



Ordine
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Pescara

INCONTRO DI STUDIO

IL CODICE DEL TERZO SETTORE

D. LGS. 117/2017

EVENTO PROMOSSO DALLA

COMMISSIONE DI STUDIO "TERZO SETTORE" ODCEC PESCARA

PESCARA, 6 APRILE 2018

ORE 15 - 19

Il regime fiscale degli Enti del Terzo Settore

a cura di:

Dr.ssa Rosalba Di Virgilio

Dr. Stefano Gagliardi

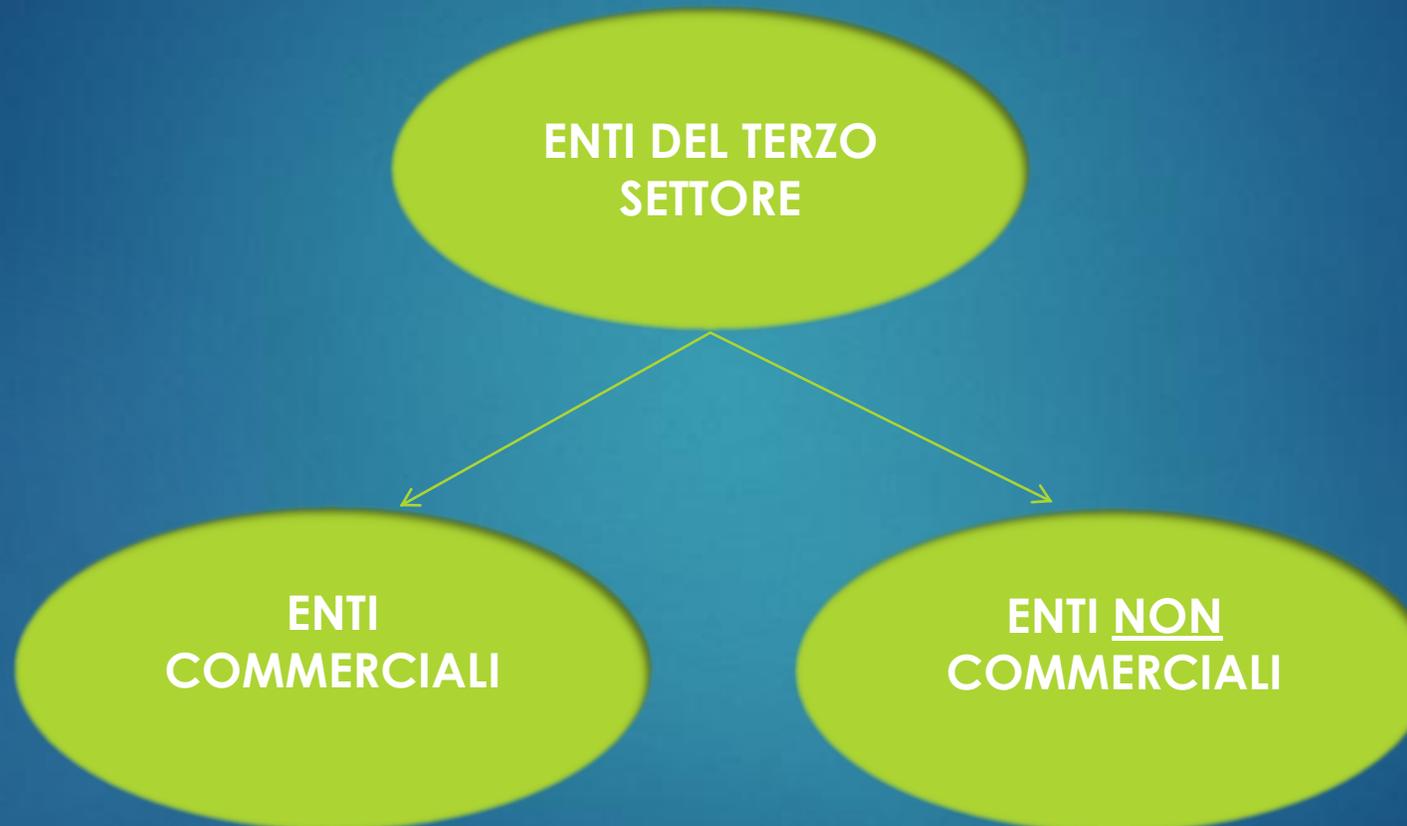


Ordine
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Pescara

Obiettivo dalla Legge delega 106/2016, art.9, c.1, lettera a)

“revisione complessiva della definizione di ente non commerciale ai fini fiscali connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall'ente e introduzione di un regime tributario di vantaggio che tenga conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ente (...)”

