

DIMORE STORICHE E IMPOSIZIONE SUI REDDITI

nel caso, in particolare, di utilizzo (economico) per manifestazioni temporanee

a cura di Roberto LUNELLI, dottore commercialista e tributarista in Udine

(con la collaborazione dell'avv. Gloria CASAGRANDE)

[stesura quasi definitiva di un testo più volte rielaborato]

* * *

I – PREMESSA

A. LE DIMORE STORICHE rientrano nel più ampio *genus* dei "beni culturali", che

- prima la Costituzione italiana (art. 9)
- poi il "Codice dei beni culturali" (D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42) ha ritenuto di dover tutelare; mentre, per quanto qui interessa

► il legislatore fiscale ha voluto agevolare (attualmente solo in termini "marginali") a "parziale compensazione" del complesso di vincoli ed obblighi che la legge fa ricadere sui loro proprietari o possessori.

Va, però, fin da subito, precisato che con l'espressione "dimore storiche" ci si riferisce

* **soltanto** ai **palazzi** urbani, alle **ville** di campagna, ai **castelli** – tutti con relative pertinenze – che, in ragione del particolare interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico loro riconosciuto, sono assoggettati (previa apposita "dichiarazione di interesse culturale" del MIBAC - **Min. Beni e Attività Culturali**) alla cd. "**tutela diretta**" (ai sensi degli artt. **10, co. 3, e 13** del c.d. «Codice dei beni culturali»);

* **non anche** ai beni (immobili) destinatari di una cd. "tutela indiretta" (art. **45** del Codice B.C.) che consiste in una serie di limitazioni imposte a beni diversi da quelli "culturali" che si trovano "in relazione spaziale" con questi ultimi: con la finalità di tutelare i caratteri e il contesto del bene soggetto al vincolo diretto, assicurandone - attraverso prescrizioni destinate alle aree o agli edifici circostanti (non necessariamente confinanti) - il mantenimento dell'integrità, della prospettiva, della luce, delle condizioni di ambiente e decoro.

Questa distinzione è stata definitivamente sancita dalla Corte Costituzionale, con la Sentenza n. 111 del 2016, facendo rilevare che le agevolazioni tributarie previste per i beni di interesse storico-artistico trovano applicazione solo per i beni oggetto di "tutela diretta".

Da ultimo, va precisato che il riconoscimento dell'“interesse culturale” - e il conseguente assoggettamento al regime di “tutela diretta” di un bene immobile - non è determinante né condizionante ai fini dell'attribuzione della categoria catastale; la quale dipende esclusivamente dalla destinazione e dalle caratteristiche costruttive e tipologiche proprie dell'immobile o del complesso immobiliare (cfr. Circolare n. 5 del 2012 dell'allora Agenzia del Territorio), pur potendo – l'apposizione del vincolo – essere rilevata con una annotazione negli atti catastali.

*

B. IL DOCUMENTO è il risultato di una indagine specifica relativa a quattro dimore storiche (site in Provincia di Udine), assunte come “casi tipo”, e cerca di individuare e indicare il **trattamento tributario** – ai fini delle **imposte sui redditi** (e, incidentalmente, dell'IVA e dell'Imposta di Registro, nonché dell'IMU) – che deve osservare il proprietario (o titolare di altro diritto reale) di una **dimora storica** nel caso in cui

- (solo) la possiede, cioè la utilizza per sé o la famiglia (come abitazione principale o secondaria) o si limita a concederla – previa stipula di un (regolare) contratto – in locazione a un “terzo” (situazione che può essere definita di **possesso “statico”**) per uso **abitativo** o **commerciale** (per eventi quali matrimoni, feste private, feste aziendali, etc.);
- oltre che possederla, la utilizza, in tutto o in parte, **economicamente**:
 - a) per manifestazioni temporanee: nello specifico per organizzarvi concerti, sfilate, convegni, mostre, proiezioni cinematografiche, etc.;
 - b) per attività di carattere permanente: quali ricettività, ristorazione, *wellness*, vendita, maneggio, cantina di degustazione, scuola di cucina, etc.

cioè quando ne fa un **possesso “dinamico”** (o “attivo”).

E' quest'ultimo l'argomento che più interessa, dato che, nel caso di utilizzo in proprio o di mera locazione, le regole, ancorché articolate, non richiedono “valutazioni” da parte del tributarista, ma meri “adempimenti” (ancorché non sempre semplici); tanto più che – in particolare la materia delle manifestazioni temporanee – è poco trattata: perché comporta una indagine complessa (e risultati non sempre univoci) a fronte di fatti che, di solito, presentano un modesto (ancorché non trascurabile) rilievo tributario.

In effetti, mentre (per completezza) si farà riferimento anche ai profili tributari del cd. “possesso statico” della dimora e al caso di attività di carattere permanente – che, in quanto svolta con “continuità” e “professionalità”, dà luogo a una attività di impresa, con tutti i corollari che ne derivano – sono proprio le **manifestazioni temporanee** a creare le **maggiori difficoltà** in termini di qualificazione delle prestazioni rese (concerti, spettacoli, mostre, etc.) come “prestazioni occasionali” piuttosto che come “attività (seppure modesta, ma) d'impresa”.

II - PROFILI TRIBUTARI (con riferimento all'imposizione sui redditi)

I. Il (mero) possesso delle dimore storiche

Il possesso di una "dimora storica", così come di un qualsiasi bene immobile, a titolo di proprietà (piena) o di altro diritto reale di godimento (diritto di usufrutto, di uso, di abitazione e di enfiteusi), genera *ex se* un reddito **imponibile** – ai fini dell'IRPEF (Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche) del possessore – che viene qualificato come "**reddito fondiario**" e, in particolare, come "**reddito di fabbricati**" (che comprende anche il terreno pertinenziale).

Il (gravoso) regime "vincolistico" al quale sono assoggettati detti beni (con gli obblighi di manutenzione e conservazione, le limitazioni ai lavori che vi si possono eseguire, il diritto di prelazione degli enti pubblici nella vendita, etc.), aveva indotto il Legislatore **tributario** a prevedere un "**regime speciale di favore**" che, però, a partire dal 2012, è stato sostituito da una **serie di** (modeste) **agevolazioni** che si innestano nel complesso delle regole generali (previste all'interno del T.U.II.RR.) per la tassazione del reddito degli immobili.

