



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

Pescara, 20 novembre 2018

# INCONTRO DI STUDIO sul TERZO SETTORE

*evento promosso dalla commissione di studio "Terzo settore" ODCEC Pescara*

**Attività commerciali e non commerciali**

**Regime fiscale ETS**

Relatori:

Dr.ssa Sabina D'INTINO  
Dr.ssa Alessandra FURNO



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

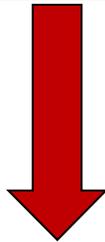
# **LE DISPOSIZIONI FISCALI per ODV E APS**

A cura di: Dott.ssa Alessandra Furno  
*Commercialista e Revisore Legale*

# Definizione ODV e APS

**ODV**

~~Legge quadro sul  
volontariato L. 266/1991~~

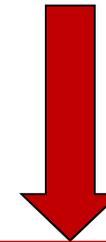


## **Art.32,33, 34 D.Lgs.117/2017**

«Le organizzazioni di volontariato sono enti del terzo settore costituiti in forma di **associazione**, riconosciuta o non riconosciuta, da un numero **non inferiore a 7 persone fisiche** o a 3 organizzazioni di volontariato, per lo svolgimento **prevalentemente in favore di terzi** di una o più attività di interesse generale di cui all'art 5, avvalendosi in modo prevalente delle prestazioni dei **volontari associati**.

**APS**

~~Disciplina delle associazioni  
di promozione sociale  
L.383/2000~~



## **Art.35,36 D.Lgs.117/2017**

«Le associazioni di promozione sociale sono enti del terzo settore costituiti in forma di **associazione**, riconosciuta o non riconosciuta, da un numero **non inferiore a 7 persone fisiche** o a 3 aps, per lo svolgimento **in favore dei propri associati, di loro familiari o di terzi** di una o più attività di interesse generale di cui all'art 5, avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri **associati**.

# Attività de-commercializzate per ODV



Art. 84 D.Lgs. 117/2017

- Attività considerate **non commerciali art. 79 commi 2-3;**
- **Vendita di beni donati da terzi a fini di sovvenzione**, a condizione che la vendita degli stessi sia effettuata **direttamente dall'ODV senza intermediari;**
- **Cessioni di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari** a condizione che la vendita sia curata **direttamente dall'ODV senza intermediari;**
- **Attività di somministrazione di alimenti e bevande** in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni **purchè occasionali.**

Svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato

ESENZIONE  
IRES per i c.d.  
IMMOBILI  
ISTITUZIONALI

I redditi degli immobili destinati **in via esclusiva** allo svolgimento di **attività non commerciale.**

**Estesa anche ad ODV che si trasformano in Enti Filantropici iscritti al Runts. (Correttivo d.lgs.105/2018)**

IN VIGORE DAL 01/01/2018

# Attività de-commercializzate per APS



Art. 85 D.Lgs. 117/2017

- a) Attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti:
- di **associati e loro familiari conviventi**;
  - di **associati ad altre associazioni** svolgenti **medesima attività** e facenti parte di **un'unica organizzazione locale/nazionale**, nonché di Enti composti per oltre il 70% da ETS.
- b) **cessioni di proprie pubblicazioni** agli associati e a loro familiari conviventi **verso pagamento di corrispettivi specifici** in attuazione degli scopi istituzionali.
- c) le **attività di vendita di beni donati da terzi** a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata **direttamente dall'associazione senza intermediari** e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.

**ESENZIONE  
IRES per i c.d.  
IMMOBILI  
ISTITUZIONALI**

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

**IN VIGORE DAL 01/01/2018**

# Attività sempre commerciali per APS



Art. 85 c. 3 D.Lgs. 117/2017

- Cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita;
- Somministrazioni di pasti;
- Erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore;
- Prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito
- Prestazioni di servizi portuali e aeroportuali;
- Prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività (tipicamente commerciali):
  1. Gestione di spacci aziendali e di mense;
  2. Organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
  3. Gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
  4. Pubblicità commerciale;
  5. Telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

# Attività de-commercializzate per APS

***DEROGA***



**NON SI CONSIDERANO COMMERCIALI,  
ANCHE SE EFFETTUATE A FRONTE DEL PAGAMENTO DI  
CORRISPETTIVI SPECIFICI:**

**SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI O BEVANDE IN BAR O SIMILI SITUATI  
PRESSO LE SEDI ISTITUZIONALI;**

**ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI, se:**

- tale attività è strettamente complementare a quella istituzionale;
  - è effettuata verso associati e loro familiari conviventi;
  - non ci si avvale di nessun strumento pubblicitario o di diffusione a soggetti terzi.
- (attenzione ai social network!)



