

I nuovi regimi fiscali di vantaggio degli Enti del Terzo Settore

RENATO CINELLI

STUDIO CIGANOTTO CINELLI SALVATO MANGIONE



CODICE DEL TERZO SETTORE

Finalità (art.1 e 2)

Al fine di sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono ... a perseguire il bene comune, ad elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, l'inclusione e il pieno sviluppo della persona, a valorizzare il potenziale di crescita e di occupazione lavorativa (in attuazione della Costituzione) ... è riconosciuto il valore e la funzione sociale degli enti del terzo settore.

GLI ELEMENTI DEL CODICE

- Chi sono gli Enti del Terzo Settore (ETS)
- Le attività di interesse generale
- L'operatività:
 - I rapporti con gli enti pubblici, la promozione e il sostegno
 - I contributi e le altre forme di finanza
 - La fiscalità di vantaggio

TRE LINEE DI INTERVENTO DELLA RIFORMA

Prima: meglio definire il concetto di non commercialità.


Seconda: misure di sostegno, che si giustificano in termini sistemici.

Terza: valorizzazione sul piano tributario dell'eventuale carattere commerciale delle attività, principali o secondarie, esercitate dall'ente.

ENTI NON COMMERCIALI: REGIMI FORFETTARI

Enti/Regimi	Art. 80 D.Lgs 117/2017	Art. 86 D.Lgs 117/2017	Art. 145 TUIR	L. n. 398/1991
ETS art. 4 comma 1	X			
ODV – APS	X	X		
ENC art. 4 comma 2			X	
ENC NO RUNTS			X (*)	
Enti Religiosi SI RUNTS	X Attività di interesse genarle art.5		X Attività diverse art. 6	
Enti Religiosi NO RUNTS			X	
ASD SI RUNTS (ETS)	X			
ASD NO RUNTS SI Registro Coni				X

TITOLO X – REGIME FISCALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE



ETS: attività commerciali e non
ETS: definizione ente non commerciale ai fini fiscali
ETS: determinazione del reddito, regimi contabili, agevolazioni per gli ETS e i donanti

ATTIVITA' CONSIDERATE NON COMMERCIALI (ART. 79, D.LGS. 117/2017)

Sono considerate NON commerciali (e pertanto non soggette a tassazione):

Descrizione	Condizioni
Le attività di interesse generale (art. 5) , anche accreditate, contrattualizzate o convenzionate con amministrazioni pubbliche	<ul style="list-style-type: none">- svolte a titolo GRATUITO- svolte dietro pagamento di corrispettivi che NON superino i costi effettivi, tenuto anche conto degli apporti economici delle PA e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti nell'ordinamento
I fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate OCCASIONALMENTE	
I contributi e gli apporti erogati dalle amministrazioni pubbliche	<ul style="list-style-type: none">- Se destinati allo svolgimento delle attività di interesse generale o dell'attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale (art. 79, comma 3)
Le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi	<ul style="list-style-type: none">- purchè <u>non</u> si configurino come «corrispettivi specifici» a fronte di cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti degli associati , familiari o conviventi degli stessi
Le attività svolte a favore degli associati, familiari o conviventi	<ul style="list-style-type: none">- Se tali attività sono svolte in conformità ai fini istituzionali dell'ente

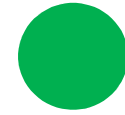
QUALIFICAZIONE DELLE ATTIVITA' (art. 79, co.5)

A

B

ATTIVITA' NON COMMERCIALE / NO REDDITO	ATTIVITA' COMMERCIALE / SI' REDDITO
Quote associative	Attività diverse (art. 6) – secondarie e strumentali (limiti da definire con decreto)
Attività di interesse generale art. 5 a titolo gratuito o con corrispettivo pari / sottocosto (senza margine)	Attività di interesse generale art. 5 svolte non in conformità ai criteri di non commercialità (con margine)
Contributi / apporti da P.A. per attività di interesse generale art. 5	
Sovvenzioni	
Liberalità	
Ogni altra entrata simile	Ogni altro reddito prodotto (proventi immobiliari, redditi diversi, plusvalenze, dividendi, ecc.)