L'art. 11, co. 2 della L. 413/1991 stabiliva che «*in ogni caso, il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico (..) è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato*»: anche se il proprietario di un immobile storico percepiva un reddito effettivo (di locazione) superiore a quello catastale, il reddito tassabile era calcolato (comunque) con il metodo catastale e applicando la tariffa d'estimo più bassa della zona censuaria. Era un "**regime speciale di favore**", applicabile, come già precisato, solo agli immobili storico-artistici (tra cui anche le dimore storiche) soggetti a vincolo diretto, che faceva assumere rilievo e preminenza all'**immobile** (piuttosto che al suo titolare o alla sua destinazione).

A partire dal 2012, con D.L. 16/2012, viene abrogato il "regime speciale", per cui trova applicazione, anche per gli immobili di interesse storico-artistico, la **regola** (stabilita dal 1° periodo dell'art. 37, co. 4-*bis* del T.U.II.RR.) per cui, in presenza di un contratto di locazione, il reddito (di fabbricati) imponibile è il maggiore fra

* il «canone di locazione, ridotto forfettariamente del 5 per cento» e

* «reddito medio ordinario» determinato su base catastale.

La sola agevolazione per gli immobili storico-artistici consiste nella riduzione forfettaria del canone di locazione, che è elevata dal 5 al **35 per cento** (art. 37, co. 4-*bis*, ultimo periodo).

Se il canone di locazione, così ridotto, è maggiore rispetto al reddito catastale, viene tassato il reddito "contrattuale" e non più (come accadeva dal 1991 al 2011) quello figurativo (cioè la cd. rendita catastale).

[Con Risoluzione del 31.12.2012, n. 114/E, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che, ai fini IRPEF, il canone di locazione ridotto forfettariamente del 35 per cento vada confrontato con la rendita catastale, rivalutata, **ridotta del 50 per cento** (per analogia con la riduzione del 50 per cento della base imponibile prevista ai fini IMU e IRES per gli immobili storico-artistici non locati, anche se tale riduzione non è prevista dall'art. 37, co. 4-*bis*].

Fino al 2011, l'utilizzo che il possessore faceva della propria dimora storica era irrilevante ai fini delle imposte sui redditi (assumendo rilievo sempre e solo la rendita catastale "minimale" della zona censuaria); dal 2012 in poi, invece, il trattamento è (assai) diverso a seconda che l'immobile

* sia tenuto **a disposizione** del proprietario-possessore; o

*sia **concesso in locazione** a terzi.

* * *

A) Per gli immobili storico-artistici tenuti a disposizione (non locati),

l'**IRPEF** (reddito fondiario) è determinato dalla rendita catastale ...

... MA, (a partire dal 2014), se un immobile è soggetto ad **IMU** (Imposta Municipale Propria), quest'ultima **sostituisce**, per la componente immobiliare, **l'IRPEF** (e le relative addizionali), per cui, in definitiva, nel caso di beni non locati si applica soltanto l'IMU.

Questa regola subisce una parziale deroga nel caso di unità immobiliari (compresi gli immobili storico-artistici) ad uso abitativo (non locate) situate nello stesso Comune nel quale si trova l'"abitazione principale" del proprietario: ferma l'applicazione dell'**IMU**, il loro reddito concorre anche alla formazione della base imponibile **IRPEF** nella misura del **50%** (l'effetto sostitutivo dell'IRPEF con l'IMU in questo caso è solo parziale: al 50%).

Quanto all'**IMU**, gli immobili storico-artistici subiscono/godono di un trattamento particolare: se censiti nelle categorie catastali **A/1** ("abitazioni di tipo signorile"), **A/8** ("abitazioni in ville") o **A/9** ("castelli, palazzi di pregio artistico o storico"), ad essi si applica l'IMU anche se (detti immobili) sono adibiti ad abitazione principale (in deroga – negativa – alla regola generale, per cui alle abitazioni principali non si applica l'IMU) ... MA, ancora una volta, in deroga – questa volta positiva – la base imponibile IMU, per gli immobili di cui sia stato riconosciuto l'interesse storico-artistico, è sempre ridotta al 50% [secondo una certa giurisprudenza (C.T.R. Lombardia, Sent. 12.12.2018, n. 5396) anche se il vincolo è solo parziale, avendo ad oggetto, per esempio, solo la facciata dell'edificio].

In definitiva: per le dimore storiche adibite ad abitazione

- principale, è applicabile soltanto l'IMU (con base imponibile ridotta al 50%);

- secondaria, ubicate nello stesso Comune di residenza del proprietario, è dovuta l'IMU (con base imponibile ridotta al 50%) e anche l'IRPEF sul 50% del reddito catastale; se, invece, l'abitazione secondaria è ubicata in Comune diverso da quello di residenza del proprietario, è applicabile solo l'IMU (con base imponibile ridotta al 50%).

*

B) Gli immobili storico-artistici concessi in locazione a terzi sono soggetti

* **sia** all'**IMU**, con base imponibile ridotta alla metà;

* **sia** all'**IRPEF** - reddito fondiario, con base imponibile pari al reddito catastale o contrattuale (secondo la summenzionata regola di cui all'art. 37, co. 4-*bis*, del T.U.II.RR.).

Se, poi, l'unità immobiliare

- è abitativa, censita nella categoria catastale A, tranne A/10 e, quindi, anche A1, A8 e A9; ed
- è locata ad uso abitativo,

il locatore può optare per la cd. "**cedolare secca**", pari al 21% del canone di locazione pattuito (la quale **sostituisce** l'IRPEF e le relative addizionali, nonché l'imposta di registro e di bollo dovute sul contratto di locazione e sulle sue proroghe e/o risoluzioni).