ART. 79 CTS - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI



GLI ENTI DEL TERZO SETTORE NON COMMERCIALI

In base all'art. 79 CTS si considerano NON COMMERCIALI gli ETS che svolgono

IN VIA ESCLUSIVA O PREVALENTE

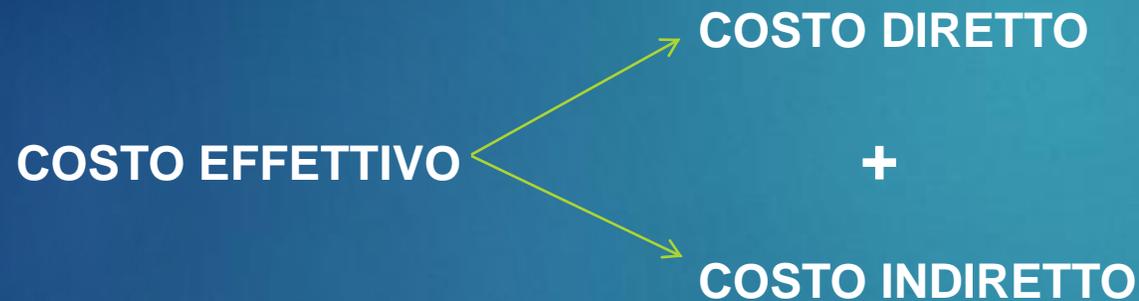
le attività di cui all'articolo 5 del CTS in conformità i criteri indicati ai commi 2 e 3 dell'art. 79.

Si considerano NON COMMERCIALI:

- **Comma 2:** Le attività di interesse generale di cui all'art. 5 del CTS, tenendo conto anche degli apporti economici delle pubbliche amministrazioni, qualora svolte a titolo gratuito o quando i corrispettivi non superano i COSTI EFFETTIVI
- **Comma 3:** Le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolte direttamente dagli ETS, purché tutti gli UTILI siano REINVESTITI nella ricerca e nella pubblica diffusione dei loro dati, o affidate ad università e altri organismi di ricerca

CRITERIO DEL COSTO EFFETTIVO

Il criterio del “costo effettivo” sostituisce per gli ETS quello dei “costi di diretta imputazione” previsto per gli enti non commerciali in generale dall'art. 143. c.1 del T.U.I.R.



Qualora l'ETS svolga un'attività di interesse generale praticando un prezzo superiore al “costo effettivo” (applicando di fatto un ricarico), questa verrebbe inquadrata all'interno della sfera COMMERCIALE. Il CTS all'interno dell'art.6, considera “attività commerciali” anche le eventuali “attività diverse” che l'ETS può svolgere ma solo in maniera secondaria e strumentale rispetto alle attività di interesse generale.

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE COMMERCIALI

art. 79 comma 5 CTS

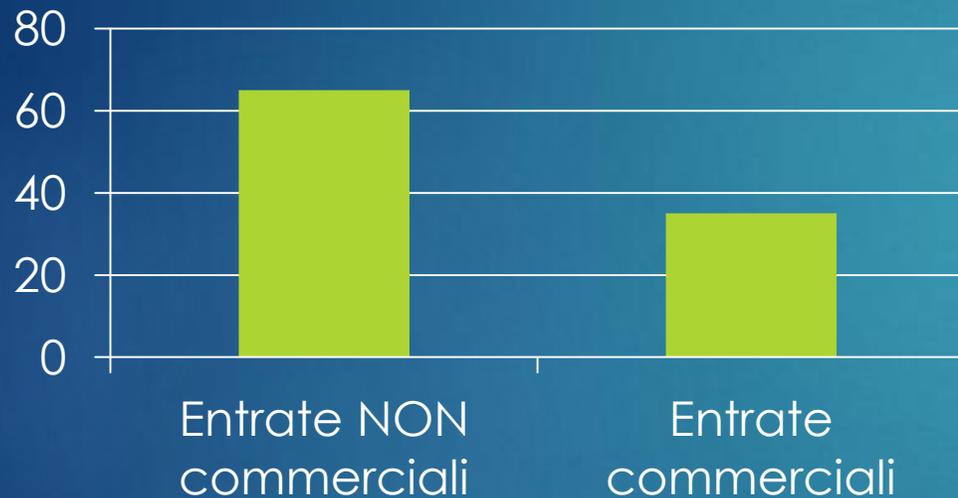
I nuovi ETS potranno svolgere attività commerciale in modo quantitativamente illimitato, laddove coincidenti con le attività di interesse generale di cui all'art. 5 del nuovo Codice del Terzo Settore.