ETS NON COMMERCIALE AI FINI FISCALI



SE A (non commerciali) > **B** (commerciali)

Vengono tassati solo i redditi **non prevalenti** delle attività commerciali a scelta tra:

- 1) differenza tra componenti positive e componenti negative
- 2) regime forfetario opzionale (art. 80 CTS)

ETS NON COMMERCIALE: regime forfait (art. 80)

Gli ETS che mantengono la prevalenza dell'attività non commerciale, per le attività di natura commerciale poste in essere **POSSONO** optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa.

SI DETERMINA LA «BASE IMPONIBILE FIGURATIVA» COME SOMMATORIA DI:

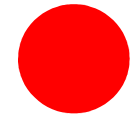
- i ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività di cui agli artt. 5 e 6 svolte con modalità commerciali
- le plusvalenze patrimoniali (Art. 86 TUIR)
- le sopravvenienze attive (Art. 88 TUIR)
- i dividendi e interessi (Art. 89 TUIR)
- i proventi immobiliari (Art. 90 TUIR)

SU TALE BASE SI APPLICANO I SEGUENTI COEFFICIENTI DI REDDITIVITA' PER CALCOLARE IL REDDITO IMPONIBILE SOGGETTO AD IRES

- Attività di prestazione di servizi:
 - 7% sui ricavi fino a € 130.000
 - 10% sui ricavi da € 130.001 a € 300.000
 - 17% sui ricavi da € 300.001
- Altre attività:
 - 5% sui ricavi fino a € 130.000
 - 7% sui ricavi da € 130.001 a € 300.000
 - 14% sui ricavi da € 300.001

Per gli ETS che esercitano contemporaneamente attività di prestazione di servizi e altre attività, il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare di ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza di distinta annotazione, si considerano prevalenti le prestazioni di servizi

ETS COMMERCIALE AI FINI FISCALI



SE A (non commerciali) < **B** (commerciali)

Il venir meno della prevalenza dell'attività NON commerciale
IMPONE l'applicazione delle **norme ordinarie** sul reddito d'impresa.
(Titolo II del TUIR)

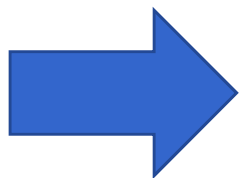
ATTENZIONE!

La sistematica prevalenza dell'attività commerciale deve fare riflettere sulla **natura dell'ente**.

I CONTROLLI FISCALI NON SARANNO SOLO FISCALI!

Cosa controllerà l'Amministrazione finanziaria (art. 94)?

1. i requisiti fiscali (per fruire delle agevolazioni fiscali, imposte dirette, iva, indirette)
2. il possesso in generale dei requisiti richiesti per essere ETS (attività effettivamente svolte che rientrino nell'art. 5, la governance, divieto distribuzione anche indiretta utili, limiti ai compensi, ecc.)



RISCHIO DI ESSERE CANCELLATI DAL RUNTS CON LA PERDITA DI TUTTI I BENEFICI

EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DEGLI ETS (art. 83)

DETRAZIONI E DEDUZIONI

	DONANTE	DETRAZIONE	DEDUZIONE	LIMITI E MISURA
A scelta della persona in base alla convenienza	Persona fisica	X		Nella misura del 30% fino ad un max di € 30.000 – solo se pagamento tracciato
	Persona fisica		X	Nel limite del 10% del reddito Irpef
	Ente / società		X	Nel limite del 10% del reddito Ires

ATTENZIONE! IL BENEFICIO SPETTA AI DONANTI **SOLO SE L'ETS E' NON COMMERCIALE AI FINI FISCALI**.
 OBBLIGO PER L'ETS DI COMUNICARE LA PERDITA DELLA NATURA COMMERCIALE ENTRO 30 GG DALLA CHIUSURA DEL PERIODO DI IMPOSTA (SANZIONI!).



EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DEGLI ETS (art. 81)

SOCIAL BONUS

Donante	Misura del credito d'imposta	Limiti
Persona fisica ed ente non commerciale	65% in tre quote annuali di pari importo	Nel limite del 15% del reddito imponibile
Soggetti titolari di reddito d'impresa	50% in tre quote annuali di pari importo	Nel limite del 5 per mille dei ricavi annui

SOLO SE l'ETS ha presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un **PROGETTO** per:

- sostenere il recupero degli IMMOBILI PUBBLICI INUTILIZZATI;
- sostenere il recupero dei BENI MOBILI E IMMOBILI CONFISCATI ALLA CRIMINALITA' ORGANIZZATA;

assegnati agli ETS e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento delle attività istituzionali con modalità non commerciali.

In capo agli ETS beneficiari sono posti alcuni **obblighi comunicativi** se le erogazioni ricevute sono finalizzate al mantenimento, protezione, restauro dei beni

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRETTE (art. 82)

Successioni e donazioni e ipo-catastali	NO	Trasferimenti a titolo gratuito a favore degli ETS se i beni sono utilizzati per l'attività statutaria e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale
Imposta di registro e ipo-catastali	FISSE	Atti costitutivi e modifiche statutarie (fusioni, scissioni , ecc.)
Imposta di registro e ipo-catastali	FISSE	Trasferimenti immobiliari e connessi diritti reali a titolo oneroso per immobili che verranno utilizzati per fini istituzionali dell'ETS entro 5 anni
Imposta di bollo	NO	Ogni atto, documento, istanza, certificazione ecc.
IMU e TASI	NO	Immobili posseduti e utilizzati dagli ETS per l'attività con modalità non commerciali, assistenziali, culturali, ricreative ecc.


ENTRATA IN VIGORE DELLE DISPOSIZIONI FISCALI

DAL 2018 SOLO PER APS, ODV E ONLUS:

- SOCIAL BONUS
- IMPOSTE INDIRETTE
- TRIBUTI LOCALI
- DEDUZIONI E DETRAZIONI

DAL PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO ALL'OPERATIVITA' DEL RUNTS: LE ALTRE DISPOSIZIONI FISCALI (PREVIA AUTORIZZAZIONE COMMISSIONE EUROPEA)

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO e ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE: MISURE FISCALI



ODV e APS: si applicano le disposizioni generali del regime fiscale degli ETS (artt. 79 – 83)
ODV e APS: si applicano inoltre delle disposizioni particolari (artt. 84 - 86)
ODV e APS: disposizioni particolari riguardanti la non commercialità e il regime forfettario

ODV: ATTIVITA' CONSIDERATE NON COMMERCIALI

(e pertanto non soggette a tassazione) (ART. 84, D.LGS. 117/2017)