* * *

Tabella riassuntiva dei punti A) e B)

Immobili censiti in categoria catastale A/1 (abitaz. di tipo signorile), A/8 (abitaz. in ville) o A/9 (castelli, palazzi di pregio artistico o storico), riconosciuti di interesse storico-artistico		
A disposizione	Abitazione principale	Solo IMU (base imponibile ridotta al 50%)
	Abitazione secondaria	IMU (base imponibile ridotta al 50%); e IRPEF e addizionali sul 50% del reddito fondiario SOLO SE l'immobile abitativo a disposizione è situato nello stesso Comune in cui si trova l'abitazione principale del proprietario (effetto sostitutivo dell'IMU limitato al 50%).
Locati	Regime ordinario	IMU (base imponibile ridotta al 50%); e IRPEF : reddito fondiario (di fabbricati) pari al maggiore importo tra la rendita catastale ridotta forfettariamente del 50% (Risoluzione A.E. 31.12.2012, n. 114/E) e il canone di locazione ridotto forfettariamente del 35%.
	Regime sostitutivo ("cedolare secca"): se ne sussistono i requisiti (immobile abitativo locato ad uso abitativo) e su opzione	IMU (base imponibile ridotta al 50%); e Imposta sostitutiva dell'IRPEF, addizionali, dell'imposta di registro e di bollo, pari al 21% del canone pattuito

* E' del tutto irrilevante che a stipulare il contratto di locazione (con il/i conduttore/i) siano tutti gli eventuali possessori dell'immobile o solo uno o alcuni di essi, dato che tutti i possessori dell'immobile (locato) **devono** indicare, nella propria dichiarazione dei redditi, la parte di canone pattuito (contrattualmente) **in proporzione** alla quota di proprietà o di altro diritto reale di cui godono.

* Se l'immobile storico-artistico fa parte di un complesso di beni costituenti un'azienda (o un ramo aziendale) il canone pattuito per l'affitto dell'azienda (comprensiva dell'immobile) costituisce, ai fini IRPEF, un "reddito diverso", che concorre a formare il reddito complessivo del possessore dell'azienda [art. 67, comma 1, lett. h) del T.U.II.RR.].

* * * *

II. L'apertura al pubblico delle dimore storiche per manifestazioni temporanee

Il pregio storico-artistico delle dimore storiche le rende particolarmente adatte per ospitare

- eventi privati, come matrimoni, feste familiari, eventi aziendali, ecc.; o
- manifestazioni aperte al pubblico, come visite guidate, mostre, concerti, conferenze, spettacoli teatrali, mercatini artigianali, laboratori, corsi di formazione, ecc.

E con una certa frequenza si constata che diverse dimore storiche vengono "*messe a disposizione*" (in tutto o parte) con il duplice scopo di

* far conoscere a un pubblico - più o meno ampio - la bellezza e la storia di questi palazzi/ville (e delle famiglie che le hanno storicamente abitate);

* sopperire, quanto meno in parte, alle ingenti spese di manutenzione ordinaria (e straordinaria) che esse richiedono,

➤ con quello che ho definito "possesso dinamico" o "utilizzo economico" delle stesse.

In questi casi, il **primo** consiglio da dare è quello di stipulare uno SPECIFICO **CONTRATTO** con la controparte, per mettere in evidenza diritti e obblighi reciproci: tanto più è dettagliato e pertinente il contratto, tanto più si evitano future discussioni con la controparte e, per quanto qui interessa, con il FISCO (dato che i redditi conseguiti sono soggetti a tassazione).

Il contratto, più in particolare, potrà avere il seguente oggetto:

A) (MERA) LOCAZIONE TRANSITORIA PER EVENTI PRIVATI O "PUBBLICI"

Se il possessore (unico o in comunione) si limita a mettere a disposizione la dimora storica (o parte di essa) **senza** assumere alcun impegno (formalizzato o meno) a prestare dei servizi più o meno correlati all'utilizzo della dimora, il CONTRATTO (da formalizzare) è di **locazione non abitativa transitoria** (cfr. art. 27, co. 5, della L. 392/1978); se la sua durata è inferiore (com'è normale) a quella prevista *ex lege* per le locazioni e va contrattualmente giustificata.

Il provento che spetta al possessore o ai possessori in comunione è soggetto

* ad IMU, con base imponibile ridotta al 50% e

* ad IRPEF ("reddito dei fabbricati") senza possibilità di imposta sostitutiva: rileva il maggiore fra rendita catastale ridotto al 50% e canoni (sommatoria) di locazione ridotti del 35%.

B) LOCAZIONE CON IMPEGNO (= OBBLIGO) DI FARE (= rendere alcuni servizi che finiscono per caratterizzare la tipologia di contratto)

Se, invece, il possessore non solo mette a disposizione di terzi la propria dimora storica, ma presta anche uno o più servizi a pagamento (ad esempio un servizio di *catering*, l'organizzazione di uno spettacolo musicale o pirotecnico, etc.) il rapporto giuridico si trasforma da contratto di "locazione" a contratto che reca un "obbligo di fare verso un corrispettivo" ... con **redditi** che **NON** sono più "fondiari" (sui fabbricati), ma "**diversi**".

Talora, questi servizi sono considerati "accessori" all'immobile, ma – tranne qualche eccezione (ad es. una bibita di poco valore "di cortesia") – spesso integrano, fiscalmente, una prestazione di servizi che finisce per fagocitare la disponibilità dell'immobile, diventando esse preminenti.

Lo stesso avviene nel caso in cui il possessore eroghi, negli spazi della dimora, delle prestazioni di servizi che prescindono dalla "messa a disposizione" dell'immobile, quali possono essere l'organizzazione di un concerto, di una mostra, di un corso di cucina o l'apertura della dimora al pubblico per visite guidate.

I **redditi diversi**, cioè i «*Redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente*» [art. 67, co. 1, del T.U.II.RR., lett. i)] spettano a chi rende questi servizi, che può essere, di volta in volta, una persona fisica, una comunione, una Società semplice, un Ente non commerciale o commerciale o una Società commerciale.

Se, poi, questi servizi vengono prestati

- da una Società commerciale (S.n.c., S.a.s., S.r.l., S.p.a., S.a.a.);
- da una persona fisica, da un Ente non commerciale, da una società semplice, «per professione abituale»,

danno luogo alla produzione di "**redditi d'impresa**", in capo a "chi esercita" l'attività (la Società, l'Associazione, la ditta individuale).

Sia il "reddito diverso" che il "reddito d'impresa" prescinde dalla proprietà (singola o multipla) del complesso immobiliare ed è conseguito – per differenza tra incassi e spese (se redditi diversi) o tra ricavi e costi (se reddito d'impresa) – da chi esercita quell'attività: può essere anche **un terzo** a realizzare il reddito d'impresa, mentre i proprietari dell'immobile conseguono (solo) un reddito fondiario (da locazione).

