



**Arcidiocesi di Milano**

---

# **I venerdì dell'Avvocatura 2018/2019**

---

**La Riforma del Terzo Settore:  
quale interesse ed opportunità  
per le parrocchie in prossimità della sua piena applicazione**

**13-14 dicembre 2018**

(fonti aggiornate al D.L. 119/2018, convertito in L. ...)

Caritas Ambrosiana  
Via San Bernardino, 2 - Milano

Curia Arcivescovile  
Piazza Fontana, 2 - Milano

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

**EECR**

# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

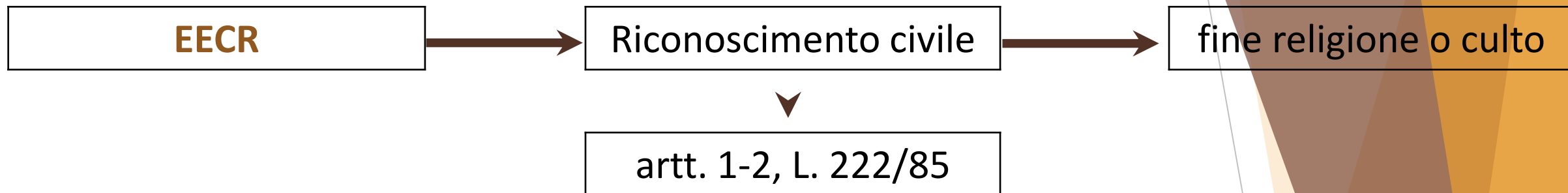
**EECR**

Riconoscimento civile

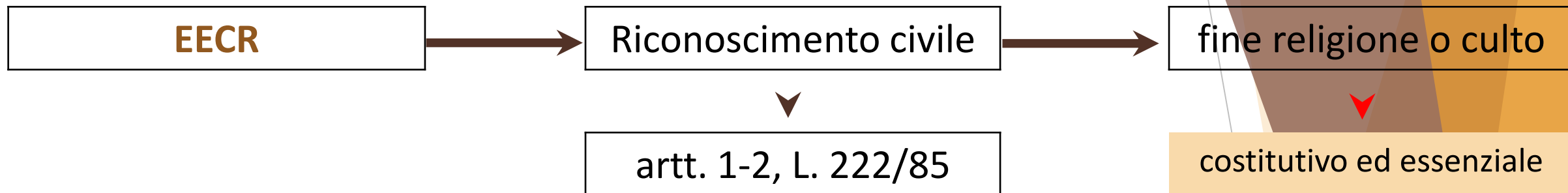
artt. 1-2, L. 222/85



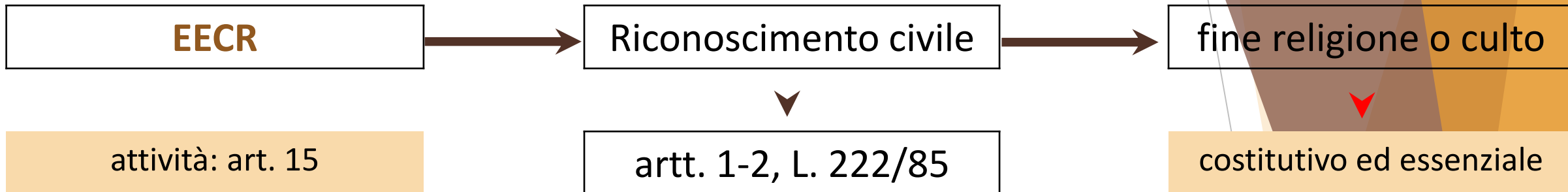
# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



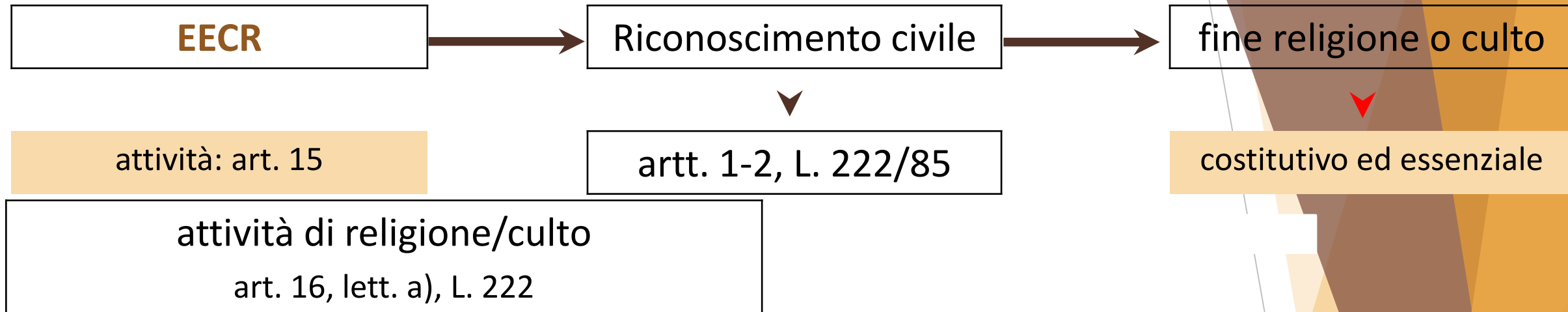
# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

