

## RIFORMA DEL TERZO SETTORE REGIME FISCALE DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

*Il Codice del terzo settore abroga, tra l'altro, la legge quadro sul volontariato (L. 266/1991) e la disciplina delle associazioni di promozione sociale (L. 383/2000).*

*Queste due tipologie associative, pur continuando a esistere, sono ora inserite nella categoria più generale degli enti del terzo settore (ETS).*

*Il codice regola in maniera specifica il loro regime fiscale e prevede un particolare regime forfetario per le attività commerciali svolte.*

*L'efficacia di tali disposizioni è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea e, comunque, all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore.*

### Indice

Organizzazioni di volontariato (Odv) - Art. 84	Pag. 2
Associazioni di promozione sociale (Aps) - Art. 85	Pag. 3
Regime forfetario per le attività commerciali - Art. 86	Pag. 4
Entrata in vigore	Pag. 6

**ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (ODV) - Art. 84**

**ATTIVITÀ  
DECOMMERCIALIZZATE**

⇒

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.

⇒

- Sono altresì considerate non commerciali:
  - a) 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;
  - b) le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale, affidate dagli enti del terzo settore a 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.

⇒

- Non si considerano commerciali 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**, purché 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.

**IMMOBILI  
ISTITUZIONALI**

⇒

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.

**ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE (APS) - Art. 85**

**ATTIVITÀ  
DECOMMERCIALIZZATE**

⇒ Non si considerano commerciali le attività svolte dalle associazioni di promozione sociale in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di **corrispettivi specifici** nei confronti dei **propri associati** e dei familiari conviventi degli stessi, ovvero 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, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al 70% da enti del Terzo settore.

- ⇒
- Non si considerano, altresì, commerciali, ai fini delle imposte sui redditi, 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.
  - Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, c. 6, lett. e) della legge 25.08.1991, n. 287 (circoli cooperativi ed enti a carattere nazionale) iscritte nell'apposito registro, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, non si considera in ogni caso commerciale, anche se effettuata a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, la **somministrazione di alimenti o bevande** effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar e esercizi similari, nonché **l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici**, sempre che siano soddisfatte le seguenti condizioni:
    - a) tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli associati e dei familiari conviventi degli stessi;
    - b) per lo svolgimento di tale attività non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati.

⇒ Nei limiti del "de minimis"

⇒ Non si considerano commerciali 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.

**ATTIVITÀ  
COMMERCIALI**

- ⇒
- In deroga a quanto previsto precedentemente si considerano comunque commerciali, ai fini delle imposte sui redditi:
    - le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita e 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;
    - 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.

**QUOTE  
ASSOCIATIVE**

⇒ Le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale **non** concorrono alla formazione della base imponibile, ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.

**IMMOBILI  
ISTITUZIONALI**

⇒ I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale sono **esenti** dall'imposta sul reddito delle società.

**REGIME FORFETARIO PER LE ATTIVITÀ COMMERCIALI - Art. 86**

<b>REQUISITO</b>	⇒	<ul style="list-style-type: none"><li>Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale possono applicare, in relazione alle attività commerciali svolte, il regime forfetario se nel periodo d'imposta precedente hanno percepito <b>ricavi</b>, ragguagliati al periodo d'imposta, <b>non superiori a 130.000 euro</b> o alla diversa soglia che dovesse essere autorizzata dal Consiglio dell'Unione Europea in sede di rinnovo della decisione in scadenza al 31.12.2019 o alla soglia che sarà eventualmente armonizzata in sede europea.</li><li>Fino al sopraggiungere della predetta autorizzazione si applica la misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio dell'Unione Europea ai sensi dell'art. 395 della direttiva 2006/112/CE.</li></ul>
<b>OPZIONE</b>	⇒	Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale possono avvalersi del regime forfetario comunicando nella <b>dichiarazione annuale</b> , o nella <b>dichiarazione di inizio di attività</b> , di presumere la sussistenza dei requisiti richiesti.
<b>REDDITO IMPONIBILE</b>	⇒	ODV ⇒ Il reddito imponibile è determinato applicando all'ammontare dei ricavi percepiti nei limiti previsti un coefficiente di redditività pari all' <b>1%</b> .
	⇒	APS ⇒ Il reddito imponibile è determinato applicando all'ammontare dei ricavi percepiti nei limiti previsti un coefficiente di redditività pari al <b>3%</b> .
	⇒	Qualora sia esercitata l'opzione per il <b>regime forfetario</b> si applica l'art. 80, cc. 5 e 6, considerando quale reddito dal quale computare in diminuzione le perdite quello determinato come indicato in precedenza.
<b>SCRITTURE CONTABILI</b>	⇒	<ul style="list-style-type: none"><li>Fermo restando l'obbligo di conservare i documenti ricevuti ed emessi, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario sono <b>esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili</b>.</li><li>La dichiarazione dei redditi è presentata nei termini e con le modalità previste dal D.P.R. 322/1998.</li></ul>
<b>RITENUTE</b>	⇒	Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario <b>non sono tenute a operare</b> le ritenute alla fonte; tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, i medesimi contribuenti indicano il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

