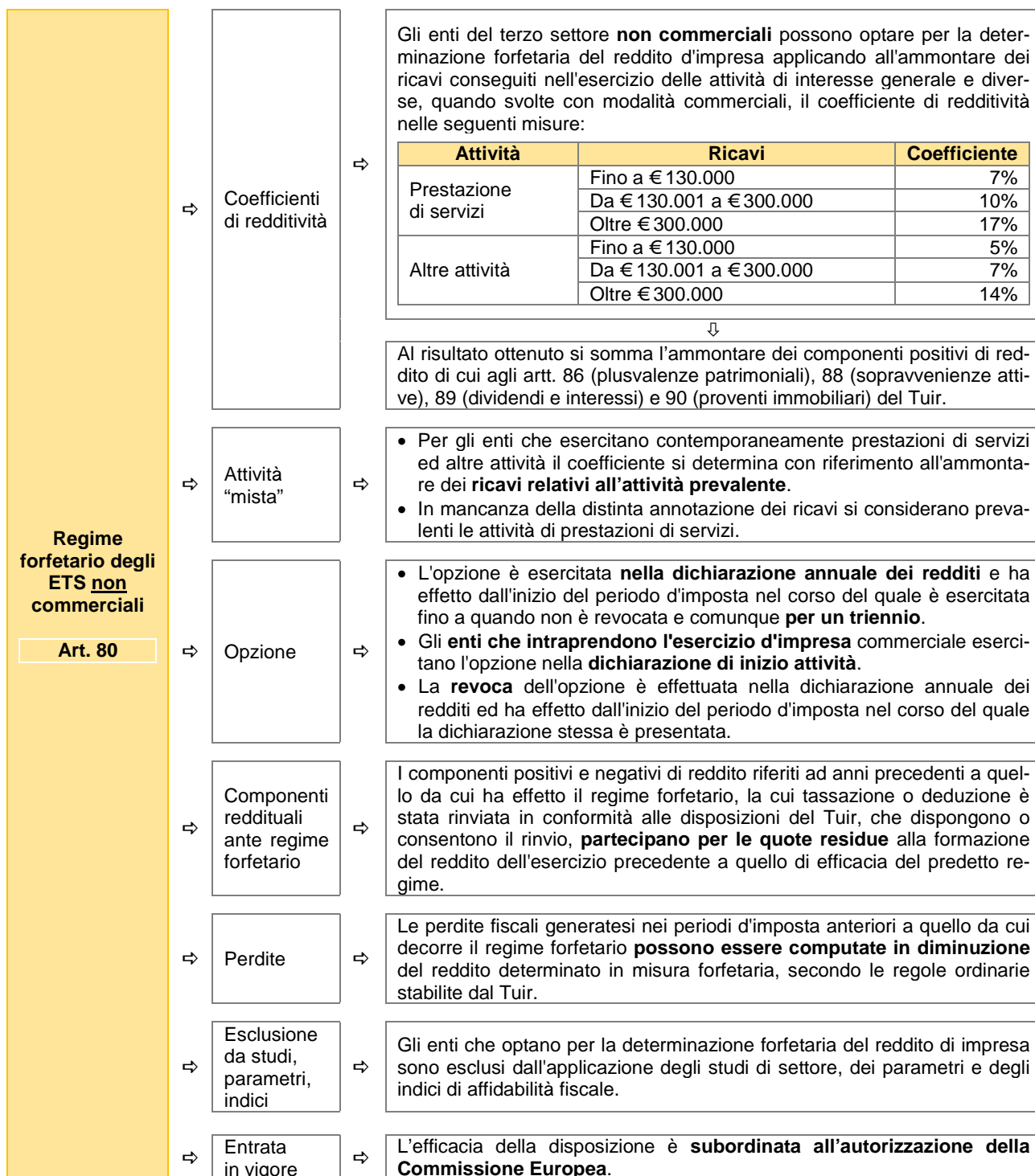


Circolari Speciali

RIFORMA DEL TERZO SETTORE
REGIME FISCALE DEGLI ENTI
DEL TERZO SETTORE
(DIVERSI DALLE IMPRESE SOCIALI)

Il codice del terzo settore rivede la definizione di ente non commerciale ai fini fiscali, incentrata sullo svolgimento prevalente di attività di interesse generale secondo modalità non commerciali specificatamente individuate. È introdotto un nuovo regime tributario di vantaggio in favore degli enti del terzo settore non commerciali (subordinato all'autorizzazione della Commissione Europea), nonché agevolazioni in materia di imposte indirette e di tributi locali.

