

**Articoli**

---

PAGINA 22 – Mercoledì 19 Aprile 1995 – N. 102 – IL SOLE – 24 ORE

Norme e tributi

## Sui redditi aiuto oscuro all'ente non commerciale

Con decorrenza dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 1993, l'articolo 14, comma 3, lettera 1) della legge 24-12-93 n. 537, ha modificato radicalmente il contenuto dell'articolo 109, comma 2, del Tuir relativo alla determinazione del reddito di impresa degli enti non commerciali. In seguito alle modifiche, per gli enti che esercitano attività commerciali senza contabilità separata il reddito imponibile viene determinato con i seguenti criteri:

- come componenti positivi devono essere considerati tutti i ricavi e proventi che concorrono a formare il reddito di impresa, escludendo quindi le entrate derivanti dalle attività istituzionali e includendovi, invece, le plusvalenze patrimoniali (articolo 54, comma 4, Tuir), le sopravvenienze attive (articolo 55, commi 2 e 3, Tuir) e le rimanenze finali;
- come componenti negativi vanno escluse le spese sostenute per le attività istituzionali, mentre devono essere considerati:

a) gli oneri, risultanti nel bilancio o rendiconto, relativi specificamente a operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali, compresi gli ammortamenti e gli accantonamenti (con le limitazioni contenute nel Capo VI, Titolo I, del Tuir) e le rimanenze iniziali. Tali oneri sono deducibili per il loro intero ammontare;

b) gli altri oneri, risultanti nel bilancio o rendiconto, che si riferiscono a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali o di altre attività, compresi gli ammortamenti e gli accantonamenti (con le limitazioni contenute nel Capo VI, Titolo I, del Tuir), nonché le rendite catastali o i canoni di locazione, anche finanziaria, relativi agli immobili. Tali oneri sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra "ricavi commerciali" e proventi complessivi.

I soggetti che hanno realizzato investimenti e che, ricorrendone le condizioni, fruiscono dell'agevolazione prevista dall'articolo 3 del DL 357/94 (convertito dalla legge 489/94) devono indicare fra i componenti negativi anche il 50% della differenza tra l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo di imposta, assunto al netto delle cessioni di beni strumentali effettuate nel medesimo periodo, e la media degli investimenti realizzati nei cinque periodi precedenti.

Al fine della determinazione dell'agevolazione, le istruzioni ministeriali ai modelli di dichiarazione dei redditi 1994 non chiariscono se, nel calcolo del reddito detassato, debba considerarsi l'intero ammontare degli investimenti dell'anno e di quelli effettuati nei cinque esercizi precedenti, oppure soltanto i valori che risultano dall'applicazione del principio "dell'afferenza alla produzione del reddito imponibile". Nel primo caso si avrebbe diritto per intero all'agevolazione anche nel caso in cui l'investimento fosse relativo all'attività istituzionale, ovvero venisse adibito promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività.

Nel secondo caso gli investimenti dell'anno e dei cinque esercizi precedenti dovrebbero anzitutto essere suddivisi tra istituzionali, commerciali e promiscui, per poi applicare agli stessi le percentuali di deducibilità prevista dall'articolo 109, comma 2, Tuir.

Quest'ultimo metodo di calcolo, apparentemente più in linea con la logica della norma, creerebbe peraltro maggiori problemi di calcolo agli enti interessati, e rischierebbe comunque di non rispecchiare la realtà dei fatti, perché un bene acquistato in passato per l'attività istituzionale (e pertanto escluso dal computo degli investimenti passati) o adibito a uso promiscuo (quindi considerato pro-rata nel calcolo della media quinquennale) potrebbe, nel frattempo, essere stato dirottato sull'attività commerciale, e viceversa.

Inoltre, mancando un meccanismo di rettifica della deducibilità, un investimento promiscuo verrebbe considerato in base alla percentuale relativa all'anno di acquisto, con la conseguenza di influenzare casualmente, in più o in meno, il calcolo della media quinquennale.

**Marco Levis** [Indice](#)

---