In base all'art. 79 CTS , comma 5, “gli ETS assumo fiscalmente la qualifica di ENTI COMMERCIALI qualora i proventi delle attività di cui all'art. 5 del CTS, svolte in forma d'impresa e non in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3, e delle attività secondarie come definite dall'art. 6 del CTS (attività diverse), fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione [...], superano, nel medesimo periodo d'imposta le entrate derivanti da attività non commerciali.

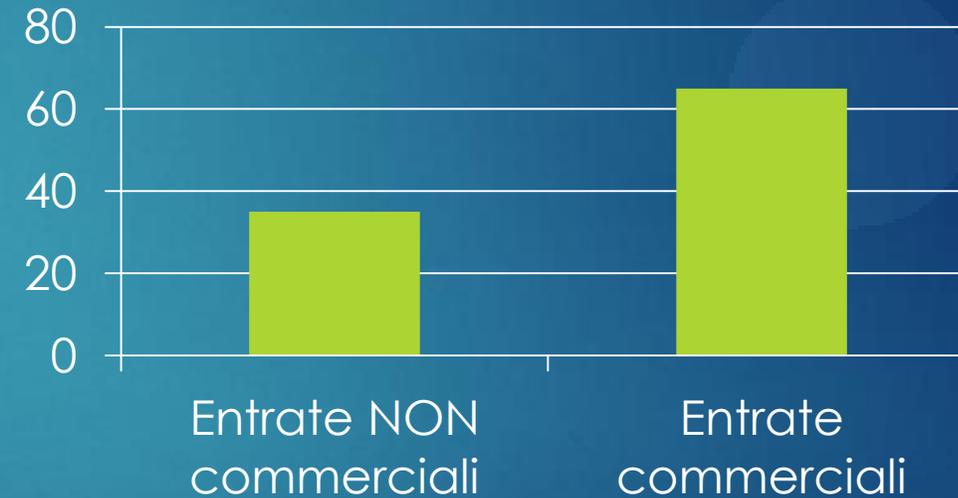
Il regime fiscale degli Enti del Terzo Settore

IL CALCOLO DELLA PREVALENZA ex art.79, comma 5

ETS NON COMMERCIALE



ETS COMMERCIALE



L'articolo 79, comma 5, stabilisce che un ETS assume la qualifica di ente non commerciale (ENC) se nel periodo d'imposta le entrate non commerciali sono superiori ai proventi delle attività di interesse generale svolte in forma d'impresa e a quelli derivanti dallo svolgimento di "attività diverse".

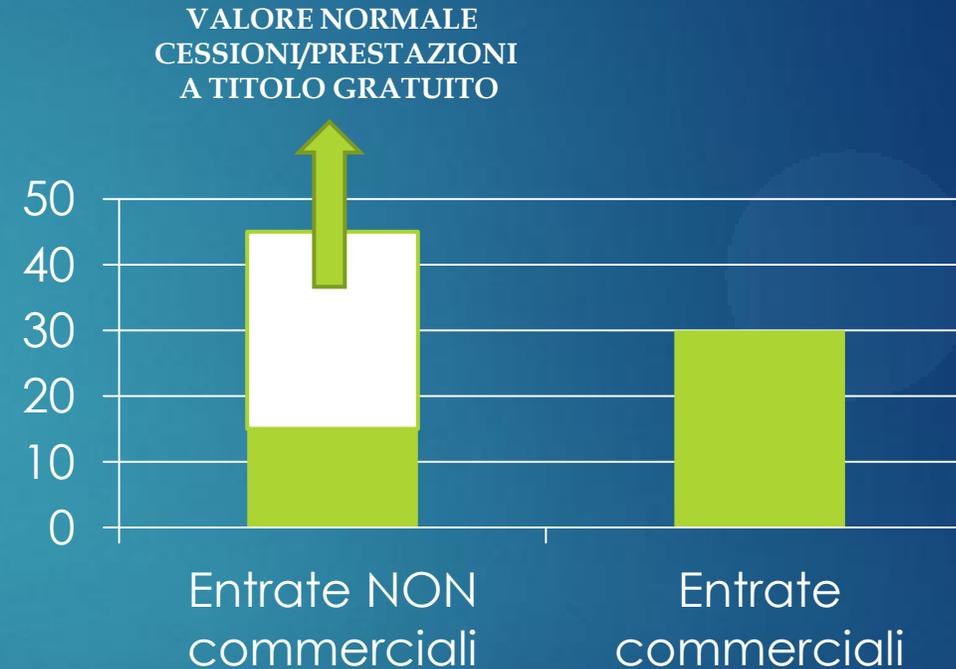
Il regime fiscale degli Enti del Terzo Settore

IL CALCOLO DELLA PREVALENZA ex art.79, comma 5

Nel calcolo della prevalenza si deve tener conto anche del **“valore normale delle cessioni o prestazioni”** relative alle attività non commerciali, e quindi anche e soprattutto di quelle svolte a titolo gratuito.