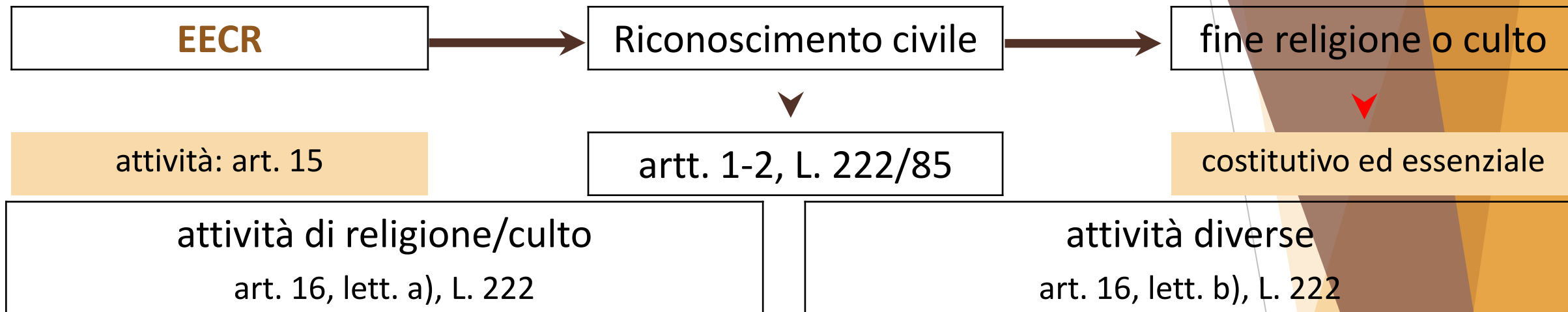


# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

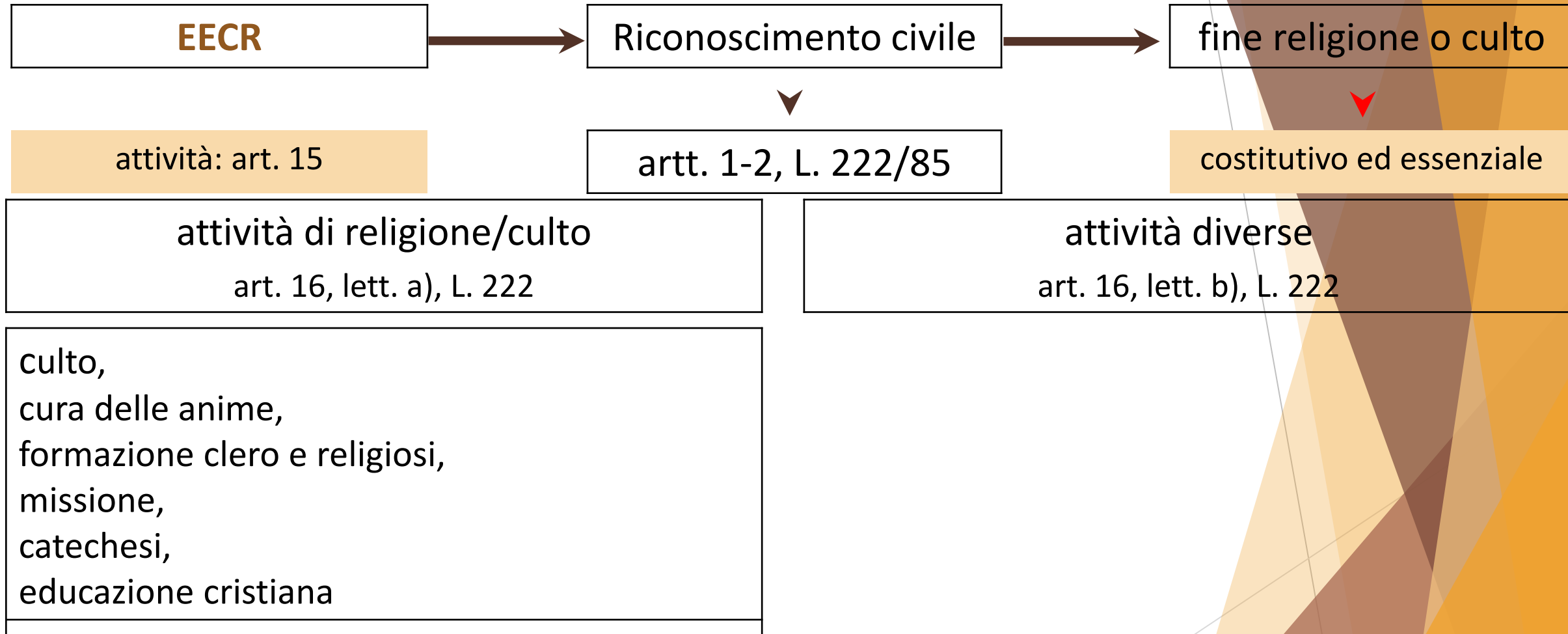




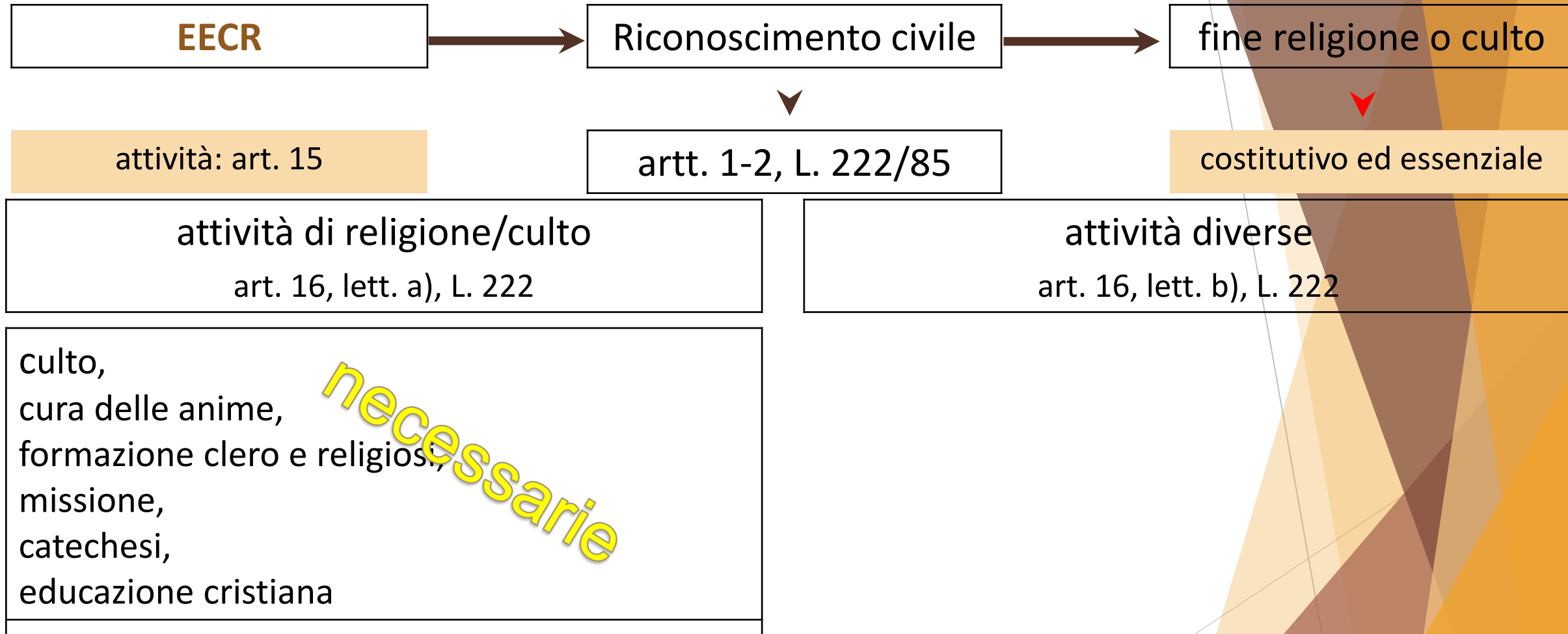
# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



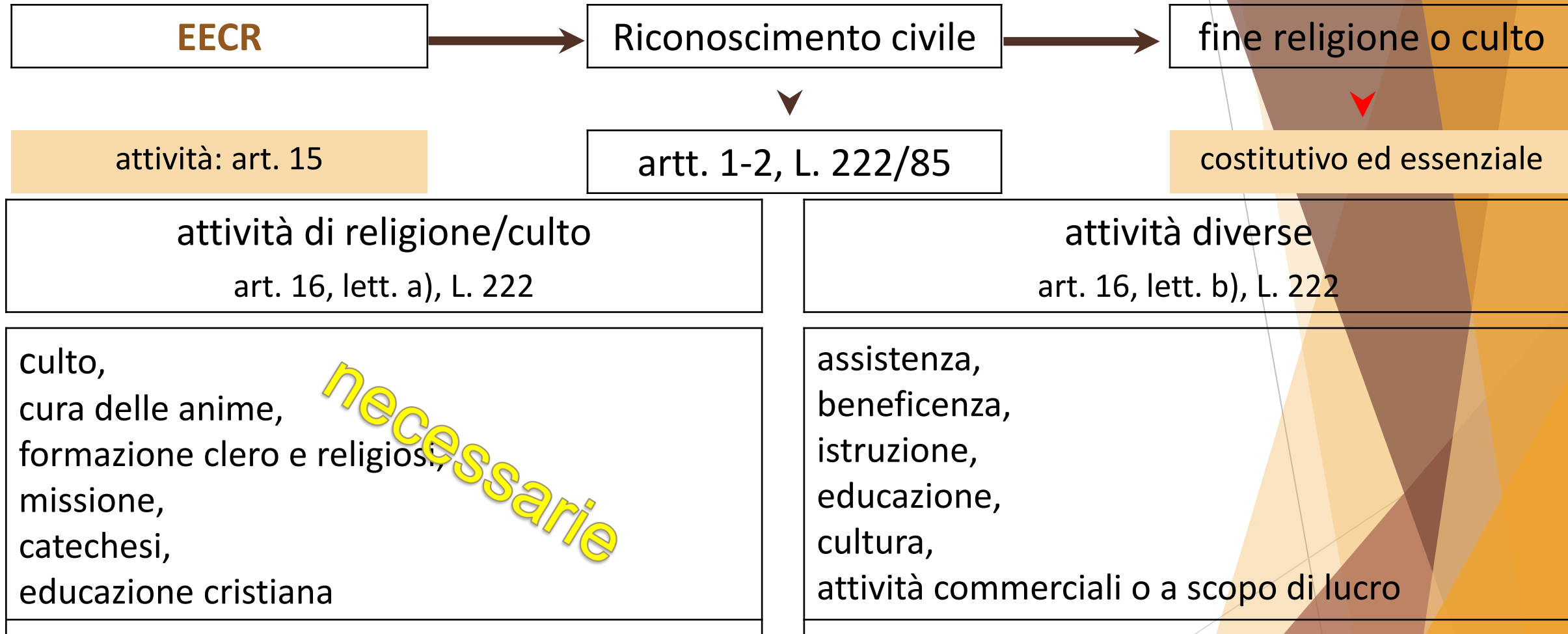
# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



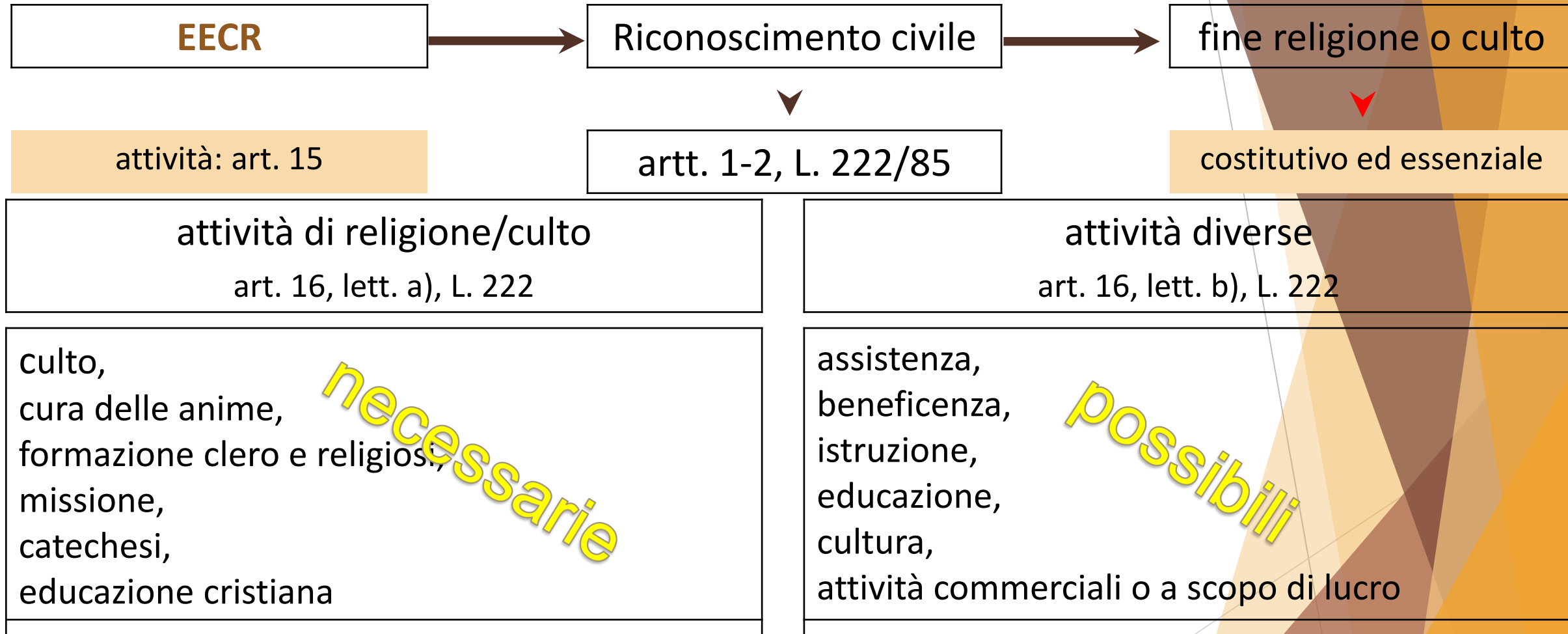
# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



