
LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE IL REGIME FISCALE

Patrizia Clementi

28 gennaio 2018

La necessità del «ramo» ETS e IS dell'ente ecclesiastico

EECR

IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

EECR

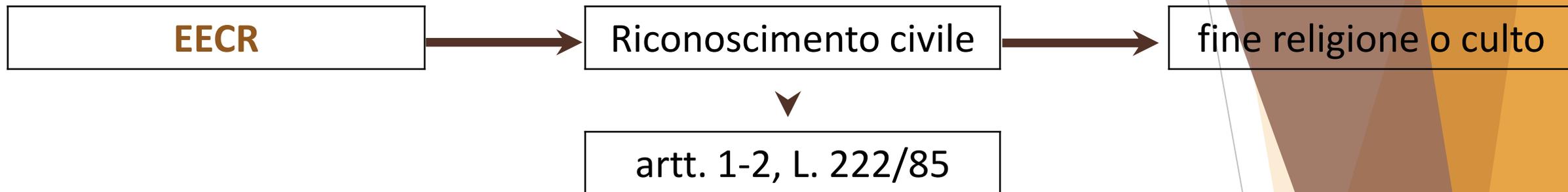


Riconoscimento civile

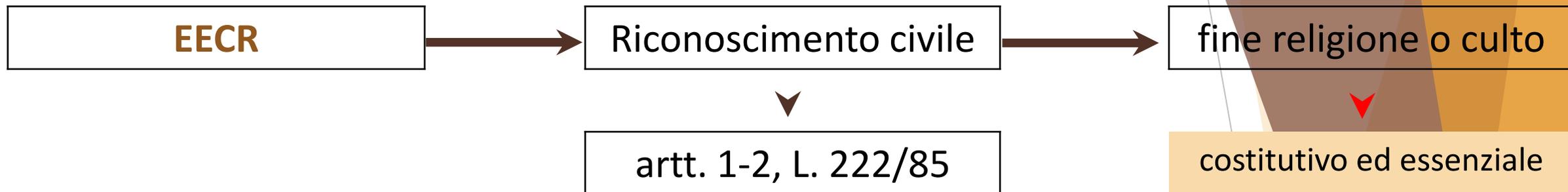


artt. 1-2, L. 222/85

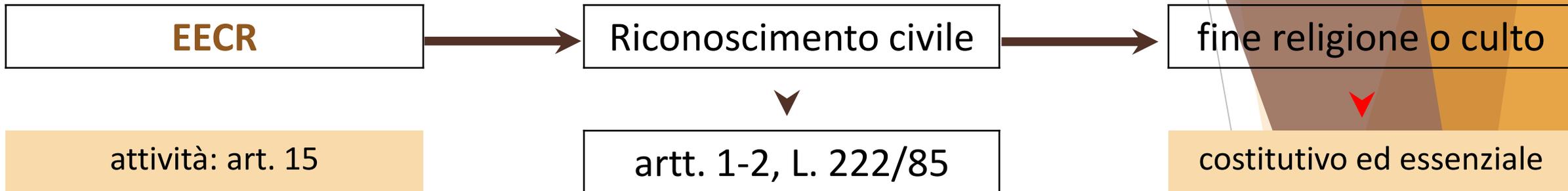
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



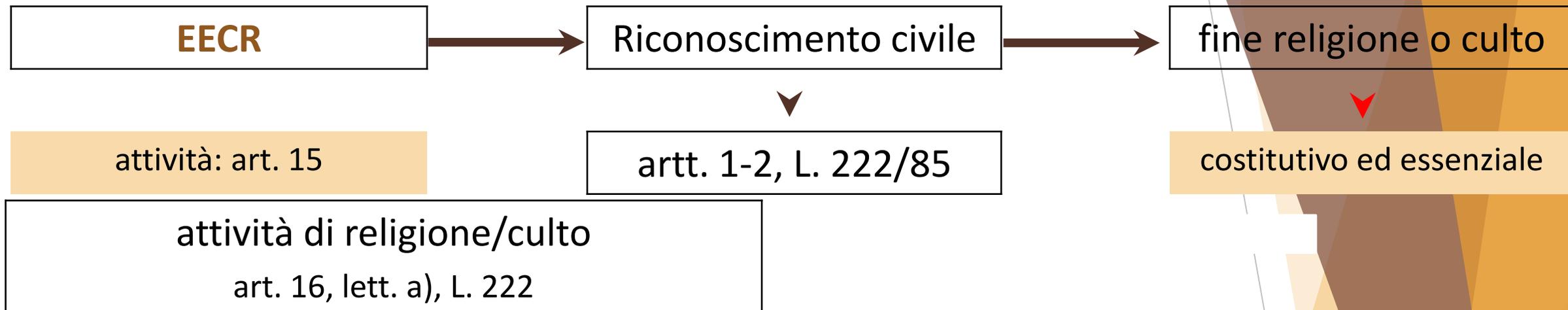
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



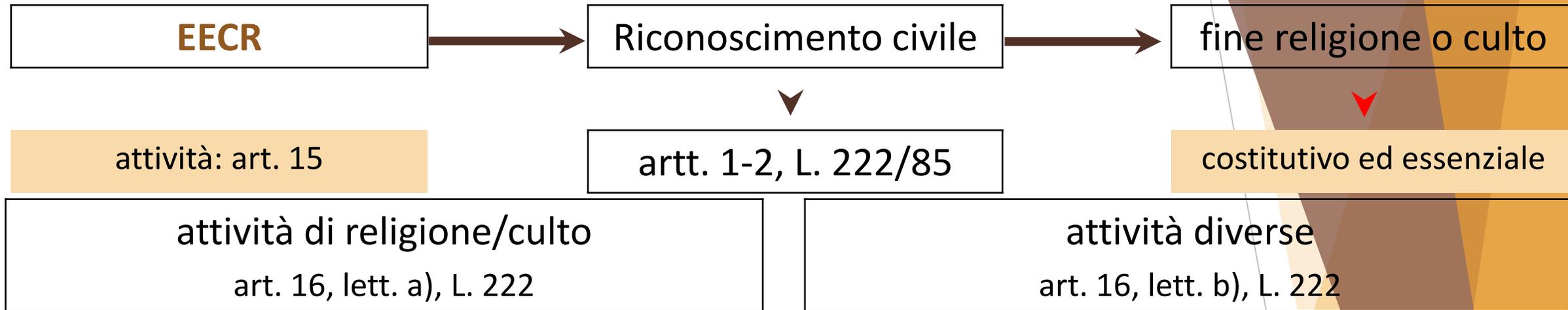
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



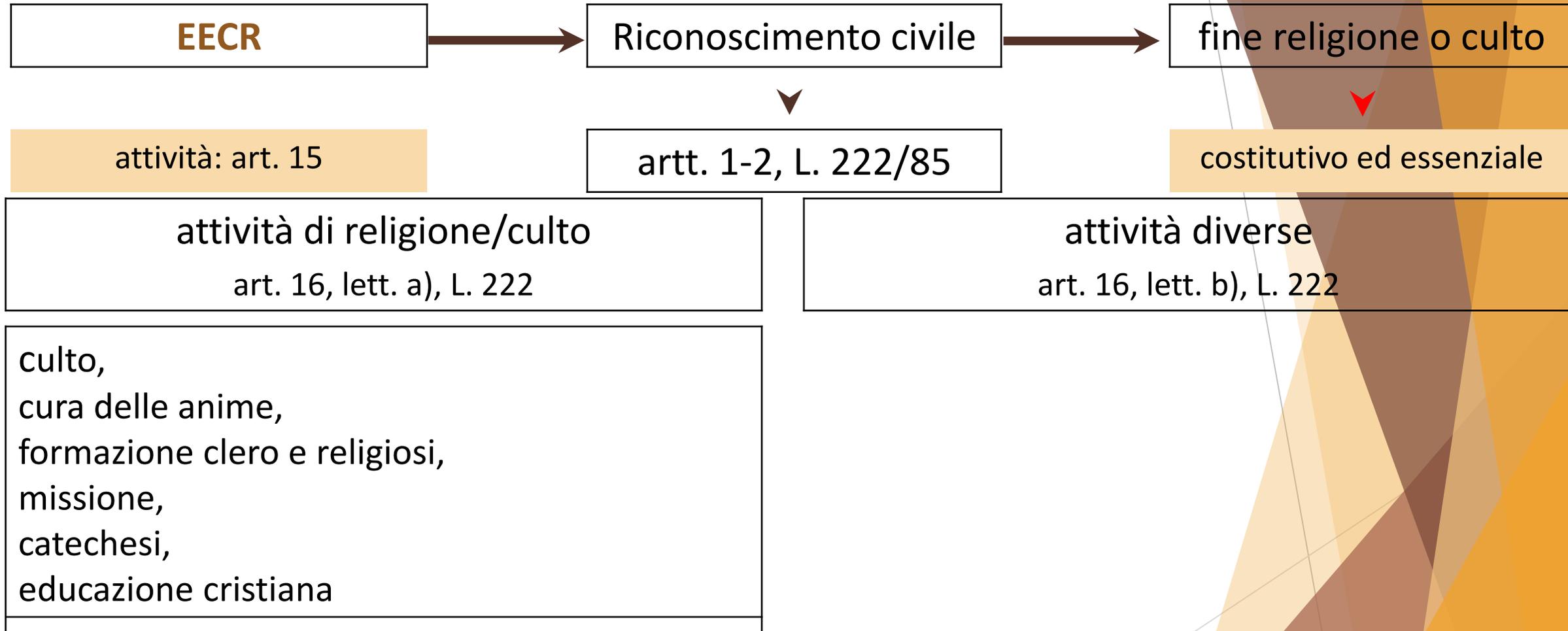
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



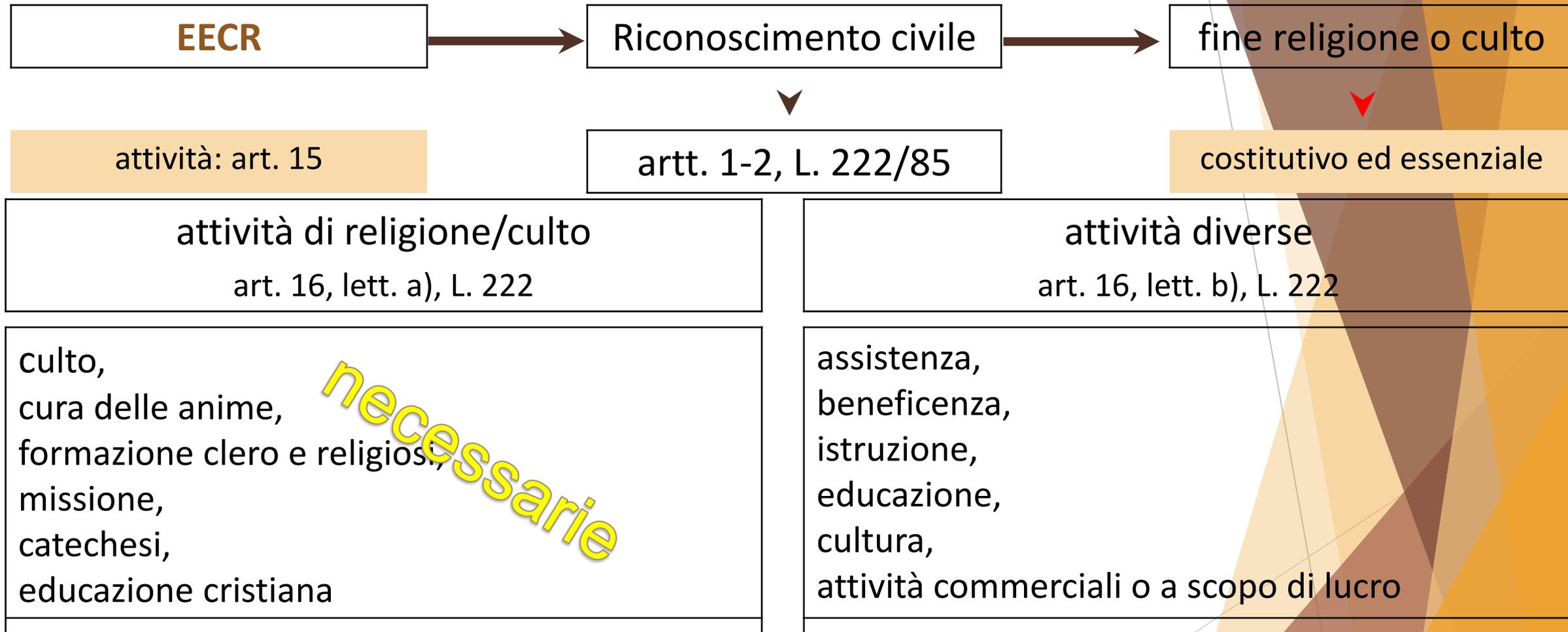
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