Anche laddove le entrate Commerciali fossero superiori alle entrate di natura non commerciale occorrerà valutare il peso delle eventuali attività svolte a titolo gratuito dall'ente ai fini della corretta applicazione del criterio della prevalenza



ATTIVITÀ NON COMMERCIALI ex art.79, comma 5

Lo stesso articolo precisa che sono considerate entrate non commerciali:

- I contributi;
- Le sovvenzioni;
- Le liberalità;
- Le quote associative dell'ente;
- Ogni altra attività assimilabile alle precedenti ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali ai sensi dei commi 2, 3 e 4, lett. b), tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali;
- le sponsorizzazioni.

La decommercializzazione delle sponsorizzazioni è una grande novità rispetto al passato dato che, per presunzione assoluta, sono sempre rientrate nella “sfera commerciale” degli ETS.

Il CTS le considera come “attività diverse” e ne subordina la non commercialità al rispetto dei criteri che dovranno essere stabiliti dal decreto ministeriale che interverrà in materia.

IL REGIME FORFETTARIO DEGLI ETS

**Regime forfettario
per tutti gli ETS
(articolo 80 CTS)**

**Regime forfettario
specifico per APS e
ODV (articolo 86
CTS)**

NB. il nuovo regime fiscale per gli Enti del Terzo settore non è ad oggi operativo, ma lo sarà solo a seguito dell'approvazione da parte della Commissione Europea, dopo che il Registro Unico Nazionale (RUN) sarà reso operativo.

Il regime fiscale degli Enti del Terzo Settore

Art. 80: gli ETS non commerciali potranno optare per la determinazione forfettaria del reddito d'impresa applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività di cui agli artt. 5 e 6, quando svolte con modalità commerciali, uno specifico coefficiente di redditività, in relazione all'attività svolta:

Coefficienti di redditività per Prestazione di servizi



Coefficienti di redditività per "Altre attività"



- Se un'associazione ETS esercita contemporaneamente attività di prestazione di servizi ed altre attività, il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente.
- L'opzione per la determinazione forfettaria del reddito è esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi (o in caso di inizio attività con la relativa comunicazione) ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a revoca o, comunque, per un triennio;
- La misura di favore prevista dall'art.80 si riferisce solamente alle imposte sui redditi. Per quanto riguarda l'IVA, non è prevista alcuna agevolazione per gli ETS.

IL REGIME FORFETTARIO PER LE ODV E LE APS

L'art.86 CTS, con riferimento alle ODV e alle APS, dispone la possibilità di optare per un regime forfettario creato “ad hoc” per le stesse, qualora i ricavi derivanti dall’attività commerciale non superino il limite dei 130.000 euro.

- ODV: coefficiente di redditività 1%
- APS: coefficiente di redditività 3%

L'art.86, al comma 6, stabilisce inoltre specifiche agevolazioni ai fini IVA per le APS e ODV:

- Esenzione dell'imposta in oggetto sulle attività commerciali svolte;
- Esenzione da tutti gli obblighi previsti dal Decreto IVA (ad eccezione della numerazione e conservazione delle fatture d'acquisto).

IL REGIME FORFETTARIO PER LE ODV E LE APS “ALTRE ATTIVITÀ NON COMMERCIALI”

Gli articoli 84 e 85 prevedono, limitatamente alle ODV e alle APS
altre attività non considerate commerciali

➤ ART. 84 - Regime fiscale delle Organizzazioni di Volontariato

Non si considerano commerciali, oltre alle attività di cui all'articolo 79, commi 2 e 3, le seguenti attività effettuate dalle organizzazioni di volontariato e svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato:

- a) 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;
- b) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione di volontariato senza alcun intermediario;
- c) attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.

I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta sul reddito delle società.

IL REGIME FORFETTARIO PER LE ODV E LE APS “ALTRE ATTIVITÀ NON COMMERCIALI”

➤ ART. 85 - Regime fiscale delle Associazioni di Promozione Sociale

Solo per le APS l'articolo 85 stabilisce che saranno non commerciali:

- le attività istituzionali svolte dietro il pagamento di un corrispettivo specifico nei confronti dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi: ciò significa che i corsi dietro corrispettivo ai soci saranno considerati non commerciali per gli ETS solamente se a farlo saranno le APS, mentre avranno natura commerciale per tutti gli altri ETS;
- le cessioni a fini istituzionali, anche a terzi, di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici.