

Lì, 23/09/2026

CIRCOLARE 865/26

OGGETTO: LOCAZIONE DI IMMOBILI DI PROPRIETÀ DI ENTI PUBBLICI E COMUNI – CRITERI DI VALUTAZIONE DELLA SOGGETTIVITÀ E RILEVANZA IVA.

Si trasmette la presente circolare per fornire un quadro di sintesi in merito al trattamento IVA applicabile alle locazioni di beni immobili appartenenti a Comuni ed Enti pubblici, alla luce dell'evoluzione della prassi amministrativa e giurisprudenziale comunitaria.

In linea generale, ai sensi degli artt. 1 e 4 del DPR 633/72, gli enti pubblici che non svolgono in via principale attività commerciale sono soggetti passivi IVA unicamente per le operazioni poste in essere nell'esercizio d'impresa. Resta in ogni caso esclusa la soggettività tributaria qualora l'ente agisca in veste di pubblica autorità mediante l'esercizio di poteri autoritativi e unilaterali (art. 4, comma 5).

Il superamento della prassi storica è avvenuto con la Risoluzione n. 169/2009. (ns Circolare n. 527/09). Infatti, il pregresso orientamento ministeriale (C.M. n. 36/89, n. 8/93), che considerava la locazione come mero godimento e frutto naturale del patrimonio (dunque sempre esclusa da IVA anche in presenza di strutture organizzate), risulta appunto superato dalla R.M. n. 169/2009. L'amministrazione ha chiarito che la gestione del patrimonio immobiliare rientra nel campo IVA se effettuata con organizzazione in forma d'impresa o volta a ricavare introiti stabili.

Con riferimento ai criteri e indici per la rilevanza IVA e per verificare l'attrazione ad IVA della locazione, l'ente deve riscontrare la presenza dei seguenti indici sintomatici:

- **Organizzazione di mezzi e personale:** predisposizione di una struttura dedicata alla gestione immobiliare con criteri di professionalità, sistematicità e abitudine (Risp. interpello n. 60/2024 e n. 163/2024).
- **Rilevanza economica e impiego di capitali:** coordinamento di capitale per fini produttivi in operazioni di significativa entità (Ris. n. 286/2007; Risp. n. 532/2020).
- **Sfruttamento economico stabile (Direttiva 2006/112/CE, art. 9):** valutazione complessiva delle modalità di gestione (Corte di Giustizia C-230/94), tenendo conto della durata contrattuale, ampiezza della clientela e regolarità/entità dei canoni riscossi.

Quindi il trattamento applicabile in caso di imponibilità soggettiva emergerà quando ci sarà l'esercizio di attività d'impresa e l'operazione rientrerà nel campo IVA: la locazione costituirà ordinariamente operazione esente, salva la facoltà per l'Ente di optare espressamente per l'imponibilità IVA ai sensi dell'art. 10, n. 8) del DPR 633/72. Si invitano pertanto gli uffici competenti a verificare caso per caso l'assetto organizzativo interno adottato per la gestione patrimoniale.

12037 SALUZZO (CN)
Via Martiri Liberazione, 46
Tel. 0175.41253
Fax 0175.44248
sede.saluzzo@enti-rev.it

12037 SALUZZO (CN)
Via Bagni, 1/A
Tel. 0175.217342
tributi@enti-rev.it

12100 CUNEO
Piazza Galimberti, 2
Tel. 0171.698502
sede.cuneo@enti-rev.it

12051 ALBA (CN)
Piazza Cristo Re, 14 - 3° piano
Tel. 0173.284824
Fax 0173.380545
sede.alba@enti-rev.it

10138 TORINO
Via Susa, 31
Tel. 011.4340002

Da valutare comunque caso per caso la situazione di ogni Ente anche con riferimento alla possibilità di risparmio finanziario in prospettiva di gestione e con rispetto della normativa fiscale.

Si porgono cordiali saluti.

ENTI REV S.r.l.
