad alcuni standard, che siano garantite le condizioni igienico-sanitarie e quelle di sicurezza, mentre in alcune regioni è perfino richiesta una autocertificazione redatta dai genitori del minore circa lo stato di salute e le vaccinazioni cui è stato sottoposto il proprio figlio.

È invece prassi pressoché comune in tutte le regioni:

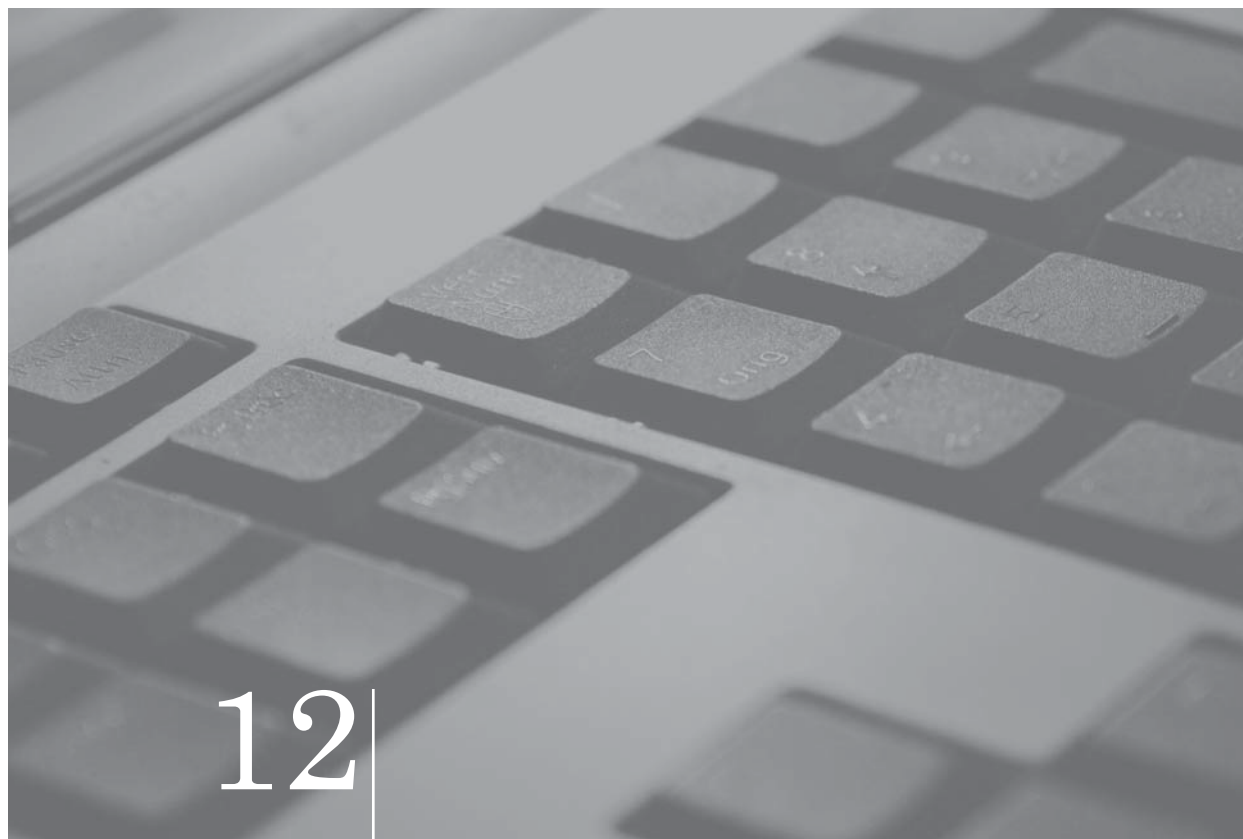
- dover presentare un'istanza al sindaco del comune presso cui si intende attrezzare l'area con le strutture mobili adatte ad accogliere i partecipanti;
- acquisire il consenso del proprietario del fondo, mediante la conclusione di un contratto di comodato o locazione;
- rispettare le norme igienico-sanitarie nell'allestimento delle strutture;
- provvedere ogni giorno allo smaltimento dei rifiuti;
- dotarsi di apposita polizza assicurativa di R.C. e infortuni;
- ripristinare, al termine della attività, lo stato originario del terreno occupato.

Per quanto riguarda il profilo fiscale, essendo questa un'attività riconducibile alle finalità educative istituzionali, non è soggetta ad alcuna disposizione (v. par. I).

9.4 Affitto di spazi parrocchiali

2/2011 - Guida: Concessione a terzi di spazi parrocchiali - Aspetti civilistici

3/2011 - Guida: Concessione a terzi di spazi parrocchiali - Adempimenti fiscali



12

I «rami» ONLUS e
INLUS della parrocchia

I. IL RAMO ONLUS

La qualifica fiscale di ONLUS (organizzazione non lucrativa di utilità sociale) può, in casi ben determinati, essere riferita anche alla parrocchia, o meglio, ad una o più attività che la parrocchia svolge configurandole come "ramo ONLUS". Prima di verificare la peculiarità degli enti ecclesiastici nell'ambito di questo regime fiscale, esaminiamo brevemente le principali caratteristiche di questo istituto del diritto tributario, istituito dal decreto legislativo del 4 dicembre 1997, n. 460, facendo riferimento all'articolo 10 che lo definisce e lo regola.

I.1 I SOGGETTI CHE POSSONO ACCEDERE AL REGIME ONLUS

Sono ammessi al regime fiscale delle ONLUS le associazioni, le fondazioni, i comitati, le cooperative e gli enti ecclesiastici. Le ONLUS possono essere di tre tipi: le ONLUS "ordinarie", le ONLUS "di diritto" e le ONLUS "parziali". Non possono essere qualificate ONLUS le società (diverse dalle cooperative) e gli enti pubblici.

La prima tipologia, che possiamo definire delle "ONLUS ordinarie" è costituita dagli enti senza fine di lucro (associazioni, fondazioni, comitati), retti dalle norme del libro primo del codice civile, e dalle società cooperative.

La seconda categoria, che viene considerata delle "ONLUS di diritto", è composta da tre tipi di enti: le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali e in quelle delle Province di Trento e Bolzano; le organizzazioni non governative riconosciute dal Ministero degli esteri e le cooperative sociali.

Il terzo gruppo di soggetti, quelli che possono essere inquadrati come "ONLUS parziali", è costituito dagli «*gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese*» e dalle associazioni di promozione sociale riconosciute dal Ministero dell'interno.

I.2 LE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI E CONNESSE DELLE ONLUS

Le attività che possono essere svolte dalle ONLUS sono quelle elencate dall'articolo 10, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 460/1997 e sono distinguibili in due classi. La prima riguarda ambiti ai quali viene riconosciuta una rilevanza sociale in quanto tali, la seconda include attività che realizzano l'utilità sociale richiesta dalla legge solo se rivolte a soggetti *svantaggiati* (in ragione di condizioni fisiche, psichiche,

economiche, sociali o familiari), oppure a componenti di collettività estere (limitatamente agli aiuti umanitari).

Il *primo gruppo* di attività comprende:

- l'assistenza sociale e socio-sanitaria;
- la beneficenza;
- la tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico soggette a tutela;
- la tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi;
- la promozione della cultura e dell'arte, sovvenzionata da contributi erogati da parte dell'Amministrazione centrale dello Stato;
- la tutela dei diritti civili;
- la ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente.

Il *secondo gruppo* comprende:

- l'assistenza sanitaria;
- l'istruzione;
- la formazione;
- lo sport dilettantistico;
- la promozione della cultura e dell'arte, non sovvenzionata da contributi statali.

Il decreto poi distingue le attività svolte dalle ONLUS in attività *istituzionali* e attività *direttamente connesse*. Sono *istituzionali* le attività che costituiscono il primo gruppo e quelle del secondo gruppo a condizione che siano svolte solo a favore di svantaggiati. Le attività *direttamente connesse* sono quelle rientranti al secondo gruppo, ma svolte a favore di chi non è svantaggiato.

Sono inoltre attività *connesse* anche le attività *accessorie per natura* a quelle statutarie in quanto integrative delle stesse. Le attività rientranti in questa categoria devono essere, «*strutturalmente funzionali, sotto l'aspetto materiale, a quelle istituzionali*»; come precisa il Ministero delle finanze¹ che, a titolo esemplificativo, indica quale «*attività accessoria per natura, in quanto integrativa di quelle istituzionali, la preparazione di personale specializzato da utilizzare esclusivamente all'interno dell'organizzazione per il perseguimento delle proprie finalità solidaristiche*».

¹ Cfr. C.M. 168/E del 26.6.1998.

Si tenga presente che le attività *direttamente connesse* a quelle *istituzionali* (di entrambe le tipologie descritte) costituiscono, nella logica della norma, un mezzo di reperimento di fondi necessari per finanziare le attività istituzionali; esse, tuttavia, non possono essere svolte in maniera indipendente da quelle *istituzionali*, come ben chiarisce il Ministero ricordando che «*il concetto di accessorialità per natura o di attività integrative comporta che l'attività di reperimento dei fondi non può costituire un'autonoma attività, ma deve svolgersi nel contesto dell'attività istituzionale e in stretta connessione con quest'ultima*».

Ai soggetti che vogliono ottenere la qualifica di ONLUS è fatto divieto di svolgere attività diverse da quelle "istituzionali" e "connesse"; inoltre le attività "connesse" non devono, per ciascun esercizio, e nell'ambito di ciascuno dei settori identificati, essere prevalenti rispetto alle attività istituzionali; infine, i proventi derivanti da tali attività non devono superare il 66% delle spese complessive dell'organizzazione.

2/2012 - Le attività istituzionali e connesse delle ONLUS
4/2014 - Le ONLUS di beneficenza

I.3 I VINCOLI E LE PRESCRIZIONI

A fronte delle agevolazioni fiscali concesse (v. par. I.9), l'articolo 10 del decreto legislativo prevede una serie di vincoli e condizioni che le ONLUS devono rispettare.

Innanzitutto il vincolo dell'esclusivo svolgimento delle attività "istituzionali", alle quali possono aggiungersi solo quelle "connesse", nei limiti stabiliti.

Vi è poi l'insieme dei vincoli che mirano a garantire il patrimonio, che consistono:

- nel divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS, che per legge, statuto o regolamento, fanno parte della medesima ed unitaria struttura.² Il comma 6 precisa analiticamente tutto quanto viene considerato distribuzione indiretta di utili e viene quindi proibito (es. corresponsione di emolumenti, stipendi e salari superiori a certi parametri);
- nell'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle a esse direttamente connesse;³

² C. I, lett. d).

³ C. I, lett. e).

- nell'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, salvo diversa destinazione imposta dalla legge.⁴

A questi vincoli si aggiungono le prescrizioni in materia di trasparenza contabile e amministrativa che consistono:

- nell'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;⁵
- nella necessità che il bilancio sia corredato da una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili quando i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare di 1.032.914 euro;⁶
- nella previsione di precisi e significativi obblighi in materia di scritture contabili e obblighi formali.⁷

Inoltre, se la qualifica di ONLUS è rivestita da un'associazione, è richiesta la democraticità della struttura, consistente nella disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative in modo che tale rapporto sia reale e non fittizio. Pertanto, va esclusa espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e va prevista per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione.

Da ultimo, è obbligatorio l'uso, nella denominazione e in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione «*organizzazione non lucrativa di utilità sociale*» o dell'acronimo "ONLUS".

I.4 L'ISCRIZIONE ALL'ANAGRAFE DELLE ONLUS

Gli enti che intendono usufruire del regime delle ONLUS devono iscriversi all'anagrafe delle ONLUS, tenuta dall'Agenzia delle entrate. Tale iscrizione non è richiesta per le "ONLUS di diritto"; per le "ONLUS parziali", comprese le parrocchie, l'iscrizione deve riguardare il "ramo ONLUS".⁸

⁴ C. 1, lett. f).

⁵ C. 1, lett. g).


⁶ Art. 25, c. 1.


⁷ Art. 25.

⁸ La parrocchia non può mai acquisire la qualifica di ONLUS, ma può configurare come "ramo ONLUS" alcune tra le sue attività (v. par. I.8).

Con il decreto ministeriale n. 18 luglio 2003, n. 266, è stato stabilito che l'iscrizione all'anagrafe unica delle ONLUS avviene a seguito di apposita comunicazione degli interessati alle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle entrate, previo controllo della esistenza dei requisiti richiesti dal decreto legislativo n. 460/1997.

Per effetto della sua iscrizione la ONLUS acquisisce il diritto alle agevolazioni fiscali: se la comunicazione viene effettuata entro il termine di trenta giorni dalla costituzione, gli effetti dell'iscrizione retroagiscono alla data di costituzione.