<p>Ente del terzo settore <u>non commerciale</u></p> <p>Art. 79</p>	⇒	Qualifica	⇒	Si considerano non commerciali gli enti del terzo settore che svolgono, in via esclusiva o prevalente , le attività di interesse generale di cui all'art. 5 del D.Lgs. 117/2017 secondo modalità non commerciali. Le attività commerciali non devono, quindi, essere prevalenti.
			⇒	Le attività di "interesse generale", ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche, l'Unione Europea, le amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale, si considerano di natura non commerciale quando sono svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi , tenuto anche conto degli apporti economici dei predetti enti e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento.
		Attività non commerciali	⇒	<ul style="list-style-type: none"> Sono altresì considerate non commerciali: <ol style="list-style-type: none"> le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale, se svolte direttamente dagli enti del terzo settore la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale e purché tutti gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di ricerca e nella diffusione gratuita dei loro risultati e non vi sia alcun accesso preferenziale da parte di altri soggetti privati alle capacità di ricerca dell'ente medesimo nonché ai risultati prodotti; le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale, affidate dagli enti del terzo settore ad università e altri organismi di ricerca che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal D.P.R. 20.03.2003, n. 135.
			⇒	<ul style="list-style-type: none"> Non concorrono, in ogni caso, alla formazione del reddito degli enti del terzo settore: <ol style="list-style-type: none"> i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione; i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche per lo svolgimento delle attività di interesse generale.
			⇒	Si considera non commerciale l' attività svolta dalle associazioni del terzo settore nei confronti dei propri associati, familiari e conviventi degli stessi, in conformità alle finalità istituzionali dell'ente.
			⇒	Non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del terzo settore le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi .
<p>Ente del terzo settore <u>commerciale</u></p> <p>Art. 79</p>	⇒	Qualifica	⇒	<ul style="list-style-type: none"> Indipendentemente dalle previsioni statutarie, gli enti del terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di interesse generale, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri non commerciali, nonché le attività diverse, di cui all'art. 6 del D.Lgs. 117/2017, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione svolte nel rispetto dei criteri previsti, superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative dell'ente e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali, tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali. Il mutamento della qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.
	⇒	Attività commerciali	⇒	<ul style="list-style-type: none"> Si considerano attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati, familiari o conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi, a seconda che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.



<p>Imposte indirette e tributi locali</p> <p>Art. 82</p> <p><i>Regime in vigore dal 2018 per ODV, APS, ONLUS</i></p>	⇒	Enti interessati	⇒	Enti del terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società, salvo eccezioni.	
	⇒	Imposta di successione e donazione	⇒	Non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni e alle imposte ipotecaria e catastale i trasferimenti a titolo gratuito effettuati a favore degli enti del terzo settore, utilizzati per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.	
	⇒	Imposte di registro, ipotecarie e catastali	⇒	<ul style="list-style-type: none"> Le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa: <ul style="list-style-type: none"> agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere da enti del terzo settore; per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del terzo settore, incluse le imprese sociali, a condizione che i beni siano direttamente utilizzati, entro 5 anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale e che l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso. In caso di dichiarazione mendace o di mancata effettiva utilizzazione del bene in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale, è dovuta l'imposta nella misura ordinaria, nonché la sanzione amministrativa pari al 30% dell'imposta dovuta, oltre agli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere versata. Le modifiche statutarie sono esenti dall'imposta di registro se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative. 	
	⇒	Imposta di bollo	⇒	Sono esenti dall'imposta di bollo gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le 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 dagli Enti del terzo settore.	
	⇒	Imu e tasi	⇒	Sono esenti da Imu e Tasi gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali del terzo settore, destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di religione o di culto.	
	⇒	Altri tributi locali	⇒	Per i tributi diversi da Imu e Tasi, i comuni, le province, le città metropolitane e le regioni possono deliberare nei confronti degli enti del terzo settore che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti.	⇒ Nei limiti del "de minimis"
	⇒	Irap	⇒	Le regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano possono disporre nei confronti degli enti la riduzione o l'esenzione da Irap, nel rispetto della normativa dell'Unione Europea e degli orientamenti della Corte di Giustizia dell'Unione Europea.	
	⇒	Imposta sugli intrattenimenti	⇒	<ul style="list-style-type: none"> L'imposta sugli intrattenimenti non è dovuta per le attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. 640/1972, svolte dagli enti occasionalmente o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. L'esenzione spetta a condizione che dell'attività sia data comunicazione, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, al concessionario (SIAE). 	
	⇒	Concessioni governative	⇒	Gli atti e i provvedimenti relativi agli enti del terzo settore sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.	

