

CHE FARE?

1) L'alternativa alla riforma è rimanere nella situazione attuale: enti non commerciali o enti commerciali.

2) Confronto tra Ente del Terzo Settore (ETS) e Impresa Sociale (IS)

a) Attività di interesse generale: sono tassative

- Art. 5 (ETS) del D.Lgs. 117/2017
- Art. 2 (IS) del D.Lgs. 112/2017

Sono simili ma non uguali (vedi

Solo ETS: lett. da u a y

Solo IS: lett. s (microcredito)

b) Attività diverse: (da quelle di interesse generale) limiti:

- ETS (art. 6): vincoli di strumentalità e secondarietà rispetto a quelle di interesse generale
- IS (art. 2): vincolo del 30% dei proventi annui delle attività di interesse generale

Ne consegue che un ETS che svolge una attività di cui all'art. 5 non compresa nell'art. 2 IS, non può transitare nell'art. 2 IS. Cioè non vale il principio della migrazione da un settore del Registro ad un altro (da ETS a IS), che è un punto cardine della riforma.

Segue...

2) Aspetti fiscali

Imposte dirette: regimi fiscali diversi tra ETS e IS

ETS: art. 79, c. 1 del D.Lgs. 117/2017. Decommercializzazione delle attività svolte secondo i criteri di cui al c. 2 dell'art. 79 del CTS.

IS: art. 18, c. 1 del D.Lgs. 112/2017. Esenzione per gli utili prodotti nel periodo di imposta mandati a riserva indivisibile

Può accadere che il trattamento tributario di IS sia più vantaggioso di quello di ETS, almeno ai fini delle imposte dirette.

Ciò verosimilmente accade nel momento in cui si producono avanzi di gestione.

3) Agevolazioni fiscali

- Sono diverse tra ETS e IS [vedi slides] ai fini di:
 - Imposte dirette (vedi punto 2)
 - Imposte indirette e tributi locali, con particolare riferimento all'IMU.
- Confronto tra agevolazioni fiscali ETS/IS e agevolazioni fiscali di cui l'ente gode nell'attuale regime fiscale.

Segue...

4) Valutazione prospettica dell'inquadramento fiscale dell'ente
(Ente commerciale o ente non commerciale?).

La natura non commerciale dell'ente è necessario dichiararla al RUNTS per godere delle agevolazioni fiscali proprie degli ETS commerciali, al momento della iscrizione al Registro, e, successivamente, ogni anno.

5) ETS commerciale e non commerciale

Ai fini di una pianificazione fiscale occorre fare una valutazione prospettica circa i vantaggi/svantaggi derivanti dalla possibile perdita in corso di esercizio della qualifica di e.n.c. (art. 79, c. 5), nel momento in cui le entrate commerciali superano le entrate non commerciali.

Ciò comporta – ricavi (es. 5 per mille)
+ costi (eventualmente)

ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE

Enti del Terzo settore ETS (art. 5)	Impresa sociale IS (art. 2)
<i>a)</i> interventi e servizi sociali ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 2, della legge 8 novembre 2000, n. 328, e successive modificazioni, e interventi, servizi e prestazioni di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, e alla legge 22 giugno 2016, n. 112, e successive modificazioni; <i>b)</i> interventi e prestazioni sanitarie; <i>c)</i> prestazioni socio-sanitarie di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 14 febbraio 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 129 del 6 giugno 2001, e successive modificazioni; <i>d)</i> educazione, istruzione e formazione professionale, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, e successive modificazioni, nonché le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa; <i>e)</i> interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi; <i>f)</i> interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio, ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e successive modificazioni; <i>g)</i> formazione universitaria e post-universitaria; <i>h)</i> ricerca scientifica di particolare interesse sociale; <i>i)</i> organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di particolare interesse sociale, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato e delle attività di interesse generale di cui al presente articolo;	<i>a)</i> interventi e servizi sociali ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 2, della legge 8 novembre 2000, n. 328, e successive modificazioni, ed interventi, servizi e prestazioni di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, e successive modificazioni, e di cui alla legge 22 giugno 2016, n. 112, e successive modificazioni; <i>b)</i> interventi e prestazioni sanitarie; <i>c)</i> prestazioni socio-sanitarie di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 14 febbraio 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 129 del 6 giugno 2001, e successive modificazioni; <i>d)</i> educazione, istruzione e formazione professionale, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, e successive modificazioni, nonché le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa; <i>e)</i> interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi; <i>f)</i> interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio, ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e successive modificazioni; <i>g)</i> formazione universitaria e post-universitaria; <i>h)</i> ricerca scientifica di particolare interesse sociale; <i>i)</i> organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di particolare interesse sociale, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato, e delle attività di interesse generale di cui al presente articolo;