In sintesi: se la dimora viene concessa in locazione a privati per EVENTI, sulla base di un CONTRATTO **o**, sempre in base a un contratto, viene aperta al pubblico per SPETTACOLI, concerti o visite guidate, con ingresso a pagamento: ne deriveranno

* redditi fondiari, se il proprietario si limita a dare in locazione gli spazi della dimora storica e/o le sue pertinenze a fronte del pagamento di un canone, per il tempo necessario allo svolgimento dell'evento (saranno gli organizzatori degli eventi a conseguire un reddito "d'impresa" o "diverso");

* redditi diversi, se gli eventi sono organizzati direttamente – ma in modo occasionale, sporadico, non ripetitivo – dal possessore della dimora, che incassa i proventi e sostiene le relative spese;

* redditi d'impresa, se gli eventi, organizzati direttamente dal possessore (o dai possessori) della dimora, rientrano in una attività esercitata abitualmente e professionalmente da uno di essi (ditta individuale) o da diversi di essi (nel qual caso si realizza una Società, anche "di fatto"); ma, ancora una volta, può essere "un terzo" a conseguire il reddito d'impresa, dopo aver corrisposto un canone di locazione che costituisce un reddito fondiario per il possessore.

III. *L'incerto confine tra "attività commerciale non abituale" e "attività d'impresa"*

E' fondamentale che l'"utilizzo" della dimora avvenga sulla base di un CONTRATTO scritto; che, a seconda dei casi, prevede o una mera locazione (statica, passiva) dell'immobile o la prestazione di servizi per eventi di qualsiasi tipo, gestiti in proprio dal proprietario o dai proprietari. E' il contratto a prevedere chi, nell'ambito ad es. di una comproprietà, si limita a locare o si attiva per prestare servizi, ben potendo differenziarsi la posizione di ciascun proprietario: purchè il tutto emerga da un CONTRATTO, che può essere semplice, ma anche articolato e complesso.

- La (mera) locazione della dimora – **sia** nel caso di eventi di carattere privato (matrimoni, feste di compleanno, eventi aziendali), **sia** nel caso di eventi aperti al pubblico (concerti, spettacoli teatrali, mercatini, etc.) organizzati da "terzi" (società, associazioni, privati) – produce, a favore del "possessore", un **reddito fondiario** (o, meglio, "di fabbricati"): cioè un reddito che non deriva da una attività ("dinamica"), ma dal possesso ("statico") della dimora.

- L'effettuazione di un servizio da parte del proprietario della dimora (visite guidate, organizzazione di eventi culturali, etc.), ha **natura commerciale**; per cui, come già riferito, potrà generare

* "**redditi diversi**" (assoggettati a IRPEF); o addirittura

* "**redditi di impresa**" (assoggettati a IRPEF, se l'attività è svolta da persone fisiche o società di persone; a IRES se è svolta in forma di società di capitali, per esempio una S.r.l.); con rilevanza anche ai fini dell'**IVA** e spesso dell'**IRAP**.

Se l'attività è svolta

* da una Società "commerciale" (S.n.c., S.a.s., S.p.a., S.r.l., S.a.a.) quello prodotto è sempre "reddito d'impresa";

* da una persona fisica, da una serie di persone fisiche (comunione), da un Ente commerciale o da una Società semplice, quello prodotto è un "reddito d'impresa" solo se l'attività è esercitata per **professione abituale** e/o si vale di mezzi e/o persone con una certa **continuità** (fatto, questo, non frequente) ... anche se può accadere che, col passare del tempo, una certa attività diventi da "occasionale" a "abituale e professionale", senza neanche – talora – percepirlo ... perché **non** c'è un numero di manifestazioni o un limite di reddito, superato il quale si "passa" da una attività commerciale **occasionale** ad una attività **di impresa** ...

Si pensi alla seguente ipotesi: **visite guidate a pagamento**, condotte direttamente dal possessore della dimora.

SE sono sporadiche (in numero limitato nel corso dell'anno) e sono realizzate solo su richiesta, senza una attività di tipo promozionale o pubblicitario, senza avvalersi del lavoro o della collaborazione di terzi, senza sistematicità e organizzazione, allora **difettano i presupposti** per configurare una "attività commerciale d'impresa" e, quindi, si realizzano "redditi diversi" (per differenza fra incassi e spese relative); **SE**, invece, è prevista l'apertura della dimora con una certa ripetitività (due volte al mese, un giorno alla settimana, tutti i *weekend* da maggio a settembre) ... **e c'è anche** una attività promozionale o pubblicitaria dei servizi resi (sul *web*, all'interno di portali *internet* a ciò dedicati o mediante volantini; se vengono presi contatti con agenzie turistiche perché queste promuovano le visite e facciano da intermediario tra i proprietari e i clienti) **e/o** ci si avvale di collaboratori o personale dipendente (se, cioè, si può constatare una certa organizzazione), allora **PUO'** configurarsi – e in tali casi si configura – una **impresa** (seppure "minima").

*

Se una serie di operazioni o una attività produce redditi "diversi" o "d'impresa" è valutazione **soggettiva**, che dipende da molti fattori ... ma esistono alcuni "elementi spia", tra i quali, per esempio, l'entità degli importi incassati o del reddito conseguito per effetto di esse (in assoluto o rispetto al reddito derivante dalle altre attività svolte in via principale da chi effettua quelle operazioni o attività: reddito di lavoro dipendente, autonomo, d'impresa).

A nulla rileva, invece, che l'attività commerciale sia svolta soltanto in una parte dell'anno (ad es., da maggio a settembre), perché l'ipotizzata attività d'impresa può essere anche "stagionale".

Qualche riferimento (non sempre univoco) agli "elementi spia" dell'imprenditorialità si può trarre dalla giurisprudenza e dalla prassi amministrativa, anche se è il **CASO** specifico a dover essere considerato.

- La **Corte di Giustizia UE** (del Lussemburgo) ha affermato che lo sfruttamento di un bene immobile diviene un'attività economica rilevante ai fini IVA quando l'operatore «*intraprende iniziative attive di commercializzazione*», utilizzando mezzi simili a quelli impiegati per attività di produzione, commercio o prestazioni di servizi da soggetti esercenti un'attività d'impresa, arte o professione (C.G.U.E. Sent. 15 settembre 2011, cause C-180/10 e C-181/10).