Condizioni necessarie per assicurare la non concorrenzialità sul mercato



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

# IL REGIME FORFETARIO “SPECIALE” PER APS E ODV

APPLICABILE A DECORRERE DAL PERIODO D’IMPOSTA SUCCESSIVO  
ALL’AUTORIZZAZIONE DELLA COMMISSIONE EUROPEA E  
ALL’OPERATIVITA’ DEL REGISTRO UNICO

A cura di: Dott.ssa Alessandra Furno  
*Commercialista e Revisore Legale*

# Regime forfetario «speciale» per APS e ODV



Art. 86 D.Lgs. 117/2017

## DEFINIZIONE

Regime contabile semplificato a tassazione forfetaria opzionale da applicare **per le attività commerciali** svolte

*A differenza del regime forfetario c.d. generale art.80, è un regime «naturale» fino a quando non vengano meno i requisiti*

## A CHI SI APPLICA

Esclusivamente alle ASSOCIAZIONI di PROMOZIONE SOCIALE e alle ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO, a prescindere dalla natura commerciale o non commerciale iscritti al RUNTS

*A differenza del regime forfetario c.d. generale art.80, possono applicarlo anche le APS e ODV che abbiano natura commerciale*

## REQUISITO

Nel periodo d'imposta precedente ODV e APS devono aver **percepito** ricavi COMMERCIALI ragguagliati ad anno non superiori a 130 mila euro (o alla diversa soglia autorizzata dal Consiglio dell'UE)

*A differenza del regime forfetario c.d. generale art.80, si fa riferimento al principio di cassa e non ai ricavi «conseguiti»*

## ESERCIZIO DELL'OPZIONE

Tramite comunicazione in dichiarazione annuale o nella dichiarazione di inizio attività se si presume la sussistenza dei requisiti

# Regime forfetario «speciale» per APS e ODV

Art. 86 D.Lgs. 117/2017

## DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE



# Regime forfetario

## APS e ODV

Art. 86 D.Lgs. 117/2017

ESEMPIO:

**ODV**

**APS**

RICAVI COMMERCIALI CONSEGUITI	€ 120.000
COEFFICIENTE DI REDDITIVITA'	1%
BASE IMPONIBILE IRES	€ 1.200
ALiquota IRES	24%
IMPOSTA	€ 288

RICAVI COMMERCIALI CONSEGUITI	€ 120.000
COEFFICIENTE DI REDDITIVITA'	3%
BASE IMPONIBILE IRES	€ 3.600
ALiquota IRES	24%
IMPOSTA	€ 864

# Regime forfetario APS e ODV



## CARATTERISTICHE:

Art. 86 D.Lgs. 117/2017

- Esonero dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili (fermo restando l'obbligo di conservazione dei documenti ricevuti ed emessi);
- Esonero dall'obbligo di operare ritenute alla fonte (*nella dichiarazione dei redditi dovranno indicare il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento non è stata operata la ritenuta e l'ammontare degli stessi*);
- AI FINI IVA : Esclusione dall'obbligo di rivalsa IVA – esenzione dell'imposta sulle attività commerciali svolte – Esonero da tutti gli obblighi IVA (*fermo restando l'obbligo della numerazione e conservazione delle fatture d'acquisto, bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti*);
- Esclusione dall'applicazione degli studi di settore, parametri nonché dagli indici sintetici di affidabilità;
- Non è più applicabile **a partire dall'anno d'imposta successivo** a quello di superamento della soglia di €130 mila di ricavi commerciali (o di quella eventualmente stabilita dalla Commissione Europea)
- Opzione per l'applicazione dell'Iva e delle imposte sul reddito nei modi ordinari ovvero in quelli di cui all'art.80 (regime forfetario c.d. «generale»), valida per almeno un triennio; deve essere comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata.

# Schema riassuntivo dei regimi contabili per APS e ODV

	NATURA COMMERCIALE	NATURA NON COMMERCIALE
Ricavi (ragguagliati ad anno) <u>NON superiori a 130 mila euro</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ REGIME FORFETARIO SPECIALE (IRES) (ART.86 D.LGS.117/2017)</li> <li>■ NO IVA</li> </ul>	
Ricavi (ragguagliati ad anno) <u>superiori a 130 mila euro</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ REGIME ORDINARIO ENTI COMMERCIALI (IRES)</li> <li>■ REGIME ORDINARIO (IVA)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ REGIME FORFETARIO GENERALE (IRES) (ART.80 D.LGS 117/2017)</li> <li>■ REGIME ORDINARIO (IVA)</li> </ul>