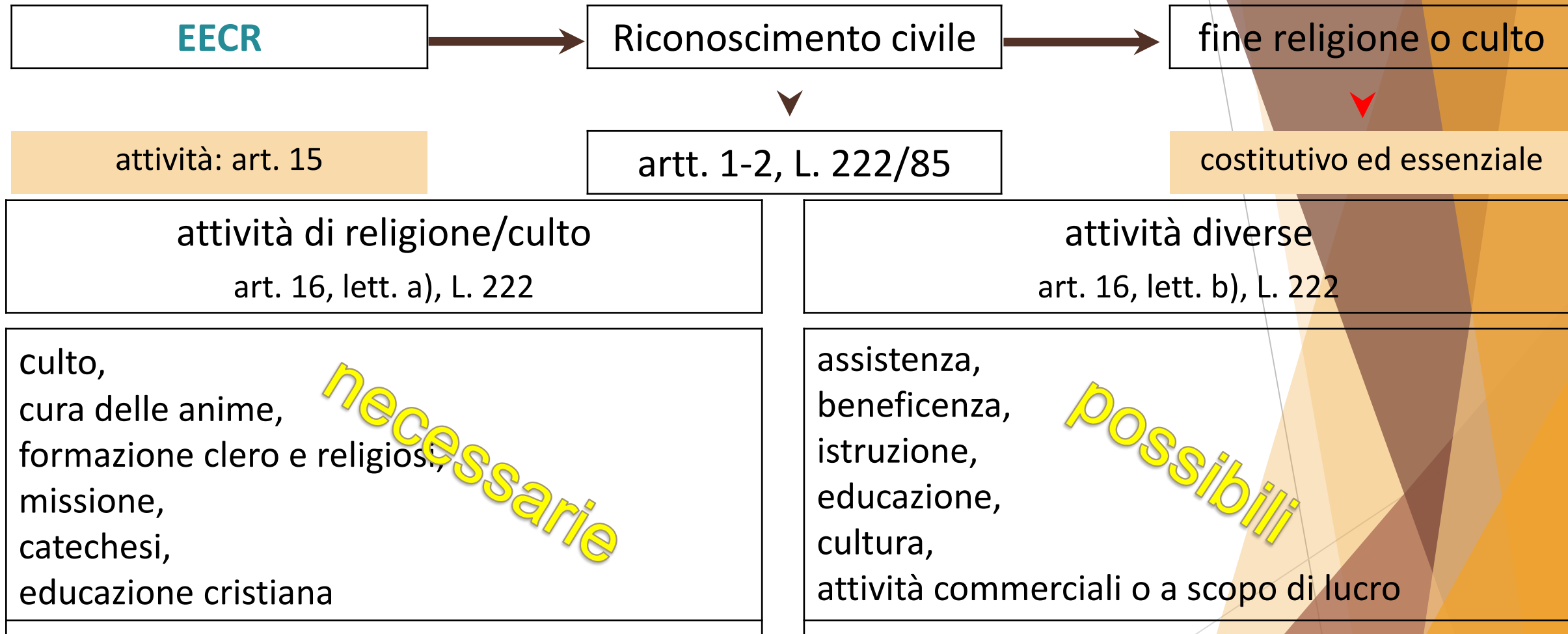
# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

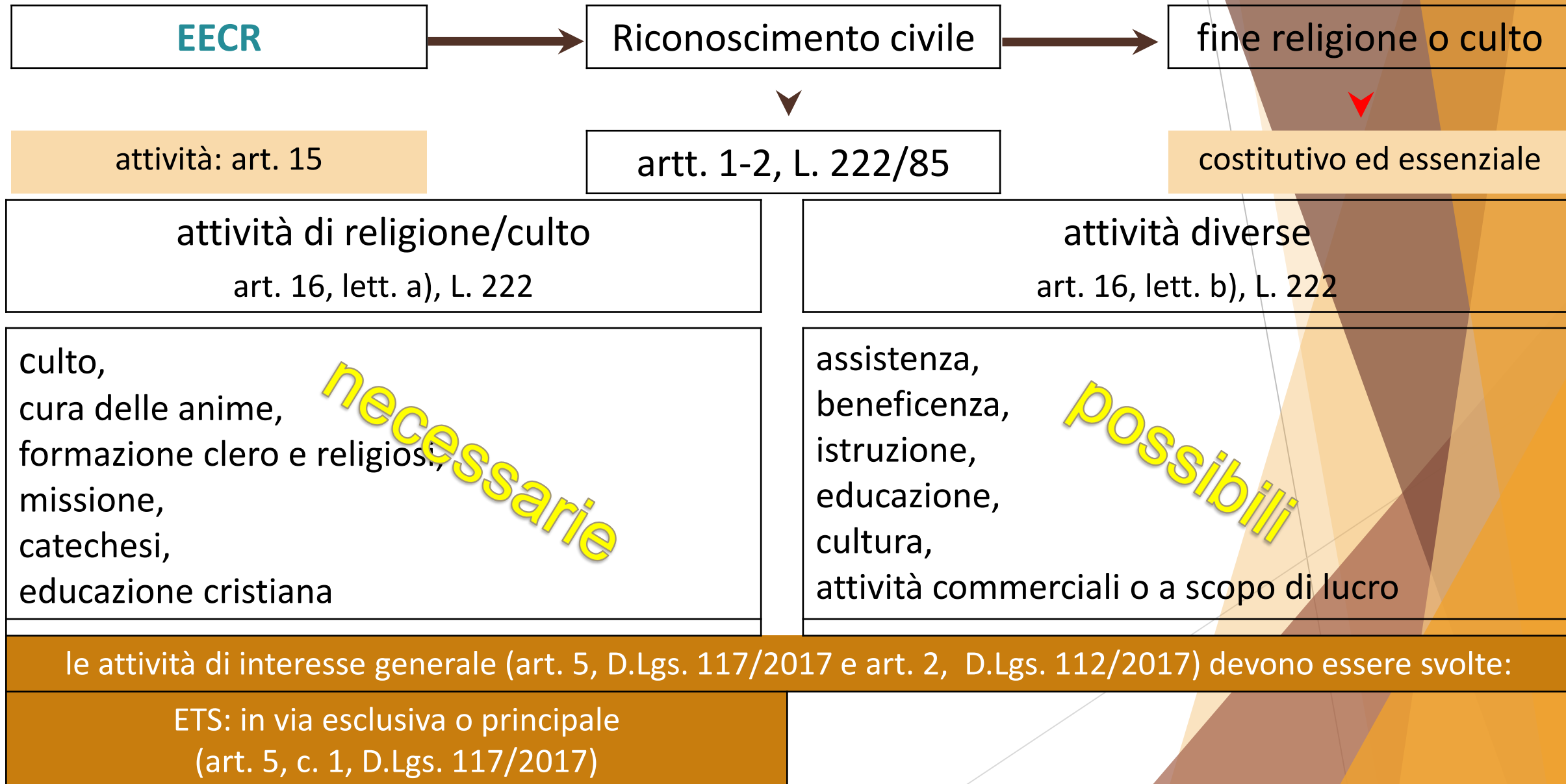


# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO

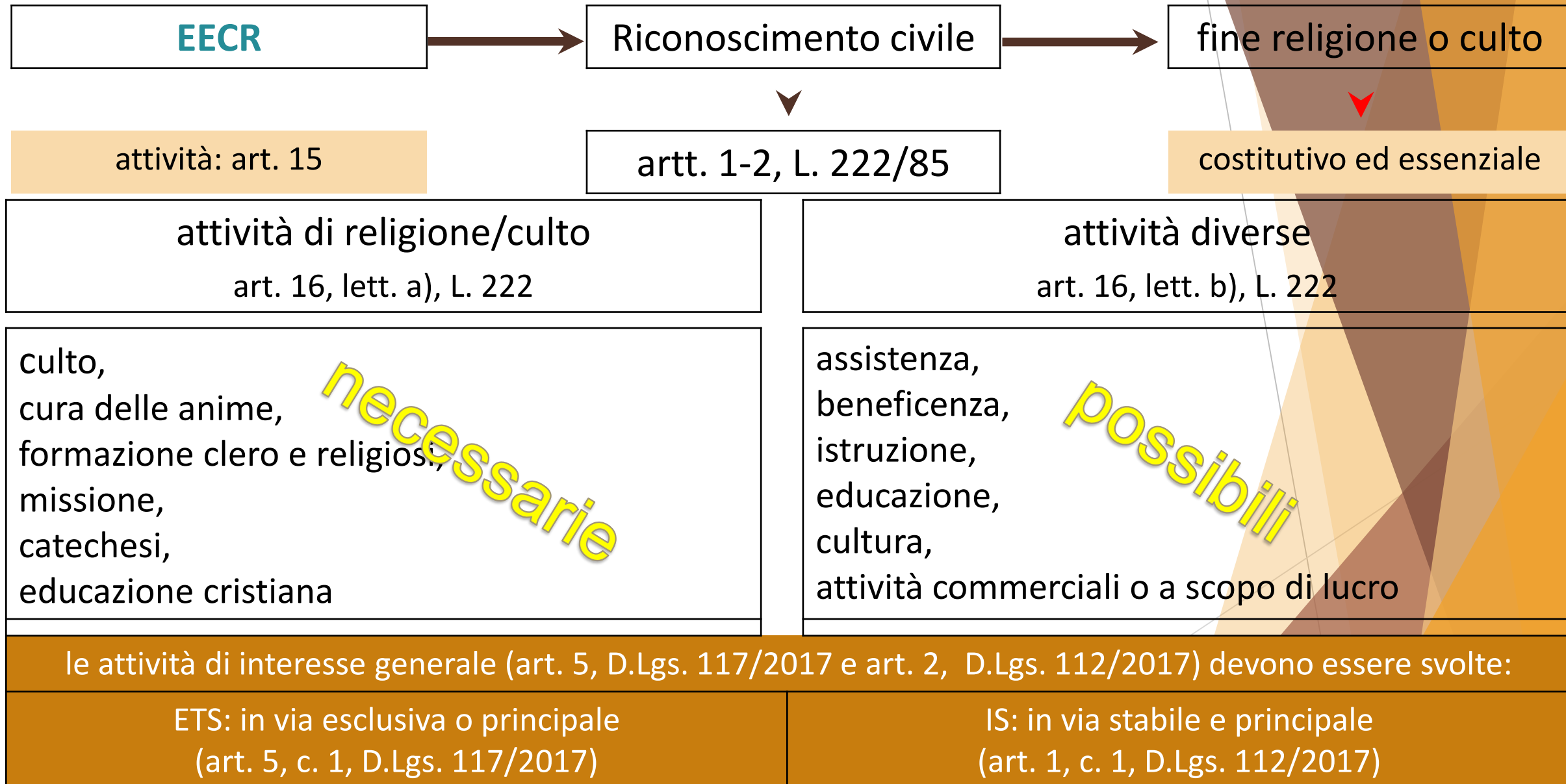


le attività di interesse generale (art. 5, D.Lgs. 117/2017 e art. 2, D.Lgs. 112/2017) devono essere svolte:

# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO



# IL «RAMO» ETS/IS DELL'ENTE ECCLESIASTICO





## 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

---

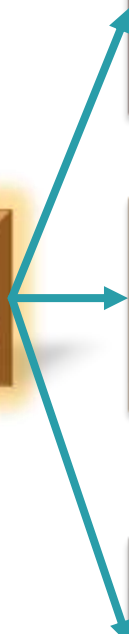
«Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del presente decreto si applicano **limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 2**, a condizione che per tali attività adottino **un regolamento**, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente 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**

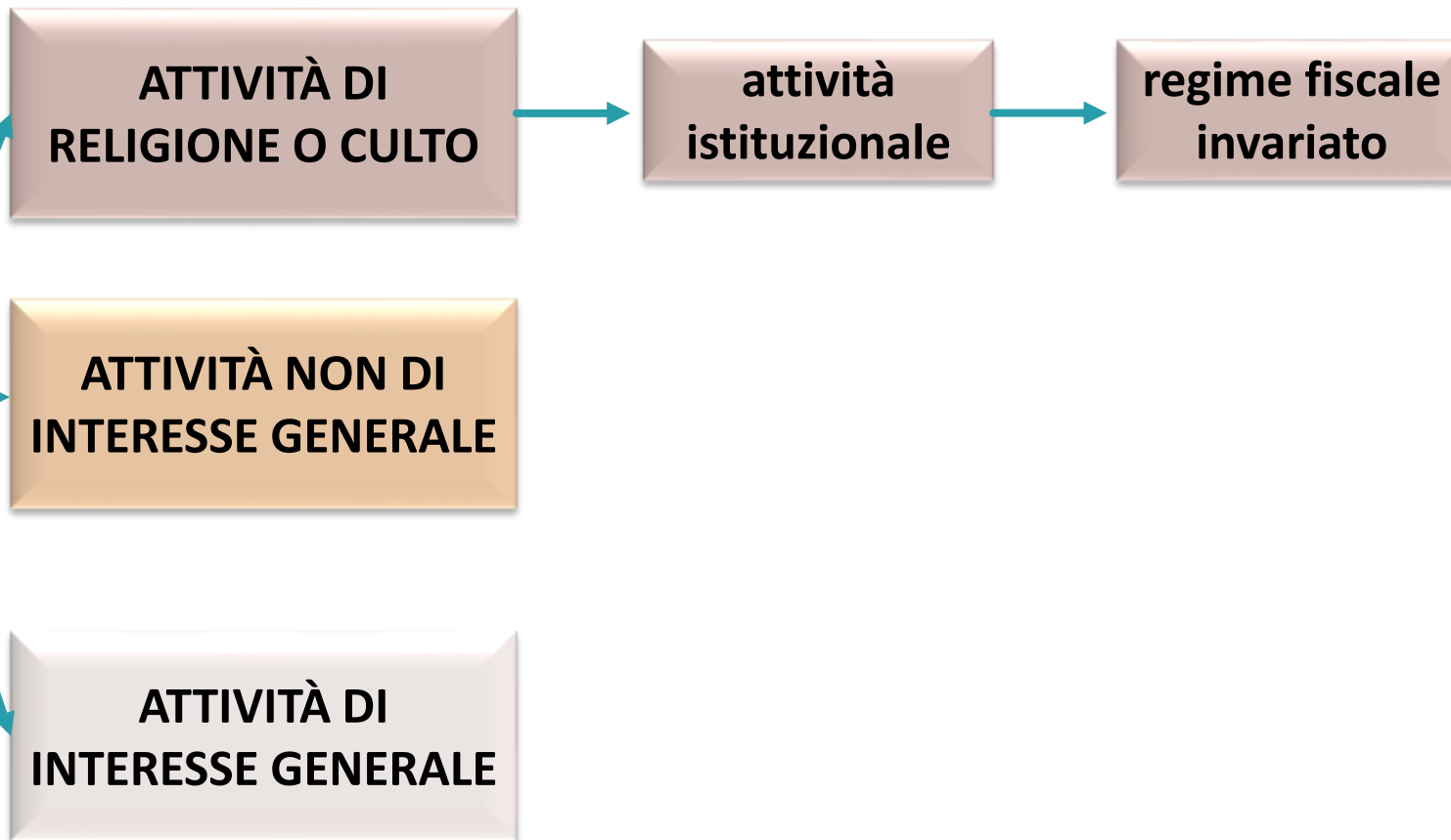
**ATTIVITÀ DI  
RELIGIONE O CULTO**

**ATTIVITÀ NON DI  
INTERESSE GENERALE**

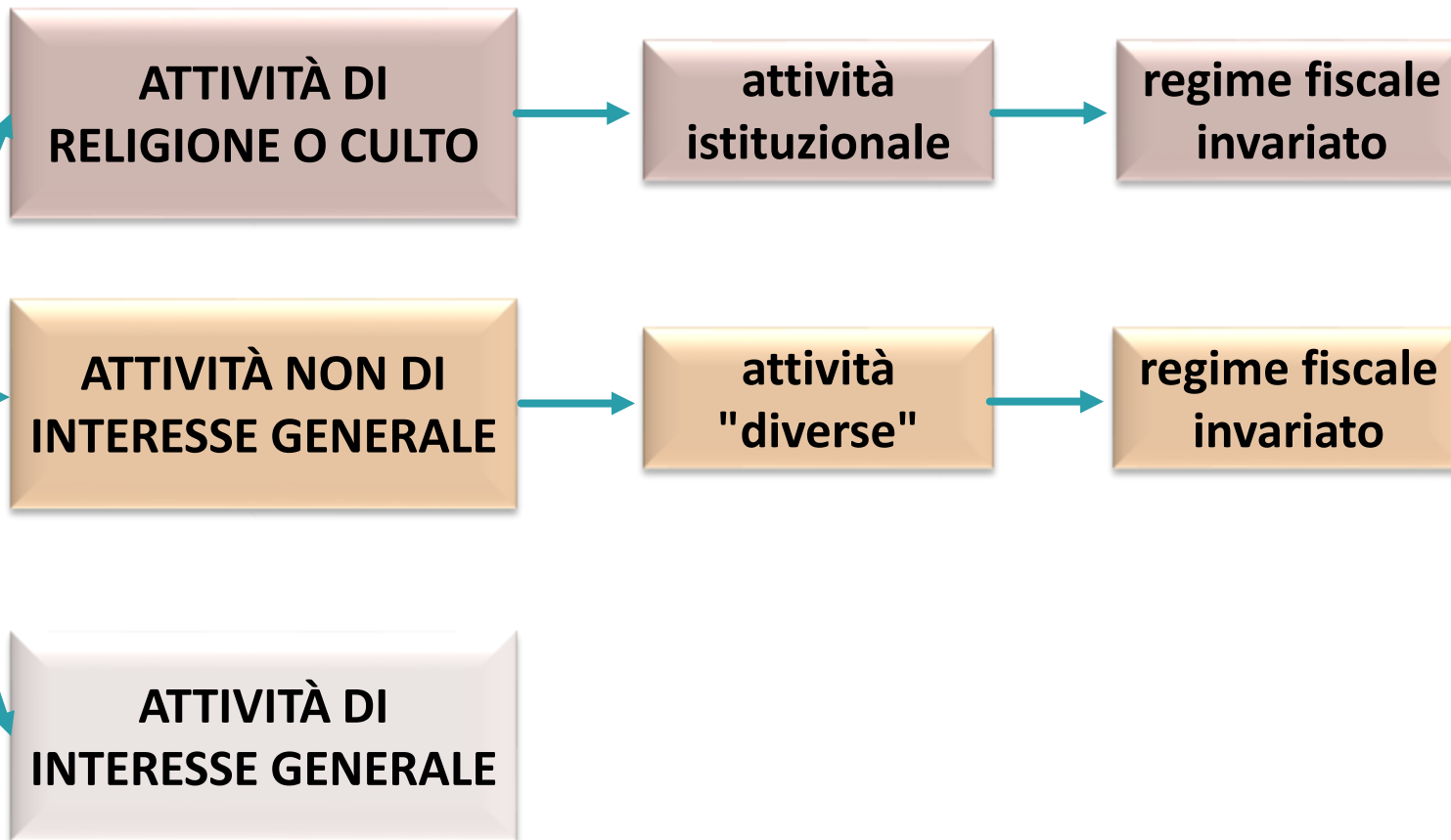
**ATTIVITÀ DI  
INTERESSE GENERALE**



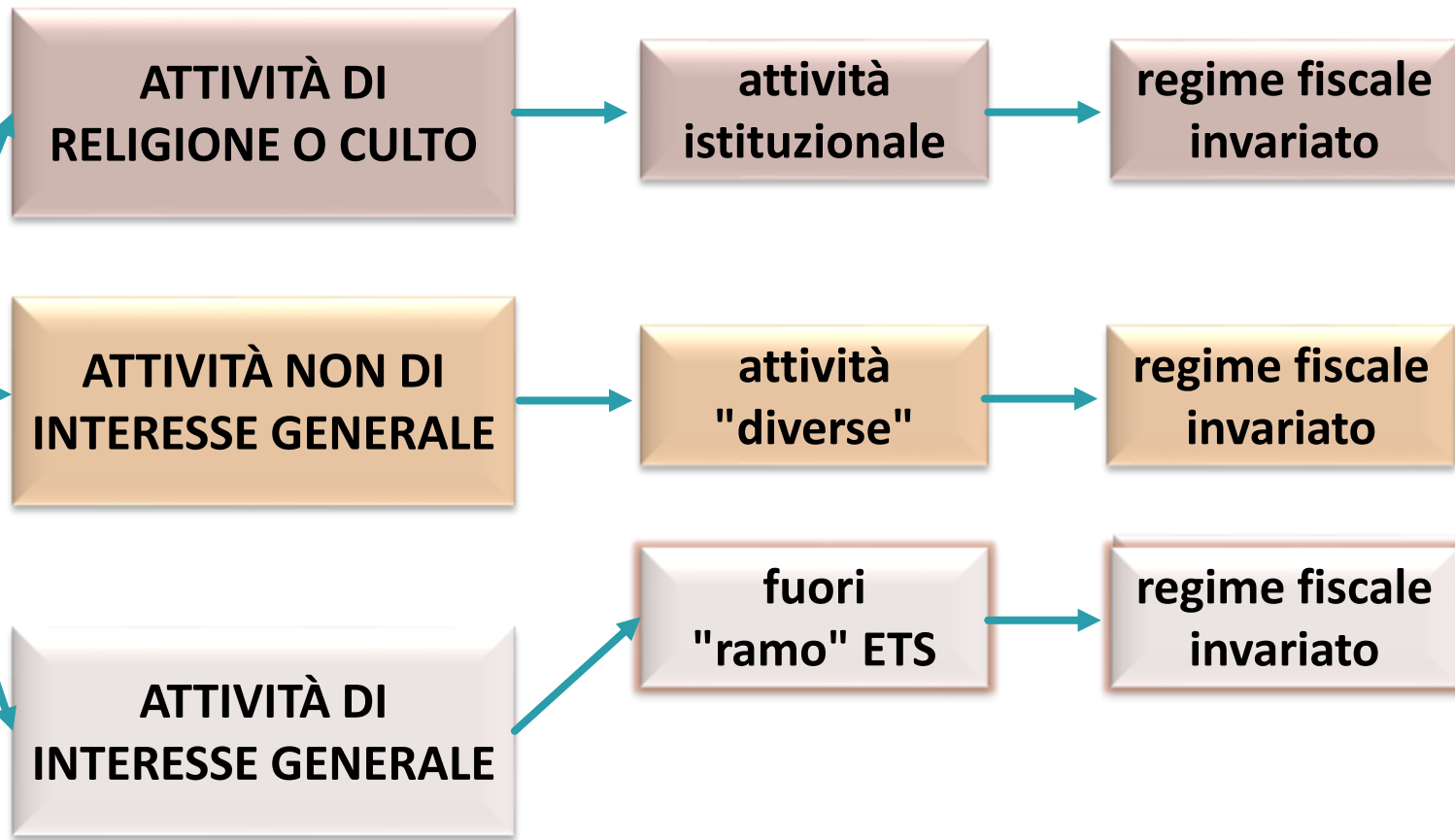
**EECR**



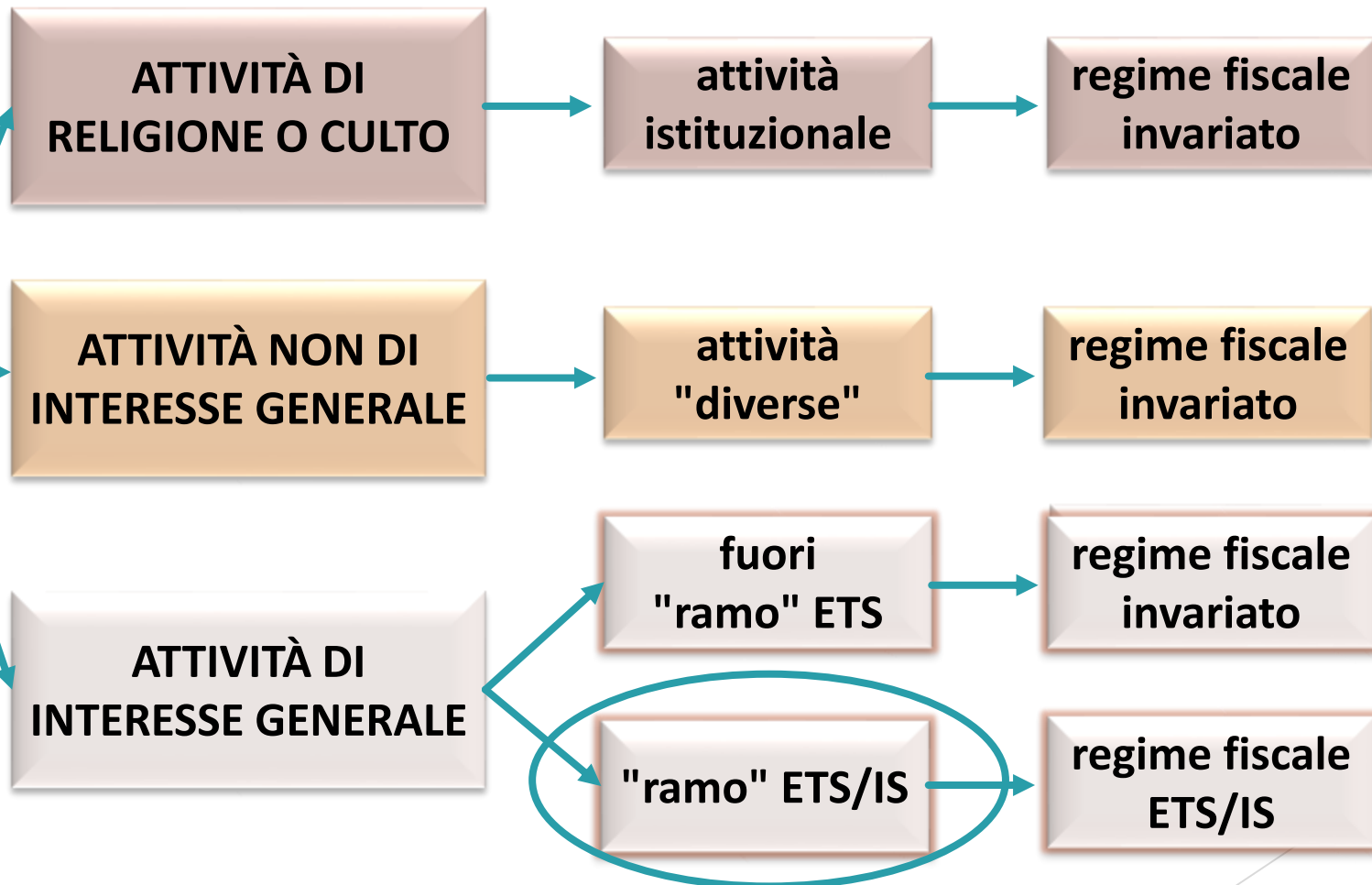
**EECR**



**EECR**



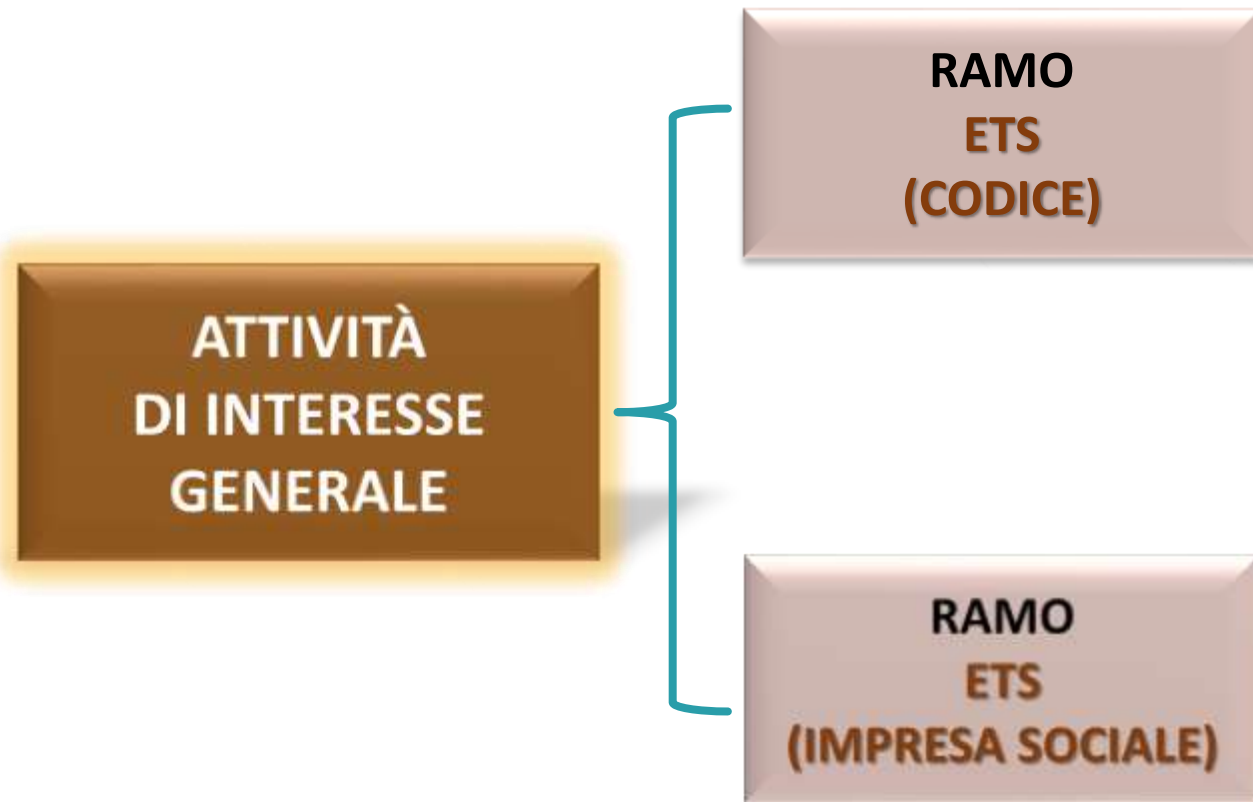
**EECR**



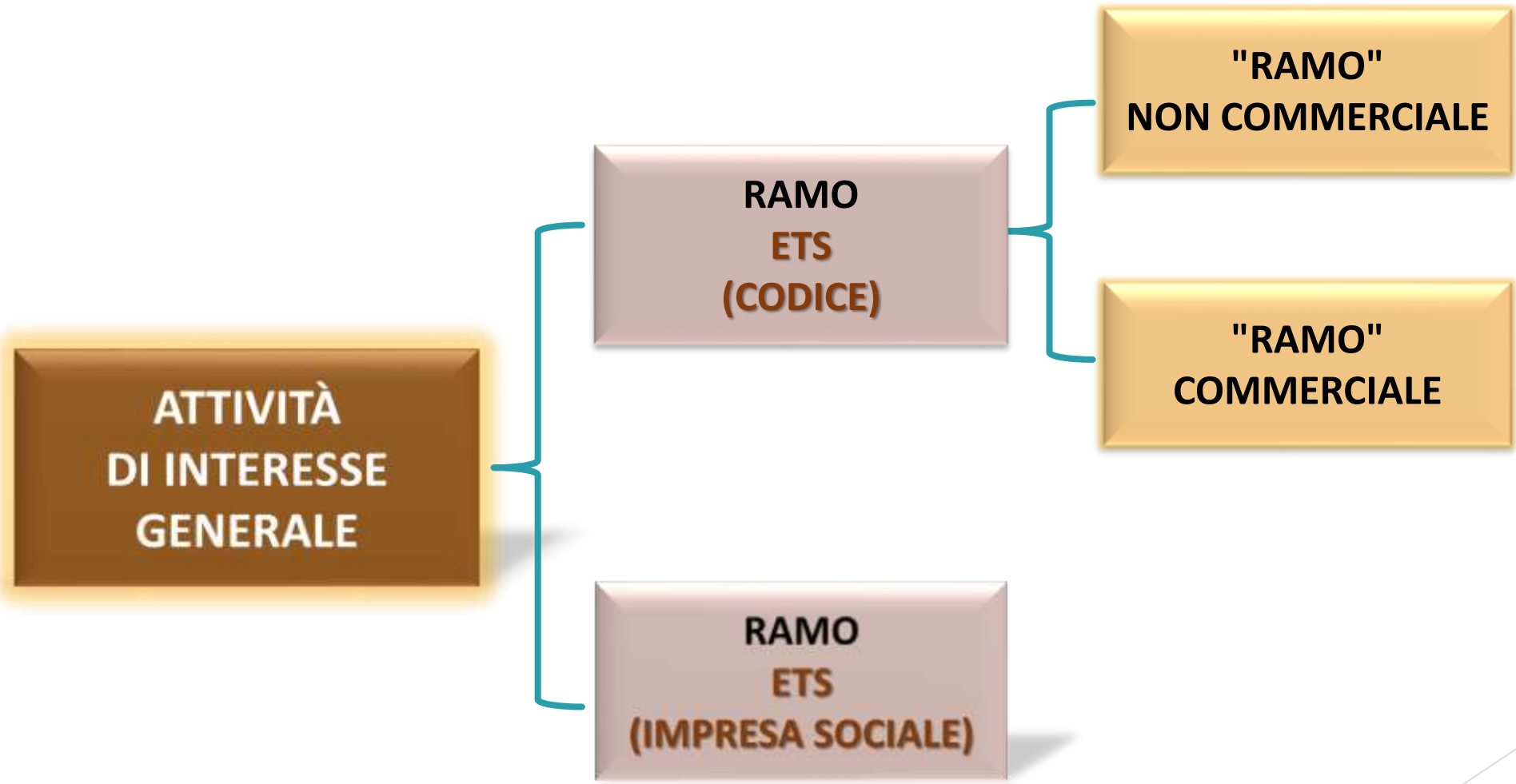
**ATTIVITÀ  
DI INTERESSE  
GENERALE**



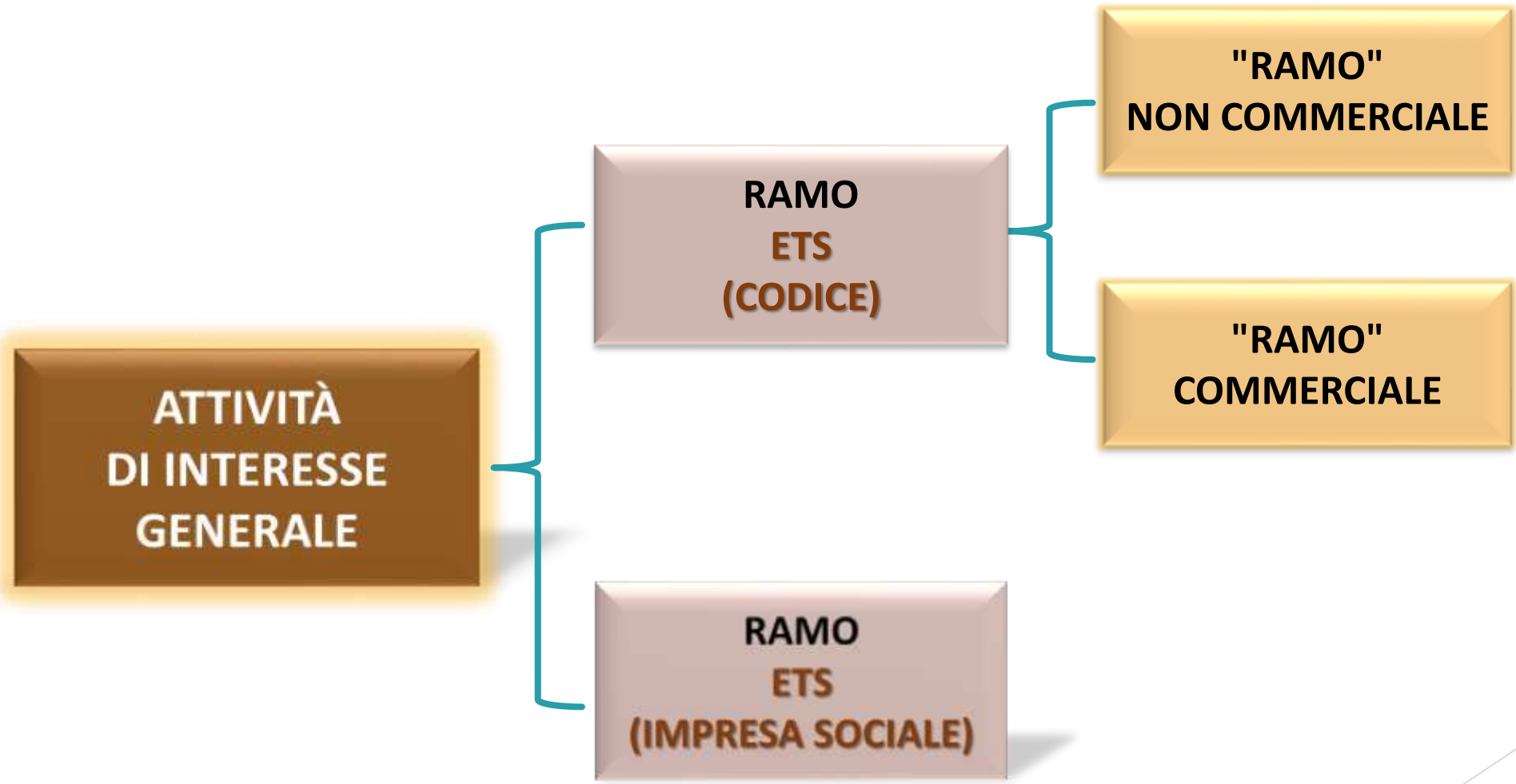
# IL «RAMO» ETS DEGLI ENTI ECCLESIASTICI



# IL «RAMO» ETS DEGLI ENTI ECCLESIASTICI



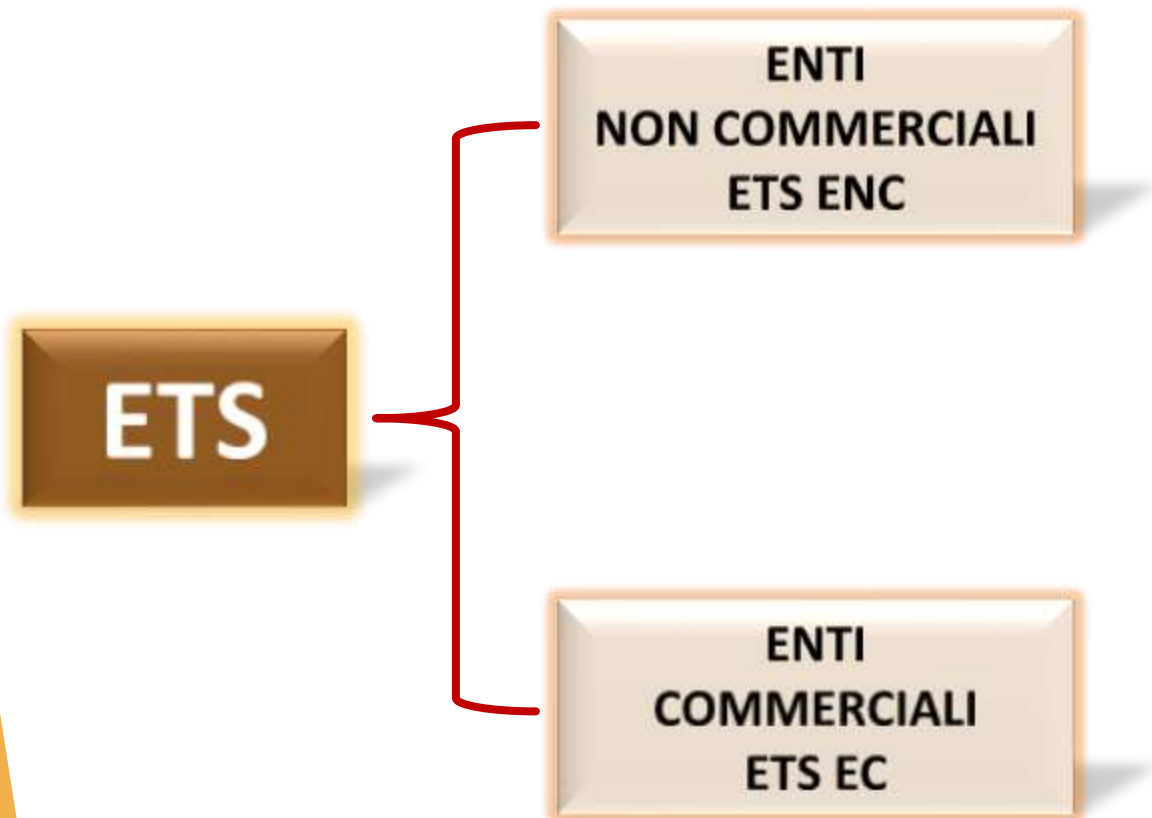
# IL «RAMO» ETS DEGLI ENTI ECCLESIASTICI



