

La Riforma del «Terzo Settore»

TERZO SETTORE

Dr. Nicola Forte

Fonti normative

- Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117;
- Decreto ministeriale avente ad oggetto i limiti per lo svolgimento di attività diverse ex art. 6 del Codice del Terzo Settore
- Istituzione del Registro Unico Nazionale del terzo settore: procedure di iscrizione e di «funzionamento» saranno stabilite entro un anno dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali

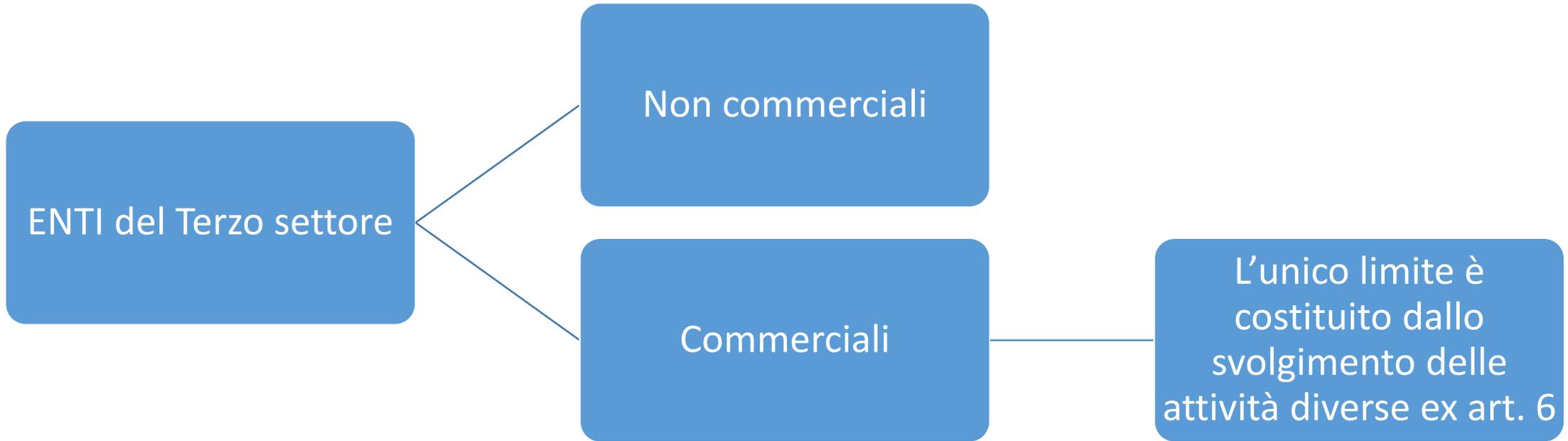
Enti del Terzo Settore

La riforma valorizza le attività esercitate

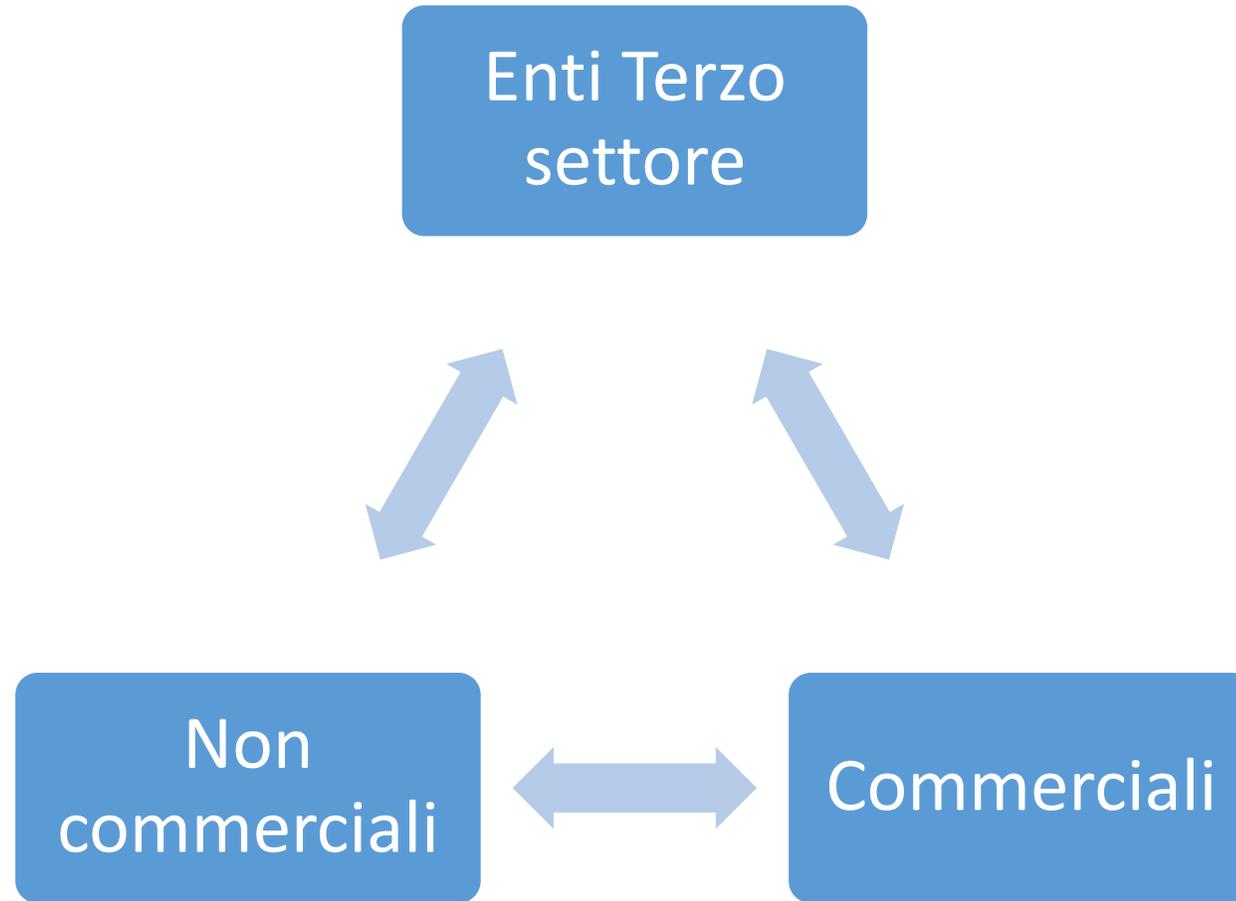
Rispetto alle modalità di esercizio

A condizione che le entrate, anche commerciali, siano impiegate per il raggiungimento delle finalità primarie e gli scopi dell'ente

Enti del Terzo Settore



Enti del Terzo Settore



Le due categorie di Enti convivono all'interno della riforma

Enti del Terzo Settore

Art. 79, c. 5 ETS non commerciali

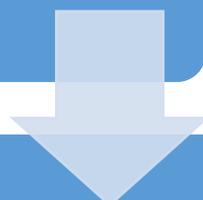
- Definizione di ETS non commerciali
- Svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui al comma 5 in conformità dei criteri di cui ai commi 2 e 3

Art. 79, c. 5 non commerciali

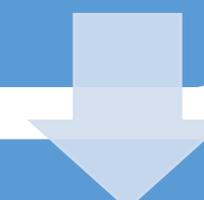
- Quando i proventi delle attività di cui all'art. 5, svolte in forma di impresa non in conformità ai criteri di cui ai commi 2 e 3 nonché i proventi delle attività di cui all'art. 6, escluse le sponsorizzazioni
- **Superano nel periodo di imposta le entrate derivanti da attività commerciali**

Enti del Terzo Settore

Non troverà più applicazione la norma che prevede la perdita della qualifica



Non si applicherà più a nessun ente associativo, anche se iscritto nel registro unico nazione il regime forfetario ex L. n. 398/1991, ad esclusione delle associazioni sportive che potranno continuare a fruirne