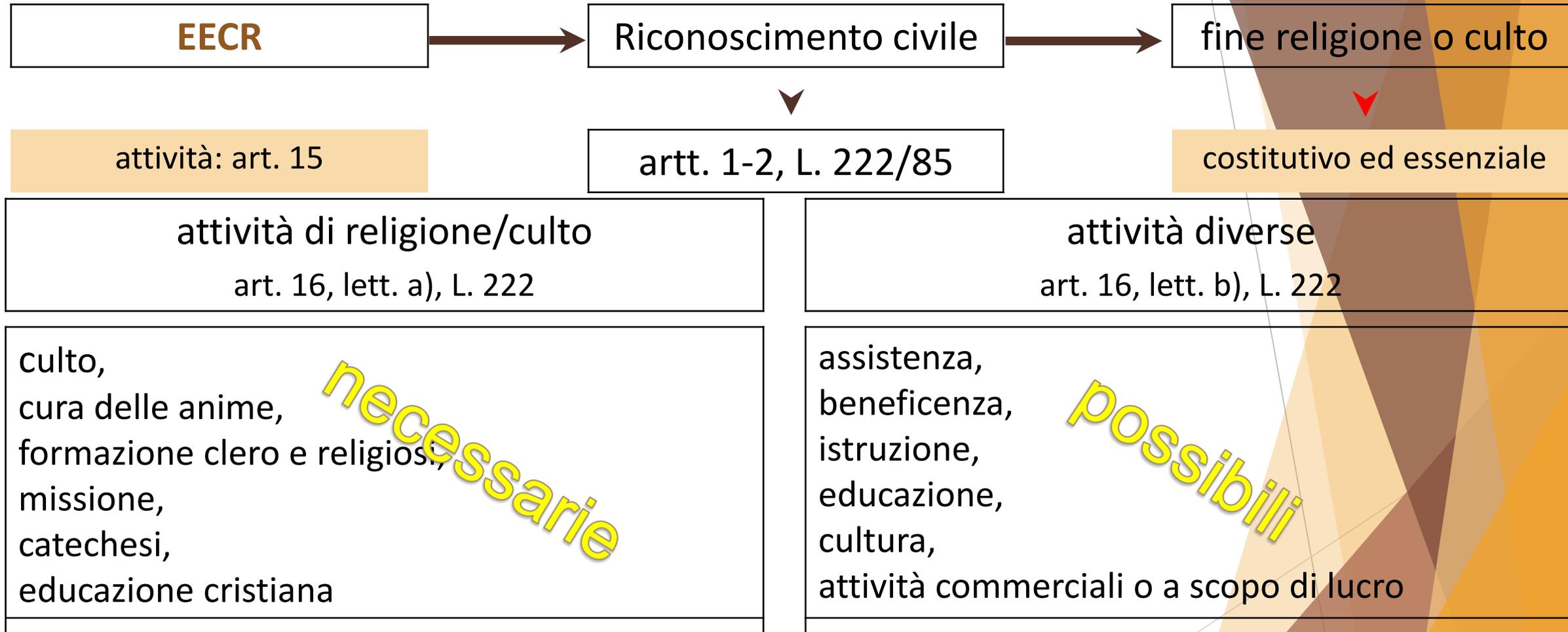
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



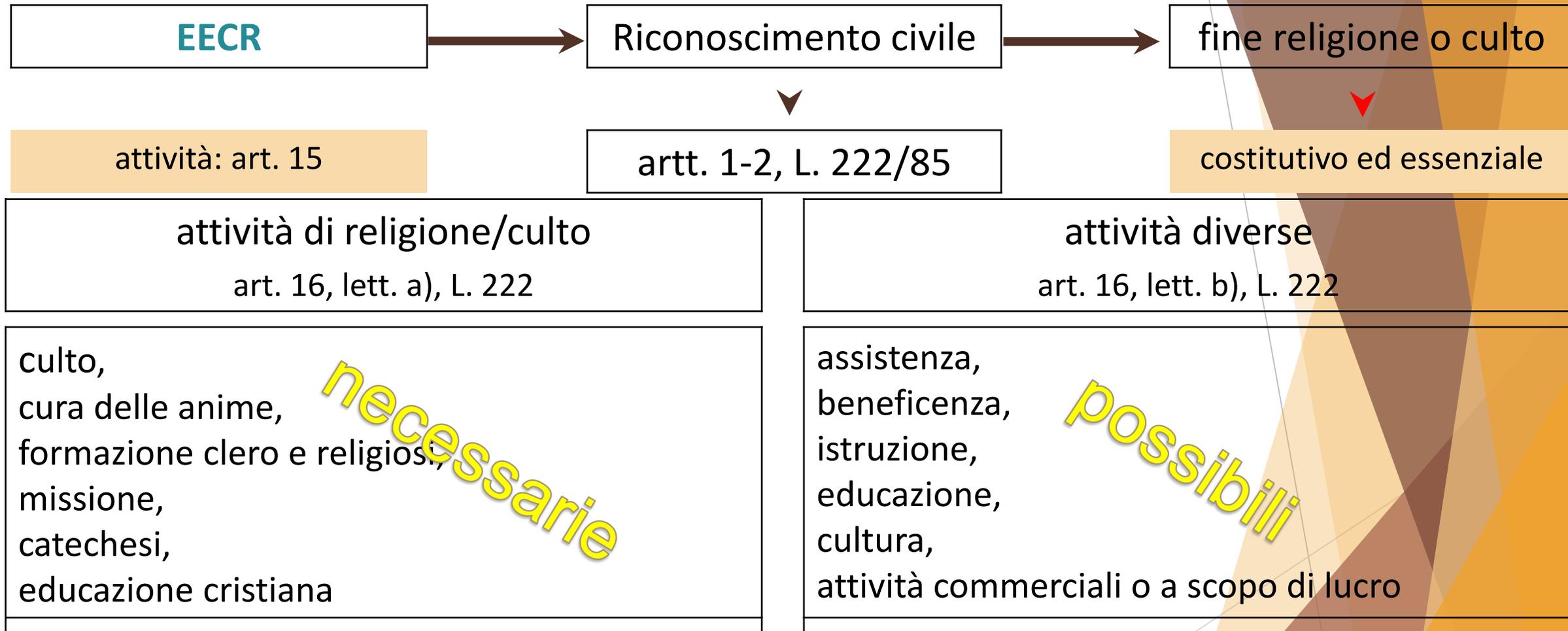
IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