L'iscrizione viene richiesta presentando alla Direzione Regionale delle entrate competente per territorio in ragione del domicilio fiscale dell'interessato, una apposita comunicazione da redigere sul modello approvato con decreto del Ministro delle finanze 19 gennaio 1998 . A detta comunicazione, ai fini del controllo formale preventivo, deve essere allegata una dichiarazione sostitutiva, resa e sottoscritta dal legale rappresentante della ONLUS, nella quale devono essere attestate le attività svolte e il possesso dei requisiti necessari a configurarsi come ONLUS, richiesti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460/1997. L'autenticità della sottoscrizione della dichiarazione sostitutiva può essere garantita anche allegando la fotocopia del documento di identità del sottoscrittore.

La dichiarazione sostitutiva deve essere redatta sulla base del modello approvato con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 dicembre 2003 .

La presentazione del modello di comunicazione e della dichiarazione sostitutiva può avvenire per posta, in plico senza busta, raccomandato con avviso di ricevimento, ovvero con consegna diretta, in duplice esemplare, alla Direzione Regionale competente che ne restituisce uno timbrato e datato per ricevuta. In alternativa alla dichiarazione sostitutiva, si può spedire o consegnare copia dello statuto o dell'atto costitutivo o, per la parrocchia, del regolamento del "ramo ONLUS" (v. par. 1.8).

Una volta ricevuta la comunicazione con gli allegati sopra indicati, la Direzione regionale competente provvede al controllo formale.

L'esito del controllo deve essere comunicato all'ente interessato con provvedimento motivato entro il termine di quaranta giorni dal ricevimento della documentazione. La mancata iscrizione deve essere necessariamente comunicata. Qualora la Direzione Regionale non provveda all'invio delle comunicazioni di cui sopra nei termini previsti, l'ente interessato si intende iscritto all'anagrafe delle ONLUS.

La Direzione Regionale può chiedere di fornire chiarimenti in ordine alla rispondenza ai presupposti di legge dei dati comunicati; le risposte devono essere fornite entro 30 giorni; la Direzione Regionale, a sua volta, comunica l'esito dell'ulteriore controllo entro i venti giorni successivi alla scadenza del predetto termine.

I.5 IL CONTROLLO SOSTANZIALE

A seguito della notifica dell'esito sfavorevole del controllo formale preventivo, l'ente può adeguarsi tempestivamente alle norme del D.Lgs. 460/1997 e inviare una nuova comunicazione, completa della documentazione richiesta, che potrà portare all'iscrizione in caso di esito favorevole del nuovo controllo preliminare.

La dichiarazione sostitutiva (oppure la copia dello statuto o atto costitutivo o regolamento) deve essere presentata anche dalle organizzazioni già iscritte nell'anagrafe unica delle ONLUS prima dell'emanazione del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 18 luglio 2003, n. 266. Per la verità, questi soggetti avrebbero dovuto presentare questa documentazione entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto n. 266, quindi entro il 3 novembre 2003. Nel caso in cui non l'abbiano fatto, le Direzioni Regionali sono tenute a richiedere l'adempimento di questo obbligo con lettera raccomandata con avviso di ricevimento. In caso di inottemperanza alla richiesta entro trenta giorni dal ricevimento della stessa, la Direzione Regionale notifica ai soggetti interessati un provvedimento motivato di cancellazione comportante la decadenza dalle agevolazioni fiscali, adottato previo parere dell'Agenzia per le ONLUS.

Oltre ai controlli formali effettuati in occasione dell'iscrizione all'anagrafe possono essere attivati dall'Agenzia delle entrate anche controlli sostanziali, sia quando i controlli formali sopra descritti evidenzino casi meritevoli di successivo approfondimento delle indagini, sia quando sorgano fondati dubbi circa l'effettiva sussistenza dei requisiti richiesti per l'uso della denominazione ONLUS e per l'accesso al regime agevolato.

I controlli sostanziali, consistenti in accessi brevi o in vere e proprie verifiche, vengono effettuati dagli Uffici locali e sono indirizzati all'accertamento delle attività concretamente svolte dagli enti, per riscontrare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla normativa.

I.6 CANCELLAZIONE DALL'ANAGRAFE DELLE ONLUS

A seguito del controllo sostanziale che accerta la mancanza, fin dall'origine, dei requisiti necessari o il venir meno degli stessi durante la vita dell'ente, la Direzione Regionale competente emette un provvedimento motivato di cancellazione dall'Anagrafe delle ONLUS, che viene notificato all'interessato.

Prima di emettere il provvedimento, la Direzione Regionale deve acquisire il parere, obbligatorio ma non vincolante, dell'Agenzia per le ONLUS. Detto parere viene richiesto, secondo quanto disposto dalla Circolare 22/E del 16 maggio 2005, anche a seguito di semplice controllo formale che evidenzi la mancanza dei requisiti necessari.

La mancata acquisizione del parere obbligatorio comporta l'illegittimità, e quindi l'annullabilità, del provvedimento di cancellazione.

Gli effetti della cancellazione dall'Anagrafe delle ONLUS consistono nella decadenza da tutte le agevolazioni fiscali:

- se è stata accertata la mancanza, sin dal momento dell'iscrizione di uno o più dei requisiti necessari, la decadenza ha effetto dal momento dell'iscrizione e riguarda le agevolazioni fruitive dal momento dell'iscrizione;
- se i requisiti, invece, sono venuti meno in un momento successivo, è da quel momento che l'ente decade dai benefici fiscali.

Il provvedimento di cancellazione dall'Anagrafe delle ONLUS è impugnabile davanti alle competenti Commissioni Tributarie, secondo quanto affermato dall'Agenzia delle entrate prima con la C.M. 26.2.2003, n. 14/E e poi con la C.M. 16.5.2005, n. 22/E.

1.7 LE SPECIFICITÀ PER GLI ENTI ECCLESIASTICI

Ribadito che la parrocchia (così come ogni altro ente ecclesiastico) non rientra tra le cosiddette "ONLUS di diritto", né può mai essere "ONLUS ordinaria", è invece possibile che una o più delle sue attività siano inquadrare come "ramo ONLUS". Ovviamente, le attività che possono essere configurate come "ramo ONLUS" devono rientrare nell'elenco di quelle previste (v. par. 1.2); nessun "ramo ONLUS" può essere costituito in riferimento all'attività di religione o di culto, né ad ulteriori attività che la parrocchia svolge.

Da questa peculiare posizione degli enti ecclesiastici nel regime ONLUS derivano le specifiche disposizioni di seguito illustrate.

Innanzitutto, in deroga al principio generale⁹ per questi enti non opera il divieto di svolgere anche attività non riconducibili a quelle proprie degli undici settori tassativamente indicati. Anzi, per essere più precisi si può affermare che vi è l'obbligo opposto: l'ente ecclesiastico deve innanzitutto e necessariamente svolgere attività di

⁹ Sancito dall'art. 10, c. 1, lettera c) del D.Lgs. 460/1997.

religione o di culto, alla quale può affiancare attività diverse, tra le quali anche quelle configurabili come ONLUS.

In relazione alle attività ONLUS l'ente ecclesiastico deve rispettare tutte le condizioni previste dalla legge; in particolare:

- a) tenere separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- b) rispettare i requisiti statuari e i vincoli sostanziali imposti dall'articolo 10 (ferme restando le deroghe previste dal c. 7), nonché l'onere della comunicazione imposto dall'articolo 11.

Ai fini dell'applicazione di tali vincoli, appare utile segnalare quanto precisato dal Ministero delle finanze nella Circolare n. 168 del 26 giugno 1998: «con riferimento agli enti ecclesiastici della Chiesa cattolica, va tenuto presente il documento conclusivo della Commissione paritetica italo-vaticana, pubblicato nel supplemento ordinario n. 210 alla Gazzetta Ufficiale del 15 ottobre 1997, n. 241 con il quale è stato stabilito che agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti "non sono... applicabili... le norme, dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione 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 la conformità del medesimo, ove l'ente ne sia dotato, alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private". Tali enti, tuttavia, hanno l'obbligo di predisporre un regolamento, nella forma della scrittura privata registrata, che recepisca le clausole dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997».

1.8 IL REGOLAMENTO DEL «RAMO ONLUS»

Dal momento che le prescrizioni dell'articolo 10 del citato decreto legislativo riguardanti la sfera soggettiva non sono applicabili agli enti ecclesiastici, il regolamento deve riferirsi esclusivamente alle norme che disciplinano l'attività. In particolare dovrà indicare i seguenti elementi:

- i settori di attività: l'attività esercitata deve essere compresa negli undici settori elencati nella lettera a) del primo comma;
- la finalità esclusiva di solidarietà sociale: «l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale»¹⁰ è evidentemente richiesto solo per l'attività cui il ramo ONLUS si riferisce e non per il soggetto "parrocchia", che, in quanto ente

¹⁰ Art. 10, c. 1, lett. b).

ecclesiastico, ha per definizione finalità di religione o di culto. Anche per l'ente ecclesiastico, però, la *finalità di solidarietà sociale* della specifica attività che si intende far rientrare nel regime ONLUS deve essere verificata con riferimento ai commi 2, 3 e 4. Come per la generalità dei soggetti ONLUS, tale finalità è considerata intrinsecamente connessa con alcuni settori di attività (ad esempio, quello della beneficenza in cui rientra la gestione di una mensa per i poveri), mentre per altri settori (ad esempio, quello dell'istruzione e quello sanitario) la finalità di solidarietà sociale risulta perseguita solo se l'attività è svolta a favore dei soggetti svantaggiati, di cui si occupa il comma 2;

- lo svolgimento esclusivo di attività ONLUS: il divieto di svolgere attività diverse da quelle ONLUS, salvo quelle connesse,¹¹ non interessa, come si è già visto, l'ente ecclesiastico; il vincolo va invece rispettato nell'ambito del "ramo ONLUS";
- il divieto di distribuzione degli utili o avanzi di gestione anche in modo indiretto¹² secondo le modalità precisate analiticamente dal comma 6: anche questa prescrizione vale solo per il ramo ONLUS e per tutto ciò che vi inerisce;
- l'obbligo di reimpiego degli utili:¹³ alla sola attività ONLUS va riferito anche l'obbligo di reimpiego degli utili; la rigida separazione contabile esigita per l'attività ONLUS potrà permettere anche in questo caso la massima chiarezza;
- gli obblighi in caso di estinzione: l'obbligo di devolvere il patrimonio ad altre ONLUS o a fini di pubblica utilità, sentita l'Autorità garante,¹⁴ non riguarda l'ente ecclesiastico che si dovesse estinguere (per tale circostanza esistono precise disposizioni canoniche e pattizie),¹⁵ ma l'attività ONLUS. Va considerato diversamente il caso dei beni già appartenenti alla parrocchia o acquisiti al di fuori dell'attività ONLUS e messi solo temporaneamente a disposizione del "ramo ONLUS": essi dovrebbero ritornare senza problemi nella piena disponibilità della parrocchia;¹⁶

¹¹ Le attività connesse possono essere svolte alle condizioni stabilite dal c. 5 (che non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i proventi derivanti dal loro svolgimento non superino il 66% delle spese complessive dell'organizzazione); va precisato a questo proposito che le spese complessive cui la legge si riferisce, non sono quelle della parrocchia, ma quelle del suo "ramo ONLUS".

¹² Art. 10, c. 1, lett. d).

¹³ Art. 10, c. 1, lett. e).

¹⁴ Art. 10, c. 1, lett. f).

¹⁵ Art. 20, L. n. 222/1985.

¹⁶ Cf. Circ. n. 59 del 31.10.2007.

- gli obblighi contabili: l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale¹⁷ va attuato solo con riferimento all'attività ONLUS, sulla base della specifica contabilità separata. Restano in essere gli obblighi contabili relativi a eventuali attività commerciali esercitate dalla parrocchia e, in ogni caso, gli obblighi canonici di contabilità e rendiconto.

I.9 LE AGEVOLAZIONI FISCALI

La normativa prevede un insieme consistente di agevolazioni fiscali a favore delle ONLUS, soprattutto nel campo delle imposte dirette e, per le imposte indirette, principalmente con riferimento ai trasferimenti immobiliari.

I.9.1 Imposte dirette

Ai fini dell'imposta sul reddito, sono agevolati i proventi derivanti dalle attività svolte in attuazione degli scopi istituzionali «*nel perseguimento esclusivo di finalità di solidarietà sociale*», in quanto lo svolgimento di queste attività non costituisce esercizio di attività commerciali (salvo il caso di ONLUS costituite nella forma di società cooperativa).

Inoltre, i proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse a quelle istituzionali non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

Inoltre, non concorrono alla formazione del reddito delle ONLUS 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.

I.9.2 Erogazioni liberali

Per i soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore delle ONLUS è previsto un regime fiscale di favore che consente loro un risparmio di imposte.

a) Liberalità in denaro

Le liberalità effettuate a favore delle ONLUS consentono agli offerenti di conseguire un beneficio fiscale

¹⁷ Art. 10, c. 1, lett. g).