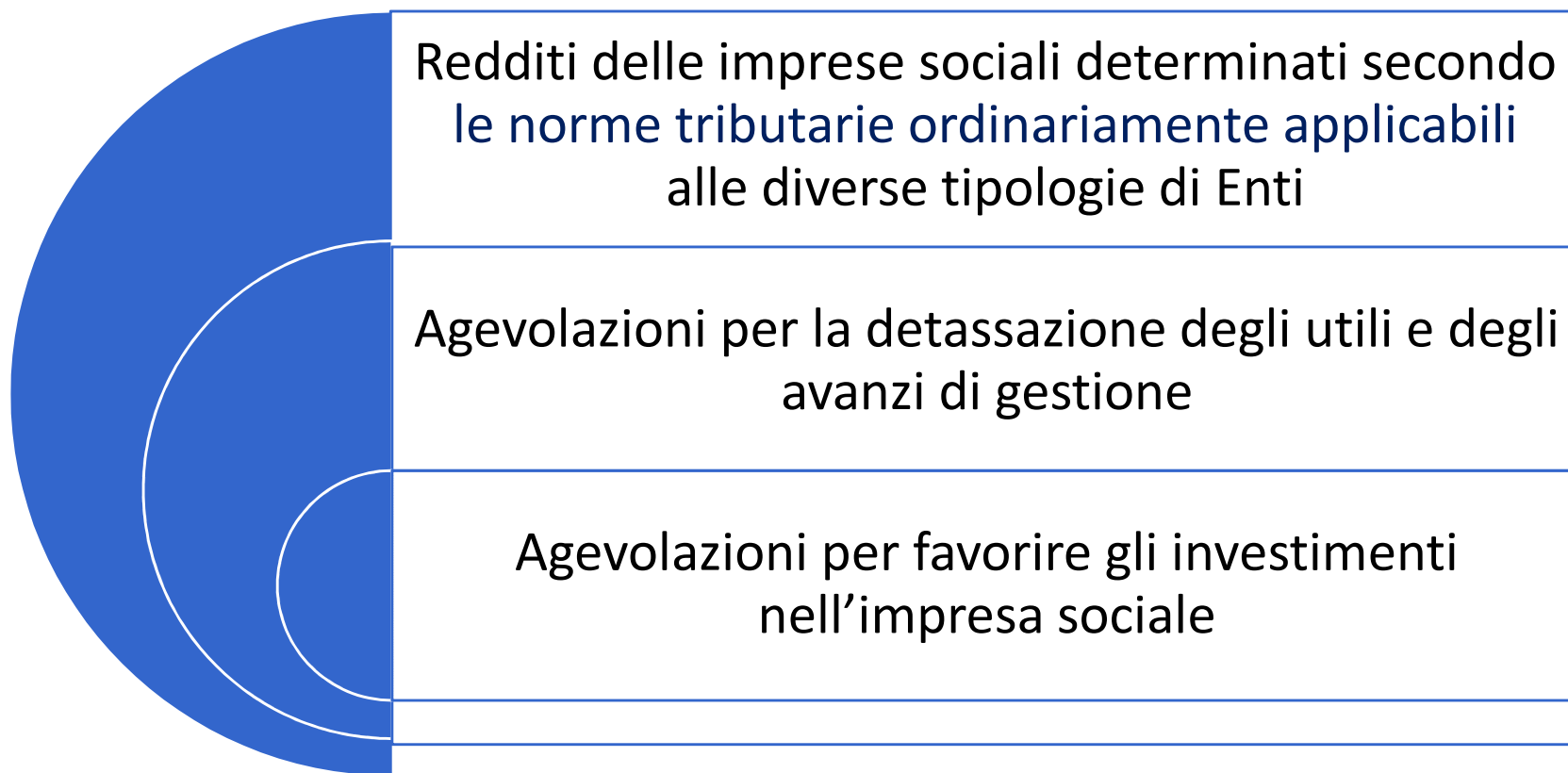
Descrizione	Condizioni
Le attività di interesse generale (art. 5) , anche accreditate, contrattualizzate o convenzionate con amministrazioni pubbliche	<ul style="list-style-type: none">- svolte a titolo GRATUITO- svolte dietro pagamento di corrispettivi che non superino i costi effettivi, tenuto anche conto degli apporti economici delle PA e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti nell'ordinamento
Le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale	<ul style="list-style-type: none">- tutti gli utili sia reinvestiti nelle attività di ricerca e nella diffusione gratuita dei loro risultati- ovvero: se affidate ad università o ad altri enti di ricerca
Le attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito	<ul style="list-style-type: none">- beni acquisiti a titolo di sovvenzione e venduti direttamente senza intermediari (art. 84, comma 1 lett.a)
Le cessioni di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari	<ul style="list-style-type: none">- venduti direttamente senza intermediari (art. 84, comma 1 lett.b)
Le attività di somministrazione di alimenti e bevande	<ul style="list-style-type: none">- in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni a carattere occasionale
Redditi degli immobili	<ul style="list-style-type: none">- per svolgimento attività