j) radiodiffusione sonora a carattere comunitario, ai sensi dell'articolo 16, comma 5, della legge 6 agosto 1990, n. 223, e successive modificazioni; k) organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso; l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo e al contrasto della povertà educativa; m) servizi strumentali ad enti del Terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore; n) cooperazione allo sviluppo, ai sensi della legge 11 agosto 2014, n. 125, e successive modificazioni; o) attività commerciali, produttive, di educazione e informazione, di promozione, di rappresentanza, di concessione in licenza di marchi di certificazione, svolte nell'ambito o a favore di filiere del commercio equo e solidale, da intendersi come un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata, situata, di norma, in un Paese in via di sviluppo, sulla base di un accordo di lunga durata finalizzato a promuovere l'accesso del produttore al mercato e che preveda il pagamento di un prezzo equo, misure di sviluppo in favore del produttore e l'obbligo del produttore di garantire condizioni di lavoro sicure, nel rispetto delle normative nazionali ed internazionali, in modo da permettere ai lavoratori di condurre un'esistenza libera e dignitosa, e di rispettare i diritti sindacali, nonché di impegnarsi per il contrasto del lavoro infantile; p) servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui all'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo di cui all'articolo 1, comma 2, lettera c), della legge 6 giugno 2016, n. 106; q) alloggio sociale, ai sensi del decreto del Ministero delle infrastrutture del 22 aprile 2008, e successive modificazioni, nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari,	j) radiodiffusione sonora a carattere comunitario, ai sensi dell'articolo 16, comma 5, della legge 6 agosto 1990, n. 223, e successive modificazioni; k) organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso; l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo ed al contrasto della povertà educativa; m) servizi strumentali alle imprese sociali o ad altri enti del Terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da imprese sociali o da altri enti del Terzo settore; n) cooperazione allo sviluppo, ai sensi della legge 11 agosto 2014, n. 125, e successive modificazioni; o) attività commerciali, produttive, di educazione e informazione, di promozione, di rappresentanza, di concessione in licenza di marchi di certificazione, svolte nell'ambito o a favore di filiere del commercio equo e solidale, da intendersi come un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata situata, di norma, in un Paese in via di sviluppo, sulla base di un accordo di lunga durata finalizzato a promuovere l'accesso del produttore al mercato, e che preveda il pagamento di un prezzo equo, misure di sviluppo in favore del produttore e l'obbligo del produttore di garantire condizioni di lavoro sicure, nel rispetto delle normative nazionali ed internazionali, in modo da permettere ai lavoratori di condurre un'esistenza libera e dignitosa, e di rispettare i diritti sindacali, nonché di impegnarsi per il contrasto del lavoro infantile; p) servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui al comma 4; q) alloggio sociale, ai sensi del decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, e successive modificazioni nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi;
---	---

culturali, formativi o lavorativi; r) accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti; s) agricoltura sociale, ai sensi dell'articolo 2 della legge 18 agosto 2015, n. 141, e successive modificazioni; t) organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche; u) beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla legge 19 agosto 2016, n. 166, e successive modificazioni, o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale a norma del presente articolo; v) promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata; w) promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché dei diritti dei consumatori e degli utenti delle attività di interesse generale di cui al presente articolo, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi di cui all'articolo 27 della legge 8 marzo 2000, n. 53, e i gruppi di acquisto solidale di cui all'articolo 1, comma 266, della legge 24 dicembre 2007, n. 244; x) cura di procedure di adozione internazionale ai sensi della legge 4 maggio 1983, n. 184; y) protezione civile ai sensi della legge 24 febbraio 1992, n. 225, e successive modificazioni; z) riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.	r) accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti; s) microcredito, ai sensi dell'articolo 111 del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni; t) agricoltura sociale, ai sensi dell'articolo 2 della legge 18 agosto 2015, n. 141, e successive modificazioni; u) organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche; v) riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata. Oltre a quelle sopra indicate, si considera comunque di interesse generale, indipendentemente dal suo oggetto, l'attività d'impresa nella quale siano occupati, in una misura non inferiore al 30% dei lavoratori totali: • Lavoratori molto svantaggiati (art. 2 n. 99 del regolamento UE 651/2014); • Persone svantaggiate o con disabilità (art. 112 co. 2 del D.Lgs. 18.4.2016 n. 50), persone beneficiarie di protezione internazionale (D.Lgs. 19.11.2007 n. 251) e persone senza fissa dimora iscritte nel registro di cui all'art. 2 co. 4 della L. 24.12.1954 n. 1228. L'elenco delle attività di interesse generale può essere aggiornato con DPCM.
--	---

AGEVOLAZIONI FISCALI PER GLI ETS-ENC

AGEVOLAZIONI PER GLI ETS ENC

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)	- raccolte occasionali di fondi anche con cessione di beni di modico valore o servizi ai sovventori - contributi pubblici erogati per lo svolgimento delle attività di interesse generale <i>«di cui ai commi 2 e 3»</i>
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) v. oltre	per le attività commerciali: - attività di interesse generale <i>«svolte con modalità commerciali»</i> - attività diverse ex articolo 6 raccolte di fondi non occasionali e di natura corrispettiva ex articolo 7

Segue...

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

Segue...

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>

Segue...

IMPOSTE INDIRETTE 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) [attività di religione o culto]»</i>
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

Segue...

IMPOSTE INDIRETTE E TRIBUTI LOCALI

social bonus (art. 81)	credito di imposta per le liberalità in denaro del: ▪ 65% se effettuate dalle persone fisiche ▪ 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 il credito di imposta spetta entro il limite: ▪ del 15% del reddito imponibile per persone fisiche e enti non commerciali ▪ del 5% del reddito d'impresa per i titolari di reddito d'impresa il credito di imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo
liberalità (art. 83)  v. oltre	previste detrazioni e deduzioni

Segue...

LIBERALITÀ			
in denaro in natura (*)	persone fisiche	detrazione 30% (35% per ODV - solo in denaro)	30.000 euro per periodo di imposta
	▪ persone fisiche ▪ società ▪ enti	deduzione con possibilità di riporto (**)	10% del reddito complessivo
(*) per le donazioni in natura occorre attendere un DM che dovrà: ▪ individuare le tipologie di beni ▪ stabilire i criteri e le modalità di valorizzazione			
(**) 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			

AGEVOLAZIONI FISCALI PER L'IMPRESA SOCIALE

AGEVOLAZIONI PER LE IMPRESE SOCIALI

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRETTE E TRIBUTI LOCALI (D.Lgs. 112/2017)

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

AGEVOLAZIONI IMPOSTE INDIRECTE E TRIBUTI LOCALI (D.Lgs. 112/2017)

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 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