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

# **Imposte indirette e tributi locali**

A cura di: Dott.ssa Sabina D'Intino  
*Commercialista e Revisore Legale*

# Imposte indirette

Art.82 d.lgs 117/2017

Le disposizioni si applicano a tutti ETS, escluse IMPRESE SOCIALI (in forma societaria)

**Per trasferimenti a titolo gratuito di beni a favore di ETS**

ESCLUSIONE

- imposte sulle successioni e donazioni
- ipotecarie e catastali

**Per atti costitutivi e modifiche statutarie**

IN  
MISURA FISSA

- imposte di registro (esenti solo se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative)
- ipotecarie e catastali

Correttivo d.lgs.  
105/2018 art.26 in  
vigore dal 11/09/2018

**per le ODV:**  
ESENZIONE IMPOSTA DI  
REGISTRO  
per atti costitutivi e per quelli  
connessi  
allo svolgimento attività istituzionali

# Imposte indirette

**Art.82 d.lgs 117/2017**

Le disposizioni si applicano a tutti ETS, comprese IMPRESE SOCIALI

Per i trasferimenti a titolo oneroso della proprietà di beni immobiliari e diritti reali di godimento

IN  
MISURA FISSA

- imposte di registro
- ipotecarie e catastali

A CONDIZIONE CHE:

i beni siano direttamente utilizzati entro 5 anni dal trasferimento per scopi istituzionali o sia indicato nell'atto al momento della stipula

IN CASO DI DICHIARAZIONE MENDACE

imposta in misura ordinaria  
+ 30% su imposta dovuta  
+interessi di mora

# Imposte indirette



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

**Art.82 d.lgs 117/2017**

**tutti gli atti,  
documenti,  
istanze,  
contratti  
posti in essere o  
richiesti da ETS  
(*escluse imprese sociali*)**



**IMPOSTA DI BOLLO**

# Tributi Locali



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

*Art.82 d.lgs 117/2017*

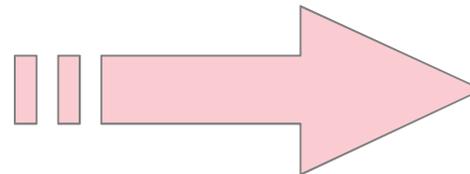
**IMU E TASI**



**Tutti gli immobili  
posseduti e  
utilizzati dagli ETS  
NON  
COMMERCIALI**

**A CONDIZIONE CHE SIANO DESTINATI ESCLUSIVAMENTE  
ALLO SVOLGIMENTO CON MODALITA' NON COMMERCIALI  
DI ATTIVITA' ASSISTENZIALI, PREVIDENZIALI,  
SANITARIE DI RICERCA SCIENTIFICA,  
DIDATTICHE, RICETTIVE, CULTURALI, RICREATIVE E SPORTIVE**

**PER GLI ALTRI  
TRIBUTI (DIVERSI  
DA IMU E TASI)**



**Comuni, Province e  
Regioni possono  
deliberare riduzioni  
o esenzioni**

# Tributi Locali

*Art.82 d.lgs 117/2017*

ISI



**ESENZIONE**  
(secondo la  
tariffa allegata  
al D.P.R. 640/72)

**Per le attività occasionali o in  
concomitanza di celebrazioni,  
ricorrenze o campagne di  
sensibilizzazione**



A CONDIZIONE CHE  
NE SIA DATA COMUNICAZIONE  
**PRIMA DELL'INIZIO**  
DI CIASCUNA MANIFESTAZIONE AL  
CONCESSIONARIO DEL SERVIZIO

**Per gli atti e  
provvedimenti  
degli ETS**



**ESENZIONE**

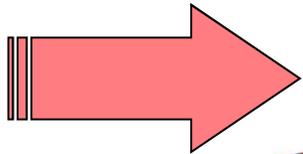
**Tasse sulle concessioni  
governative**

# Deduzioni e detrazioni fiscali

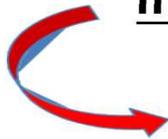


Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

IN VIGORE DAL 01/01/2018



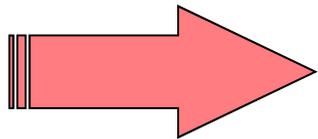
**Detrazione del 30% dall'Irpef** dell'importo erogato a favore di **ETS NON COMMERCIALI**, per un importo complessivo non superiore ad euro 30 mila (euro 35 mila se a favore di ODV) in ciascun periodo d'imposta



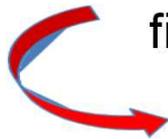
Es. Persona fisica con reddito di €10 mila, che dona € 3 mila ad un ETS detrae in sede dichiarazione dei redditi € 900.