- La *European Commission Directorate General Taxation and Customs Union – Taxud*, a sua volta, ha avuto modo di confermare tale principio nelle conclusioni del *working paper* n. 878 del 22 settembre 2015: lo scambio verso corrispettivo di beni e servizi, realizzato utilizzando piattaforme informatiche della *sharing economy*, in quanto implica una certa "continuità" nelle operazioni realizzate, rappresenta una ipotesi di impiego di risorse **simili** a quelle utilizzate da **imprenditori e professionisti**: l'utilizzo di tali piattaforme informatiche per la "*commercializzazione*" di beni e/o servizi (anche) da parte di privati, li fa diventare "soggetti passivi" IVA ... anche se tale conclusione è "relativa", perché non è che ogni qual volta una persona fisica offra un determinato servizio (nell'ipotesi presa in esame, metta il proprio appartamento a disposizione di terzi per locazioni turistiche) tramite piattaforme informatiche, essa sta svolgendo una "attività economica" rilevante ai fini IVA.

Per stabilire se la prestazione di un servizio integra una "attività economica" (ai sensi dell'**art. 9 della Direttiva 2006/112/CE**) si deve considerare la abitudine (nel senso che si tratti di operazioni che realizzano una attività) e la professionalità (nel senso che svolga una attività almeno in parte "organizzata"). Infatti, per verificare la sussistenza o meno dei presupposti IVA si devono esaminare i diversi elementi che contraddistinguono la fattispecie concreta: «*l'autorità amministrativa o giurisdizionale chiamata a pronunciarsi su tale problema deve valutare il complesso dei dati che caratterizzano un caso specifico per stabilire se l'attività considerata, nella fattispecie lo sfruttamento di un bene in forma di locazione, miri a realizzare introiti aventi un certo carattere di stabilità*» (C.G.U.E. Sent. 26 settembre 1996, causa n. C-230/94): vanno considerati, in proposito, la durata del servizio, l'entità della clientela e l'importo degli introiti conseguiti: cioè **non un dato singolo**, ma **l'insieme dei dati** che si riscontrano nel caso specifico; per cui – come affermato dalla Corte di Giustizia europea – si deve ritenere che l'attività commerciale assuma rilievo "imprenditoriale" solo quando è posta in essere con **modalità** che rendano chiara la **finalità** di ritrarne una fonte di reddito costante (C.G.U.E. Sent. 27 gennaio 2000, causa n. C-23/98; in termini, anche Sent. 06 luglio 2017, causa n. C-392/16, in materia di vendite immobiliari).

L'**Agenzia delle Entrate**, a sua volta, pronunciandosi sull'**attività di *bed & breakfast*** (Ris. Min. 13.1.2000, n. 155/E; Ris. A.E. 24.1.2008, n. 18), ha fatto rilevare che la residenza dei proprietari all'interno dell'immobile locato per fini turistici potrebbe far presumere un **utilizzo prevalente** dell'immobile per scopi familiari e non commerciali (e, quindi, la sussistenza di un'attività commerciale "occasionale") ... a meno che le modalità di svolgimento dell'attività non lascino intravedere una "certa organizzazione" che potrebbe indurre a qualificare l'attività come "abituale" o addirittura "professionale" e l'entità dell'incasso, al netto delle spese inerenti (per la prestazione dei servizi), un indizio di reddito "d'impresa" ai fini IRPEF, con assoggettamento ad IVA dei corrispettivi.

Da ultimo, va segnalato un recente intervento di prassi (risposta ad interpello n. 77/2018 del 22 novembre 2018), con il quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito, incidentalmente, una serie di indicazioni utili per inquadrare, ai fini IVA, i "**servizi di messa a disposizione di luoghi**" tra i "servizi immobiliari" piuttosto che tra i "servizi generici": la messa a disposizione, a titolo temporaneo, di un complesso immobiliare (da parte di una Associazione senza scopo di lucro) nei confronti di committenti che vi organizzano eventi, accompagnata dalla fornitura – sia da parte dell'Associazione stessa che da parte di terzi – di servizi ulteriori volti a rendere gli immobili adatti all'evento (climatizzazione, sicurezza, illuminazione, assistenza nella progettazione, organizzazione e realizzazione degli eventi, fornitura di arredi, servizi audio e video, servizio di ristorazione, etc.) si qualifica come "prestazione immobiliare", ai fini IVA, dato che, vista la centralità e indispensabilità rivestita dal **bene immobile** all'interno della prestazione complessivamente resa dall'Associazione, i servizi ulteriori rispetto alla (semplice) messa a disposizione degli immobili vanno considerati "accessori" e ne seguono il trattamento IVA, anche se resi e fatturati da soggetti terzi. E', questo, un orientamento che ha indotto taluni a estendere a dismisura il numero e l'entità dei servizi considerati "accessori", quando invece sono tali solo quelli "strettamente connessi per l'utilizzo dell'immobile" e non anche quelli di diversa natura (spettacoli, cerimonie, eventi culturali).

IV. Attività commerciali "occasionalì" o "abituali": adempimenti fiscali.

A) La **semplice locazione** della dimora (per eventi privati o aperti al pubblico) – purché non sia effettuata "per professione abituale" e con "organizzazione in forma d'impresa" (attività di gestione immobiliare) – comporta il conseguimento, da parte dei (com-) proprietari, di un "reddito fondiario", senza che ne derivino, a loro carico, "adempimenti fiscali" particolari (neanche se la proprietà deborda in una Società semplice): c'è solo il reddito (da fabbricati) da dichiarare, ai fini delle imposte sul reddito.

Fermo restando che il canone pattuito per la locazione sarà sottoposto ad imposta di registro (ricordando, però, che i **contratti** di locazione di durata non superiore a 30 giorni non sono soggetti all'obbligo di registrazione, anche se ne viene concluso più d'uno nel corso dell'anno: cfr. artt. 5 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e 2-*bis* della Parte Seconda della Tariffa allegata a tale T.U.R.), il locatore si limiterà a rilasciare, a fronte del pagamento del canone, una ricevuta/quietanza di pagamento datata, numerata, con l'indicazione del corrispettivo incassato e dell'evento al quale si riferisce [l'originale ("madre") sarà consegnata al conduttore; la copia ("figlia") sarà conservata dal titolare della dimora: se l'importo supera € 77,47, sull'originale andrà applicata una marca da bollo da € 2,00 (Imposta di bollo)].

Ciascun (com-) proprietario della dimora, ai fini IRPEF, dovrà indicare, nella propria dichiarazione dei redditi, il canone di locazione pattuito (di sua pertinenza); trattandosi di locazione di immobile abitativo ad uso – non abitativo, ma – commerciale non potrà optare per la "cedolare secca".