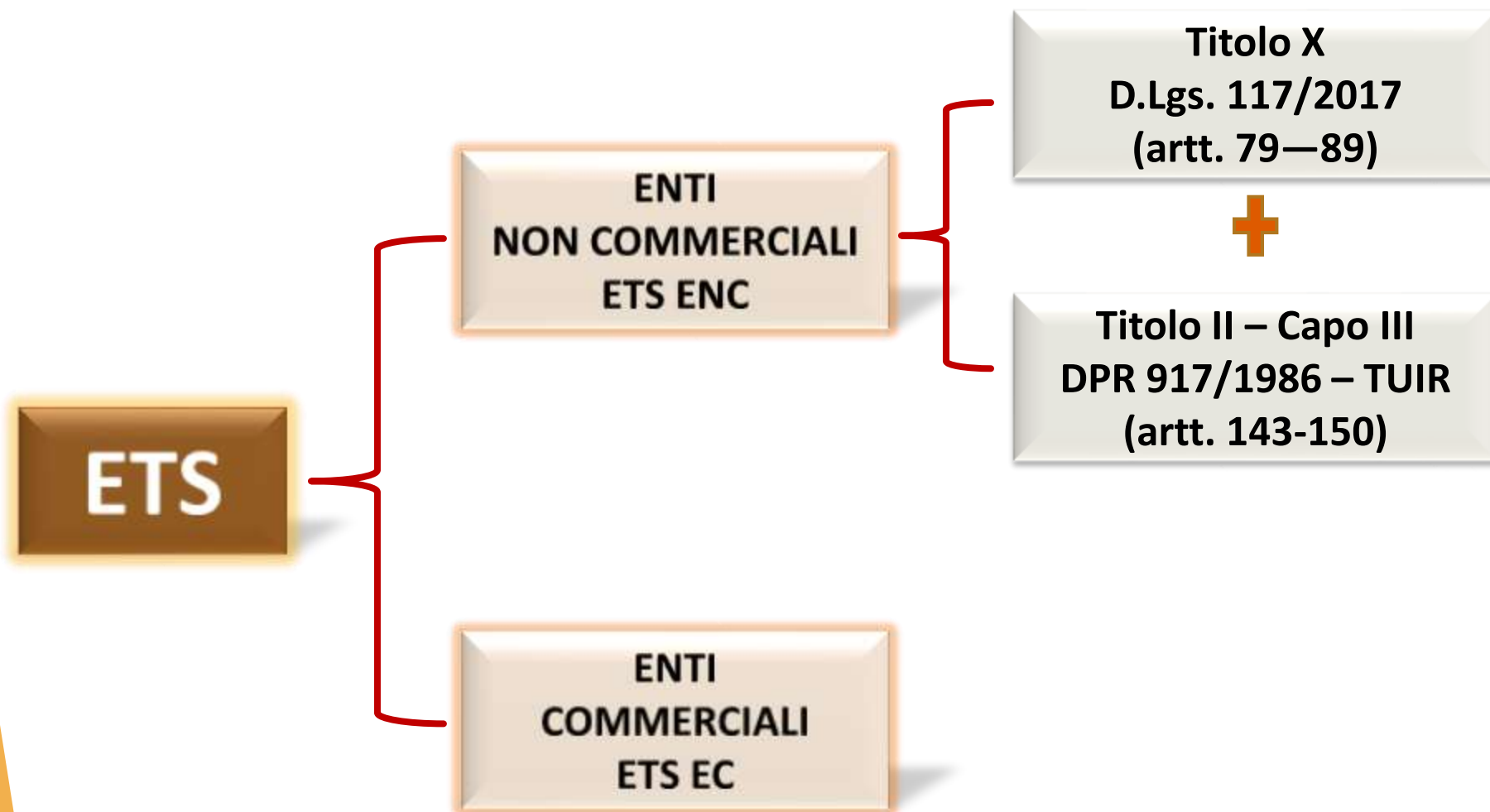


# **La riforma del Terzo Settore. Il regime fiscale degli ETS**

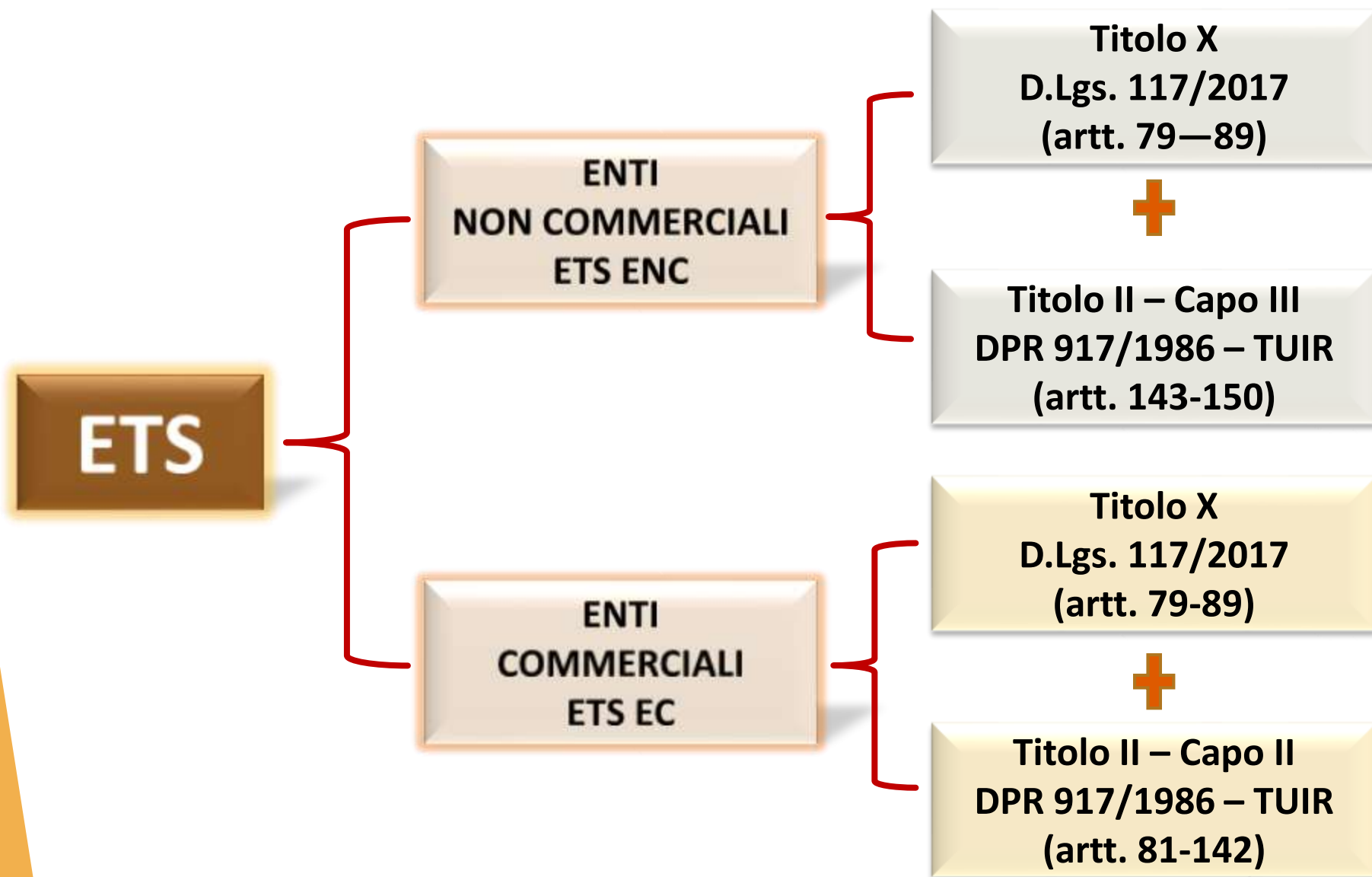
# IL REGIME FISCALE DEGLI ETS



# 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



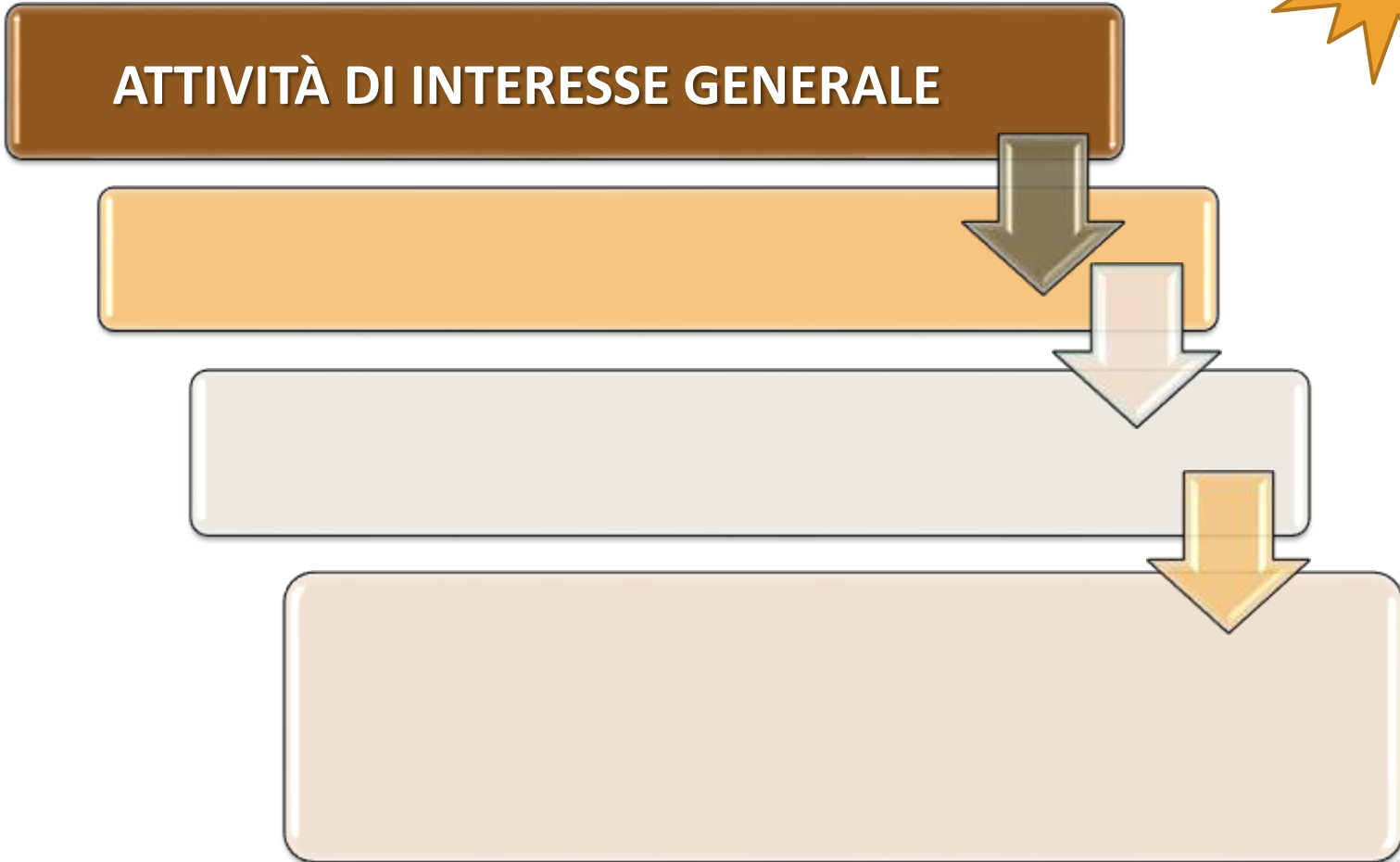
LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ

# 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

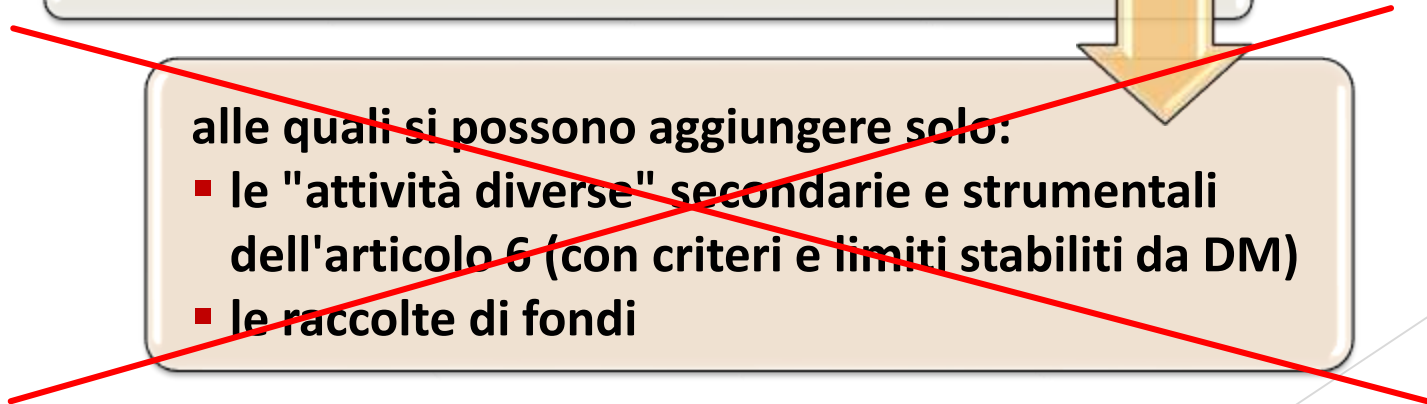
**ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE**

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)

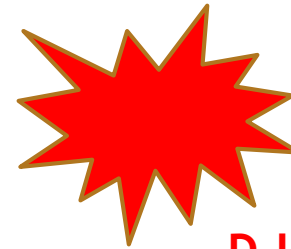


si considerano di natura NON COMMERCIALE



*«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»*

LA NATURA FISCALE DELL'ATTIVITÀ



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

# 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

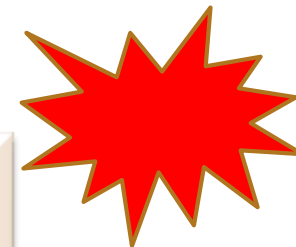
ENTE NON COMMERCIALE



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"><li>▪ raccolte occasionali di fondi anche con cessione di beni di modico valore o servizi ai sovventori</li><li>▪ contributi pubblici erogati per lo svolgimento delle attività di interesse generale «<i>di cui ai commi 2 e 3</i>»</li></ul>
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"><li>▪ attività di interesse generale «<i>svolte con modalità commerciali</i>»</li><li>▪ attività diverse ex articolo 6</li><li>▪ raccolte di fondi non occasionali e di natura corrispettiva ex articolo 7</li></ul>
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 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 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"><li>▪ 65% se effettuate dalle persone fisiche</li><li>▪ 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</li></ul> <p>il credito di imposta spetta entro il limite:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ del 15% del reddito imponibile per persone fisiche e enti non commerciali</li><li>▪ del 5% del reddito d'impresa per i titolari di reddito d'impresa</li></ul> <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"><li>▪ persone fisiche</li><li>▪ società</li><li>▪ enti</li></ul>	<b>deduzione con possibilità di riporto (**)</b>	<b>10% del reddito complessivo</b>
<p>(*) per le donazioni in natura occorre attendere un DM che dovrà:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ individuare le tipologie di beni</li><li>▪ stabilire i criteri e le modalità di valorizzazione</li></ul> <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 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 immobili 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 ICI**

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

```
graph TD; A[DAL 1° GENNAIO 2018] --> B[ODV - APS - ONLUS]; B --> C[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)];