Agevolazioni fiscali per associazioni storiche, artistiche

Art. 89, c. 16

⇒

Alle associazioni che operano o che partecipano a manifestazioni di particolare interesse storico, artistico e culturale, legate agli usi ed alle tradizioni delle comunità locali, **iscritte nel Registro unico** nazionale del terzo settore, **non** si applica l'art. 1, cc. 185, 186 e 187 della L. 27.12.2006, n. 296, che prevede benefici fiscali quali l'esenzione da Ires e l'esonero dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili di cui al D.P.R. 600/1973.

Norme inapplicabili agli Enti del terzo settore (ETS)

Art. 89

⇒

Art. 143, c. 3 Tuir

⇒

- La norma in oggetto prevede che non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali:
 - a) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
 - b) i contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

⇒

Art. 144, cc. 2, 5, 6 Tuir

⇒

- La disposizione in argomento prevede che:
 - per l'attività commerciale esercitata gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata;
 - per gli enti religiosi di cui all'art. 26 della L. 20.05.1985, n. 222, che esercitano attività commerciali, le spese relative all'opera prestata in via continuativa dai loro membri sono determinate con i criteri ivi previsti;
 - gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica sono esonerati dall'obbligo di tenere la contabilità separata qualora siano osservate le modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge dagli stessi enti.

⇒

Art. 148 Tuir

⇒

Disposizioni sugli enti di tipo associativo.

⇒

Art. 149 Tuir

⇒

Disposizioni sulla perdita della qualifica di ente non commerciale.

⇒

Art. 3, cc. 1, 2 D.Lgs. 346/1990

⇒

Trasferimenti non soggetti a imposta su successioni e donazioni, imposte ipotecarie e catastali

⇒

Le norme continuano ad applicarsi ai trasferimenti a titolo gratuito non relativi alle attività di interesse generale, eseguiti a favore degli enti religiosi civilmente riconosciuti iscritti nel Registro unico nazionale del terzo settore.

⇒

Artt. 1, c. 2 e 10, c. 3 D.Lgs. 347/1990

⇒

Regime fiscale agevolato L. 398/1991.

⇒

Legge 16.12.1991, n. 398

⇒

⇒

Regime forfetario ex art. 145 Tuir

⇒

- L'art. 145 del Tuir si applica ai soggetti di cui all'art. 4, c. 2 (amministrazioni pubbliche, formazioni e associazioni politiche, sindacati, associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, associazioni di datori di lavoro) e all'art. 4, c. 3 (enti religiosi civilmente riconosciuti) che **non sono iscritti** nel Registro unico nazionale del terzo settore.
- Agli **enti religiosi** civilmente riconosciuti iscritti nel Registro unico nazionale l'art. 145 si applica limitatamente alle attività diverse da quelle di interesse generale, elencate nell'art. 5 del D.Lgs. 117/2017.

Entrata in vigore

Art. 104, c. 2

⇒

Le disposizioni relative al regime fiscale si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del terzo settore a decorrere **dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea** (per la quale non è prevista una scadenza definita) e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del predetto Registro.