L'art. 148: proventi decommercializzati continuerà ad applicarsi solo alle APS iscritte nel registro, con alcune deroghe come ad es. le associazioni sportive dilettantistiche

Destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro

Articoli 8, 9, 11 e 12

- ✓ **Utilizzo del patrimonio** per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale;
- ✓ **Divieto di distribuzione**, anche indiretta, di utili e di avanzi di gestione;
- ✓ **Presunzione assoluta**: di distribuzione indiretta di utili;
- ✓ **Vincolo di destinazione** del patrimonio in caso di scioglimento;
- ✓ **Denominazione sociale**: la denominazione deve contenere l'indicazione ente del Terzo settore o l'acronimo ETS;
- ✓ **Iscrizione** nel registro unico nazionale del Terzo settore

Libri sociali obbligatori

Articolo 15

- ✓ Libro degli associati o aderenti;
- ✓ Libro delle adunanze e deliberazioni delle assemblee, ove annotare i verbali anche se redatti per atto pubblico;
- ✓ Libro delle adunanze e deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, ed eventuali altri organi sociali

Libri sociali obbligatori

Articolo 94

Disposizioni in materia di controlli fiscali

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del titolo X l'Amministrazione finanziaria esercita autonomamente attività di controllo in merito al rispetto di quanto previsto dagli articoli , 9, 13, 15, 23 e 24, nonché al possesso dei requisiti richiesti per fruire delle agevolazioni fiscali previste per i soggetti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore. L' Amministrazione finanziaria, in presenza di violazioni, disconosce la spettanza del regime fiscale applicabile.