```

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 INDIRETTE 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 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

# 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"><li>▪ 65% se effettuate dalle persone fisiche</li><li>▪ 50% se effettuate da enti o società</li></ul> <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"><li>▪ del 15% del reddito imponibile per persone fisiche e enti non commerciali</li><li>▪ del 5% del reddito d'impresa per i titolari di reddito d'impresa</li></ul> <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"><li>▪ <b>persone fisiche</b></li><li>▪ <b>società</b></li><li>▪ <b>enti</b></li></ul>	<b>deduzione con possibilità di riporto (**)</b>	<b>10% del reddito complessivo</b>
<p>(*) per le donazioni in natura occorre attendere un DM che dovrà:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ individuare le tipologie di beni</li><li>▪ stabilire i criteri e le modalità di valorizzazione</li></ul> <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>			

**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"><li>▪ nessuna tassazione per le attività di IG</li><li>▪ forfait per le attività commerciali (artt. 6 e 7)</li></ul>	nessuna tassazione	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ nessuna tassazione (manca reddito)</li><li>▪ possibilità di utilizzare perdite per ridurre imponibile</li></ul>

# 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"><li>▪ tassazione ordinaria con le norme degli enti non commerciali (possibile forfait art. 145 TUIR) <b>[art. 89, c. 3]</b></li><li>▪ possibilità ridurre imponibile con perdite altre attività commerciali</li><li>▪ aliquota dimezzata <b>[art. 89, c. 5]</b></li></ul>

# 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) <b>[D.Lgs. 117/2018, art. 89, c. 2]</b>

# 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 ( <b>regolamento</b> )

## 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"><li>– <i>per donante</i><ul style="list-style-type: none"><li>▪ detrazione del 30% fino a 30.000 euro</li><li>▪ deduzione fino al 10% del reddito dichiarato con possibilità di riportare l'eccedenza nei successivi periodi di imposta</li></ul></li><li>– <i>per ente ecclesiastico donatario</i> irrilevanza ai fini IRES</li></ul>		<p>liberalità solo per scuole</p> <ul style="list-style-type: none"><li>– <i>per donante</i><ul style="list-style-type: none"><li>▪ deduzione 2% del reddito di impresa fino a 70.000 euro</li><li>▪ detrazione del 19% per soggetti non imprenditori</li></ul></li><li>– <i>per ente ecclesiastico donatario</i> rilevanza ai fini IRES (come sopravvenienze)</li></ul>

# 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