



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Roma, 08 agosto 2007

OGGETTO: IRES. Ente non commerciale. Esclusione dal reddito d'impresa di contributi destinati alla ristrutturazione di immobili "non relativi all'impresa".

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 917 del 1986, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Congregazione Alfa riferisce di essere un ente non commerciale che svolge un'attività commerciale in un complesso immobiliare, sito in, di sua proprietà, che nel 1998 è stato estromesso dal patrimonio dell'impresa, ai sensi dell'art. 9, comma 2, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

Per la ristrutturazione di tale complesso immobiliare l'istante ha ottenuto, in data, dalla Regione Liguria un "*contributo in conto capitale assegnato con DGR .../2004 per ristrutturazione comunità educativo assistenziale*".

Ciò premesso, la Congregazione interpellante chiede di sapere se il contributo in argomento "*debba considerarsi sopravvenienza attiva tassabile*" ai fini IRES e, in caso di risposta affermativa, se, conseguentemente, i costi per il risanamento e la ristrutturazione dello stesso immobile "*debbono essere considerati deducibili in applicazione delle regole fiscali relative alle Manutenzioni e Riparazioni*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Congregazione istante ritiene che il contributo regionale oggetto del quesito non costituisce sopravvenienza attiva ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Secondo la Congregazione interpellante, infatti, il contributo in argomento non è erogato per l'esercizio di un'attività d'impresa, in quanto è destinato a ristrutturare un bene "*non relativo all'impresa*", facente parte del suo patrimonio privato/istituzionale, sebbene utilizzato nell'ambito dell'attività commerciale.

Ciò premesso, l'interpellante fa presente che qualora il predetto contributo venga, invece, qualificato come sopravvenienza attiva e incluso nella determinazione del reddito d'impresa, tutti i costi sostenuti per il risanamento e la ristrutturazione dello stesso immobile dovrebbero, conseguentemente, essere considerati deducibili dal reddito d'impresa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione al trattamento tributario, ai fini IRES, dei contributi pubblici ricevuti dagli enti non commerciali si osserva che gli stessi concorrono alla formazione del reddito d'impresa se percepiti nello svolgimento dell'attività di natura commerciale.

Qualora, invece, i contributi vengano erogati a sostegno delle attività non commerciali che realizzano gli scopi istituzionali degli enti non commerciali, gli stessi non assumono rilevanza reddituale e non sono, pertanto, assoggettati ad imposizione ai fini delle imposte sui redditi.

Da quanto precisato discende che per la soluzione del quesito in esame, occorre verificare se il contributo oggetto dell'istanza di interpello sia o meno destinato allo svolgimento di un'attività di natura commerciale.

Al riguardo si fa presente che, in forza dell'art. 6 della legge della Regione Liguria 9 settembre 1998, n. 30, recante "*Riordino e programmazione dei servizi sociali della Regione e modifiche alla legge regionale 8 agosto 1994, n. 42 in materia di organizzazione e funzionamento delle Unità sanitarie locali*", la Regione, nell'ambito della propria funzione di programmazione e coordinamento dell'attività di protezione sociale, provvede, tra l'altro, ad erogare finanziamenti ad enti non lucrativi che svolgono attività assistenziali.

In particolare, ai sensi dell'art. 32, comma 2, della citata legge n. 30 del 1998 *“lo stanziamento del fondo regionale per le spese in conto capitale è ripartito in conformità alle priorità individuate in materia di :*

- a) dotazioni di strutture residenziali, ivi compreso l'acquisto;*
- b) adeguamento alle norme strutturali e di sicurezza degli impianti tecnologici adibiti alle strutture socio-assistenziali;*
- c) ampliamento, ristrutturazione, manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo”.*

Con delibera della giunta della Regione Liguria n. del, recante il *“piano di riparto ed assegnazione dei contributi in conto capitale alle strutture sociali ai sensi della L.R. 30/98. Anno 2004”*, è stato assegnato, tra l'altro, un contributo regionale in favore della Congregazione Alfa, finalizzato alla *“ristrutturazione di struttura non funzionante per comunità educativo assistenziale per minori”*, pari a euro, a fronte di un progetto di ristrutturazione del costo di euro

Pertanto, secondo quanto emerge dall'istanza e dalla documentazione integrativa presentate dalla Congregazione interpellante, il contributo in argomento è stato assegnato dalla Regione Liguria a copertura del 60 per cento dell'onere finanziario necessario per il risanamento e la ristrutturazione dell'immobile che accoglierà la comunità educativo assistenziale attualmente ospitata dalla medesima Congregazione presso un altro immobile di proprietà della stessa.

L'anzidetto contributo è stato, pertanto, destinato alla ristrutturazione di un immobile nel quale l'ente istante svolgerà l'attività educativo-assistenziale che, ai fini tributari, ha natura commerciale.

Ciò posto si evidenzia che, in forza dell'art. 65 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è lasciata alla discrezionalità dell'imprenditore individuale, così come dell'ente non commerciale, la possibilità di individuare il regime fiscale (d'impresa o meno) dei propri beni immobili, consentendo,

attraverso la mancata iscrizione in inventario, di escludere dal novero dei cespiti “*relativi all’impresa*” anche gli immobili strumentali all’attività commerciale (cfr. risoluzione n. 96/E del 3 agosto 2006). Detta esclusione comporta che ai beni “*non relativi all’impresa*” non sono, in sostanza, riferibili le vicende economiche che influenzano la determinazione del reddito d’impresa.

Ciò premesso, si rileva che, nel caso in esame, il contributo erogato dalla Regione è destinato alla ristrutturazione di un immobile che è stato considerato fino al 28 settembre 1998 bene strumentale per natura e per destinazione all’attività commerciale svolta dall’ente interpellante, ma che è stato estromesso dal patrimonio dell’impresa, con contestuale pagamento dell’imposta sostitutiva, ai sensi dell’art. 9, comma 2, del d.lgs. n. 460 del 1997, e, conseguentemente, eliminato dal libro degli inventari e considerato estraneo alla sfera imprenditoriale.

Successivamente all’estromissione dal patrimonio dell’impresa, ai fini delle imposte sui redditi, la Congregazione istante ha considerato lo stesso immobile come produttivo di reddito da fabbricati, compilando il relativo Quadro della dichiarazione dei redditi, e non ha portato in deduzione dal reddito d’impresa le quote di ammortamento e le spese di manutenzione dello stesso.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, si ritiene che, nel caso di specie, il contributo pubblico erogato dalla Regione per la ristrutturazione dell’immobile in argomento, appartenente al patrimonio privato/istituzionale della Congregazione interpellante, ancorché destinato ad essere utilizzato nell’attività commerciale dalla stessa svolta quale sede della comunità educativo assistenziale, non concorre alla formazione del reddito d’impresa come sopravvenienza attiva. Conseguentemente, non possono essere portate in deduzione dal reddito d’impresa le spese per il risanamento e la ristrutturazione dello stesso immobile.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale viene resa dalla scrivente ai sensi dell’articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