**IVA**

- ⇒
- Ai fini Iva le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario:
    - a) non esercitano la rivalsa dell'imposta, di cui all'art. 18 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, per le operazioni nazionali;
    - b) applicano alle cessioni di beni intracomunitarie l'art. 41, c. 2-bis del D.L. 30.08.1993, n. 33;
    - c) applicano agli acquisti di beni intracomunitari l'art. 38, c. 5, lett. c) del D.L. 30.08.1993, n. 33;
    - d) applicano alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi l'art. 7-ter e seguenti del D.P.R. 26.10. 1972, n. 633;
    - e) applicano alle importazioni, alle esportazioni e alle operazioni assimilate le disposizioni di cui al D.P.R. 26.10.1972, n. 633, ferma restando l'impossibilità di avvalersi della facoltà di acquistare senza applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 8, c. 1, lett. c) e c. 2 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633.
  - Per le operazioni precedentemente descritte le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario **non hanno diritto alla detrazione** dell'Iva assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti ai sensi degli artt. 19 e seguenti del D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

- ⇒
- Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario sono esonerati dal versamento dell'Iva e da tutti gli altri obblighi previsti dal D.P.R. 26.10.1972, n. 633, ad eccezione degli obblighi di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti.
  - Resta fermo l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi.

- ⇒
- Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario, per le operazioni per le quali risultano **debitori dell'imposta, emettono la fattura o la integrano** con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versano l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

- ⇒
- Passaggio da regime ordinario a forfetario e viceversa ⇒
- Il passaggio dalle regole ordinarie di applicazione dell'Iva al regime forfetario comporta la **rettifica della detrazione**, da operarsi nella dichiarazione dell'ultimo periodo d'imposta di applicazione delle regole ordinarie.
  - In caso di passaggio, anche per opzione, dal regime forfetario alle regole ordinarie è operata un'analoga rettifica della detrazione nella dichiarazione del 1° periodo d'imposta di applicazione delle regole ordinarie.
  - Nell'ultima liquidazione relativa al periodo d'imposta in cui è applicata l'Iva è computata anche l'imposta relativa alle operazioni, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità.
  - Nella stessa liquidazione può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa alle operazioni di acquisto effettuate in vigenza dell'opzione, i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.
  - L'eccedenza detraibile emergente dalla dichiarazione presentata dalle organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario, relativa all'ultimo periodo d'imposta in cui l'imposta sul valore aggiunto è applicata nei modi ordinari, può essere chiesta a rimborso ovvero può essere utilizzata in compensazione.

<p><b>OPZIONE PER TASSAZIONE "ORDINARIA" O ALTRO REGIME FORFETARIO</b></p>	⇒	Modalità	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario possono optare per l'applicazione dell'Iva e delle imposte sul reddito nei modi ordinari ovvero in quelli di cui all'art. 80 (regime forfetario degli ETS).</li> <li>L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime ordinario, l'opzione resta valida per ciascun periodo d'imposta successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.</li> </ul>
	⇒	Cessazione dei requisiti	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni previste dall'art. 86, c. 1 (soglia di ricavi).</li> </ul>
	⇒	Ricavi	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso di passaggio da un periodo d'imposta soggetto al regime forfetario a un periodo d'imposta soggetto al regime ordinario ovvero a quello di cui all'art. 80, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, i ricavi che, in base alle regole del regime forfetario, hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi, ancorché di competenza di tali periodi; viceversa, i ricavi che, ancorché di competenza del periodo, in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo assumono rilevanza nei periodi di imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetario.</li> <li>Corrispondenti criteri si applicano per l'ipotesi inversa di <b>passaggio dal regime ordinario ovvero</b> da quello di cui all'art. 80 <b>a quello forfetario</b>.</li> </ul>
	⇒	Costi	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso di passaggio da un periodo di imposta soggetto al regime forfetario a un periodo di imposta soggetto a un diverso regime, i costi sostenuti nel periodo di applicazione del regime forfetario non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.</li> </ul>
	⇒	Cessione beni strumentali	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso di cessione, successivamente all'uscita dal regime forfetario, di beni strumentali acquisiti in esercizi precedenti a quello da cui decorre il regime forfetario, ai fini del calcolo dell'eventuale <b>plusvalenza o minusvalenza</b> determinata, rispettivamente, ai sensi degli artt. 86 e 101 del Tuir, si assume come <b>costo non ammortizzato</b> quello risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Se la cessione concerne beni strumentali acquisiti nel corso del regime forfetario, si assume come costo non ammortizzabile il prezzo di acquisto.</li> </ul>
<p><b>STUDI DI SETTORE, PARAMETRI, INDICI</b></p>	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il <b>regime forfetario</b> sono <b>escluse</b> dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri nonché degli indici sistematici di affidabilità fiscale.</li> </ul>		
<p><b>ENTRATA IN VIGORE</b></p> <p>Art. 104, c. 2</p>	⇒	<p><b>Le disposizioni si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del predetto Registro.</b></p>		