APS: ATTIVITA' CONSIDERATE NON COMMERCIALI

(e pertanto non soggette a tassazione) (ART. 85, D.LGS. 117/2017)

Descrizione	Condizioni
Le attività in diretta attuazione degli scopi istituzionali	<ul style="list-style-type: none">- svolte con pagamento di corrispettivi specifici- nei confronti degli associati, familiari conviventi- nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività- nei confronti di enti composti per almeno il 70% da ETS
Le cessioni di proprie pubblicazioni	<ul style="list-style-type: none">- se prevalentemente agli associati e familiari con corrispettivi specifici
Le attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito	<ul style="list-style-type: none">- beni acquisiti a titolo di sovvenzione e venduti direttamente senza intermediari- senza impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità (art. 85, comma 6)
Redditi degli immobili	<ul style="list-style-type: none">- per svolgimento attività
SONO INVECE COMMERCIALI: Le cessioni di beni nuovi e servizi	<ul style="list-style-type: none">- beni e servizi dettagliati all'art. 85, comma 3)

IMPRESA SOCIALE: MISURE FISCALI (art. 18 D.Lgs. 112/2017)



IMPRESA SOCIALE: UTILI E AVANZI DI GESTIONE

(art. 18, co. 1 e 2)

SONO DETASSATI GLI UTILI O GLI AVANZI DI GESTIONE destinati a:

RISERVA INDIVISIBILE in
sospensione di imposta e
destinati allo svolgimento
dell'attività statutaria o
incremento del patrimonio
entro il secondo periodo
d'imposta successivo al
conseguimento

**AUMENTO GRATUITO DEL
CAPITALE SOCIALE** nei limiti
delle variazioni dell'indice
ISTAT per il periodo
corrispondente a quello
dell'esercizio sociale in cui gli
utili e gli avanzi sono stati
prodotti.

**CONTRIBUTO PER
L'ATTIVITA' ISPETTIVA**
organizzata dal Ministero del
Lavoro e delle Politiche
sociali

SONO TASSATI GLI UTILI E GLI AVANZI DI GESTIONE CON
DESTINAZIONI DIVERSE DALLE PRECEDENTI

IMPRESA SOCIALE: INVESTIMENTI NELL'IMPRESA SOCIALE

(art. 18, co. 3, 4 e 5)

INVESTITORE	DETRAZIONE	DEDUZIONE	LIMITI E MISURA
Soggetto Irpef	X		Nella misura del 30% su un limite max di € 1.000.000 per anno
Soggetti Ires		X	Nella misura del 30% su un limite max di € 1.800.000 per anno

L'INVESTIMENTO DEVE ESSERE MANTENUTO PER ALMENO TRE ANNI A PENA DI DECADENZA

ATTENZIONE! IL BENEFICIO SPETTA AGLI INVESTITORI SOLO SE L'IMPRESA SOCIALE:

- HA ACQUISITO LA QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE DOPO IL 20.07.2017;
- E' COSTITUITA DA NON PIU' DI 36 MESI DAL 20.07.2017.



IMPRESA SOCIALE: ENTRATA IN VIGORE DELLE DISPOSIZIONI FISCALI

LE DISPOSIZIONI FISCALI DI FAVORE PER LE IMPRESE SOCIALI E'
SUBORDINATA ALL'AUTORIZZAZIONE COMMISSIONE EUROPEA

CONCLUSIONI

- DETERMINARE QUAL'È L'ENTE DEL TERZO SETTORE DI APPARTENENZA
 - ESAMINARE LE RELATIVE REGOLE CHE VERRANNO APPLICATE
 - VERIFICARE EVENTUALE MODIFICA ALLA PROPRIA STRUTTURA
-