*Ante Riforma: se a favore di Onlus e OdV : 26% importo max € 30mila;  
se a favore di APS: 19% importo max € 2065,83*

**In alternativa**



**Deduzione del 10%** dell'Irpef o Ires sul reddito netto complessivo dichiarato di **persone fisiche, società ed enti** delle erogazioni liberali in denaro o natura. L'eccedenza potrà essere computata negli anni successivi fino a concorrenza dell'ammontare erogato, ma non oltre il quarto anno.



Es. Persona fisica o società con reddito di €30 mila, che dona € 5mila ad un ETS deduce dal reddito € 3mila (*max 10% reddito*)

*Ante Riforma: se a favore di Onlus, Odv e APS: 10% del reddito dichiarato  
limite max € 70 mila*

# Deduzioni e detrazioni fiscali



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

IN VIGORE DAL 01/01/2018

## CONDIZIONI PER AGEVOLAZIONI

- Le disposizioni si applicano **solo agli enti iscritti al Runts**, ed in fase transitoria, a quelli iscritti negli appositi registri, che abbiano dichiarato la natura **non commerciale** comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite come società;
- Divieto di cumulo delle agevolazioni (detrazioni e deduzioni) con altre agevolazioni fiscali a fronte della stessa erogazione liberale;
- **Non cumulabilità con altra agevolazione fiscale prevista a titolo di detrazione e deduzione prevista da altre disposizioni di legge a fronte della medesima erogazione.**
- Le erogazioni in denaro a favore di ETS devono essere effettuate mediante **sistemi tracciabili di pagamento**;



Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

# **La fatturazione elettronica per gli ETS e altri adempimenti fiscali**

A cura di: Dott.ssa Sabina D'Intino  
*Commercialista e Revisore Legale*

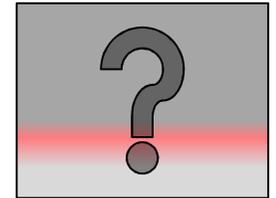
# La fatturazione elettronica per gli ETS



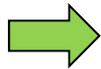
Ordine  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
di Pescara

**OBBLIGO DAL 01/01/2019**

**Gli enti non commerciali sono obbligati ad emettere la fattura elettronica?**

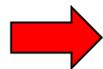


**SI**



Se l'Ente è titolare di partita iva è obbligato ad emettere e a ricevere fatture elettronicamente nonché a conservarle digitalmente – OBBLIGO DI COMUNICARE PEC O CODICE DESTINATARIO AI FORNITORI

**NO**



Se l'Ente non è titolare di partita iva, ma possiede **solo il codice fiscale** (ovvero ente che svolge solo attività istituzionali e non anche attività commerciali marginali e connesse), avrà, in uno spazio dedicato nel sito dell'AdE, la **possibilità** di consultare e scaricare le fatture **in originale** ricevute (ciclo passivo) o in alternativa fornire un indirizzo pec sul quale farle pervenire. Tuttavia, essendo tale ente equiparato ad un consumatore finale/privato, un **duplicato valido ai fini fiscali** della fattura dovrà essere a loro fornito in modo cartaceo. (chiarimento AdE del 12/11/2018)

# Reverse charge per gli ETS

ETS è cedente  
o prestatore

Applica il R.C.

In tutti i casi previsti dalla legge (*appalti, subappalti, prestazioni di installazione impianti, pulizia, demolizione e completamento di edifici*) ma solo se il cessionario/committente è soggetto IVA

ETS è  
cessionario o  
committente

Solo cod.fiscale

Non essendo soggetto IVA, **non potrà mai ricevere** fatture in Reverse charge

Titolare p.iva

Applicherá il Reverse Charge per gli **acquisti relativi all'attività commerciale**

In caso di prestazioni complesse, non scindibili, di cui alcune inerenti l'attività istituzionale e altre quella commerciale, prevale **l'assoggettamento ad IVA dell'intera prestazione**

# Split payment per gli ETS

ETS è cedente  
o prestatore

**Applica lo S.P.**

Per le fatture emesse nei  
confronti degli organi delle P.A.

***Non si applica***



Alle associazioni che abbiano optato per il regime forfetario della  
L.398/91

ETS è  
cessionario o  
committente

**Applica lo S.P.**

**Solo se** il proprio fondo di  
dotazione sia riconducibile per  
**oltre il 70%** ad un ente pubblico  
(economico o non economico)