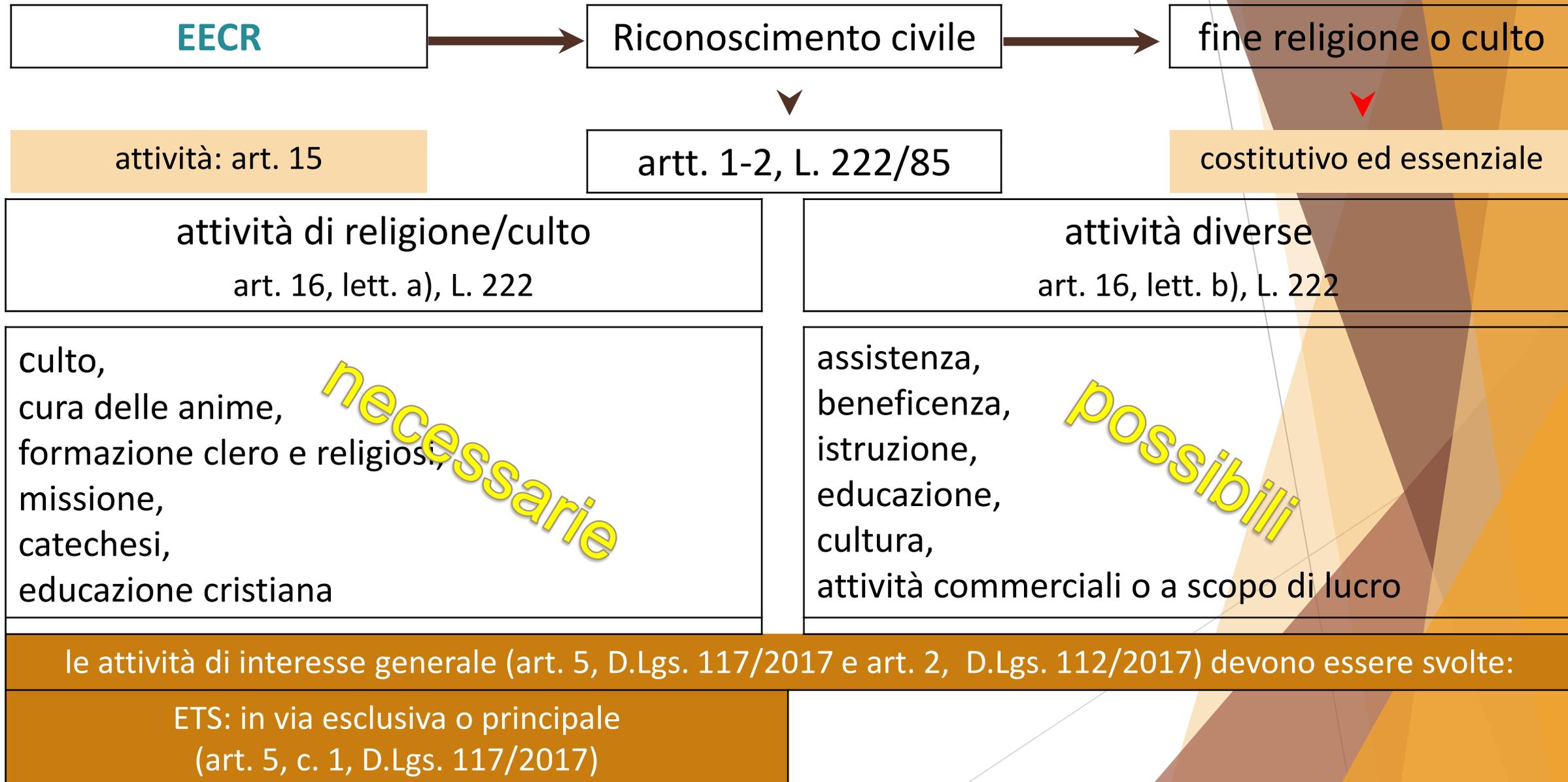


IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

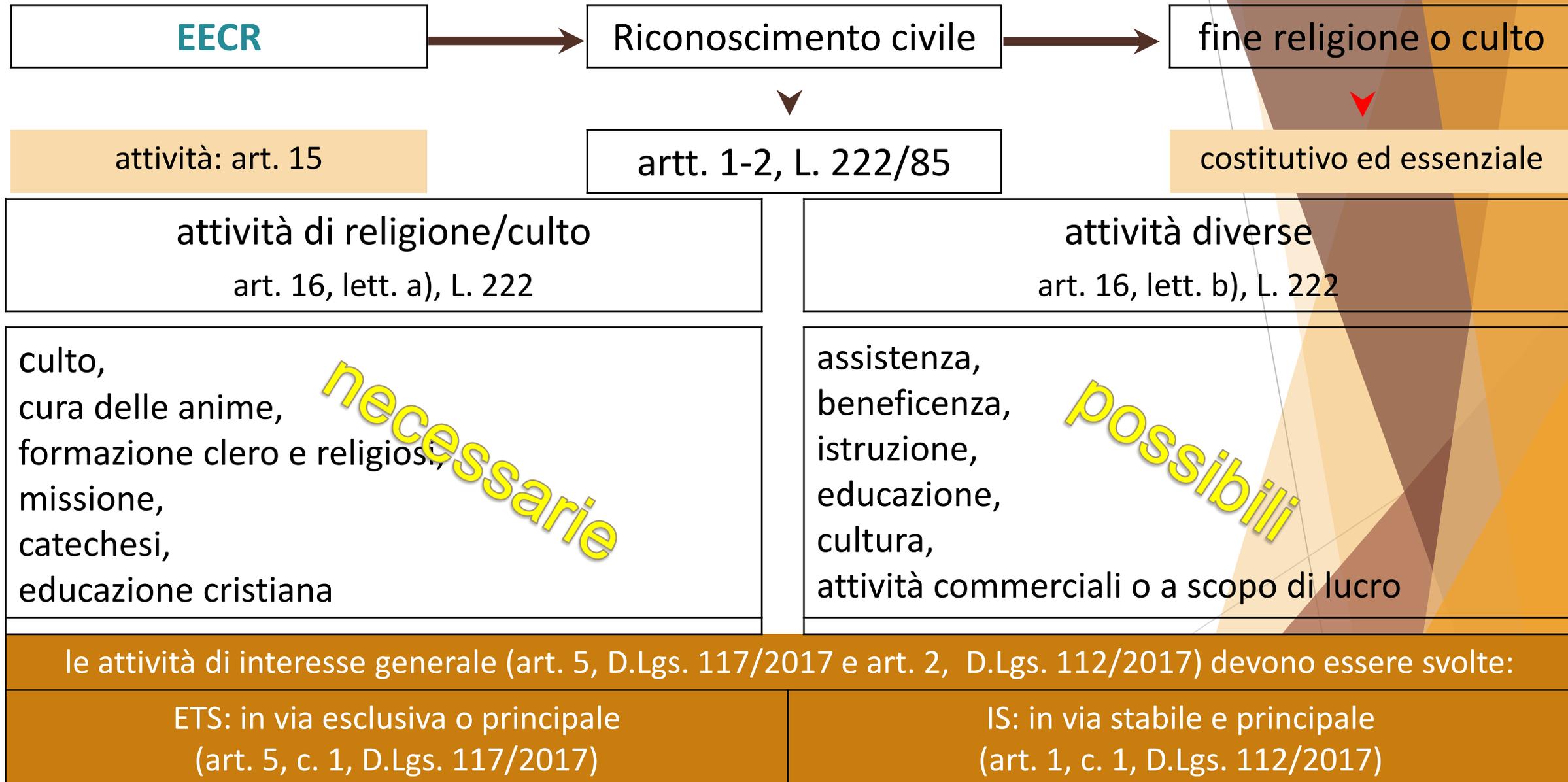


le attività di interesse generale (art. 5, D.Lgs. 117/2017 e art. 2, D.Lgs. 112/2017) devono essere svolte:

IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (D.Lgs. 117/17, art. 5 e D.Lgs. 112/17, art. 2)

- interventi e servizi sociali;
- interventi e prestazioni sanitarie;
- prestazioni socio-sanitarie;
- educazione, istruzione e formazione professionale;
- interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali;
- interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio;
- formazione universitaria e post-universitaria;
- ricerca scientifica di particolare interesse sociale;
- organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato e delle attività di interesse generale;
- radiodiffusione sonora a carattere comunitario;
- organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso;
- formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo e al contrasto della povertà educativa;

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (D.Lgs. 117/17, art. 5 e D.Lgs. 112/17, art. 2)

- servizi strumentali ad enti del Terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore;
- cooperazione;
- attività commerciali, produttive, di educazione e informazione, di promozione, di rappresentanza, di concessione in licenza di marchi e di certificazione, svolte nell'ambito o a favore di filiere del commercio equo e solidale;
- servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone svantaggiate;
- alloggio sociale nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi;
- accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti;
- agricoltura sociale;
- organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche;
- riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (D.Lgs. 117/17, art. 5 e D.Lgs. 112/17, art. 2)

SOLO LE IS

- microcredito
-

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (D.Lgs. 117/17, art. 5 e D.Lgs. 112/17, art. 2)

SOLO LE IS

- microcredito
-

SOLO GLI ETS DEL CODICE

- beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti, erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale;
- promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata;
- promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché dei diritti dei consumatori e degli utenti delle attività di interesse generale, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi;
- cura di procedure di adozione internazionale;
- protezione civile;
- tutela degli animali e prevenzione del randagismo.

Il Codice del Terzo Settore

Art. 4, c. 3, D.Lgs. n. 117/2017

*«Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del presente decreto si applicano **limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5**, a condizione che per tali attività adottino **un regolamento**, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel **rispetto della struttura e della finalità di tali enti**, recepisca le norme del presente Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore. Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito **un patrimonio destinato** e devono essere tenute separatamente le scritture contabili di cui all'articolo 13».*

L'Impresa Sociale

Art. 1, c. 3, D.Lgs. n. 112/2017

«Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del presente decreto si applicano **limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 2**, a condizione che per tali attività adottino **un regolamento**, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel **rispetto della struttura e della finalità di tali enti**, recepisca le norme del presente decreto. Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito un **patrimonio destinato** e devono essere **tenute separatamente le scritture contabili** di cui all'articolo 9».