- per le persone fisiche e per gli enti non commerciali che effettuano l'erogazione nell'ambito dell'attività istituzionale l'offerta è detraibile (con l'aliquota del 19%) per un importo non superiore a 2.065,83 euro;¹⁸
 - per i soggetti titolari di reddito d'impresa (siano essere persone fisiche, società o enti non commerciali) è prevista deducibilità dal reddito d'impresa fino ad un massimo di 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato.¹⁹
- In alternativa, è prevista la possibilità di dedurre le erogazioni liberali fino al 10% del reddito complessivo dichiarato (fino a un massimo di 70.000 euro).²⁰

b) Liberalità in beni

3/2014 - La legge di Stabilità 2015 e le novità per gli enti non commerciali. Più agevolate le liberalità per le ONLUS

Le erogazioni liberali in beni effettuate da titolari di reddito d'impresa sono deducibili.²¹ La deducibilità è differentemente disciplinata a seconda della tipologia di bene donato.

Una prima ipotesi riguarda gli alimenti e prodotti farmaceutici donati dalle imprese che li producono o li commercializzano in alternativa alla loro eliminazione dal circuito commerciale (in quanto prossimi alla scadenza o viziati da difetti che comunque non ne alterano l'utilizzo); l'agevolazione consiste nel non considerarli destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa: il loro valore non costituisce, quindi, ricavo.

La seconda tipologia riguarda «*i beni non di lusso alla cui produzione o al cui scambiodiretta l'attività d'impresa [diversi dai farmaci e dagli alimentari] che presentano imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione*»;²² la loro cessione gratuita alle ONLUS, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato, non è considerato ricavo. Anche sotto il profilo dell'IVA tali beni si considerano distrutti.²³

L'agevolazione è subordinata al complessivo rispetto di una serie di adempimenti gravanti sia sull'impresa cedente che sulla ONLUS beneficiaria.

¹⁸ Art. 15, c. 1, lett. *i-bis* e art. 147, TUIR.

¹⁹ Art. 100, c. 2, lett. *i*), TUIR.

²⁰ Art. 14, D.L. n. 35/2005, conv. L. n. 80/2005.

²¹ Art. 13, D.Lgs. n. 460/1997.

²² Questa previsione è stata modificata dall'art. 1, c. 130 della L. n. 244/2007; si veda anche la Circolazione dell'Agenzia delle entrate del 26.3.2008, n. 26 che illustra la nuova disciplina e la Ris. 20.6.2008, n. 254, sulla cessione di prodotti di telefonia.

²³ Ciò significa che le cessioni possono essere effettuate in esenzione IVA, senza che ciò comporti conseguenze per l'impresa erogante sotto il profilo della detrazione dell'IVA assolta sui costi.

L'impresa cedente deve comunicare la cessione all'Agenzia delle entrate. La comunicazione, che deve essere effettuata mediante raccomandata con avviso di ricevimento, deve precedere ciascuna singola cessione. Questa comunicazione può essere resa unitariamente con quella²⁴ destinata alla Guardia di finanza. La comunicazione deve pervenire al comando almeno cinque giorni prima della consegna. È però previsto che la comunicazione possa non essere inviata quando i beni ceduti siano facilmente deperibili e di modico valore e se il costo complessivo di ciascuna cessione non sia superiore a 5.164,57 euro.

L'impresa deve inoltre predisporre il documento di trasporto. Esso deve essere datato e progressivamente numerato e deve riportare: le generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto; la descrizione della natura, della quantità e della qualità dei beni ceduti. Entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello della cessione, l'impresa deve annotare nei registri IVA o in un apposito prospetto sostitutivo, la quantità e la qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese.

La ONLUS beneficiaria deve predisporre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio con la quale deve attestare natura, qualità e quantità dei beni ricevuti (evidentemente corrispondenti a quelli indicati nel documento rilasciato dall'impresa). Inoltre, l'ente deve attestare in apposita dichiarazione da consegnare all'impresa, l'impegno ad utilizzare i beni ricevuti direttamente e conformemente alle finalità istituzionali, utilizzo che dovrà effettivamente realizzare, pena la decadenza dei benefici fiscali.

c) Liberalità in prestazioni lavorative

Oltre alle offerte in denaro, agli imprenditori sono riconosciuti vantaggi fiscali anche quando offrono gratuitamente servizi alle ONLUS attraverso il personale dipendente assunto a tempo indeterminato; è riconosciuta l'ulteriore deducibilità dal reddito d'impresa, in qualità di oneri di utilità sociale, del costo del lavoro prestato nel limite del 5 per mille dell'ammontare complessivo delle spese sostenute dall'azienda per prestazioni di lavoro dipendente, come risultano dalla dichiarazione dei redditi.

²⁴ Prevista dall'art. 2, c. 2 del D.P.R. n. 441/1997. Si tratta del regolamento che riordina la disciplina delle presunzioni di cessione e di acquisto; l'articolo 2 disciplina le condizioni necessarie alla non operatività della presunzione di cessione.

I.9.3 IVA

Le ONLUS, limitatamente alle operazioni riconducibili alle attività istituzionali, non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale.

Non sono rilevanti ai fini IVA, inoltre, le prestazioni pubblicitarie gratuite volte alla promozione delle attività istituzionali delle ONLUS.

È inoltre previsto un regime di esenzione per molte tra le attività svolte dalle ONLUS; si tratta dalle prestazioni:

- di trasporto di malati o feriti con veicoli equipaggiati;
- di ricovero e cura, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto;
- educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere;
- socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore di persone svantaggiate.

Sono anche previste agevolazioni ai fini IVA per alcune tipologie di cessioni di beni (ad esempio cessioni gratuite), effettuate in favore delle ONLUS.

Sono previste inoltre agevolazioni per le cessioni gratuite di beni effettuate da imprenditori a favore delle ONLUS: sono esenti le donazioni di beni che l'impresa donante produce o commercializza; sono considerati distrutti ai fini IVA i beni non più commercializzabili (v. par. I.9.2).

I.9.4 Altre imposte

Ulteriori agevolazioni sono previste per le imposte minori, quali:

- imposta di bollo: sono esenti dal tributo atti, documenti, istanze, contratti, ecc. posti in essere o richiesti da ONLUS. L'agevolazione, pertanto, riguarda le ONLUS sia come enti destinatari degli atti che come soggetti che li pongono in essere;
- tassa sulle concessioni governative: gli atti e i provvedimenti concernenti le ONLUS sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative;
- imposta di registro: l'imposta di registro è dovuta in misura fissa per i trasferimenti a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento nei confronti delle ONLUS, qualora siano acquistati per essere adibiti all'esercizio delle attività istituzionali e connesse (e lo siano effettivamente entro due anni dall'acquisto);
- tributi locali: è attribuito ai comuni, alle province ed alle regioni il potere di deliberare in favore delle ONLUS riduzioni od esenzioni dal pagamento dei

tributi di loro pertinenza; la più rilevante agevolazione riguardante i tributi locali è la riduzione, o addirittura l'esenzione, dall'IRAP disposta da quasi tutte le regioni;²⁵

- imposta sugli spettacoli (ora imposta sugli intrattenimenti): non è dovuta per le attività di spettacolo svolte occasionalmente dalle ONLUS, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. L'esenzione spetta a condizione che, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, sia data comunicazione dell'attività all'ufficio accertatore territorialmente competente.

I.10 L'OPPORTUNITÀ DI ISTITUIRE UN «RAMO ONLUS»

Anche se in relazione ad un'attività della parrocchia ricorrono le condizioni per poter istituire un "ramo ONLUS", non è detto che questa sia la scelta migliore. Prima di assumere una decisione occorre considerare criticamente tutti gli elementi in gioco. A dimostrazione di ciò, l'apertura di un "ramo ONLUS", in quanto potenzialmente pregiudizievole, potrebbe rientrare nel decreto con il quale il Vescovo diocesano individua gli atti soggetti ad autorizzazione (capitolo 2, par. 2.3).

In primo luogo va considerato che l'ente ecclesiastico anche qualora svolga un'attività commerciale in misura rilevante non può mai perdere la qualifica di ente non commerciale. Diversamente, quindi, da altri enti non commerciali non dovrebbe essere spinto a diventare ONLUS dal rischio di essere considerato fiscalmente soggetto commerciale.

Un altro aspetto da prendere in esame riguarda le agevolazioni riservate alle ONLUS. Molte di esse sono già proprie dell'ente ecclesiastico come ente non commerciale avente finalità di religione o di culto, equiparata a quelle di beneficenza e di istruzione. Le più rilevanti agevolazioni che si aggiungerebbero entrando nel regime delle ONLUS sarebbero sostanzialmente tre:

- l'esclusione dalla commercialità dell'attività ai fini delle imposte sui redditi;
- la deducibilità delle erogazioni liberali (in denaro, in natura e sottoforma di distacco di personale);
- il pagamento dell'imposta di registro in misura fissa in caso di acquisto di immobili da destinarsi all'attività ONLUS.

3/2014 - La legge di Stabilità 2015 e le novità per gli enti non commerciali. Il 5 per mille diventa stabile

²⁵ L'elenco dei provvedimenti agevolativi è riportato, di anno in anno, nelle Istruzioni alla compilazione del modello di dichiarazione IRAP; è possibile, inoltre, conoscere le scelte effettuate da ciascuna regione consultando il relativo sito internet.

La prima agevolazione è teoricamente molto rilevante, ma può avere uno scarso effetto pratico ai fini del pagamento di imposte, qualora l'attività dell'ente chiuda regolarmente in pareggio se non in perdita, oppure se l'attività è di pura erogazione, senza corrispettivi, né contributi in conto esercizio (si pensi alla gestione di una mensa per poveri). Sempre in questo contesto, occorre tener presente che l'attività diventata ONLUS non può essere più raccordata, al fine della determinazione complessiva del reddito d'impresa dell'ente ecclesiastico, con le altre attività. Ad esempio, una parrocchia che gestisce una casa di riposo in perdita e una libreria con un utile e che utilizzava tale utile a pareggio della perdita e che quindi non pagava imposte, se trasformasse l'attività della casa di riposo in ONLUS, pagherebbe le imposte sull'utile dell'attività di libreria (v. capitolo 10, par. 3.8).

Il secondo tipo di agevolazioni, quello relativo alle liberalità, può, invece, essere un elemento da valutare attentamente, ma probabilmente può riguardare enti ecclesiastici diversi dalla parrocchia, in particolare quelli connotati da una spiccata attività di raccolta fondi in riferimento ad una determinata attività configurabile come ONLUS (per esempio un'attività di beneficenza gestita da enti come la Caritas). È chiaro, infatti, che un cittadino che intendesse destinare parte delle proprie risorse a finalità sociali e non avesse particolari legami (di conoscenza, di stima, ecc.) con un determinato ente ecclesiastico, potrebbe essere spinto dal vantaggio fiscale a dare il proprio contributo non ad un'attività dell'ente ecclesiastico, ma alla stessa attività svolta da una ONLUS. In casi di questo genere l'ente ecclesiastico potrebbe ritenere opportuno qualificarsi come ONLUS per quell'attività per non perdere il contatto con i possibili offerenti; è un caso, però, che raramente riguarda la parrocchia.

Il terzo tipo di agevolazione, consistente nella tassazione agevolata sull'acquisto di beni immobili, ma data l'occasionalità dell'oggetto dell'agevolazione (non capita così spesso a una parrocchia di acquistare un immobile per la propria attività...) dovrebbe avere un peso minore nella scelta di diventare oppure no ONLUS.

Infine, un'ulteriore considerazione riguarda il patrimonio. Va infatti tenuto presente che il patrimonio, mobiliare e immobiliare, una volta entrato nell'ambito delle ONLUS, tende a permanervi e soprattutto che, in caso di cessazione dell'attività ONLUS, deve essere devoluto ad un'altra ONLUS o a finalità di pubblica utilità, nel rispetto delle decisioni dell'Agenzia per le ONLUS. Per evitare di mettere a rischio il patrimonio immobiliare potrebbe essere opportuno considerare l'immobile come inerente la sfera istituzionale e non relativo all'attività ONLUS, e così tenerlo fuori dal campo ONLUS. In tal modo, nell'ipotesi di chiusura dell'attività ONLUS non dovrebbero esserci problemi nel far ritornare l'immobile nella piena disponibilità della parrocchia.

2. IL RAMO «IMPRESA SOCIALE»

2.1 I SOGGETTI E LE ATTIVITÀ DELL'IMPRESA SOCIALE

L'impresa sociale è stata introdotta nell'ordinamento italiano dal decreto legislativo 155 del 24 marzo 2006. Sono però stati necessari due anni perché fossero emanati i quattro decreti ministeriali richiesti per rendere concretamente attuabile la nuova disciplina; firmati tutti il 24 gennaio 2008, i decreti sono stati pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale solo l'11 aprile 2008. Essi riguardano: la definizione dei criteri quantitativi e temporali che consentono di determinare l'attività principale svolta dall'impresa sociale; la definizione degli atti che devono essere depositati presso il registro delle imprese e le procedure per l'iscrizione; le linee guida per la redazione del bilancio sociale; le linee guida per le operazioni di trasformazione, fusione, scissione e cessione d'azienda.