*

B) La organizzazione - a cura del proprietario - di visite guidate, di concerti, di mercatini, etc. a fronte del pagamento di un "prezzo" o di un "biglietto d'ingresso" realizza una "**attività commerciale**", che però può essere "occasionale" o "continuativa".

1. Nel primo caso (**operazioni "occasionalì"**), il possessore-organizzatore potrà limitarsi a emettere una ricevuta (o quietanza) con imposta di bollo (c. sopra) e, al fine di computarle in diminuzione dall'importo incassato dovrà documentare le spese (inerenti) sostenute (nella dichiarazione dei redditi la differenza costituirà "**reddito diverso**", per il quale vale il principio di cassa).
2. Nel caso di "**attività di impresa**", invece, dovrà procedere a una serie di adempimenti diversi, sia ai fini IRPEF (o IRES) e IRAP e IVA.

a. Quanto all'**IRPEF/IRES** (e **IRAP**)

- **se** è il proprietario a **gestire l'attività economica** in forma di ditta individuale (anche nella forma di impresa familiare), il risultato (utili o perdite) della stessa e tutte le responsabilità fanno capo all' (unico) imprenditore individuale, che vi risponde con tutti i suoi beni presenti e futuri. L'immobile ("la dimora storica"), se utilizzato in via esclusiva per l'attività commerciale e contabilizzato come "bene aziendale", potrebbe diventare un "immobile strumentale"; **se** utilizzato sia per l'esercizio dell'impresa che per l'uso personale o familiare dell'imprenditore (persona fisica), "immobile strumentale ad uso promiscuo": concorrendo, in entrambi i casi, alla determinazione del "reddito (imponibile) d'impresa" ... ma è **raro** che

ciò accada: di solito si scindono i diritti/doveri dei proprietari o, meglio, dei "**possessori**" da quelli del "**gestore**";

- **se** i proprietari (tutti o alcuni) e/o terzi costituiscono, fra loro, una Società (di solito a responsabilità limitata, S.r.l.) per la gestione di una attività commerciale (visite, concerti, ristorazione, *catering*, etc.), cui l'immobile resta estraneo (a meno che non sia stato previamente "conferito" in essa), la Società realizzerà un "reddito d'impresa"; e, per l'utilizzo dell'immobile, corrisponderà ai proprietari un canone di locazione (a fronte di contratto di locazione di immobile per uso commerciale); che, per questi ultimi, costituirà un "reddito fondiario" (o, meglio, "di fabbricati").

Sia l'imprenditore individuale che la Società saranno tenuti ad adempiere a una serie variegata di obblighi **amministrativi** (iscrizione del soggetto costituito nel Registro delle Imprese, apertura di una posizione IVA e INPS) e **contabili** (tenuta della contabilità, seppur semplificata), nonché l'obbligo di **presentazione della dichiarazione** IRPEF (o IRES), IVA e IRAP (se dovuta).

b. Anche per l'**IVA** gli **obblighi "sostanziali" e documentali** sono diversi.

- Nel caso di locazione immobiliare con prestazioni "meramente" accessorie, va applicata l'aliquota IVA relativa alla prestazione principale (la messa a disposizione dei luoghi); se, invece, le prestazioni rese sono autonome e ulteriori rispetto alla disponibilità dei luoghi, all'intero corrispettivo si applica l'aliquota più alta fra quelle specifiche, di solito il **22%**. Il discorso, però, non finisce qui.
- Nel caso di visite guidate in villa, visite didattiche, visite del parco e mostre, l'operazione, seppur "rilevante" ai fini dell'IVA, ne è **esente** (art. 10, co. 1, **n. 22** del D.P.R. 633/1972) e non è soggetta a specifici obblighi di certificazione fiscale: l'**art. 22** del D.P.R. 633/1972 stabilisce, infatti, che «*per le operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 5) e ai numeri 7), 8), 9), 16) e 22) dell'art. 10, l'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento dell'effettuazione dell'operazione»; e l'art. 2, co. 1, lett. n) del D.P.R. 696/1996 prevede che «*non sono soggette all'obbligo di certificazione mediante le ricevute e gli scontrini fiscali (...) le cessioni e le prestazioni esenti di cui all'articolo 22, primo comma, punto 6), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633*», che richiama, a sua volta, le operazioni di cui al **n. 22** dell'art. 10/633: per cui sarà sufficiente rilasciare, anche in questo caso, una ricevuta di pagamento non fiscale;*
- Nel caso di attività di tipo spettacolistico (concerti, spettacoli teatrali, etc.) le prestazioni sono **imponibili** ai fini IVA con aliquota al **10%** (n. 123 della Tabella A, allegata al D.P.R. 633/1972) e, qualora vengano organizzate da soggetti che svolgono, in forma di impresa, attività diverse da quelle di spettacolo, comportano l'obbligo di certificare i corrispettivi mediante rilascio di ricevuta o scontrino fiscale ai sensi del D.P.R. 696/1996;

[Da ultimo: **sia** ai fini della (semplice) locazione degli spazi della dimora per eventi, **che** nel caso delle "prestazioni commerciali", per valutare la necessità di procedere ad un cambio di destinazione d'uso dell'immobile, va tenuto presente che l'art. art. 23-ter («*Mutamento d'uso urbanisticamente rilevante*») del D.P.R. 380/2001 ("Testo Unico in materia edilizia") al comma 2° stabilisce che «*La destinazione d'uso di un fabbricato o di una unità immobiliare è quella prevalente in termini di superficie utile*»; per cui il parametro che va considerato - al fine di stabilire quale sia la destinazione d'uso prevalente (cui consegue la eventuale necessità di modifica della destinazione urbanistica) - è la **superficie utile** della dimora che viene aperta al pubblico/data in locazione rispetto a quella che, invece, rimane destinata all'uso abitativo dei proprietari].

* * *

CONCLUSIONE

Si è cercato di cogliere gli aspetti tributari problematici che si presentano ai **possessori** (proprietari o titolari di diritti reali), delle "**dimore storiche**".