EECR

**ATTIVITÀ DI
RELIGIONE O CULTO**

**ATTIVITÀ NON DI
INTERESSE GENERALE**

**ATTIVITÀ DI
INTERESSE GENERALE**



EECR

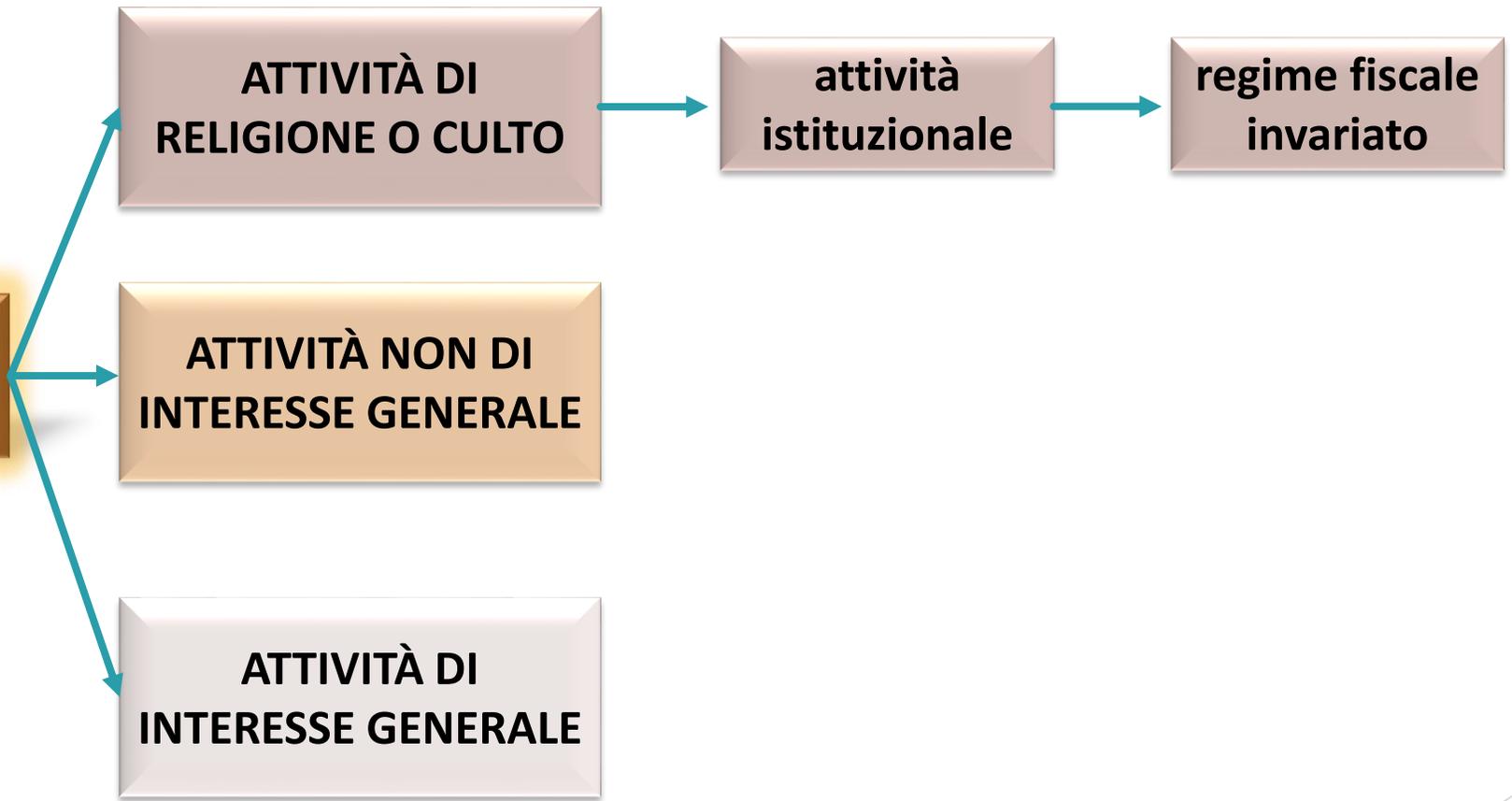
**ATTIVITÀ DI
RELIGIONE O CULTO**

**attività
istituzionale**

**regime fiscale
invariato**

**ATTIVITÀ NON DI
INTERESSE GENERALE**

**ATTIVITÀ DI
INTERESSE GENERALE**



EECR

**ATTIVITÀ DI
RELIGIONE O CULTO**

**attività
istituzionale**

**regime fiscale
invariato**

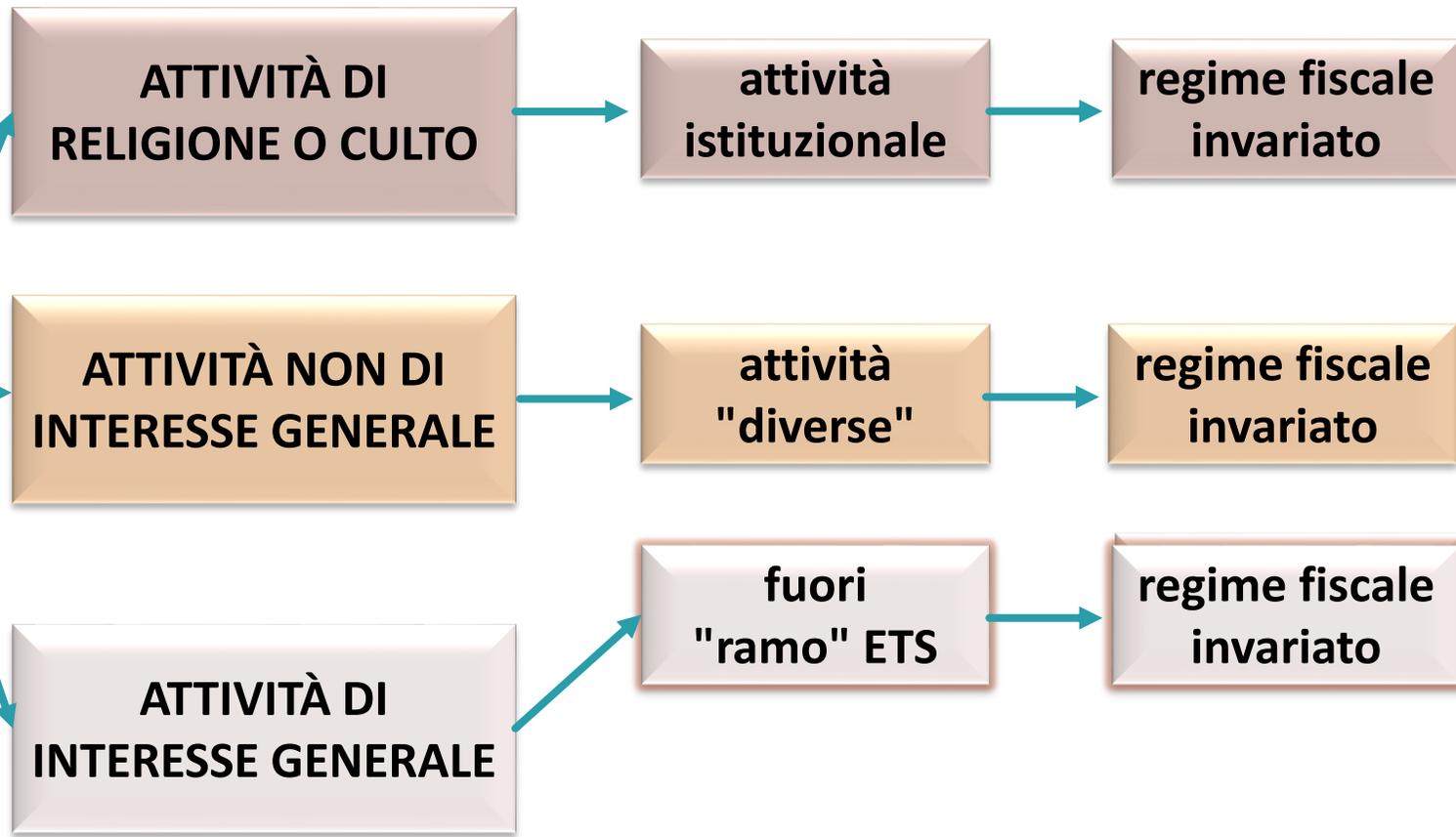
**ATTIVITÀ NON DI
INTERESSE GENERALE**

**attività
"diverse"**

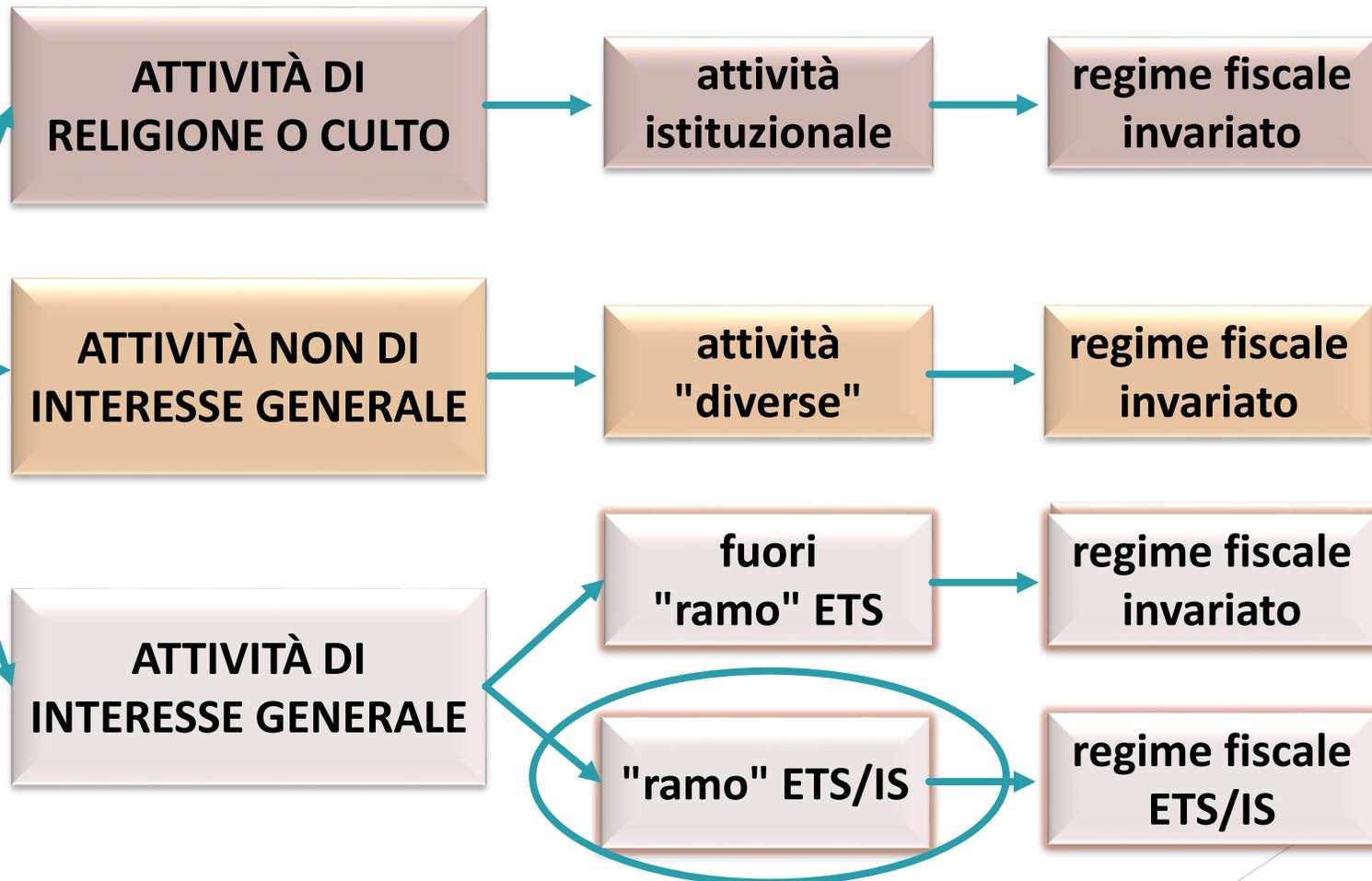
**regime fiscale
invariato**

**ATTIVITÀ DI
INTERESSE GENERALE**

EECR

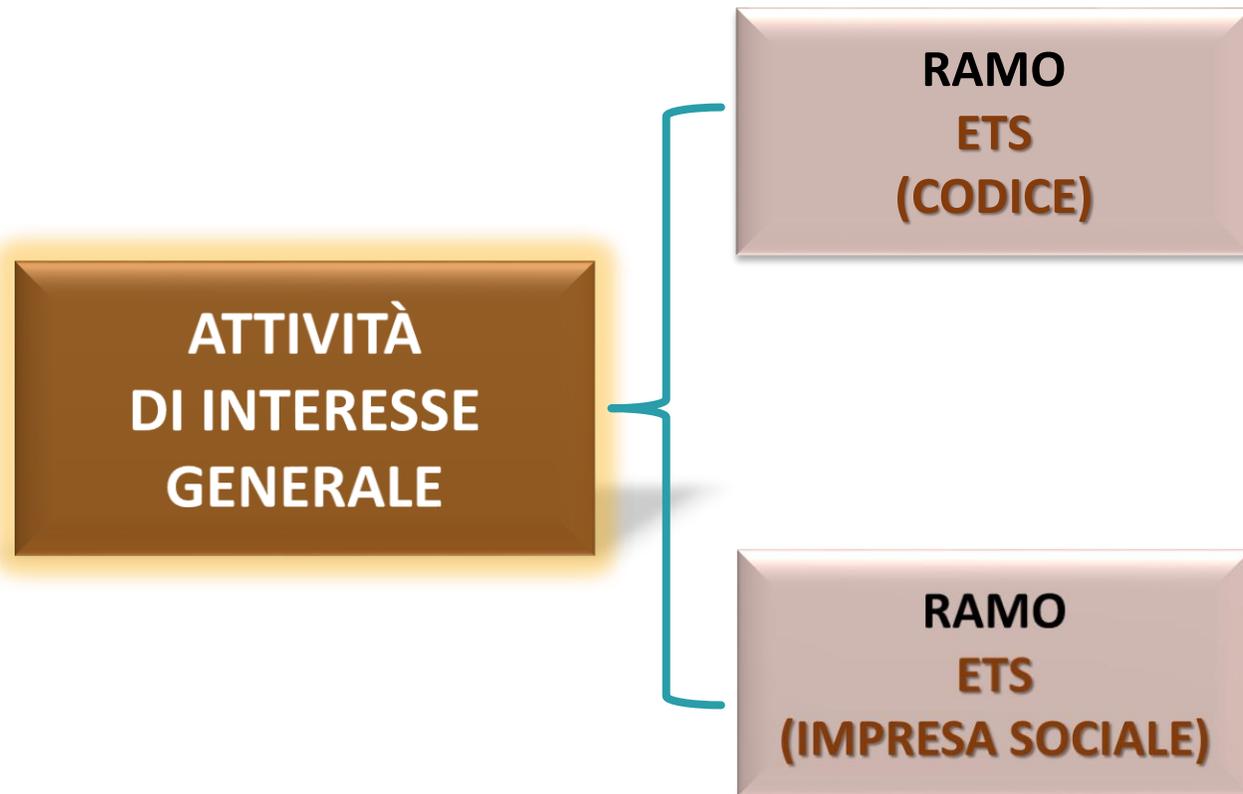


EECR

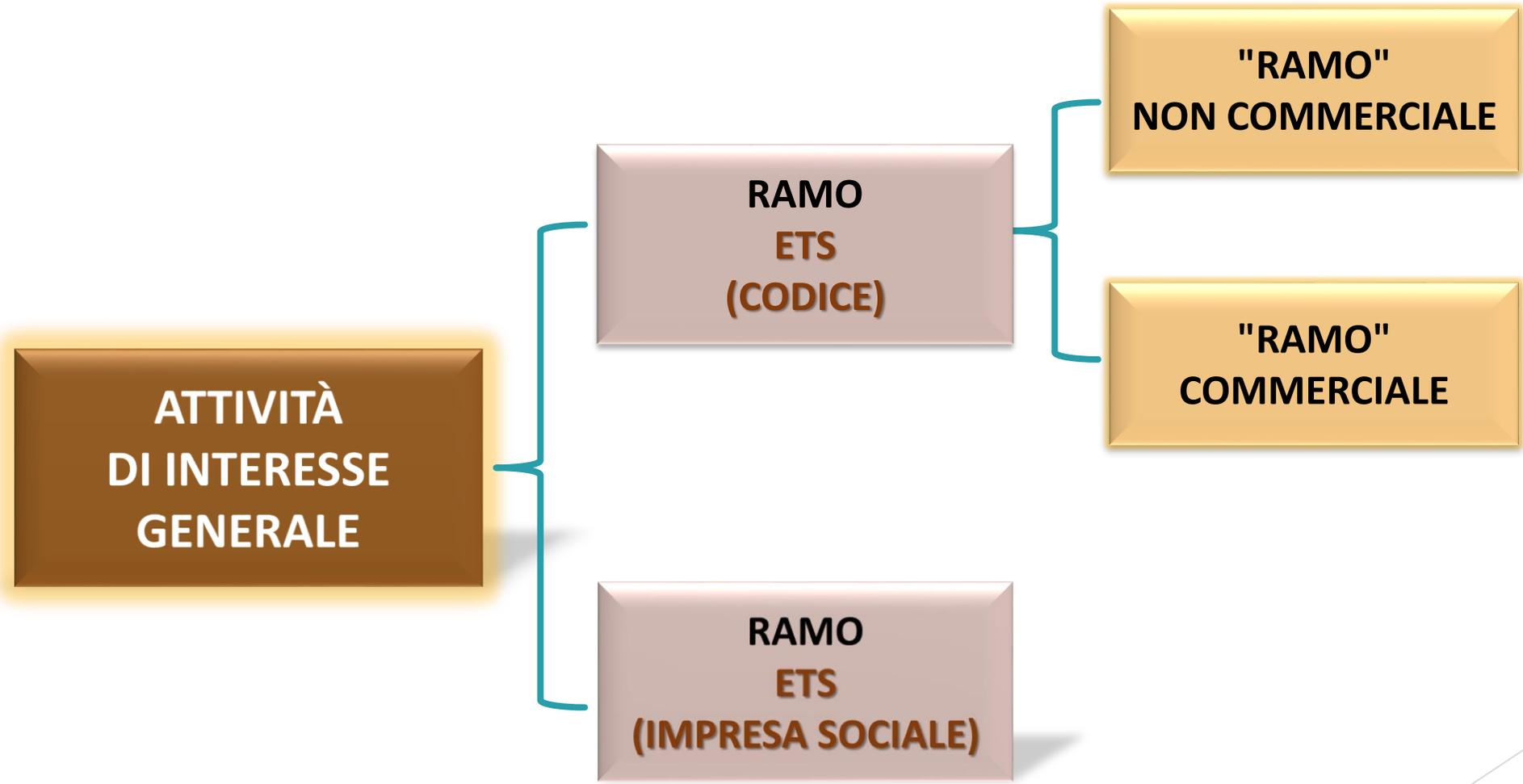


**ATTIVITÀ
DI INTERESSE
GENERALE**

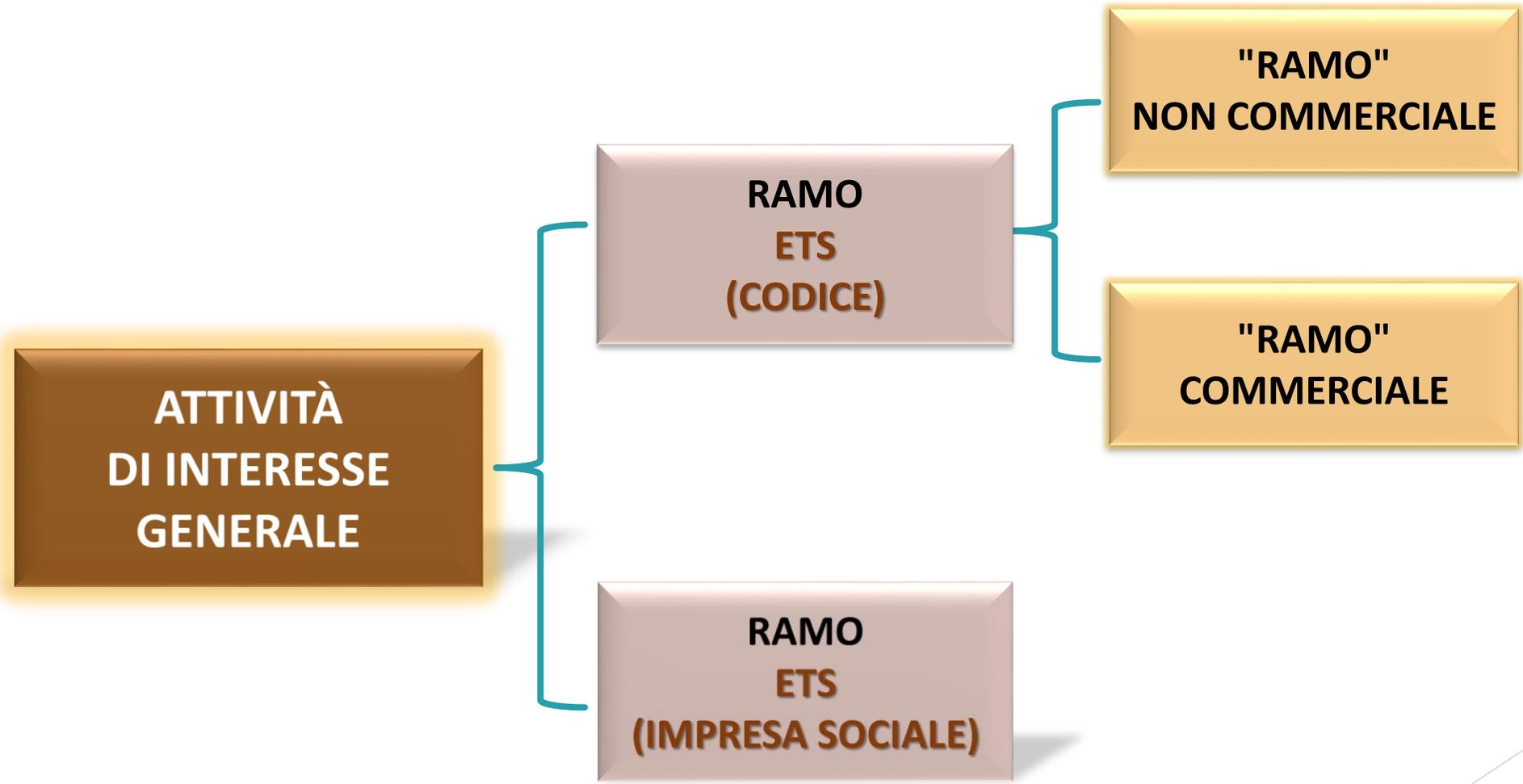
IL «RAMO» ETS DEGLI ENTI ECCLESIASTICI



IL «RAMO» ETS DEGLI ENTI ECCLESIASTICI

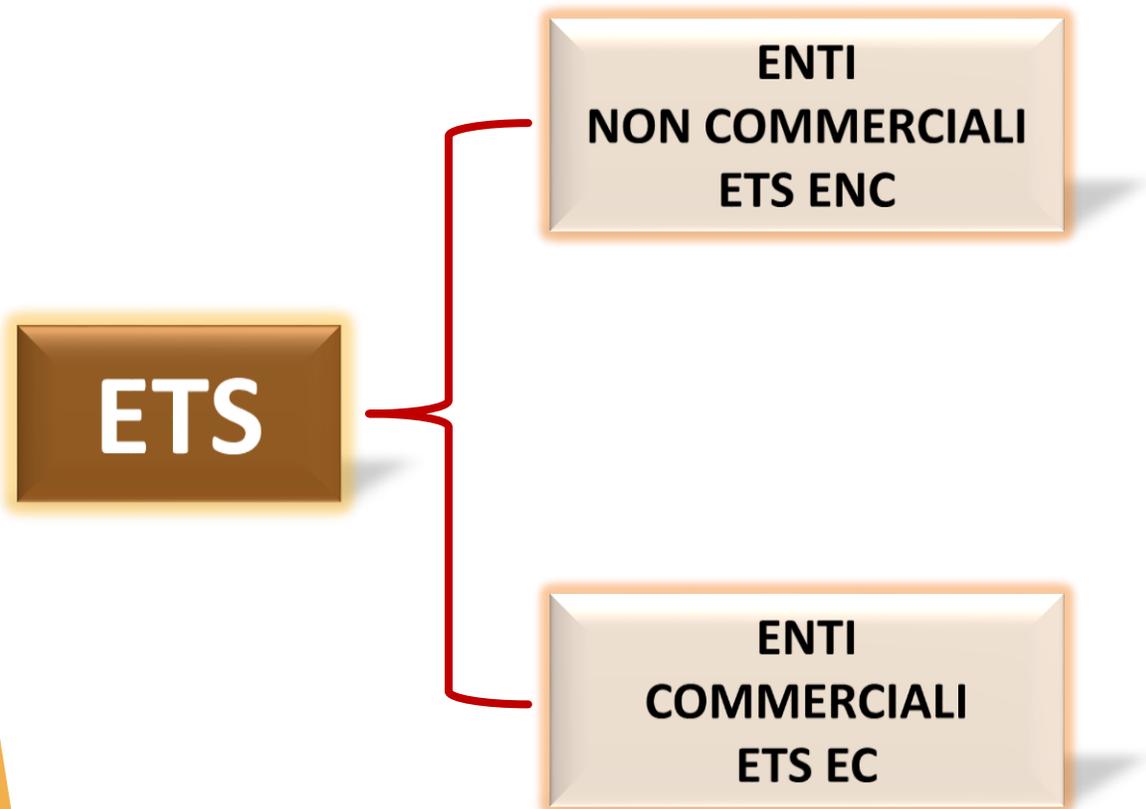


IL «RAMO» ETS DEGLI ENTI ECCLESIASTICI

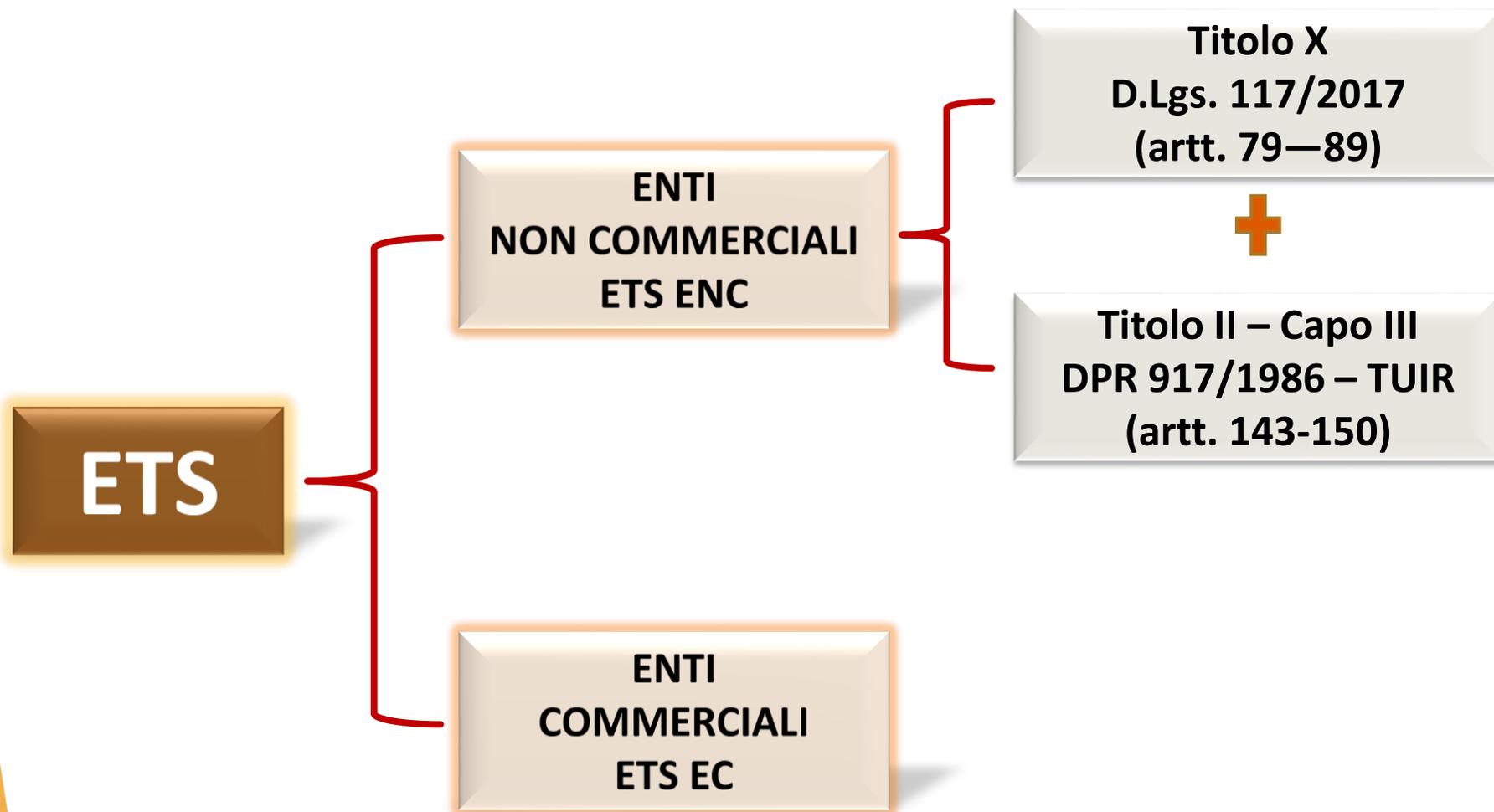


La riforma del Terzo Settore. Il regime fiscale degli ETS

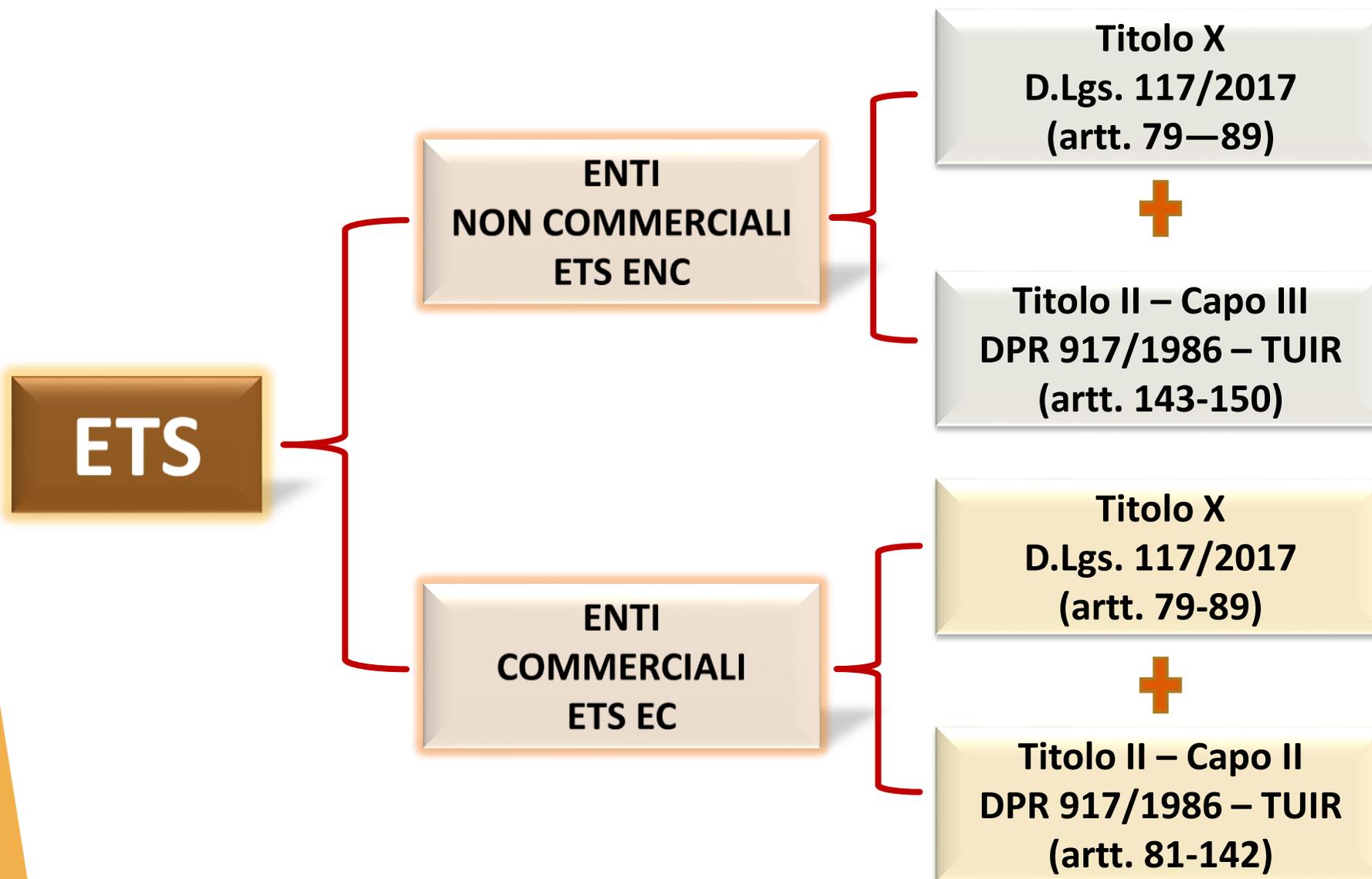
IL REGIME FISCALE DEGLI ETS



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. cc. 2 e 5

DISCIPLINA APPLICABILE AGLI ETS

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. cc. 2 e 5