Possono assumere la veste di impresa sociale tutte le organizzazioni private, compresi gli enti societari, mentre non possono rientrare in questa categoria gli enti pubblici e quelli di tipo associativo che limitano l'erogazione dei beni e servizi prodotti ai soli soci, associati o partecipanti.²⁶

Prima di verificare la peculiarità degli enti ecclesiastici nell'ambito della disciplina delle imprese sociali, ne esaminiamo brevemente le principali caratteristiche.

Per poter essere qualificati impresa sociale l'ente non deve avere fine di lucro e deve esercitare in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o servizi di utilità sociale.

La finalità di interesse generale si realizza operando prevalentemente in settori di attività che il legislatore individua: «*si considerano beni e servizi di utilità sociale quelli prodotti o scambiati nei seguenti settori: a) assistenza sociale...; b) assistenza sanitaria...; c) assistenza socio-sanitaria...; d) educazione, istruzione e formazione...; e) tutela dell'ambiente e dell'ecosistema...; f) valorizzazione del patrimonio culturale...; g) turismo sociale...; h) formazione universitaria e post-universitaria; i) ricerca ed erogazione di servizi culturali; l) formazione extra scolastica...; m) servizi strumentali alle imprese sociali...»* (art. 2, c. 1).

È richiesto che almeno il 70% dei ricavi complessivi derivino da attività rientranti nei settori sopra riportati (art. 2, c. 3). Il Decreto del Ministro dello sviluppo economico e di quello della Solidarietà sociale del 24 gennaio 2008 ha determinato i

²⁶ Art. 1 D.Lgs. n. 155/2006.

criteri quantitativi e temporali per il computo della percentuale necessaria a stabilire l'attività principale. Sotto il profilo temporale definisce ricavi tutti i proventi che concorrono positivamente alla realizzazione del risultato gestionale nell'esercizio contabile di riferimento (in caso di contabilità per competenza) e tutte le entrate temporalmente riguardanti l'anno di riferimento (nell'ipotesi di contabilità per cassa). Sotto il profilo quantitativo il decreto stabilisce che nel computo del rapporto devono essere presi in considerazione soltanto i ricavi direttamente generati dalle attività di utilità sociale, escludendo i ricavi relativi a: proventi da rendite finanziarie o immobiliari; plusvalenze di tipo finanziario o patrimoniale; sopravvenienze attive, contratti o convenzioni con società ed enti controllati dall'organizzazione che esercita l'impresa sociale o controllati dalla medesima. Nel caso di difficoltà ad attribuire direttamente i ricavi tra diverse attività, il decreto prevede che si utilizzi il criterio del numero di addetti impiegati per ciascuna attività.

In alternativa, la finalità di interesse generale si ritiene perseguita se, a prescindere dall'attività svolta, l'ente opera per favorire l'inserimento lavorativo di soggetti svantaggiati e disabili in misura non inferiore al 30% dei lavoratori impiegati nell'impresa (art. 2, cc. 2 e 4).

2.2 I VINCOLI E LE PRESCRIZIONI

La principale caratteristica delle imprese sociali è l'assenza di finalità lucrative che viene garantita dal divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, di utili e avanzi di gestione nonché di fondi, riserve o capitale, ad amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori, divieto a cui si associa l'obbligo di reinvestire gli utili o gli avanzi di gestione nello svolgimento dell'attività istituzionale o a incremento del patrimonio (art. 3).

Il decreto legislativo inoltre: vieta il controllo dell'impresa da parte di imprese lucrative e enti pubblici (art. 4); detta la disciplina della sua costituzione (art. 5); fissa il principio della responsabilità limitata al solo patrimonio dell'organizzazione ove il patrimonio sia superiore a 20.000,00 euro (art. 6); obbliga ad utilizzare la locuzione «impresa sociale» nella denominazione dell'ente (art. 7); prevede, per gli enti ecclesiastici, la riserva della nomina della maggioranza dei componenti degli organi sociali a soggetti interni all'organizzazione e fissa quali requisiti per la nomina l'onorabilità, la professionalità e l'indipendenza (art. 8); prescrive il principio della non discriminazione per l'ammissione e l'esclusione dei soci (art. 9); indica quali sono le scritture e gli adempimenti amministrativi obbligatori (art. 10); disciplina l'attività di controllo di legalità e contabile, prescrivendo l'obbligatorietà del collegio sindacale per le impre-

se sociali che superino i limiti di cui all'articolo 2435-bis del codice civile (art. 11); prescrive la regolamentazione di forme di coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari dell'attività (art. 12); detta la disciplina della trasformazione, fusione e scissione dell'impresa sociale e della cessione d'azienda, prevedendo che l'ente derivato debba conservare i caratteri propri dell'impresa sociale; dispone del patrimonio residuo in caso di cessazione dell'impresa (art. 13); regola il lavoro volontario (art. 14); prevede che in caso di insolvenza l'impresa sociale sia sottoposta alla specifica procedura concorsuale della liquidazione coatta amministrativa (art. 15); fissa la normativa relativa all'attività di monitoraggio e ricerca ed a quella ispettiva indicando le sanzioni applicabili in caso di accertata violazione (art. 16); ed, infine, contiene norme di coordinamento tra le ONLUS, le cooperative sociali e le imprese sociali (art. 17).

2.3 LE SPECIFICITÀ PER GLI ENTI ECCLESIASTICI

Com'è già avvenuto a proposito di ONLUS, agli enti ecclesiastici e a quelli delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese la disciplina dell'impresa sociale si applica limitatamente alle attività di utilità sociale.

Il principale elemento di tipicità, quindi, riguarda la previsione che gli enti ecclesiastici possono accedere al regime dell'impresa sociale attraverso l'attivazione di un «ramo» nell'ambito del quale svolgono le attività di utilità sociale (art. 1, c. 3).

Le peculiarità riguardanti gli enti ecclesiastici possono essere distinte in tre categorie: le disposizioni la cui applicazione è implicitamente esclusa, quelle per le quali è disposta l'esclusione espressa e quelle che delimitano il campo di applicazione alle attività configurate come impresa sociale.

2.3.1 Le esclusioni implicite

Gli enti ecclesiastici nascono nell'ordinamento della confessione religiosa che li esprime e con il riconoscimento civile sono accolti nell'ordinamento statale senza possibilità che lo Stato ne possa modificare la struttura ontologica. Ne consegue l'inapplicabilità di tutte le norme di carattere soggettivo che disciplinano l'impresa sociale. Non potrà evidentemente trovare applicazione l'articolo 4, relativo alla struttura proprietaria e alla disciplina dei gruppi, che stabilisce le norme in tema di direzione e controllo dell'impresa sociale. Analogamente, non sarà possibile assoggettare gli enti ecclesiastici alle disposizioni dell'articolo 8 che regola la materia delle cariche sociali in modo da rispettare la tendenziale democraticità delle strutture.

Del tutto incompatibile anche l'articolo 9 che, per gli enti associativi, impone che le modalità di ammissione ed esclusione dei soci e la disciplina del rapporto sociale siano regolate secondo il principio di democraticità.

Infine, sembra di poter ritenere che la prescrizione che le operazioni di trasformazione, fusione e scissione siano «realizzate in modo da preservare l'assenza di scopo di lucro... dei soggetti dagli atti posti in essere» di cui all'articolo 13, comma 1, non possa mai essere riferita agli enti ecclesiastici: si tratta, infatti, di vicende che riguardano il soggetto e non l'attività (la precisazione, alla fine del comma che per gli enti ecclesiastici «la disposizione di cui al presente comma si applica limitatamente alle attività indicate nel regolamento» sembrerebbe rendere meno evidente l'esclusione; tuttavia tale precisazione deve con ogni probabilità intendersi riferita all'ipotesi di cessione di azienda di cui lo stesso comma pure si occupa.

2.3.2 Le esclusioni esplicite

La principale tra le norme dalla cui applicazione vengono esplicitamente esclusi gli enti ecclesiastici è quella che richiede la costituzione dell'ente con atto pubblico. Sarà quindi il regolamento (e non l'atto costitutivo) che dovrà essere depositato dagli enti ecclesiastici presso l'ufficio del registro delle imprese competente per territorio, per l'iscrizione in apposita sezione (art. 5, c. 4).

Gli enti ecclesiastici sono esplicitamente esclusi anche dalla disciplina che regola la responsabilità patrimoniale. L'articolo 6 prevede che, fatte salve le disposizioni vigenti per le società, la responsabilità è limitata al patrimonio dell'impresa se questo supera i 20 mila euro e se l'impresa sociale viene registrata in una particolare sezione del registro delle imprese, mentre si estende a coloro che hanno agito in nome e per conto dell'impresa, qualora il patrimonio risulti diminuito di oltre un terzo in conseguenza delle perdite; tali norme vengono dichiarate non applicabili agli enti ecclesiastici (art. 6, c. 3). Anche l'obbligo dell'uso della locuzione "impresa sociale", da inserire nella denominazione risulta non applicabile agli enti ecclesiastici (art. 7, c. 2).

Le disposizioni relative la devoluzione del patrimonio residuo in caso di cessazione dell'impresa (di certo meno penalizzanti di quelle previste per le ONLUS giacché consentono all'ente di decidere il destinatario, scegliendolo tra «organizzazioni non lucrative di utilità sociale, associazioni, comitati, fondazioni ed enti ecclesiastici secondo le norme statutarie»), non si applicano agli enti ecclesiastici (art. 13, c. 3). Infine, l'articolo 15 esclude che gli enti ecclesiastici possano essere assoggettati alla liquidazione coatta amministrativa prevista in caso di insolvenza; ne deriva, precisa la Relazione governativa al decreto legislativo, che tali enti «saranno responsabili delle obbligazioni assunte anche con il patrimonio dell'ente secondo le specifiche disposizioni applicabili».

2.3.3 Le limitazioni

Le norme che vengono dichiarate applicabili limitatamente allo svolgimento delle attività che l'ente ecclesiastico configura come impresa sociale sono numerose.

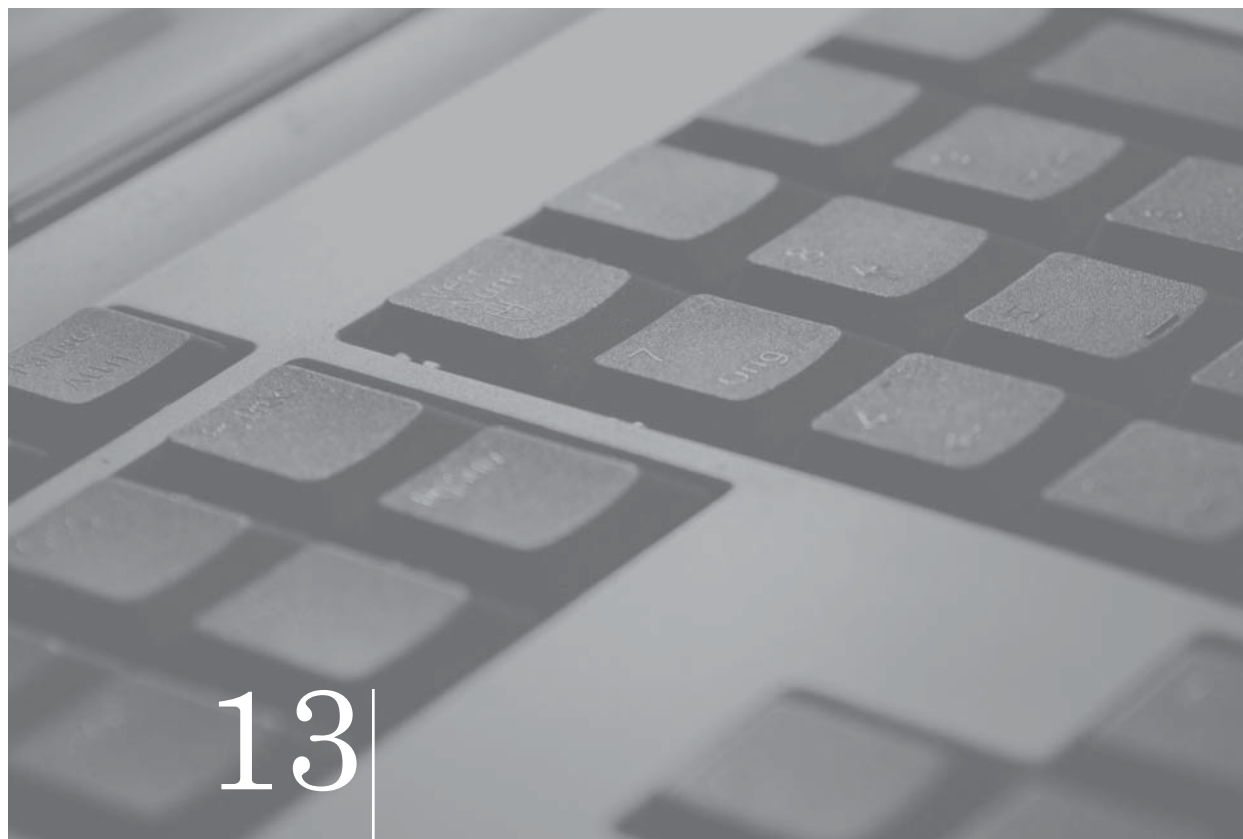
Innanzitutto i due limiti quantitativi richiesti dall'articolo 2, quello relativo all'ammontare dei ricavi (che devono derivare dall'attività "sociale" per oltre il 70%) e quello relativo ai lavoratori disabili e/o svantaggiati (che devono essere almeno il 30% dei lavoratori impiegati a qualunque titolo nell'impresa): essi vanno rispettati, com'è ovvio, solo nell'ambito dell'attività di impresa sociale.