- non tanto **nel caso** della (mera) "messa a disposizione" della propria dimora storica, cioè quando si limitano a godere del possesso (statico) del bene, perché in quel caso – sia pure fra regole, eccezioni, deroghe alle eccezioni che riportano alle regole (per intero o in parte) – la determinazione del reddito è **oggettiva**: il possessore consegue un "reddito di fabbricati" (categoria "redditi fondiari") ai fini IRPEF, la cui determinazione va declinata tenendo conto della "specialità del bene" (la dimora storica);

- quanto, invece, **nel caso** che il possessore effettui una o una serie di prestazioni di servizi che generano (di solito) "redditi diversi", ma (talora) "redditi d'impresa". La "giusta categoria" di reddito dipende dall'esame del singolo (specifico) caso e da variegati fattori (non ultimo, il soggetto che opera: se è una Società commerciale è sempre "reddito d'impresa") MA l'interessato deve fare SEMPRE una scelta precisa già in sede di stesura del **CONTRATTO**: deve, cioè, indicare se intende dar corso a una locazione (temporanea) o assumere (direttamente) l'impegno a rendere dei servizi specifici che si aggiungono alla disponibilità della dimora storica, dando corso così ad un "obbligo di fare" che finisce con il caratterizzare la natura del contratto.

Si richiama ancora una volta la necessità che il CONTRATTO sia preciso, a tutela dei diritti (e nel rispetto dei doveri) che sorgono fra le parti e a tutela (anticipata) nei confronti di un verificatore/accertatore dell'Amministrazione finanziaria che potrebbe mal interpretare (con una valutazione **soggettiva**, per non dire discrezionale), quelle situazioni "di fatto" che risultano poco chiare, rendendo talora difficile una "dimostrazione a posteriori" del diverso rapporto giuridico che le parti volevano instaurare.

QUESITO 1

La mia dimora è visitabile già da svariati anni.

- 1) Vorrei chiedere quale è il corretto e conveniente metodo di emissione biglietti d'ingresso ed il relativo regime fiscale.
- 2) Quale inquadramento dare al personale che si occupa di tale attività, emettendo i biglietti all'ingresso ed accompagnando i gruppi.
- 3) Ho due ingressi separati : uno per la dimora storica ed il suo giardino, l'altro per un parco panoramico confinante ma separato dal primo ingresso.

Fino ad ora ho inquadrato il tutto nell'attività dell'azienda agricola, quindi emettendo, come biglietti di ingresso, delle ricevute fiscali per corrispettivi dell'azienda agricola ed inquadrando il personale come avventizio dell'azienda agricola, pertanto con notevole spesa di contributi Inps.

Mi ero infatti agganciato ad un comma della Legge Regione Lombardia sull'agriturismo che cita all'incirca

- fruizione didattico-ricreativa di beni di notevole valore storico-architettonico-naturalistico ricompresi nell'azienda agricola.

Sono stato anche iscritto come agriturismo, il che aveva prodotto un risparmio fiscale sull'introito biglietti, ma nessun risparmio sui contributi per il personale. Ora però per vari motivi non sono più iscritto come agriturismo.

Con la mia attuale gestione ed impostazione, ora descritta, ho un carico fiscale e contributivo che drena almeno il 60 % degli introiti, inoltre devo pagare il personale, l'ammortamento di alcuni lavori eseguiti appositamente, e quindi non rimane nulla, se non addirittura vado in perdita.

I miei ingressi sono aperti nel fine-settimana, o su prenotazione di gruppi, e sono circa 5.000 gli ingressi al parco e 2.000 gli ingressi alla dimora storica, all'anno.

Lettera firmata

ROBERTO LUNELLI, dottore commercialista e tributarista

Gent.ma prof.ssa Teresa PERUSINI
 Presidente ADSI F.V.G.
 via e-mail teresa.perusini@perusini.com

Udine, 8 marzo 2019

Convegno su fiscalità e gestione delle dimore storiche aperte di ADSI F.V.G. – 8 marzo 2019
 Risposte ad alcune domande dei partecipanti: nello specifico, sul corretto trattamento fiscale delle visite nella dimora (storica).

Gent.ma prof.ssa,

anche se, in effetti, fuori tempo massimo, rispondo ai quesiti del socio ASDI Lombardia: anche perché – mi fa presente – si tratterebbe di “casi frequenti tra i soci” (*rectius*, associati).

* *

1. Prima di tutto, è opportuno richiamare la normativa “sostanziale” e “procedimentale” che riguarda i due tributi interessati (IVA e Irpef).

a. I.V.A. L’art. 10, co. 1, **n. 22** del D.P.R. 633/1972 qualifica tra le prestazioni **esenti** (dall’imposta) quelle «*inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili*». Esenti, ma soggette (= “rilevanti”) ai fini dell’IVA se “effettuate” da un soggetto d’imposta (che qui si dà per scontato), per cui – di regola – dovrebbero essere soggette a specifici **obblighi (di certificazione fiscale)**; in realtà **NON** lo sono, perché

- l’art. 22 del D.P.R. 633/1972 stabilisce, infatti, che «*per le operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 5) e ai numeri 7), 8), 9), 16) e 22) dell’art. 10, l’emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente (...)*»; e
- l’art. 2, co. 1, lett. n) del D.P.R. 696/1996 prevede che «*non sono soggette all’obbligo di certificazione mediante le ricevute e gli scontrini fiscali (..) le cessioni e le prestazioni esenti di cui all’articolo 22, primo comma, punto 6), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633*», che richiama, a sua volta, le operazioni di cui al n. 22 dell’art. 10/633.

Ne deriva che, a fronte di queste operazioni è sufficiente rilasciare al visitatore una ricevuta/quietanza di pagamento con applicazione, sull’originale rilasciato al visitatore, di una marca da bollo da € 2,00 solo se l’importo supera € 77,47 (Imposta di bollo).

Pertanto, se la ricevuta/quietanza – come accade nella stragrande maggioranza dei casi (fatta eccezione per i "gruppi") – è di importo inferiore (es. 5, 10 euro) non richiede neanche la marca da bollo ... **a meno che** non venga «*richiesta, dal cliente, fattura, non oltre il momento dell'effettuazione dell'operazione*»

*

b. NON è corretto – salvo deroghe sul piano locale – inquadrare tali prestazioni nell'ambito dell'attività agricola; dalla quale va tenuta SEPARATA, ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. 633/1972 ("Esercizio di più attività"), semprechè – ovviamente – vengano svolte dallo stesso soggetto (che, nel caso specifico, mi pare una "ditta individuale"), che devo ritenere anche (unico) proprietario-possessore della dimora storica.