DISCIPLINA APPLICABILE AGLI ETS



LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ



art. 79. c. 2



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. cc. 2 e 5

DISCIPLINA APPLICABILE AGLI ETS



LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

art. 79. c. 2



LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

art. 79. c. 5

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2



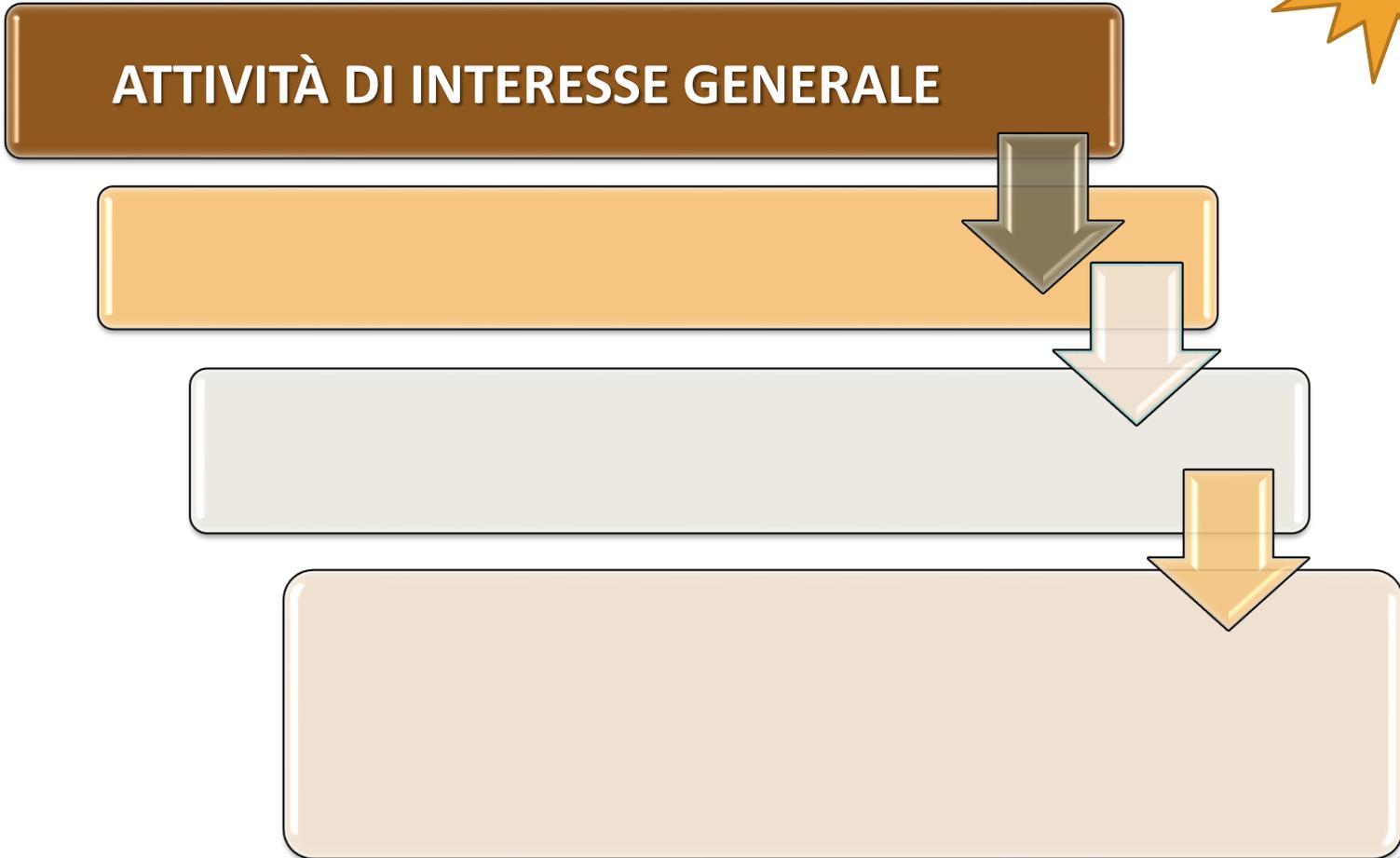
LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

quelle dell'articolo 5

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

quelle dell'articolo 5

**devono essere svolte
in via esclusiva o principale**

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

quelle dell'articolo 5

**devono essere svolte
in via esclusiva o principale**

alle quali si possono aggiungere solo:

- le "attività diverse" secondarie e strumentali dell'articolo 6 (con criteri e limiti stabiliti da DM)
- le raccolte di fondi

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

quelle dell'articolo 5

**devono essere svolte
in via esclusiva o principale**

~~alle quali si possono aggiungere solo:~~

- ~~▪ le "attività diverse" secondarie e strumentali dell'articolo 6 (con criteri e limiti stabiliti da DM)~~
