

**ENTI NON COMMERCIALI**

---

***“Spigolando” tra le regole di tassazione del reddito degli immobili degli enc***

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

**Ottobre, tempo di TASI.** Per molti immobili si torna a calcolare le **imposte da pagare sulla proprietà**. Anche gli **enti non commerciali** non sfuggono alla tassazione e, come tutti gli altri proprietari, in questi giorni sono alle prese con la verifica delle delibere e delle diverse aliquote.

Ma la scadenza della TASI è l'occasione per approfondire le particolari **regole di tassazione** che, ai fini dell'imposta sul reddito, riguardano gli **immobili di proprietà degli enti non commerciali** e per evidenziare le differenze rispetto a quanto è previsto per le persone fisiche.

In primo luogo, è bene sottolineare che, per gli enti non commerciali,

**non è previsto alcun principio di alternatività**

**tra IMU e le imposte sui redditi**, diversamente da quanto disciplinato per le persone fisiche, per le quali gli art. 8, comma 1, e 9, comma 9, del D.Lgs. n. 23/2011 hanno stabilito che l'IMU sostituisce l'IRPEF e le relative addizionali in relazione al reddito fondiario dei **fabbricati non locati** e dei terreni non affittati. Il legislatore ha quindi voluto introdurre un elemento di distinzione nella determinazione della categoria reddituale dei redditi fondiari (di terreni e fabbricati) tra quanto previsto per le persone fisiche e gli enti non commerciali. Ma questa, in ordine di tempo, è solo l'ultima delle **eccezioni** che, negli ultimi anni, hanno interessato la regola generale.

Come si ricorderà, infatti, nonostante l'imposta di riferimento sia diversa (IRES/IRPEF) per gli enti non commerciali il criterio di **determinazione del reddito complessivo** è lo **stesso previsto per le persone fisiche**: l'imponibile complessivo è cioè dato dalla **somma dei redditi delle singole categorie** di cui il soggetto passivo si sia reso intestatario nel periodo d'imposta.

In linea generale, poi, per la

**determinazione dei diversi redditi** gli enti non commerciali seguono le regole che il Testo Unico ha descritto per le persone fisiche, salvo specifiche eccezioni. Nello specifico, le regole per la determinazione del reddito dei fabbricati degli enti non commerciali hanno alcune differenze rispetto a quanto previsto per le persone fisiche. E, come si vedrà, le modifiche si risolvono sempre, per lo più, in un incremento della base imponibile per gli enti non

commerciali.

La prima deroga, come più sopra accennato, è quella descritta dall'ultima parte del comma 9 dell'art.9 del D.Lgs. n. 23/2011, secondo il quale, dal 2013, il reddito degli immobili ad uso abitativo

**non locati** situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, assoggettati all'IMU, concorre alla formazione della base imponibile dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali nella misura del 50%. Questa norma si riferisce chiaramente solo alle persone fisiche mentre per gli enti non commerciali valgono le regole "ordinarie" di tassazione, compresa quella contenuta nell'art. 41 del Tuir che prevede

**l'aumento di un terzo** del reddito delle unità immobiliari tenute "a disposizione", tranne nel caso in cui gli **immobili** siano considerati **di interesse storico-artistico**.

Nel caso di immobili storici il criterio di tassazione per enti non commerciali e persone fisiche è

**analogo**: in linea generale, infatti, si applica una riduzione del 50% del reddito medio ordinario, tenuto conto che, se sono concessi in locazione, il reddito si determina in misura pari al maggior valore tra il canone di locazione ridotto del 35% e il reddito medio ordinario dell'immobile (ridotto al 50%).

Le differenze principali riguardano invece il regime di

**tassazione degli immobili locati non relativi all'attività commerciale**. Si ricorda, in particolare, che mentre per determinare il reddito fondiario relativo agli immobili relativi alla attività istituzionale degli enti non commerciali non concessi in locazione si deve fare riferimento alla rendita catastale rivalutata, secondo quanto prevedono gli articoli da 36 a 43 del Tuir, la tassazione degli immobili locati non relativi all'impresa per questi soggetti segue le regole previste dall'ultimo periodo dell'art. 90 del Testo Unico. Secondo questa norma, in caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15% del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del comma 1 dell'art. 3 del D.P.R. n. 380/2001, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Le persone fisiche, invece, devono considerare il

**maggiore** tra il reddito catastale ed il canone di locazione risultante dal contratto di locazione, ridotto forfetariamente del

**5%** a titolo di spese generali. Per i fabbricati siti nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano, la riduzione è elevata al **25%**.

La differenza, in questo caso, è evidente:

**gli enti non commerciali possono dedurre dal reddito solo le spese di manutenzione**

**sostenute**, mentre alle persone fisiche è sempre riconosciuto un abbattimento forfettario, a prescindere dalle condizioni dell'immobile.