Analogamente a quanto previsto per il "ramo ONLUS" degli enti ecclesiastici, anche con riferimento alle attività configurate come impresa sociale, è richiesto il rispetto di rigorosi obblighi contabili, ma con esplicita limitazione «*alle attività indicate nel regolamento*» (art. 10, c. 3).

Limitatamente alle stesse attività si applicano anche le norme che mirano a garantire che l'eventuale cessione di azienda sia «*realizzata in modo da preservare il perseguimento delle finalità di interesse generale*» e che le operazioni di trasformazione, fusione e scissione siano «*realizzate in modo da preservare l'assenza di scopo di lucro... dei soggetti dagli atti posti in essere*» (art. 13, c. 1). Ma, come visto sopra, quest'ultima previsione, essendo di carattere soggettivo, non può ritenersi applicabile agli enti ecclesiastici.

Un'ultima peculiarità riguarda la norma che regola la possibilità di avvalersi di prestazioni di lavoro volontario nell'ambito dell'impresa sociale, fissando il limite nel 50% dei lavoratori a qualunque titolo impiegati. Il comma 2 dell'articolo 14 precisa che viene fatta salva la specifica disciplina per gli enti ecclesiastici.

Il rinvio alla «specifica disciplina» potrebbe riguardare due diversi aspetti, nessuno dei quali, presumibilmente, di interesse della parrocchia, ma riferiti, invece, agli istituti religiosi. In primo luogo potrebbe riguardare il particolare rapporto esistente tra i religiosi e l'Istituto di appartenenza con la conseguente impossibilità di considerare i religiosi "volontari", anche qualora svolgessero la loro attività nell'ambito di un "ramo impresa sociale" senza ricevere alcuna remunerazione o compenso. In secondo luogo, potrebbe essere riferito alla disposizione dell'articolo 26 della legge 222 del 1985 in forza della quale il lavoro gratuito e continuativo prestato dai religiosi a favore del proprio istituto nell'ambito di attività commerciali può essere dedotto, ai fini della determinazione del reddito d'impresa per un importo pari all'ammontare del limite minimo annuo previsto per le pensioni corrisposte dal fondo pensioni dei lavoratori dipendenti dell'INPS (art. 144, c. 5, TUIR).



13

I contributi pubblici
e le erogazioni liberali
da privati

La parrocchia può ricevere contributi da enti pubblici come pure erogazioni liberali da privati (persone fisiche, associazioni, fondazioni, società, ecc.), tuttavia è necessario che curi con attenzione sia la redazione dell'atto giuridico che sta all'origine del trasferimento monetario (donazione, convenzione, contratto di appalto, ecc.), sia il successivo trattamento tributario dei medesimi.

Per chiarezza di esposizione, si tratteranno distintamente, nell'ipotesi di contributi ricevuti da enti pubblici, quelli destinati alle attività istituzionali da quelli relativi alle attività commerciali, mentre per quanto riguarda le liberalità ricevute da privati (persone fisiche, enti e società) si preciseranno le ipotesi che il legislatore ha inteso agevolare fiscalmente.

I. I CONTRIBUTI EROGATI DA ENTI PUBBLICI

I.1 I CONTRIBUTI PER LE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI

Poiché le attività istituzionali di religione o di culto¹ sono proprie ed essenziali per l'ente ecclesiastico, quando una parrocchia riceve contributi pubblici semplicemente perché svolge o ha svolto tali attività, essi sono fiscalmente ininfluenti. Di conseguenza sono contributi per i quali non è richiesto alcun adempimento. Si ricorda che, per quanto irrilevanti sotto il profilo tributario, questi contributi devono essere annotati nella contabilità relativa all'attività istituzionale ed essere inclusi sul rendiconto che la parrocchia è tenuta a presentare agli uffici diocesani competenti (v. capitolo 3, par. 5.1).

I contributi pubblici destinati alle attività istituzionali sono quelli erogati dalle amministrazioni pubbliche a sostegno delle attività proprie della parrocchia, ovvero quelle di religione o di culto (v. capitolo 11, par. 1.1) in quanto caratterizzate anche da un significativo rilievo sociale (iniziative educative a favore dei ragazzi, oratori estivi, assistenza ai più poveri attraverso i gruppi caritativi).

L'assenza di una qualsiasi obbligazione in capo alla parrocchia e la corrispondente discrezionalità del contributo da parte dell'ente pubblico rendono ragione del fatto che non sia necessario un atto giuridico bilaterale per formalizzare l'erogazione; tuttavia, è comunque necessario un atto formale unilaterale che la pubblica amministrazione emana per poter dar corso all'erogazione. Si raccomanda di verificare che

¹ Elencate dall'art. 16, lett. a), L. n. 222/1985.

questo atto contenga un'esplicita menzione del rilievo sociale dell'attività istituzionale della parrocchia, menzione che evidenzia l'assenza di rapporti sinallagmatici.

1.2 I CONTRIBUTI PER GLI EDIFICI DI CULTO

L'articolo 53 della legge 222 del 1985 «*Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi*» ha previsto la possibilità che la costruzione degli edifici di culto cattolico e delle pertinenze sia finanziata con fondi pubblici.

Poiché la competenza normativa in materia urbanistica è attribuita alle regioni, è necessario verificare in loco le condizioni in forza delle quali le parrocchie possono ottenere questi finanziamenti e le procedure cui attenersi nel presentare la domanda.² Nonostante le specificità regionali, il modello più comunemente adottato prevede l'accantonamento in un apposito fondo di una quota degli oneri di urbanizzazione secondaria incassati dai comuni al fine di destinarli ad interventi a favore delle strutture religiose (non solo cattoliche).

Anche questi contributi attengono all'attività istituzionale della parrocchia e, come quelli indicati al paragrafo precedente, sono fiscalmente irrilevanti.

1.3 I CONTRIBUTI PER LE ATTIVITÀ COMMERCIALI

Differente è la disciplina quando il contributo è erogato in riferimento ad una attività della parrocchia che ha natura commerciale (v. capitolo 11, par. 2) sia nell'ipotesi in cui la parrocchia assuma una precisa obbligazione (ad es. un servizio in appalto) sia quando, semplicemente, si impegni a destinare il contributo all'attività commerciale che svolge. I contributi erogati in tale contesto possono essere distinti in tre categorie:

- contributo-corrispettivo, quando alla prestazione dell'ente pubblico corrisponde un'obbligazione a suo favore assunta dalla parrocchia, come nel caso in cui il comune eroghi una somma alla parrocchia e questa si obblighi a garantire il servizio di scuola materna. La fonte giuridica di questi contributi è dupli-

² Quasi tutte le regioni hanno una normativa che regola questi contributi; cf. le relative leggi regionali .

ce: o la legge o un contratto; questa distinzione rileva ai fini delle modalità di imputazione a bilancio (v. oltre);

- contributo a fondo perduto, quando il contributo è dato per sostenere una attività commerciale, ma la parrocchia non assume alcuna controprestazione a favore dell'erogante; in questo caso il contributo intende agevolare genericamente l'attività;
- contributo per l'acquisto dei beni strumentali, quando la somma ricevuta è specificamente finalizzata all'acquisto di un bene destinato all'attività commerciale o alla ristrutturazione dell'immobile destinato all'attività commerciale e iscritto nel libro degli inventari o nel registro dei beni ammortizzabili (v. capitolo 10, par. 3.8.2).

La decisione dell'ente pubblico di erogare questi contributi può derivare sia da disposizioni normative (nazionali o locali), sia da un'autonoma e discrezionale scelta politica di sostenere un'attività alla quale viene riconosciuto un valore sociale; è importante che le motivazioni dell'atto amministrativo di concessione illustrino la ragione del contributo al fine di permettere una corretta qualificazione giuridica e un adeguato trattamento tributario del medesimo. Per questo motivo il contenuto dell'atto amministrativo deve essere attentamente valutato; inoltre, se è richiesta la sottoscrizione del parroco, occorre verificare la necessità dell'autorizzazione canonica (v. capitolo 5, par. 2.5).

Se la parrocchia si impegna ad una controprestazione, possono distinguersi due tipologie di atti:

- la convenzione, ovvero l'atto bilaterale mediante il quale la pubblica amministrazione si impegna a erogare un contributo, richiedendo nel contempo che la parte beneficiaria assuma una precisa obbligazione. I termini comunemente utilizzati per denominare questi atti sono molteplici (convenzione, accordo, contratto), tuttavia, è essenziale che il contenuto giuridico preveda almeno l'impegno della parrocchia a prestare il servizio, e l'impegno dell'ente pubblico a erogare nei tempi stabiliti la somma concordata;
- il contratto di appalto, ovvero l'atto di diritto privato mediante il quale la parrocchia assume nei confronti dell'ente pubblico l'impegno a prestare un servizio contro la corresponsione di un vero e proprio prezzo.

Quando invece la parrocchia non assume l'obbligo di una controprestazione, pur impegnandosi a destinare il contributo per la finalità per la quale è erogato (sostenere comunque l'attività economica o finanziare l'acquisto di un bene strumentale), è sufficiente una delibera dell'ente pubblico. In questo caso, è importante che nell'atto giuridico non sia presente alcuna altra obbligazione a carico della parrocchia.

2. IL TRATTAMENTO TRIBUTARIO DEI CONTRIBUTI PUBBLICI

2.1 I CONTRIBUTI CORRISPETTIVI

I contributi corrispettivi sono erogazioni assimilate ai ricavi in quanto ineriscono ad un'attività commerciale e sono ricevuti in ragione di una controprestazione assunta dalla parrocchia a favore dell'erogante; sono assoggettati alla medesima disciplina tributaria prevista per i ricavi.

Per quanto riguarda le imposte dirette si applica l'articolo 85 del TUIR che, alla lettera g), ricomprende tra i ricavi i contributi *«in denaro o il valore normale di quelli in natura spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto»* e, alla lettera h), i *«contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge»*.

Per quanto riguarda l'IVA, dal momento che questi contributi sono relativi a cessioni di beni o prestazioni di servizi, in applicazione degli articoli 2 e 3 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, sono soggetti all'imposta.³

Il contributo va imputato rispettando il principio di competenza (e non di cassa): assume rilievo la data in cui la somma diventa liquida e certa. Pertanto, se il contributo è erogato in base ad una convenzione concorrerà alla formazione del reddito secondo i termini indicati nell'accordo; se, invece, è erogato in base alla legge, deve essere imputato all'esercizio in cui è emanato l'atto amministrativo che quantifica l'importo.

Infine, l'ente pubblico erogatore deve assoggettare il contributo alla ritenuta d'acconto nella misura del 4%.⁴

2.2 I CONTRIBUTI A FONDO PERSO

I contributi a fondo perduto, che hanno lo scopo di consentire alla parrocchia di praticare rette/prezzi contenuti, sono caratterizzati dall'esplicita destinazione all'attività commerciale e dalla contestuale assenza di qualsiasi obbligazione. Non essendo presente alcuna controprestazione, questi contributi non sono assoggettati all'IVA;

³ Si tenga presente che i contributi corrispettivi rilevano sempre ai fini IVA anche quando è prevista l'esenzione in relazione all'attività per la quale sono erogati; si veda il caso dei contributi per l'attività di scuola materna che sono esenti ai sensi dell'art. 10, n. 20 del D.P.R. n. 633/1972.

⁴ Art. 28, D.P.R. n. 600/1973.

sono invece soggetti ad IRES, in quanto l'articolo 88, comma 3, lettera b) del TUIR esplicitamente considera sopravvenienze attive i «*proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) e h) del comma 1 dell'art. 85 e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili*».

Rientrano tra questi contributi quelli destinati a sostenere un'attività (es. scuola materna) non erogati in forza di uno specifico obbligo normativo (quale è invece quello relativo al *diritto allo studio*).

Poiché questi contributi sono imponibili come sopravvenienze (e non come ricavi), concorrono alla formazione del reddito d'impresa secondo il principio di cassa (e non di competenza); è inoltre facoltà dell'ente assoggettarli a tassazione tutti nell'anno in cui sono percepiti o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi, ma non oltre il quarto.