- ~~▪ le raccolte di fondi~~

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

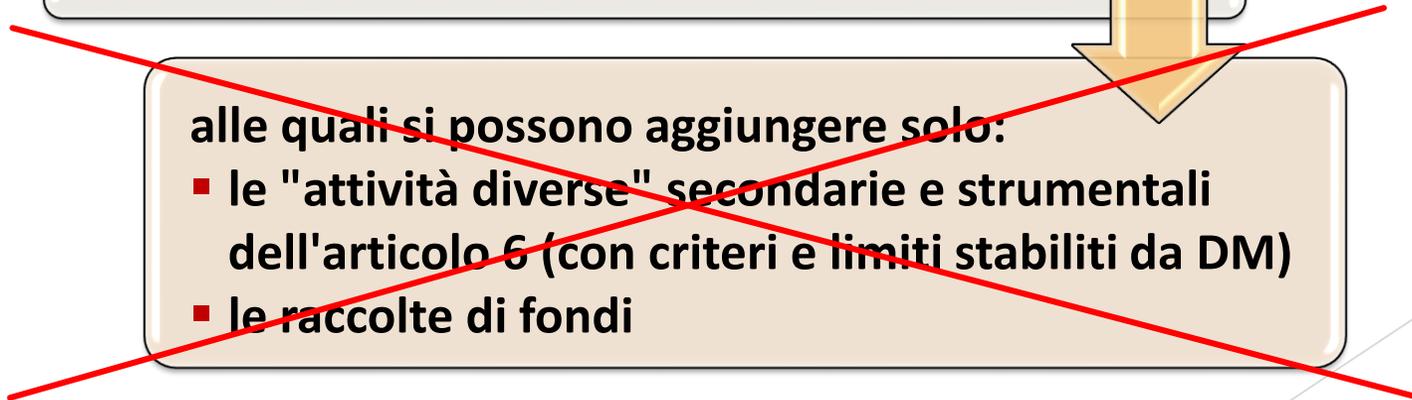
ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

quelle dell'articolo 5

devono essere svolte
in via esclusiva o principale

alle quali si possono aggiungere solo:

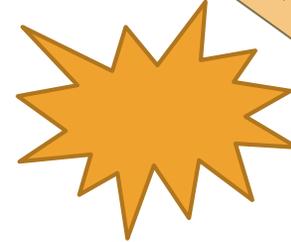
- le "attività diverse" secondarie e strumentali dell'articolo 6 (con criteri e limiti stabiliti da DM)
- le raccolte di fondi



IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)



LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)**



si considerano di natura NON COMMERCIALE

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)**

si considerano di natura NON COMMERCIALE

quando svolte:

- a titolo gratuito
- verso corrispettivi che non superano i costi effettivi, tenuto conto anche dei contributi degli enti pubblici e senza considerare eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dalla legge (ticket)

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

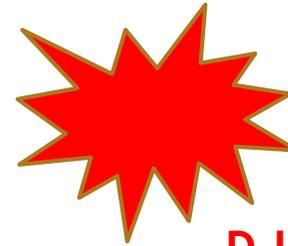
ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)



si considerano di natura **NON COMMERCIALE**



«qualora i ricavi non superino di oltre il 5% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre due periodi d'imposta consecutivi»



