

**La norma:** l'articolo 28 comma 2 del DPR n.600/1973 stabilisce che le regioni, le province, i comuni, gli enti pubblici e privati hanno l'obbligo di operare una ritenuta IRES del 4% a titolo di acconto per i contributi corrisposti ad imprese, ad eccezione di quelli necessari all'acquisto di beni strumentali. Da una prima lettura del disposto in parola sembrerebbe che i contributi rilasciati dai predetti Enti agli Enti non profit non dovrebbero rimanere assoggettati alla suindicata ritenuta, riferendosi l'articolo 28 al concetto di impresa. Tuttavia, l'articolo 73 comma 1, lett. c) del DPR n.917/1986 (TUIR), nel definire gli Enti non commerciali quali soggetti giuridici privati (e pubblici) diversi dalle società e non esercenti attività di natura commerciale in via principale od esclusiva, appare ammettere per gli stessi Enti la possibilità di svolgere attività commerciale occasionale o abituale, con conseguente formazione di reddito di impresa. In siffatte ipotesi, quindi, anche gli Enti non commerciali sarebbero equiparabili alle imprese e la citata ritenuta del 4% sembrerebbe ad essi applicabile. La questione verterebbe sull'individuazione delle fattispecie richiedenti l'applicazione della ritenuta sui contributi corrisposti dagli Enti locali, atteso che è tutt'oggi frequente la comparsa di dubbi interpretativi in tal senso.

**Le ipotesi di esclusione:** la difficoltà decisionale circa l'applicabilità della ritenuta del 4% appare evincersi dai numerosi interventi dell'amministrazione finanziaria, le cui risoluzioni hanno tentato di porre luce sulla questione in essere. Ad oggi possiamo affermare che i casi di non applicazione della ritenuta sui contributi corrisposti da Enti pubblici potranno essere raggruppati in due categorie. La prima, resa esplicita dallo stesso articolo 28, si riferisce ai c.d. "contributi in conto capitale", ossia alle somme corrisposte per l'acquisto di beni strumentali. La seconda, invece, richiamerebbe i contributi ottenuti per lo svolgimento di attività istituzionali, ossia per quelle attività che nella loro realizzazione non generano reddito di impresa. Quest'ultima accezione non dovrà essere confusa con quelle attività che, pur perseguendo le finalità istituzionali oggetto di statuto, assumono la veste oggettiva di operazioni commerciali.

In merito ai chiarimenti sulle due categorie di contributi esentati da ritenuta, alcuni dubbi riguarderebbero l'ipotesi di acquisito di beni strumentali utilizzabili per attività tanto istituzionali quanto commerciali, nonché il caso di Enti non commerciali richiedenti i contributi per lo svolgimento di un'attività istituzionale eppure di per sé già titolari di P.IVA. Se l'ausilio di beni strumentali per attività istituzionali e commerciali propenderebbe per l'applicazione della ritenuta, l'impiego di una somma contributiva in funzione di realizzare un'attività istituzionale, seppur con titolarità di P.IVA in capo all'Ente beneficiario, tenderebbe a sancirne l'esclusione.

**Campi di intervento:** definite le condizioni di non applicabilità della ritenuta del 4%, si potrà con certezza affermare che essa sarà sempre effettuata sui contributi corrisposti per consentire lo svolgimento di un'attività commerciale generale, ovvero rientrante in un progetto specifico. Detta regola generale sarà, quindi, osservabile non soltanto nel caso di Enti non commerciali titolari di P.IVA e necessitanti di apporti contributivi per lo svolgimento di operazioni commerciali abituali, ma altresì nei confronti di quegli stessi Enti che, pur privi della posizione IVA, abbisognano dei contributi per l'esercizio di attività commerciali occasionali. Si precisa che per attività commerciali si intendono le prestazioni di servizi e le cessioni di beni rese a corrispettivo specifico in favore di terzi, ovvero anche di soci qualora la tipologia dell'Ente esercente l'attività non consenta il beneficio della decommercializzazione per le operazioni poste nei confronti degli aderenti. Nondimeno, la linea di confine tra l'occasionale e l'abituale sarà tracciata dalla titolarità o meno della P.IVA, ben sapendo che il supero di un numero massimo di due attività o eventi commerciali nello stesso periodo di imposta condurrà all'alveo dell'abitudine.

**Esclusione assoluta:** il legislatore ha, infine, evidenziato la sussistenza di fattispecie contributive da ritenersi esenti da ritenuta indipendentemente dai criteri sopra illustrati.

Schematicamente si tratta di:

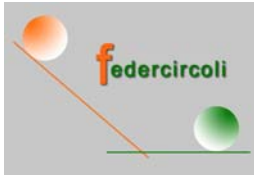
a) contributi corrisposti dagli Enti pubblici nei confronti delle Onlus. Si chiarisce che detta esenzione riguarderà la categoria delle Onlus di cui al D.Lgs. n.460/1997 (Sezione II, artt. 10 ss.) e quella delle Onlus di diritto di cui all'articolo 10 comma 8 dello stesso Decreto (Organizzazioni di volontariato, Organizzazioni non Governative, Cooperative Sociali);

b) contributi corrisposti da CONI, Federazioni sportive nazionali ed Enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI in favore di Associazioni e Società sportive dilettantistiche. Le Associazioni e Società sportive dovranno, tuttavia, dimostrare la conformità dei rispettivi atti costitutivi e

statuti alle clausole previste dalla legge n.289/2002 (legge finanziaria 2003), nonché essere iscritte nell'apposto Registro del CONI;

c) contributi rilasciati in favore di attività dirette a favorire la formazione musicale, culturale e sociale della collettività nazionale, ai sensi della legge n.800/67.

---



Federazione dei Circoli Culturali e Ricreativi del Trentino  
e-mail: [info@fercircoli.it](mailto:info@fercircoli.it) – website: [www.federcircoli.it](http://www.federcircoli.it)