2.3 I CONTRIBUTI PER L'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI

Anche i contributi per l'acquisto di beni strumentali sono erogati a fondo perduto e senza alcuna controprestazione a favore dell'ente pubblico ma, a differenza di quelli indicati al paragrafo precedente, sono caratterizzati da una precisa destinazione: l'acquisto o la manutenzione di beni strumentali.

Sotto il profilo fiscale questi contributi sono fuori dal campo IVA, in quanto non sono relativi a cessioni di beni o prestazioni di servizi. Ai fini IRES non costituiscono sopravvenienze attive: l'articolo 88, comma 3, lettera b), del TUIR esclude esplicitamente dalle sopravvenienze i «*contributi [...] per l'acquisto di beni ammortizzabili*»; tuttavia, la somma percepita incide sulla determinazione del reddito di impresa attraverso il minore ammortamento del bene strumentale acquistato (o oggetto di manutenzione) che deve essere iscritto a bilancio al netto del contributo ricevuto. Infine, i contributi non sono assoggettati a ritenuta d'acconto come previsto dall'articolo 28, comma 2 del D.P.R. 600/1973.

3. LE EROGAZIONI LIBERALI DEDUCIBILI E DETRAIBILI EFFETTUATE DA PRIVATI

Le erogazioni alla parrocchia effettuate dai privati, siano essi persone fisiche o enti (con o senza personalità giuridica: associazioni, fondazioni, società), in alcuni casi consentono al benefattore un risparmio fiscale.


Si deve preliminarmente osservare che le liberalità sono donazioni e come tali necessitano della forma dell'atto pubblico e richiedono la previa autorizzazione da

parte dell'Ordinario perché la parrocchia possa accettarle; fanno eccezione le donazioni di modico valore⁵ (v. capitolo 5, par. 2.7).

Prima di illustrare le agevolazioni riconosciute ai benefattori è opportuno chiarire i riflessi fiscali in capo alla parrocchia che li riceve.

Se il contributo non è destinato ad una attività commerciale, ma più genericamente alla attività della parrocchia (vi rientrano anche i contributi per gli interventi sui beni culturali) è fiscalmente irrilevante.

Se, invece, il contributo è esplicitamente destinato dal benefattore per una attività commerciale gestita dalla parrocchia (scuola materna, RSA, Centro sportivo gestito in forma di impresa, ecc.), deve essere considerato sopravvenienza attiva (non ricavo in quanto è assente qualsiasi controprestazione a carico della parrocchia); in quanto sopravvenienza esso concorre alla formazione del reddito d'impresa secondo il principio di cassa.

Se l'offerente lo richiede, il parroco è tenuto a rilasciare una ricevuta  anche quando la normativa non prevede alcuna agevolazione fiscale per il benefattore; è, però, importante che in tale documento sia chiaramente indicato che la liberalità non è detraibile né deducibile.

3.1 LE LIBERALITÀ DEDUCIBILI PER L'ATTIVITÀ ISTITUZIONALE

Le erogazioni liberali corrisposte alla parrocchia senza alcuna precisa e vincolante destinazione possono essere liberamente destinate dalla medesima per sostenere tutte le sue attività, eventualmente anche quelle commerciali.

Per alcune liberalità è prevista un'agevolazione a favore del benefattore: si tratta delle erogazioni effettuate dai soggetti titolari di reddito di impresa come previsto dal 2° comma dell'articolo 100 del TUIR, che include tra gli oneri deducibili le erogazioni liberali *«fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 [che menziona esplicitamente le finalità di culto (n.d.a.)], per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato»*.

La parrocchia rilascia agli offerenti una ricevuta  valida ai fini della deduzione dal reddito d'impresa.

⁵ Il modico valore dipende sia dall'importo della donazione sia dalle possibilità economiche del donante.

La norma fiscale nulla dispone circa gli strumenti mediante i quali erogare detti contributi, ma è certamente opportuno evitare l'utilizzo del denaro contante e preferire il canale bancario o postale.

La norma non impone che le liberalità siano effettuate in denaro; ne consegue che sono deducibili dal reddito d'impresa dell'offerente anche le liberalità in beni o merci.⁶

3.2 I CONTRIBUTI DA PRIVATI PER I BENI CULTURALI

I contributi offerti alla parrocchia per il recupero dei beni soggetti a vincolo di interesse culturale (v. capitolo 7) sono fiscalmente agevolati.

L'agevolazione è prevista dal TUIR:

- dall'articolo 15, lettera h), che consente alle persone fisiche e gli enti non commerciali (art. 147), non titolari di reddito di impresa, di operare una detrazione dall'imposta lorda pari al 19% della somma erogata;
- dall'articolo 100, comma 2, lettera f), che ai titolari di reddito di impresa consente di dedurre l'intera somma erogata.

Il legislatore ha però introdotto una serie di condizioni per poter usufruire di queste agevolazioni:

- la parrocchia⁷ deve utilizzare questi contributi per interventi su beni di cui è proprietaria e che sono soggetti a tutela ai sensi degli articoli 10 e ss. del D.Lgs. 42/2004 «Codice dei beni culturali e del paesaggio»;
- i contributi devono essere destinati ad «interventi su beni culturali» quali «restauri, manutenzioni e opere di protezione di beni mobili e immobili (chiese,

⁶ Per la valorizzazione dei beni donati e il loro trattamento nella contabilità dell'imprenditore, si veda la Ris. n. 234 del 17.7.2002. Si segnala inoltre che se i beni donati sono quelli che l'imprenditore commercializza o produce, il trasferimento è esente da IVA ai sensi del D.P.R. 633/1972, art. 10, n. 12.

Un'altra agevolazione IVA prevista per le donazioni alle parrocchie è quella che riguarda la cessione gratuita di prodotti editoriali e di dotazioni informatiche non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione; tali beni vengono considerati distrutti ai fini IVA. In pratica, ciò significa la cessione non è soggetta ad IVA senza che ciò comporti, per l'offerente, la perdita del diritto alla detrazione dell'imposta assolta sui beni all'atto dell'acquisto (cf. art. 45, L. 342/2000).

⁷ Nonostante il TUIR precisi, agli artt. 15 e 100, che i beneficiari dei contributi agevolati devono essere gli enti pubblici, le associazioni e le fondazioni dotate di personalità giuridica che non hanno scopo di lucro e svolgono o promuovono attività di rilevante valore artistico e culturale, il Consiglio di Stato, con parere n. 66 del 31.1.1989, ha precisato che le parrocchie rientrano tra i soggetti privati destinatari delle liberalità qualora realizzino, nel rispetto delle condizioni previste dalla disposizione sopra riportata (art. 15, TUIR), interventi su beni culturali tutelati.

campanili, dipinti, sculture, arredi sacri, strumenti musicali) sottoposti al regime vincolistico» (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 42/E del 2005);

- poiché il bene è soggetto a vincolo, per poter operare l'intervento è fatto obbligo alla parrocchia di chiedere alla Soprintendenza l'autorizzazione e la contemporanea apposizione del termine entro cui concludere i lavori (cfr. art. 21, D.Lgs. 42/2004);
- infine è necessario, ai sensi degli artt. 15 e 147 (non anche ai sensi dell'art. 100 per l'ipotesi che riguarda i titolari di reddito di impresa), che il benefattore sottoscriva una convenzione con la parrocchia e che – comunque – il Ministero per i beni e le attività culturali sorvegli sia lo svolgimento dei lavori che i tempi di realizzazione.

La convenzione deve contenere l'impegno della parrocchia a realizzare l'intervento e del privato di contribuire all'onere finanziario (Risoluzione 42/E del 2005 e 133/E del 2007).

In relazione alla *convenzione* e alle procedure da osservare per poter ricevere contributi agevolati non si può sottacere l'esistenza di qualche incertezza in quanto non vi è una disciplina univoca e omogenea per tutto il territorio nazionale.

Relativamente agli atti e ai passaggi amministrativi occorre preventivamente concordare con la Soprintendenza la procedura da osservarsi,⁸ che potrebbe così articolarsi:

- all'atto della presentazione della richiesta di autorizzazione per svolgere i lavori, la parrocchia manifesta la volontà di ricevere erogazioni liberali agevolate (deducibili e detraibili) e chiede l'apposizione di un termine per il loro utilizzo;
- il benefattore, successivamente alla concessione dell'autorizzazione della Soprintendenza, eroga il contributo mediante canale bancario o postale;
- la parrocchia rilascia una specifica ricevuta all'offerente e ne trasmette copia alla Soprintendenza.

⁸ La Risoluzione 133/E del 2007 ha individuato una procedura che non ha finora avuto applicazione a causa degli eccessivi adempimenti richiesti; quella qui proposta è certamente più agevole, ma deve essere condivisa dalla Soprintendenza.

3.3 I CONTRIBUTI DA PRIVATI PER L'ATTIVITÀ DIDATTICA


A partire dall'anno 2007 è stata introdotta una agevolazione per i contributi erogati agli istituti scolastici dalle persone fisiche (lett. *i-octies*, art. 15, TUIR), dai titolari di reddito di impresa (lett. *o-bis*, art. 100, D.P.R. n. 917/1986) e dagli enti non commerciali (c. 1, art. 147, TUIR).

L'agevolazione assume la forma di una deduzione dal reddito di impresa nel limite del 2% del reddito stesso e comunque nella misura massima di euro 70.000 annui, oppure della detrazione del 19% del contributo, se erogato al di fuori del reddito di impresa.

Poiché l'articolo 13 del decreto legge del 31 gennaio 2007, n. 7, prevede che possano ricevere detti contributi gli *istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione*, non pare esservi dubbio che anche le scuole parrocchiali siano ricomprese in questo elenco.

Per quanto attiene alla destinazione di questi contributi agevolati, il legislatore ha disposto che siano utilizzati per «*innovazione tecnologica, l'edilizia scolastica e l'ampliamento della offerta formativa*». Poiché non è ancora stata data alcuna ulteriore precisazione in relazione alla modalità con cui l'istituto deve utilizzare delle liberalità, e in ragione del fatto che queste tre finalità possono declinarsi in interventi molto differenziati, è sufficiente che i fondi siano mantenuti all'interno dell'attività scolastica (e ciò è immediatamente evidente se il bilancio annuale presenta un pareggio o un disavanzo). Per quanto riguarda la forma della liberalità l'articolo 13 ha precisato la necessità che l'erogazione avvenga tramite banca o ufficio postale; nella disposizione data dal benefattore all'istituto di credito o alla Posta è opportuno menzionare la seguente causale:

- *Erogazione liberale ex art. 15, c. 1, lett. i-octies D.P.R. 917/1986*, oppure
- *Erogazione liberale ex art. 100, c. 1, lett. o-bis D.P.R. 917/1986*.

La parrocchia potrebbe rilasciare anche una propria ricevuta  che identifichi il benefattore e indichi gli estremi dell'atto amministrativo che ha riconosciuto l'attività scolastica come appartenente al sistema nazionale di istruzione.⁹

Infine, per esplicita determinazione dell'articolo 13, comma 7, D.L. n. 7/2007 ai soggetti che intendono godere di questa agevolazione è fatto divieto di partecipare al consiglio di istituto e alla giunta esecutiva delle istituzioni scolastiche medesime, salvo il caso che la donazione non superi il valore di euro 2.000 per ogni anno scolastico.

3/2015 - School bonus e altre liberalità agevolate per la scuola

⁹ Questa ricevuta costituisce l'unico documento nei casi di liberalità effettuate con assegno.



14

Adempimenti
e sostentamento
del sacerdote

I. ADEMPIMENTI DEL PARROCO E DEGLI ALTRI PRESBITERI

I.1 DISTINZIONE DELL'AMMINISTRAZIONE PERSONALE DA QUELLA PARROCCHIALE

Il parroco e la parrocchia sono due distinti soggetti giuridici (il primo persona fisica, il secondo persona giuridica) e tale distinzione si riflette anche in relazione ai rispettivi patrimoni, intesi come il complesso dei rapporti giuridici di cui ciascuno di essi è titolare.

Il fatto che il parroco sia l'amministratore della parrocchia impone di custodire con grande attenzione questa distinzione, in quanto proprio questa sua condizione potrebbe provocare confusione tra il proprio patrimonio e quello della parrocchia.

Poiché il parroco agisce talora a titolo personale, talaltra in qualità di rappresentante legale della parrocchia, è necessario anzitutto che egli abbia ben chiara questa distinzione e conosca esattamente quali rapporti giuridici e quali atti riguardano la sua sfera personale e quali, invece, quella della parrocchia; ciò gli permetterà di qualificarsi con precisione e correttezza nei confronti dei terzi.

Per poter distinguere i rapporti giuridici è necessario riferirsi alle norme della Chiesa universale, alle istruzioni della diocesi, e al diritto civile.