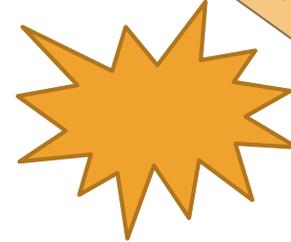
D.L. 119/2018,
art. 24-ter

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 3

**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)**



LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 3

**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)**



si considerano di natura NON COMMERCIALE

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)**

si considerano di natura NON COMMERCIALE

svolte dalle fondazioni ex IPAB

- nell'ambito delle attività sanitaria, socio-sanitarie, sociali
- a condizione che gli avanzi di gestione siano reinvestiti nell'attività e che non siano previsti compensi per gli organi di amministrazione

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 2

**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE
(diverse dalla ricerca scientifica)**



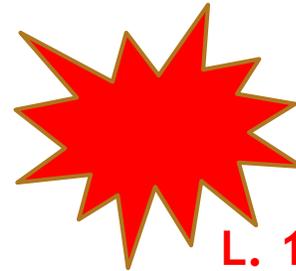
si considerano di natura NON COMMERCIALE



svolte dalle fondazioni ex IPAB

- nell'ambito delle attività sanitaria, socio-sanitarie, sociali
- a condizione che gli avanzi di gestione siano reinvestiti nell'attività e che non siano previsti compensi per gli organi di amministrazione

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ



L. 145/2018,
art. 1, c. 82

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5



LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

1°

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE



1°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE



svolge in via esclusiva o prevalente
attività di interesse generale
che si considerano di natura non commerciale
(secondo la definizione del comma 2)

1°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

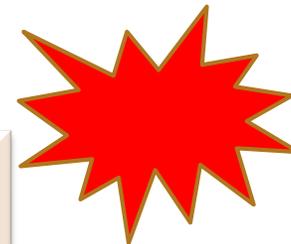
ENTE NON COMMERCIALE



svolge in via esclusiva o prevalente
attività di interesse generale
che si considerano di natura non commerciale
(secondo la definizione del comma 2)

1°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE



"sforamento" 5% per
2 anni consecutivi

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

2°

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE



2°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE



proventi delle attività di IG
svolte in forma di impresa che
si considerano commerciali

2°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE

proventi delle attività di IG
svolte in forma di impresa che
si considerano commerciali

**oltre lo "sforamento" 5%
per 2 anni consecutivi**

2°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE

proventi delle attività di IG
svolte in forma di impresa che
si considerano commerciali



proventi delle attività diverse
*ex art. 6 (e raccolte fondi ex
art. 7)* (no sponsorizzazioni)

2°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE

proventi delle attività di IG
svolte in forma di impresa che
si considerano commerciali



proventi delle attività diverse
*ex art. 6 (e raccolte fondi ex
art. 7) (no sponsorizzazioni)*

entrate derivanti da attività non commerciali

2°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

ENTE NON COMMERCIALE

proventi delle attività di IG
svolte in forma di impresa che
si considerano commerciali



proventi delle attività diverse
*ex art. 6 (e raccolte fondi ex
art. 7) (no sponsorizzazioni)*

entrate derivanti da attività non commerciali

2°

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

<1

IL REGIME FISCALE DEGLI ETS

art. 79. c. 5

2°

ENTE NON COMMERCIALE

proventi delle attività di IG
svolte in forma di impresa che
si considerano commerciali

proventi delle attività diverse
*ex art. 6 (e raccolte fondi ex
art. 7) (no sponsorizzazioni)*

entrate derivanti da attività non commerciali

<1

LA NATURA FISCALE DELL'ENTE

- contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative e ogni altra entrata simile
- proventi e le entrate delle attività di interesse generale che si considerano di natura non commerciale ai sensi dei commi 2, 3 e 4
- **il valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali**

AGEVOLAZIONI PER ETS NON COMMERCIALI

IMPOSTE SUI REDDITI

non hanno natura commerciale (art. 79, c. 2)	le attività di interesse generale "a pareggio"
non concorrono a formare il reddito (art. 79, c. 4)	<ul style="list-style-type: none">▪ raccolte occasionali di fondi anche con cessione di beni di modico valore o servizi ai sovventori▪ contributi pubblici erogati per lo svolgimento delle attività di interesse generale «<i>di cui ai commi 2 e 3</i>»
non hanno natura commerciale (art. 79, c. 6)	l'attività svolta dalle associazioni nei confronti dei propri associati, familiari e conviventi in conformità alle finalità istituzionali
non concorrono a formare il reddito (art. 79, c. 6)	le somme versate dai soci a titolo di quote o contributi
determinazione forfetaria del reddito d'impresa (art. 80)	per le attività commerciali: <ul style="list-style-type: none">▪ attività di interesse generale «<i>svolte con modalità commerciali</i>»▪ attività diverse ex articolo 6▪ raccolte di fondi non occasionali e di natura corrispettiva ex articolo 7
v. oltre 	

IMPOSTE SUI REDDITI

ATTENZIONE

è fiscalmente rilevante
(art. 79, c. 6)

l'attività svolta dalle associazioni nei confronti dei propri associati, familiari o conviventi verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto costituisce fattispecie imponibile nella categoria come:

- reddito d'impresa, se l'attività è svolta con organizzazione specifica e in via abituale
- reddito diverso, se l'attività è svolta occasionalmente



la decommercializzazione delle prestazioni verso corrispettivo rese dagli enti associativi nei confronti dei soci viene abrogata dall'art. 148 del TUIR con l'eccezione delle associazioni sportive, religiose, sindacali e di categoria

IMPOSTE INDIRETTE E TRIBUTI LOCALI

esenzione da imposta di successione e donazione e connesse ipotecastali (art. 82, c. 2)	per i trasferimenti a titolo gratuito
imposta di registro e ipotecastali fisse (art. 82, c. 3)	relative a atti costitutivi, modifiche statutarie, operazioni di fusione, scissione o trasformazione
esenzione imposta di registro (art. 82, c. 3)	relativa alle modifiche statutarie necessarie per adeguare gli statuti a modifiche normative
imposta di registro e ipotecastali fisse (art. 82, c. 4)	relative all'acquisto della proprietà di beni immobili e alla costituzione onerosa di diritti reali su beni immobili a condizione che siano utilizzati direttamente per gli scopi istituzionali entro 5 anni dall'acquisto
esenzione bollo (art. 82, c. 5)	<i>«gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti»</i>

IMPOSTE INDIRECTE E TRIBUTI LOCALI

esenzione IMU e TASI (art. 82, c. 6)	immobili posseduti e utilizzati direttamente e « <i>destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché alle attività di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a)</i> [attività di religione o culto]»
tributi locali diversi da IMU e TASI (art. 82, c. 7)	possibilità per enti locali di prevedere riduzioni o esenzioni
IRAP (art. 82, c. 8)	possibilità per regioni e province autonome di Trento e Bolzano di prevedere esenzione o riduzioni
esenzione imposta sugli intrattenimenti (ISI) (art. 82, c. 9)	per intrattenimenti occasionali o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione
esenzione tasse concessioni governative (art. 82, c. 10)	riguardanti atti e provvedimenti

LIBERALITÀ

<p>social bonus (art. 81)</p>	<p>credito di imposta per le liberalità in denaro del:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ 65% se effettuate dalle persone fisiche▪ 50% se effettuate da enti o società destinate al recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati agli ETS e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento di attività di interesse generale con modalità non commerciali <p>il credito di imposta spetta entro il limite:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ del 15% del reddito imponibile per persone fisiche e enti non commerciali▪ del 5% del reddito d'impresa per i titolari di reddito d'impresa <p>il credito di imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo</p>
<p>liberalità (art. 83) v. oltre </p>	<p>previste detrazioni e deduzioni</p>

LIBERALITÀ			
in denaro in natura (*)	persone fisiche	detrazione 30% (35% per ODV)	30.000 euro per periodo di imposta
in denaro in natura (*)	<ul style="list-style-type: none">▪ persone fisiche▪ società▪ enti	deduzione con possibilità di riporto (**)	10% del reddito complessivo
<p>(*) per le donazioni in natura occorre attendere un DM che dovrà:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ individuare le tipologie di beni▪ stabilire i criteri e le modalità di valorizzazione <p>(**) qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza potrà essere dedotta dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare</p>			

REGIME FORFETTARIO DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

attività di prestazioni di servizi

ricavi fino a 130.000 euro	coefficiente di redditività 7%
ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro	coefficiente di redditività 10%
ricavi oltre 300.000 euro	coefficiente di redditività 17%

altre attività

ricavi fino a 130.000 euro	coefficiente di redditività 5%
ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro	coefficiente di redditività 7%
ricavi oltre 300.000 euro	coefficiente di redditività 14%



plusvalenze, sopravvenienze, dividendi, interessi e proventi immobiliari

DISCIPLINA IMMUTATA PER GLI EECR

<p>Esenzione trasferimenti a titolo gratuito (c. 2)</p>	<p>«continuano ad applicarsi ai trasferimenti a titolo gratuito, non relativi alle attività di cui alle attività di cui all'articolo 5, eseguiti in favore dei soggetti di cui all'art. 4, c. 3, iscritti nel RUNTS»</p>
<p>Regime forfetario ex art. 145 TUIR (c. 3)</p>	<p>si applica ai soggetti di cui all'art. 4, c. 3, che non sono iscritti al RUNTS. Ai soggetti di cui all'art. 4, c. 3, iscritti nel RUNTS l'art. 145 del TUIR si applica limitatamente alle attività diverse da quelle indicate nell'art. 5</p>
<p>Aliquota IRES dimezzata ex art. 6, D.P.R. 601/1973 (c. 5)</p>	<p>all'art. 6 viene aggiunto il comma seguente: «La riduzione non si applica agli enti iscritti al RUNTS. Ai soggetti di cui all'art. 4, c. 3 [...] iscritti nel RUNTS, la riduzione si applica limitatamente alle attività diverse da quelle elencate all'art. 5 del medesimo decreto legislativo»</p>

AGEVOLAZIONI PER GLI ETS COMMERCIALI

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRECTE E TRIBUTI LOCALI

esenzione da imposta di successione e donazione e connesse ipotecarie (art. 82, c. 2)	per i trasferimenti a titolo gratuito
imposta di registro e ipotecarie fisse (art. 82, c. 3)	relative a: atti costitutivi, modifiche statutarie, operazioni di fusione, scissione o trasformazione
esenzione imposta di registro (art. 82, c. 3)	relativa alle modifiche statutarie necessarie per adeguare gli statuti a modifiche normative
imposta di registro e ipotecarie fisse (art. 82, c. 4)	relative all'acquisto della proprietà immobiliare e della costituzione onerosa diritti reali su immobili a condizione che siano utilizzati direttamente per gli scopi istituzionali entro 5 anni dall'acquisto
esenzione bollo (art. 82, c. 5)	<i>«gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti»</i>

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRECTE E TRIBUTI LOCALI

IRAP (art. 82, c. 8)	possibilità per regioni e provincie autonome di Trento e Bolzano di prevedere esenzione o riduzioni
esenzione imposta sugli intrattenimenti (ISI) (art. 82, c. 9)	per intrattenimenti occasionali o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione
esenzione tasse concessioni governative (art. 82, c. 10)	riguardanti atti e provvedimenti

Per quanto concerne le liberalità agevolate di cui all'articolo 83 si segnala la contraddizione tra il c. 6 in forza del quale la normativa riguarderebbe tutti gli ETS, con la sola esclusione delle imprese sociali societarie diverse dalle imprese sociali, e il c. 4 che richiede, per gli ETS non imprese sociali, la natura di ente non commerciale

AGEVOLAZIONI PER ODV E APS

AGEVOLAZIONI PER ODV E APS



le attività di interesse generale svolte
«a pareggio»

cfr. art. 33: per lo svolgimento delle attività di interesse generale le ODV possono ricevere solo il rimborso delle spese effettivamente sostenute

la cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari se la vendita è curata senza intermediari

**NON SI
CONSIDERANO
COMMERCIALI**

la vendita di beni acquistati a titolo gratuito se la vendita è curata direttamente senza intermediari

l'attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale

- le raccolte occasionali di fondi anche con cessione di beni di modico valore o servizi ai sovventori
- i contributi pubblici erogati per lo svolgimento delle attività di interesse generale «*di cui ai commi 2 e 3*»

non concorrono a formare il reddito imponibile

sono esenti

i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale

non si considerano commerciali

le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti:

- dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi
- degli associati di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale
- nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m)

le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici in attuazione degli scopi istituzionali

le attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato

- le raccolte occasionali di fondi anche con cessione di beni di modico valore o servizi ai sovventori
- i contributi pubblici erogati per lo svolgimento delle attività di interesse generale «*di cui ai commi 2 e 3*»

non concorrono a formare il reddito imponibile

sono esenti

i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale

non concorrono a formare la base imponibile IRI

le quote e i contributi

sono commerciali

le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, le somministrazioni di pasti, le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali nonché le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:

- a) gestione di spacci aziendali e di mense;
- b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
- c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- d) pubblicità commerciale;
- e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

per le APS ricomprese tra gli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno

non si considerano
commerciali

- la somministrazione di alimenti o bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar e esercizi similari
- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici

a condizione che
l'attività sia:

- strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali
- rivolta ai soci e loro familiari conviventi
- svolta senza avvalersi di strumenti pubblicitari verso terzi

REGIME FORFETTARIO DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

ricavi da attività commerciali fino a 130.000 euro

coefficiente di redditività per le ODV

coefficiente di redditività per le APS

1%

3%

altre agevolazioni del regime forfetario

esclusione di plusvalenze, sopravvenienze, dividendi, interessi e proventi immobiliari

semplificazioni contabili e dichiarative

esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili

esonero dall'obbligo di operare la ritenuta alla fonte

esclusione dall'obbligo di rivalsa IVA (sui corrispettivi non si applica l'IVA)

ENTRATA IN VIGORE

DECORRENZA DELLE DISPOSIZIONI FISCALI ETS

DAL 1° GENNAIO 2018

ODV – APS – ONLUS

- social bonus (art. 81)
- agevolazioni imposte indirette e tributi locali (art. 82)
- agevolazioni liberalità (art. 83)
- esenzione IRES immobili (artt. 84, c. 2 e 85, c. 7)

DECORRENZA DELLE DISPOSIZIONI FISCALI ETS

tutte le disposizioni fiscali del Capo X
(nuove disposizioni e abrogazioni)



tutti gli ETS iscritti nel Registro Unico



- a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea
- e comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del Registro Unico



**La riforma del Terzo Settore.
Il regime fiscale delle Imprese Sociali**

IL REGIME FISCALE DELLE IMPRESE SOCIALI

D.Lgs. 112/2017

GLI UTILI

defiscalizzazione utili reinvestiti
(art. 18, c. 1)

qualora vengano destinati ad apposita riserva indivisibile in sospensione d'imposta in sede di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui sono stati conseguiti, e risultino effettivamente destinati, entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati conseguiti, allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio

possibilità di distribuire una quota inferiore al 50% degli utili
(art. 3, c. 3, lett. b)

a erogazioni gratuite:

- in favore di enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali
- che non siano fondatori, associati, soci dell'impresa sociale o società da questa controllate
- finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale

EROGAZIONI GRATUITE E «RAMO» DEGLI ENTI ECCLESIASTICI

ARTICOLO 3, C. 3

L'impresa sociale può destinare una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti: [...]

b) A erogazioni gratuite in favore di enti del Terzo Settore diversi dalle imprese sociali, che non siano fondatori associati, soci dell'impresa sociale o società da questa controllate, finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale

DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO E «RAMO» DEGLI ENTI ECCLESIASTICI

ECCEZIONE ALLA DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO



*«In caso di scioglimento volontario dell'ente o di perdita volontaria della qualifica di impresa sociale il patrimonio residuo [...] è devoluto, salvo quanto previsto in tema di società cooperative, ad altri enti del Terzo Settore costituiti ed operanti da almeno tre anni o ai fondi di cui all'articolo 16, comma 1, secondo le disposizioni statutarie. **La disposizione di cui al presente comma non si applica agli enti di cui all'articolo 1, comma 3**» (art. 12, c. 5)*

DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO E «RAMO» DEGLI ENTI ECCLESIASTICI

ATTENZIONE



La previsione è chiaramente immotivata (e per questo rischiosa essendo esposta a possibili impugnazioni) e contraddittoria con il comma 1, che riguarda la trasformazione, fusione e scissione delle IS che *«devono essere realizzate in modo da preservare l'assenza dei scopi di lucro, i vincoli di destinazione del patrimonio e il perseguimento delle attività e delle finalità da parte dei soggetti risultanti dagli atti posti in essere»* e la cessione di azienda che deve essere realizzata *«in modo da preservare il perseguimento delle attività e delle finalità da parte del cessionario»*.

In queste situazioni la norma prevede che ***«Per gli enti di cui all'articolo 1, comma 3 la disposizione di cui al presente comma si applica limitatamente alle attività indicate nel regolamento»***

LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE IMPRESE SOCIALI

D.Lgs. 117/2017

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRECTE E TRIBUTI LOCALI

esenzione da imposta di successione e donazione e connesse ipotecarie (art. 82, c. 2)	per i trasferimenti a titolo gratuito
imposta di registro e ipotecarie fisse (art. 82, c. 3)	relative a: atti costitutivi, modifiche statutarie, operazioni di fusione, scissione o trasformazione
esenzione imposta di registro (art. 82, c. 3)	relativa alle modifiche statutarie necessarie per adeguare gli statuti a modifiche o integrazioni normative
imposta di registro e ipotecarie fisse (art. 82, c. 4)	relative all'acquisto della proprietà di beni immobili e alla costituzione onerosa di diritti reali su beni immobili a condizione che siano utilizzati direttamente per gli scopi istituzionali entro 5 anni dall'acquisto

LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE IMPRESE SOCIALI

D.Lgs. 117/2017

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRECTE E TRIBUTI LOCALI

esenzione bollo (art. 82, c. 5)	<i>«gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti»</i>
IRAP (art. 82, c. 8)	possibilità per regioni e provincie autonome di Trento e Bolzano di prevedere esenzione o riduzioni
esenzione imposta sugli intrattenimenti (ISI) (art. 82, c. 9)	per intrattenimenti occasionali o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione
esenzione tasse concessioni governative (art. 82, c. 10)	riguardanti atti e provvedimenti

LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE IMPRESE SOCIALI

D.Lgs. 112/2017

LIBERALITÀ	
social bonus (art. 81)	<p>credito di imposta per le liberalità in denaro del:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ 65% se effettuate dalle persone fisiche▪ 50% se effettuate da enti o società <p>destinate al recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati agli ETS e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento di attività di interesse generale con modalità non commerciali</p> <p>il credito di imposta spetta entro il limite:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ del 15% del reddito imponibile per persone fisiche e enti non commerciali▪ del 5% del reddito d'impresa per i titolari di reddito d'impresa <p>il credito di imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo</p>
liberalità (art. 83) v. oltre 	<p>previste detrazioni e deduzioni</p> <p>N.B. l'agevolazione si applica alle IS non societarie, con l'eccezione delle cooperative sociali)</p>

LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE IMPRESE SOCIALI

D.Lgs. 112/2017

LIBERALITÀ			
in denaro in natura (*)	persone fisiche	detrazione 30%	30.000 euro per periodo di imposta
in denaro in natura (*)	<ul style="list-style-type: none">▪ persone fisiche▪ società▪ enti	deduzione con possibilità di riporto (**)	10% del reddito complessivo

(*) per le donazioni in natura occorre attendere un DM che dovrà:

- individuare le tipologie di beni
- stabilire i criteri e le modalità di valorizzazione

(**) qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza potrà essere dedotta dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare

ENTRATA IN VIGORE

DECORRENZA DELLE DISPOSIZIONI FISCALI IS

le disposizioni fiscali ex art. 18



l'efficacia è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea

**Le attività di interesse generale
dentro o fuori dai "rami"**

PRINCIPALI AGEVOLAZIONI

IVA

IRES

IRAP

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

IMPOSTA DI REGISTRO SUGLI ACQUISTI

IMPOSTA DI BOLLO

AGEVOLAZIONI SULLE LIBERALITÀ

5 PER MILLE

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

IVA

"RAMO"

FUORI "RAMO"

sostanziale invarianza
(la maggior parte delle attività sono in regime di esenzione)

➔ **Criticità articolo 89**

esenzione ex art. 10 **solo per ETS NC** per:

- prestazioni di trasporto di malati o feriti (n. 15)
- prestazioni di ricovero e cura (n. 19)
- prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e didattiche (n. 20)
- prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo (27-ter)

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

IRES

(attività in perdita o pareggio)

"RAMO" ETS NC	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
<ul style="list-style-type: none">▪ nessuna tassazione per le attività di IG▪ forfait per le attività commerciali (artt. 6 e 7)	nessuna tassazione	<ul style="list-style-type: none">▪ nessuna tassazione (manca reddito)▪ possibilità di utilizzare perdite per ridurre imponibile

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

IRES (attività in utile)

"RAMO" ETS COMM.	"RAMO" ETS NC	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
tassazione ordinaria con le norme degli EC	tassazione con possibilità di forfait ex art. 80 Codice ETS	nessuna tassazione per utili reinvestiti	<ul style="list-style-type: none">▪ tassazione ordinaria con le norme degli enti non commerciali (possibile forfait art. 145 TUIR) [art. 89, c. 3]▪ possibilità ridurre imponibile con perdite altre attività commerciali▪ aliquota dimezzata [art. 89, c. 5]

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

IRAP

"RAMO" ETS NC/C	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
ETS non commerciale base imponibile contributiva (modifica?)	base imponibile valore della produzione = deduzione costo lavoro subordinato	base imponibile valore della produzione = deduzione costo lavoro subordinato
ETS commerciale base imponibile valore della produzione = deduzione costo lavoro subordinato		

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

IMPOSTA DI REGISTRO E IPOCATASTALI SU ACQUISTI

"RAMO" ETS NC/C	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
tasse fisse limitatamente agli immobili utilizzati direttamente per fini istituzionali		tassazione ordinaria (proporzionale)

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

"RAMO" ETS NC/C	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
esenzione (estesa a ipocatastali)		esenzione soggettiva (estesa a ipocatastali) [D.Lgs. 117/2018, art. 89, c. 2]

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

IMU-TASI

"RAMO" ETS NC/C	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
ETS non commerciale esenzione, ma criticità ETS commerciale imponibilità	imponibilità	esenzione con problematicità relativa alla natura di ente non lucrativo (regolamento)

IMPOSTA DI BOLLO

"RAMO" ETS NC/C	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
esenzione totale		tassazione ordinaria

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

LIBERALITÀ

"RAMO" ETS NC/C	"RAMO" IS	FUORI "RAMO" (NO RIFORMA 3S)
<p>ETS non commerciale liberalità in denaro o in natura:</p> <ul style="list-style-type: none">– <i>per donante</i><ul style="list-style-type: none">▪ detrazione del 30% fino a 30.000 euro▪ deduzione fino al 10% del reddito dichiarato con possibilità di riportare l'eccedenza nei successivi periodi di imposta– <i>per ente ecclesiastico donatario</i> irrilevanza ai fini IRES		<p>liberalità solo per scuole</p> <ul style="list-style-type: none">– <i>per donante</i><ul style="list-style-type: none">▪ deduzione 2% del reddito di impresa fino a 70.000 euro▪ detrazione del 19% per soggetti non imprenditori– <i>per ente ecclesiastico donatario</i> rilevanza ai fini IRES (come sopravvenienze)

ATTIVITÀ DI IG DEGLI ENTI ECCLESIASTICI DENTRO O FUORI DAI «RAMI»

5 PER MILLE

"RAMO" ETS NC/C

"RAMO" IS

FUORI "RAMO"
(NO RIFORMA 3S)

diritto di partecipare alla ripartizione

a decorrere dall'anno successivo a quello di operatività
del Registro Unico Nazionale

esclusione dalla
partecipazione alla
ripartizione
a decorrere dall'anno
successivo a quello di
operatività del Registro
Unico Nazionale