Enti non commerciali: la strada per stabilire il reddito imponibile

Con decorrenza dal periodo di imposta incorso al 31 dicembre 1993, l'articolo 14, comma 3, lettera 1, della legge 537/93, ha modificato radicalmente il contenuto dell'articolo 109, comma 2, del Dpr 917/86, relativo alla determinazione del reddito di impresa degli enti non commerciali.

In passato, per gli enti che nel periodo d'imposta avevano esercitato attività commerciali senza contabilità separata, le spese e gli altri componenti negativi risultanti nel bilancio o rendiconto, erano deducibili in base al rapporto tra i proventi derivanti dall'attività commerciale e le entrate complessive. In seguito alle modifiche sopra citate, per gli enti non 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 d'impresa, escludendo quindi le entrate derivanti dalle attività istituzionali e includendo, 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.
- La nuova logica della norma, strutturata nel rispetto del principio «dell'afferenza

alla produzione del reddito imponibile», ha creato non pochi disagi in sede di determinazione del reddito imponibile per l'esercizio passato. Tenuto conto che il vero problema pratico che si pone per tali enti consiste nell'esatta suddivisione dei costi fra istituzionali, commerciali e promiscui, è evidente l'opportunità di procedere per tempo alla riclassificazione per l'esercizio in corso, anche in funzione della seconda rata di versamento degli acconti. Ricordiamo ancora che:

- 1) la deduzione delle spese e degli altri componenti negativi agli effetti della determinazione dell'Irpeg e dell'Ilor è subordinata alla condizione che l'ente abbia tenuto, relativamente a tutte le attività esercitate e a tutti i beni posseduti, una contabilità unica contenente tutti gli elementi necessari e rispondenti alle prescrizioni dell'articolo 22 del Dpr 600/73)
- 2) per gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica, la contabilità unica si intende comunque realizzata nell'ambito della contabilità pubblica tenuta a norma di legge.

Marco Levis
Andrea Rittatore

◀ [Indice](#)