



*C&P Account Management
Studio Commerciale Tributario*

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Ente religioso civilmente riconosciuto: trattamento ai fini fiscali delle attività del ramo ONLUS

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, con la risposta a interpello 29.8.2022 n. 439, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito il **trattamento da riservare** ai fini fiscali **alle attività di un ente religioso civilmente riconosciuto dotato di un "ramo ONLUS"**, ai sensi dell'art. 10 co. 9 del DLgs. 460/97. Nello specifico, trovano applicazione: i) **per le attività istituzionali "di religione e di culto"**, la riduzione alla metà dell'aliquota IRES di cui all'art. 6 co. 1 lett. c) del DPR 601/73 (la disposizione è ancora in vigore nelle more dell'attuazione dell'art. 1 co. 51 della L. 145/2018); ii) **per le attività del ramo ONLUS**, la norma sulla "decommercializzazione" delle attività istituzionali e connesse contenuta nell'art. 150 del TUIR (ancora applicabile nelle more dell'abrogazione dell'intera disciplina delle ONLUS in attuazione dell'art. 102 co. 2 lett. c) del DLgs.117/2017). In relazione agli **immobili di proprietà dell'ente destinati** esclusivamente all'esercizio delle attività di culto e di religione, ma non classificati nella categoria catastale "E/7" - "Fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti attribuita agli edifici di culto", trova comunque applicazione **il regime di cui all'art. 36 co. 3 del TUIR**, per cui gli stessi **non sono produttivi di reddito purché abbiano le caratteristiche proprie all'uso specifico cui sono destinati** e il relativo utilizzo avvenga nel rispetto delle normative ed autorizzazioni previste.

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Premessa

Con la risposta a interpello 29.8.2022 n. 439, l'Agenzia delle Entrate chiarisce **il trattamento da riservare ai fini fiscali alle attività di un ente religioso civilmente riconosciuto dotato di un "ramo ONLUS"**, ai sensi dell'art. 10 co. 9 del DLgs. 460/97.

Attività di religione e di culto

Un primo profilo di analisi concerne l'applicabilità dell'art. 6 del DPR 601/73 che **prevede la riduzione alla metà dell'aliquota IRES sul reddito conseguito**, tra l'altro, dagli **"enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione"**.

Osserva

Si ricorda che l'art. 1 co. 51 della L. 145/2018 **aveva abrogato l'agevolazione; successivamente**, per effetto delle modifiche apportate dal DL 135/2018, **l'abrogazione è stata rinviata al periodo d'imposta di prima applicazione di un nuovo regime agevolativo per i soggetti che svolgono con modalità non commerciali attività che realizzano finalità sociali nel rispetto dei principi di solidarietà e sussidiarietà. Tale regime**, che dovrà essere coordinato con il codice del Terzo settore (DLgs. 117/2017), **non risulta ancora definito** per cui l'art. 6 del DPR 601/73 deve ritenersi ancora operativo.

Per effetto dell'art. 89 co. 5 del DLgs. 117/2017 (la cui efficacia è condizionata all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'art. 104 co. 2 del DLgs. 117/2017), **la riduzione dell'aliquota IRES non si applicherà agli enti del Terzo settore (ETS)**, con la **sola esclusione degli enti religiosi civilmente riconosciuti limitatamente alle attività diverse da quelle di interesse generale**.

Chiarito che, allo stato attuale, **la disposizione agevolativa continua ad essere operativa**, nella categoria degli *"enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione"*, di cui al co. 1 lett. c) della norma, **rientrano gli enti "ecclesiastici" aventi fini di religione o di culto**, la cui equiparazione agli enti con "finalità di beneficenza o di istruzione" è stabilita dall'art. 7 n. 3 della L. 25.3.85 n. 121, e gli altri enti, civilmente riconosciuti, con fine di religione o di culto appartenenti a confessioni religiose diverse dalla Chiesa cattolica **che hanno ottenuto l'equiparazione agli "enti con finalità di beneficenza o di istruzione" in forza di apposite norme contenute nelle intese con lo Stato italiano**.

Secondo quanto precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 17.5.2022 n. 15 (§ 5.2), detti **enti beneficiano dell'agevolazione esclusivamente rispetto ad attività meritevoli, quali:**

- **le "attività dirette" ai fini "di religione o di culto", trattandosi di attività "tipiche" degli enti religiosi civilmente riconosciuti;**
- **le attività "diverse", incluse quelle commerciali o a scopo di lucro, esercitate in maniera non prevalente o esclusiva, qualora si pongano in un rapporto di "strumentalità immediata e diretta" con i fini di religione o di culto.**

Resta invece **soggetta ad imposizione ordinaria l'attività commerciale svolta in via "non prevalente"**, ma in assenza di un rapporto di "strumentalità diretta e immediata" con i fini di "religione o di culto", così come l'attività commerciale "prevalente".

Per quanto sopra, **atteso che l'ente religioso oggetto del caso specifico risulta equiparato agli enti aventi fine di beneficenza o di istruzione** dall'art. 17 della L. 128/2012, **il medesimo può beneficiare della riduzione dell'aliquota IRES rispetto alle attività istituzionali "di religione e di culto" nei limiti e alle condizioni richiamate, fermo restando l'accertamento in concreto delle attività svolte.**

Immobili destinati alle attività di culto e religione

In relazione agli **immobili di proprietà dell'ente destinati esclusivamente all'esercizio delle attività di culto e di religione**, ma *non classificati nella categoria catastale "E/7" - "Fabbricati destinati all'esercizio pubblico dei culti attribuita agli edifici di culto"*, viene precisato che trova comunque applicazione il regime di cui all'art. 36 co. 3 del TUIR, per cui **gli stessi non sono produttivi di reddito**. A tal fine, viene richiamato **l'orientamento giurisprudenziale** (Cass. 12.10.2016 n. 20537) secondo cui **non sussiste alcuna relazione tra rendita catastale attribuita ed esenzione riconosciuta ad un edificio per la sua specifica destinazione d'uso.**

Conseguentemente, le **rendite catastali delle unità immobiliari destinate esclusivamente all'esercizio di attività di culto**, anche se non classificate nella categoria "E7", **possono beneficiare del regime** di cui al citato art. 36, purché **abbiano le caratteristiche proprie all'uso specifico cui sono destinati e il relativo utilizzo avvenga nel rispetto delle normative ed autorizzazioni previste.**

Attività del "ramo ONLUS"

Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, che svolgono le attività di utilità sociale elencate all'art. 10 co. 1 lett. a) del DLgs. 460/97, **possono beneficiare delle agevolazioni per le ONLUS, a condizione che:**

- **per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili;**
- **siano rispettati i requisiti statuari e i vincoli imposti** dall'art. 10 citato, al netto delle specifiche deroghe previste per gli enti ecclesiastici;
- **siano iscritti all'Anagrafe delle ONLUS.**

Osserva

Come prevede l'art. 102 co. 2 del DLgs. 117/2017, il **regime fiscale previsto per le ONLUS sarà abrogato dal periodo d'imposta successivo a quello in cui perverrà l'autorizzazione della Commissione europea** di cui all'art. 104 co. 2 del citato decreto.

Non essendo detta autorizzazione pervenuta, **l'ente religioso oggetto dell'interpello può ancora beneficiare della disposizione relativa alla "decommercializzazione" delle attività istituzionali e connesse** contenuta nell'art. 150 del TUIR, risultando **positivamente accertata l'iscrizione nell'Anagrafe delle ONLUS in ordine all'esercizio delle attività di utilità sociale.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccianari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it