* *

2. La (doverosa) separazione delle due attività (le visite da una parte, l'attività agricola dall'altra) comporterebbe non solo la (spettante) esenzione da **IVA** per le prestazioni inerenti alle visite, ma l'applicazione – per questa "seconda" attività – di una diversa imposizione sui redditi (I.R.P.E.F.), trattandosi – vista la frequenza e il numero delle visite – di una attività d'impresa commerciale, in cui il reddito imponibile è determinato per differenza tra "ricavi" e "costi" [anziché del regime del reddito agrario, tassato su base catastale o forfetaria se l'attività è svolta da persone fisiche (o Società semplici) che rispettano – o meno – i limiti indicati nell'art. 32 del T.U.II.RR.]. Essa comporta, a sua volta, trattamenti differenziati a seconda della entità dei ricavi (contabilità ordinaria, semplificata, dei contribuenti minimi, forfettari, ecc.), per cui si va dalla (specifica) deducibilità (del costo), dall'ammontare dei ricavi conseguiti (ad es., il costo relativo al personale dipendente impiegato nell'attività di emissione dei biglietti), alla "forfetizzazione" di quel costo, nella determinazione del reddito d'impresa delle ditte individuali "minime": in ogni caso con riduzione della base imponibile IRPEF.

* *

Confido di aver risposto, in modo sintetico ma chiaro, ai quesiti che mi sono pervenuti ieri pomeriggio.

Resto in attesa di ricevere, quanto meno *in limine*, una risposta alle domande (ben precise) che avevo formulato con la mia lettera di ieri e porgo cordiali saluti, dandoLe appuntamento per questo pomeriggio alle ore 14.25.

Roberto Lunelli

QUESITO n. 2

Desidererei conoscere quali siano le aliquote iva che deve applicare una Società Semplice alle attività riguardanti eventi, affittacamere, visite al parco e didattiche a enti pubblici e soggetti privati.

ROBERTO LUNELLI, dottore commercialista e tributarista

Gent.ma prof.ssa Teresa PERUSINI
Presidente ADSI F.V.G.
via e-mail teresa.perusini@perusini.com

Udine, 5 marzo 2019

Convegno su fiscalità e gestione delle dimore storiche aperte di ADSI F.V.G. – 8 marzo 2019

Risposte ad alcune domande dei partecipanti. Nello specifico: aliquote IVA servizi prestati da S.S.

Premetto che la Società semplice NON è, per sua natura, una “Società commerciale” (che è sempre “soggetto IVA”); diventa “soggetto IVA” solo se nel suo oggetto sociale è previsto l’esercizio di una attività di tipo para-commerciale o “in concreto” svolge un’attività commerciale abituale. In questi casi la forma più adatta sarebbe, però, quella di Società in nome collettivo (SNC).

La “società semplice” è destinata, normalmente a svolgere attività immobiliari, agricole, culturali e solo eccezionalmente attività commerciali (cioè solo in via occasionale), pur non potendosi escludere – come già rilevato – una attività “para” – o “pseudo” – commerciale.

Fatta questa doverosa premessa, passo a dare riscontro alla domanda, dando per appurata la “soggettività IVA” in capo alla Società semplice (che possiede la dimora storica), indicando il trattamento IVA delle “diverse prestazioni” rese direttamente (da essa).

- **EVENTI**

A) MERA LOCAZIONE: soggetto IVA (per ipotesi): operazioni che, avuto riguardo al tipo di attività, sono **esenti** da IVA ex **art. 10, co. 1, n. 8**) del D.P.R. 633/1972.

*«Sono **esenti** dall'imposta (..) le locazioni e gli affitti (..) di fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati e affittati, escluse le locazioni, per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione (..)».*

B) LOCAZIONE ACCOMPAGNATA DA SERVIZI ULTERIORI RESI DIRETTAMENTE DALLA SOCIETA': se la società (semplice) non solo mette a disposizione uno spazio (determinato) del bene immobile di sua proprietà, ma rende uno o più servizi ulteriori - NON mere prestazioni accessorie alla locazione, ma che "qualificano" la causa del contratto - la "prestazione di servizi se **generica**" è non solo "soggetta" ma anche "imponibile" IVA, con aliquota al 22% (art. 3 del D.P.R. 633/1972).

Se si tratta – come di solito accade – di una "prestazione di servizi **complessa**"

* composta da una prestazione principale (la messa a disposizione dei luoghi) e da una serie di prestazioni accessorie, va applicata l'aliquota IVA relativa alla prestazione principale (Agenzia delle Entrate, Risposta ad interpello n. 77/2018 del 22.11.2018 e Principio di diritto n. 2/2018 del 24.9.2018; Corte di Giustizia U.E., Sent. 18.1.2018, relativa alla causa C-463/16 e le precedenti pronunce *ivi* richiamate);

* composta da diverse prestazioni non identificabili per natura e corrispettivo, si applica l'aliquota più alta fra quelle specifiche, di solito (ancora) il 22% (Agenzia delle Entrate, Risoluzioni nn. 56/2017, 111/2004, 2309/2001, 142/1999).

C) SPETTACOLI: aliquota 10%

n. 123 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/1972 aliquota 10%: «*spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi opere liriche, balletto, prosa, operetta, commedia musicale, rivista; concerti vocali e strumentali; attività circensi e dello spettacolo viaggiante, spettacoli di burattini, marionette e maschere, compresi corsi mascherati e in costume, ovunque tenuti*».

• **AFFITTACAMERE: aliquota 10%**

n. 120 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/1972: «*prestazioni rese ai clienti alloggiati nelle strutture ricettive di cui all'articolo 6 della legge 17 maggio 1983, n. 217, e successive modificazioni (..)*», cioè della "Legge quadro per il turismo e interventi per il potenziamento e la qualificazione dell'offerta turistica" (che definisce i principi fondamentali in materia di turismo e attività alberghiera).

• **VISITE AL PARCO E VISITE DIDATTICHE: esenti**

Art. 10, co. 1, n. 22 del DPR 633/1972: «*Sono esenti dall'imposta (..) le prestazioni (..) inerenti alla visita di (musei, gallerie, pinacoteche, monumenti), ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili*».

* * *

Confido che la risposta, oltre che rapida, sia esaustiva e chiara, pur nella consapevolezza che, per un “NON addetto ai lavori”, l’espressione – per cui una operazione “soggetta ad IVA” è, però, “esente da IVA” – può apparire contraddittoria ... ma non è così: è non solo corretta, ma tecnicamente ineccepibile e una diversa formulazione della risposta sarebbe criticabile ...

Cordialità e “a presto”

Roberto Lunelli