A titolo esemplificativo si precisano di seguito alcune situazioni che più frequentemente possono verificarsi:

- le offerte ricevute in occasione dell'amministrazione dei sacramenti e dei sacramentali competono alla parrocchia a norma del can. 531;
- le offerte ricevute per la celebrazione e applicazione di Sante Messe competono al celebrante, salvo quanto stabilito dall'ordinamento canonico per le Sante Messe binate e plurintenionate (v. capitolo 3, par. 2.1.4);
- la proprietà della canonica è della parrocchia e il parroco che vi abita ne è semplice detentore;
- il contratto di lavoro con la collaboratrice familiare che presta servizio presso la casa canonica deve essere intestato alla persona fisica del sacerdote e non alla parrocchia; qualora la medesima collaboratrice presti anche servizio a favore della parrocchia (pulizia degli ambienti comuni, della segreteria, dell'oratorio...) è necessario che si stipuli un ulteriore contratto con la parrocchia stessa;

- l'autovettura deve essere intestata alla parrocchia se è stata acquistata con denaro della medesima, se invece è stata acquistata con risorse personali del parroco deve essere a lui intestata;
- è vietato cointestare i conti correnti alla persona fisica del parroco e alla parrocchia, dovendo ciascuno avere un proprio conto corrente;
- non si usi il conto corrente del parroco per pagare debiti della parrocchia e non si usi quello della parrocchia per pagare debiti del parroco.

Per meglio evidenziare la distinzione e per averne documentazione si suggeriscono alcuni opportuni accorgimenti:

- nella contabilità della parrocchia non deve essere annotato nulla che attenga alla sfera personale del parroco, ma solo ciò che riguarda la parrocchia;
- è opportuno che, quando il sacerdote appone la propria firma, emerga con evidenza chi è il soggetto obbligato (la persona del sacerdote o la parrocchia); ciò può risultare o dalla chiara indicazione delle parti del contratto oppure, in caso di documenti più semplici (quali le ricevute), dalla indicazione «*parroco-pro tempore*» quando il sacerdote agisce in rappresentanza della parrocchia.

Un'operazione che richiede molta prudenza e precisione è il prestito che il parroco eroga alla propria parrocchia, in quanto tale situazione crea un intreccio tra i due patrimoni che può dar luogo a situazioni spiacevoli e difficilmente risolvibili in occasione del trasferimento del parroco o dopo la sua morte; non è infatti caso raro che gli eredi chiedano alla parrocchia di restituire loro somme pur quando questi prestiti non risultano assolutamente nella contabilità parrocchiale.

Pertanto, il prestito può essere erogato (e contestualmente annotato nella contabilità parrocchiale) solo quando la parrocchia ha ottenuto dall'Ordinario la prescritta autorizzazione, in quanto questo atto comunemente rientra tra gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione (v. capitolo 5).

1.2 UTILIZZO DELLA CASA PARROCCHIALE PER FAMILIARI ED ESTRANEI

Il parroco usa legittimamente della casa canonica per il solo fatto di essere stato nominato tale e non è necessario stipulare alcun contratto tra parroco e parrocchia (né comodato, né locazione).

Poiché la casa canonica è oggettivamente destinata ad accogliere il sacerdote cui è affidata la cura della parrocchia, è necessario che essa non sia abitata o comunque utilizzata da altri soggetti. Nel caso in cui una canonica non sia abitata dal parroco (perché il sacerdote è parroco di più parrocchie o la parrocchia dispone di più abi-

tazioni per i sacerdoti ad essa assegnati) è comunque necessario attenersi alle disposizioni dell'Ordinario e ottenere le prescritte autorizzazioni per destinarla per altri usi.

Onde permettere alla parrocchia di disporre della canonica in occasione della sostituzione del parroco è opportuno attenersi alle seguenti indicazioni e comunque verificare l'esistenza di specifiche disposizioni diocesane:¹

- l'IMA 2005 suggerisce ai Vescovi diocesani di includere tra gli atti eccedenti l'ordinaria amministrazione anche «*l'ospitalità permanente a qualsiasi persona non facente parte del clero parrocchiale*» (Allegato C, n. 17);
- il parroco può ospitare liberamente i familiari per un breve periodo, ma se questi intendono trasferire il loro domicilio nella casa parrocchiale si deve ottenere la licenza dell'Ordinario (resta comunque inteso che essi non acquistano un diritto autonomo ad abitare presso la canonica, essendo sempre dipendente dall'uso legittimo che ne fa il parente sacerdote);
- la collaboratrice familiare (non parente) assunta dal parroco può abitare presso la casa parrocchiale, poiché ciò è giustificato dal rapporto di lavoro, ma ciò termina con il venir meno del diritto del sacerdote di abitarvi (per trasferimento, rinuncia o morte);
- gli estranei, anche se indigenti o privi di altro domicilio, non possono essere accolti nemmeno temporaneamente nella casa canonica, perché essa è destinata ad altro e potrebbero crearsi situazioni di difficile soluzione. Se la comunità parrocchiale decide di svolgere l'attività caritativa di accoglienza è necessario che si doti di opportuni locali (es. appartamenti in affitto) distinti dai locali destinati alla abitazione dei sacerdoti e alle attività istituzionali.

I.3 IL TESTAMENTO DEL SACERDOTE

In assenza di un valido testamento, il codice civile (art. 566-580) dispone che diventano eredi i parenti più prossimi secondo un ordine prestabilito, mentre se vi è un valido testamento divengono eredi i soggetti che sono stati indicati dal testatore.

Da qui l'opportunità che ogni sacerdote (non solo il parroco) prepari per tempo il testamento così da scegliere i soggetti (persone fisiche o enti) cui vuole destinare i propri beni.

¹ Le precisazioni sull'ospitalità valgono anche per i sacerdoti diversi dal parroco che utilizzano immobili parrocchiali.

Benché l'ordinamento civile e quello canonico non prevedano uno specifico obbligo a far testamento, è tradizione della Chiesa richiamare, soprattutto il parroco, ad una duplice sollecitudine:

- provvedere per tempo a redigere il proprio testamento;
- disporre per la parte del proprio patrimonio che non ha origini familiari (ovvero quello proveniente dal ministero sacerdotale) a favore della Chiesa e della carità (Can. 282: «*i beni di cui vengono in possesso in occasione dell'esercizio di un ufficio ecclesiastico e che avanzano, dopo aver provveduto con essi al proprio onesto sostentamento e all'adempimento di tutti i doveri del proprio stato, siano da loro volontariamente impiegati per il bene della Chiesa e per opere di carità*»).

In questa stessa linea si pone il n. 39 dell'IMA che raccomanda: «*una particolare attenzione dovrebbe essere riservata dai sacerdoti, nelle loro ultime volontà, al seminario, all'istituto diocesano per il sostentamento del clero nonché all'eventuale fondo diocesano di solidarietà per i sacerdoti anziani e malati*».

I sacerdoti devono anche verificare l'esistenza di disposizioni particolari vigenti nella propria diocesi.

1.3.1 Scrivere e custodire il testamento

Il codice civile prevede come forma ordinaria il testamento olografo ed il testamento per atto di notaio; quest'ultimo può essere pubblico o segreto.

Per quanto riguarda la redazione del testamento olografo è assolutamente necessario che sia scritto tutto di pugno dall'interessato, senza alcuna cancellatura (sarebbe fonte di dubbi); la legge richiede, inoltre, che la calligrafia sia tutta e solo riconducibile al *de cuius*, pertanto è evidente che non possono essere utilizzati gli strumenti meccanici (macchine da scrivere o computer).

Per quanto riguarda l'invalidità dei testamenti, il legislatore civile dichiara nulli i testamenti non olografi (cioè non scritti a mano), quelli che non sono firmati (meglio apporre la firma in ogni pagina) e quelli in cui manca la data certa.

Qualora il testatore non sia più capace di scrivere a mano è necessario rivolgersi ad un notaio (non basta un avvocato o un commercialista) cui spetta il compito di mettere per iscritto le volontà ascoltate dalla viva voce del testatore, alla presenza di due testimoni.

Dopo aver scritto il testamento si deve decidere come e dove conservarlo, così da garantire la giusta riservatezza ed anche la facilità per l'erede di entrarne in possesso dopo la morte del testatore. Infatti, se il testamento non viene ritrovato, o se addirittura viene distrutto, è come se non fosse mai stato scritto. In questo caso, l'in-

dividuzione dell'erede sarà fatta a norma di legge, attraverso il sistema della successione legittima per la quale diventano eredi solo i parenti secondo un ordine prestabilito, mentre chi non è parente non riceve nulla.

Alcune diocesi dispongono che i parroci depositino il proprio testamento presso gli uffici di curia, mettendolo così al riparo dai rischi della distruzione o dello smarrimento.

I.3.2 Il contenuto del testamento

Per quanto riguarda il contenuto del testamento è necessario indicare almeno un erede, perché proprio l'erede è colui al quale spetta il patrimonio del testatore.

Gli eredi possono essere anche più d'uno ed in questo caso l'eredità sarà divisa in tante parti uguali quanti essi sono, salvo diversa disposizione del testatore.

Possono essere eredi sia le persone fisiche che le persone giuridiche (parrocchia, diocesi, Santa Sede, fondazioni, associazioni...); in quest'ultima ipotesi è necessario indicare la esatta denominazione (esempio: *la Parrocchia di San Lazzaro in Bologna, l'Arcidiocesi di Napoli, l'Arcidiocesi di Milano per le Missioni, il Seminario Arcivescovile di Firenze, la Caritas di Roma, la Fondazione Aiuto Fratello, la Fondazione Asilo Manzoni di Lecco*).

Va ricordato che l'indicazione equivoca o incerta dell'erede potrebbe essere dichiarata inefficace.

Qualora si intenda nominare eredi le persone giuridiche (la parrocchia di, la diocesi di, l'associazione) è assolutamente necessario evitare di nominare i loro legali rappresentanti o i loro responsabili né con nome e cognome, né con il ruolo ricoperto nell'ente, altrimenti saranno le stesse persone fisiche a divenire eredi.

Oltre all'erede che riceverà il patrimonio e gli eventuali debiti, si possono indicare i cosiddetti legatari, ovvero dei soggetti che riceveranno solo uno o più beni specifici, senza essere coinvolti ulteriormente nella successione: *nomino erede la Parrocchia di San Lazzaro in Bologna e lascio 30.000 euro come legato alla sig.ra Agnese Rossi, che mi ha assistito nel ministero*. La parrocchia riceverà tutto, ma sarà tenuta a dare 30.000 euro al legatario.

Si ricorda che per la legge solo gli ascendenti e i discendenti (genitori e figli) devono necessariamente essere nominati eredi per almeno una parte del patrimonio, mentre i fratelli, i nipoti e i cugini non hanno un diritto a ricevere necessariamente qualcosa.

Giustizia vuole che tra le persone da ricordare nel testamento, lasciando loro parte del proprio patrimonio, vi siano coloro che hanno assistito il sacerdote soprattutto nella vecchiaia o nella malattia.

Un'ulteriore disposizione che frequentemente si aggiunge al testamento è l'imposizione agli eredi di oneri soprattutto per la celebrazioni di Messe di suffragio, o per la beneficenza ai poveri. Gli eredi, se accettano l'eredità, devono provvedervi; tuttavia è necessario che vi sia un certo equilibrio tra il patrimonio lasciato in eredità ed il costo per gli oneri: se quest'ultimo è troppo elevato (o troppo vincolate: lascio la mia casa per ospitare solo preti anziani) l'erede nominato potrebbe anche rinunciare.

È quindi opportuno che gli oneri siano indicati con precisione e siano ragionevoli: *l'erede deve costituire un legato per la celebrazione di cinque Messe annuali; oppure gli eredi devono dare in beneficenza quanto sarà depositato presso la banca...*

Infine, nel testamento può essere nominato un esecutore testamentario, ovvero colui che curerà l'effettiva attuazione di quanto disposto. È un incarico delicato e prezioso che può anche essere affidato ad un erede. Tuttavia, quando le disposizioni testamentarie sono semplici e nel patrimonio non vi sono beni complessi, questa figura potrebbe rivelarsi causa di rallentamenti. Infatti, l'operato dell'esecutore è soggetto al controllo dell'autorità giudiziaria, sia durante la svolgimento dell'ufficio, sia nel momento finale quando è chiamato a rendere i conti e consegnare i beni agli eredi. Occorre quindi accertare l'effettiva utilità della nomina di un esecutore

3/2015 - Il pagamento del canone RAI

2. IL SOSTENTAMENTO DEI SACERDOTI

2.1 LA REMUNERAZIONE DEI SACERDOTI

La principale finalità del sistema di sostentamento del clero (introdotto in seguito alla modifica del Concordato Lateranense realizzata nel 1984 e precisato dalla Delibera CEI n. 58) è quella di garantire a tutti i sacerdoti che svolgono un incarico a favore della diocesi una remunerazione adeguata e dignitosa, il cui importo è calcolato attraverso il meccanismo «dei punti» da moltiplicarsi per un «valore unitario», determinato annualmente dalla CEI.

Si tratta di un sistema che intende garantire una fondamentale uguaglianza e perequazione tra i sacerdoti, in quanto non dipende dalle disponibilità della parrocchia presso la quale il sacerdote svolge il suo ministero.

Per questi motivi né il parroco, né i consigli parrocchiali, possono, in alcun modo, incidere sulle somme dovute dalla parrocchia ai sacerdoti. Infatti, gli importi da corrispondere sono determinati esclusivamente dalla CEI e dal Vescovo diocesano.

È fissata infatti una base comune, per cui ogni sacerdote dispone di una quota minima di ottanta punti, ai quali si devono aggiungere altri punti attribuiti secondo vari parametri:

- il ministero pastorale svolto (tipo di incarico);
 - l'anzianità di ordinazione.
- In particolare, e a titolo di esempio, alla quota base si aggiungono eventuali punti:
- per oneri d'ufficio – attribuiti ai vescovi diocesani, ai vicari generali, ai vicari episcopali, ai parroci di più parrocchie, ai parroci di parrocchia con più di 4.000 abitanti;
 - di anzianità – riconosciuti a tutti i sacerdoti dal momento della ordinazione (ogni 5 anni 2 punti di anzianità fino ad massimo di 18 punti; gli ultimi due scatti di anzianità comportano un'attribuzione di 3 punti);
 - aggiuntivi – attribuiti in base ad una scelta del Vescovo che interviene in presenza di situazioni di particolare onerosità nello svolgimento del ministero.

La somma complessiva di punti così attribuiti, moltiplicata per il valore monetario del punto, consente di determinare l'importo della remunerazione spettante al sacerdote, al cui pagamento sono tenuti, ai sensi dell'articolo 24, comma 3, della legge 222/1985, la parrocchia (o l'ente presso cui il sacerdote presta servizio) e l'Istituto Diocesano per il Sostentamento del Clero (IDSC) attraverso l'Istituto Centrale per il Sostentamento del Clero (ICSC).

Al fine di evitare abusi e ingiustizie, è ancora il sistema a determinare automaticamente quanto debba essere assicurato dalla parrocchia e quando debba essere invece – ed eventualmente – erogato dall'ICSC; così, per le parrocchie l'importo che deve essere da loro garantito è calcolato moltiplicando la «*quota capitaria*» (la cui determinazione spetta alla CEI) per il numero dei residenti sul territorio parrocchiale.

La Delibera n. 58 precisa che sono da computare nella remunerazione spettante:

- l'importo dovuto della parrocchia;
- i corrispettivi eventualmente percepiti da enti non ecclesiastici (istituti scolastici per gli insegnanti; ASL o cliniche per i cappellani ospedalieri; Ministero di Grazia e Giustizia per i cappellani delle carceri);
- i due terzi dell'importo della pensione o del complesso delle pensioni diverse da quelle erogate dal fondo clero INPS ed escluse la quota di prestazioni pensionistiche maturate in forza di rapporti di lavoro precedenti all'ordinazione sacerdotale.

L'ICSC interviene solo – eventualmente – qualora rimanga ancora una parte di remunerazione non erogata.

L'inserimento nel sistema del sostentamento del clero comporta, per i sacerdoti secolari, anche l'automatico pagamento dei contributi previdenziali, relativi alla remunerazione erogata dagli enti ecclesiastici, a cura e a carico dell'ICSC.

Se il sacerdote percepisce stipendi o retribuzioni per collaborazioni coordinate e continuative, anche nella forma delle collaborazioni a progetto (ad es. cappellani ospedalieri non dipendenti, ecc.), i contributi previdenziali devono essere versati dagli enti eroganti e secondo la misura determinata dalla normativa civile vigente.

In relazione alla remunerazione dovuta dagli enti ecclesiastici, l'ICSC assume anche la veste di sostituto d'imposta, provvedendo a versare le ritenute d'acconto e rilasciando il CUD – certificato unico di dichiarazione.

Qualora il sacerdote percepisca stipendi o compensi anche da enti pubblici e privati (non ricompresi quindi all'interno del sistema di sostentamento del clero) devono provvedere essi stessi al versamento delle relative ritenute fiscali e a rilasciare il CUD per quanto di competenza.

Nel caso in cui il sacerdote raggiunga o superi con le proprie remunerazioni quanto gli spetta, non viene erogata alcuna integrazione dall'ICSC: in questo caso, il presbitero dovrà effettuare il rimborso delle ritenute IRPEF versate a suo nome dall'ICSC, utilizzando l'apposito bollettino MAV predisposto semestralmente dall'IDSC.

I sacerdoti inseriti nel sistema del sostentamento hanno altresì diritto alla detrazione spettante ai lavoratori dipendenti per familiari conviventi e fiscalmente a carico, cui provvede l'ICSC.

Presentando la dichiarazione dei redditi (mod. 730 o Unico Persone Fisiche) è anche possibile far valere il diritto alle detrazioni e deduzioni fiscali, tra le quali si segnalano:

- la detrazione delle spese sanitarie sostenute per familiari conviventi e fiscalmente a carico;
- la deduzione relativa alle spese per gli addetti all'assistenza personale dei soggetti non autosufficienti (lo stato di non autosufficienza deve risultare da certificazione medica).

2.2 IL REGIME PENSIONISTICO

La disciplina relativa al computo delle pensioni nell'ambito del sistema del sostentamento del clero è dettata dalla Delibera CEI n. 58 e dalle successive modifiche intervenute a partire dal 1994.

La disciplina del computo delle pensioni è la seguente:

- le pensioni diverse da quelle erogate dal Fondo Clero INPS devono essere computate sempre per un importo pari a due terzi;
- non è computata la quota di pensione maturata a seguito di periodi di lavoro antecedenti l'ordinazione;

- viene lasciata nella piena disponibilità del sacerdote la quota di pensione che deriva da periodi di contribuzione volontaria.

Sono escluse dal computo:

- le pensioni assicurate dal fondo clero INPS;
- le pensioni sociali e di invalidità civile.

2.3 IL SISTEMA DI PREVIDENZA INTEGRATIVA

Il sistema di previdenza integrativa ha lo scopo di assicurare ai sacerdoti che non svolgono più il ministero pastorale a tempo pieno a favore di parrocchie o altri enti, a causa di particolari condizioni di salute e inabilità, una sufficiente integrazione dei loro redditi al fine di garantire una dignitosa condizione di vita.

L'ICSC, avvalendosi di una quota delle risorse annualmente trasmesse dalla CEI, provvede ad erogare ai sacerdoti inabili di qualsiasi età un assegno mensile, la cui misura viene stabilita annualmente dalla CEI.

La disciplina inerente il computo delle pensioni è analoga a quella vigente per il sistema di sostentamento con le seguenti diversità:


- le pensioni sono da computare nella misura pari al loro intero ammontare lordo;
- le pensioni assicurate dal Fondo Clero INPS vengono calcolate in misura pari ad un quarto del loro ammontare.

2.4 LA POLIZZA SANITARIA

I sacerdoti inseriti nel sistema di sostentamento del clero godono di una polizza sanitaria , stipulata dall'ICSC con la Società Cattolica di Assicurazione.

L'assicurazione copre, senza alcuna franchigia: le spese di ricovero reso necessario da malattia o infortunio; una serie di prestazioni extra-ospedaliere ambulatoriali o in regime di day hospital; l'assistenza personale a domicilio nei casi in cui a seguito di malattia, di infortunio o deperimento organico il sacerdote si trovi nell'impossibilità di esperire autonomamente le normali azioni della vita quotidiana; l'assistenza ospedaliera nei casi di gravi infermità; alcune protesi sanitarie (per i dettagli si veda l'articolo 15 della polizza).

Le denunce di sinistro, con relativa documentazione in originale o in copia autenticata (da trasmettere tramite raccomandata), devono pervenire all'ICSC (Istituto Centrale per il Sostentamento del Clero - Ufficio Assicurazioni, via Aurelia, 796 – 00165 Roma: tel. 0666521219/1222/1225; fax: 0666521248) direttamente o tramite l'IDSC (Ufficio Sacerdoti).

Dall'anno 2008 sono state stipulate apposite convenzioni con alcuni istituti di cura, ospedali e cliniche (l'elenco è riportato in calce alla polizza ) in forza delle quali il costo delle prestazioni erogate sarà corrisposto direttamente dalla società di assicurazione.

Per informazioni circa le procedure da rispettare e per ulteriori delucidazioni a proposito del nuovo servizio offerto, i sacerdoti possono rivolgersi al proprio IDSC.

Si tenga presente che il premio individuale della polizza sanitaria è dedotto dall'importo assoggettato a tassazione da parte dell'ICSC; pertanto nella dichiarazione dei redditi i sacerdoti non possono detrarre, dall'imposta lorda dovuta spese sanitarie rimborsate in virtù della polizza sanitaria stipulata dall'ICSC.

2.5 IL SOSTEGNO ECONOMICO PER L'ASSISTENZA DOMESTICA

Sempre più frequentemente i sacerdoti devono ricorrere, per l'assistenza domestica, ad un aiuto che deve essere retribuito. Occorre sottolineare che questo tipo di collaborazione viene considerato rapporto di lavoro domestico qualunque sia la durata del lavoro (anche pochissime ore al mese), anche quando il lavoro è saltuario e discontinuo, anche se il collaboratore è pensionato oppure già dipendente presso altri datori di lavoro (che siano famiglie o che si tratti di imprese).

I lavoratori domestici o *colf* sono assoggettati ad una disciplina speciale sia per quanto riguarda il rapporto di lavoro, sia in riferimento al regime previdenziale e assistenziale, e ad essi si applica uno specifico contratto collettivo nazionale di lavoro.¹

Il rapporto di lavoro domestico consiste nella prestazione dell'opera del lavoratore per il funzionamento della vita familiare e pertanto non può mai essere stipulato con la parrocchia, ma solo con la persona fisica del sacerdote o con soggetti che costituiscono "comunità" nel senso di "convivenze", comprese quelle religiose (le altre tipologie previste sono quelle militari, di tipo assistenziale e quelle, connotate dall'assenza del fine di lucro, di tipo culturale, politico, sportivo o di svago).


2.5.1 Il contributo dell'ICSC

Per aiutare i sacerdoti a sostenere l'onere economico, certamente gravoso, il sistema di sostentamento del clero provvede a rimborsare una parte dei contributi previdenziali (non dello stipendio) versati per il collaboratore domestico.

¹ Il testo del contratto in vigore è disponibile sul sito del Consiglio Nazionale Economia e Lavoro (CNEL) all'indirizzo: www.portalecnel.it.

L'intervento è rivolto ai sacerdoti secolari inseriti nel sistema di sostentamento del clero o in quello di previdenza integrativa ed è esteso anche ai sacerdoti religiosi inseriti nel sistema di sostentamento del clero che non possono avvalersi dell'assistenza della propria comunità religiosa.

Il rimborso, che è commisurato ai contributi previdenziali versati dai sacerdoti a favore del collaboratore domestico, copre l'onere limitatamente ad un massimo di 18 ore settimanali per un importo contributivo orario pari a euro 1,69. Il rimborso di questo contributo assoggettato a tassazione IRPEF (per il sacerdote che lo riceve), viene riconosciuto dall'ICSC due volte all'anno (mesi di giugno e dicembre), unitamente all'integrazione spettante.

L'intervento è rivolto esclusivamente ai sacerdoti che documentano il versamento contributivo eseguito e va richiesto per il tramite del proprio IDSC (Ufficio Sacerdoti). Concretamente occorrerà compilare e consegnare l'apposito modulo  a cui vanno allegate le fotocopie (fronte retro) delle ricevute di versamento dei contributi INPS.

2.5.2 Le agevolazioni fiscali

Un'altra forma di contributo indiretto che può essere utilizzato dai sacerdoti che si avvalgono di assistenza domestica retribuita è costituito dal risparmio di imposta.

Infatti, i contributi previdenziali e assistenziali obbligatori versati per gli addetti ai servizi domestici e all'assistenza personale o familiare costituiscono un onere deducibile (dal reddito del sacerdote che li paga) fino ad un importo massimo di 1.549,37 euro, deduzione che può essere fatta valere presentando la dichiarazione dei redditi, sia nella forma "ordinaria" del modello Unico, che in quella "semplificata" del modello 730.

Si precisa che il costo fiscalmente riconosciuto è esclusivamente quello dei contributi a carico del sacerdote (e non anche quello a carico del dipendente che il sacerdote si limita a versare unitamente alla sua quota).

È importante sottolineare che i contributi possono essere dedotti indipendentemente dalla circostanza che siano stati, in tutto o in parte, rimborsati attraverso il sistema di sostentamento del clero. Infatti, dal momento che il reddito complessivo imponibile del sacerdote certificato dal CUD comprende anche l'eventuale contributo aggiuntivo, l'onere è considerato, agli effetti fiscali, sostenuto dal sacerdote e, di conseguenza, pienamente deducibile.