I regimi forfetari di determinazione del reddito

Regimi forfetari di determinazione del reddito

- ✓ **Art. 80:** Regime forfetario degli enti del terzo settore non commerciali;
- ✓ **Art. 86:** Regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle APS e ODV

Regime forfetario ex art. 80



L'Iva deve essere determinata con i criteri ordinari

Regime forfetario ex art. 80

Determinazione forfetaria
del reddito

Applicazione coefficienti
lettere A e B

+

Componenti di reddito ex
artt. 86, 88, 89 e 90 del TUIR

Regime forfetario ex art. 80

Ai ricavi conseguiti:

A Attività di prestazioni di servizi

- ✓ Ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 7 per cento;
- ✓ Ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 10 per cento;
- ✓ Ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 17 per cento

B Altre attività

- ✓ Ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 5 per cento;
- ✓ Ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 7 per cento;
- ✓ Ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 14 per cento

Regime forfetario ex art. 80

Separazione dei ricavi

Prestazioni di servizi +
altre attività

Si applica il coefficiente
dell'attività prevalente

Senza separazione dei ricavi

Prestazioni di servizi +
altre attività

Si applica il coefficiente
dell'attività di servizi

Regime forfetario ex art. 80

Applicazione dei coefficienti ai ricavi

+

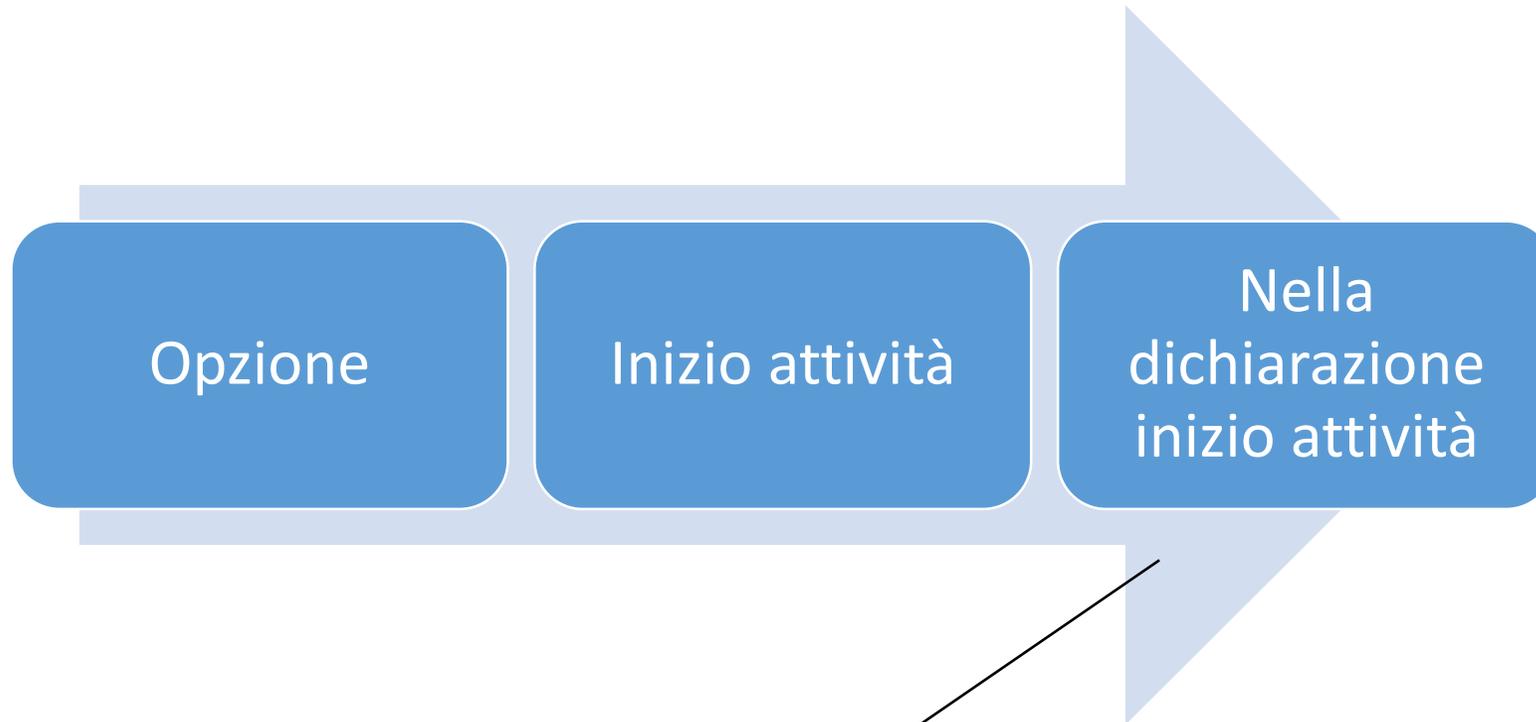
- ✓ Plusvalenze;
- ✓ Sopravvenienze attive;
- ✓ Dividendi;
- ✓ Interessi;
- ✓ Proventi immobiliari

Regime forfetario ex art. 80

Opzione

- ✓ Nella dichiarazione dei redditi;
- ✓ ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata;
- ✓ vale fino a revoca ed è previsto il vincolo triennale

Regime forfetario ex art. 80



Ex art. 35 del D.P.R. n. 633/1972

Regime forfetario ex art. 80

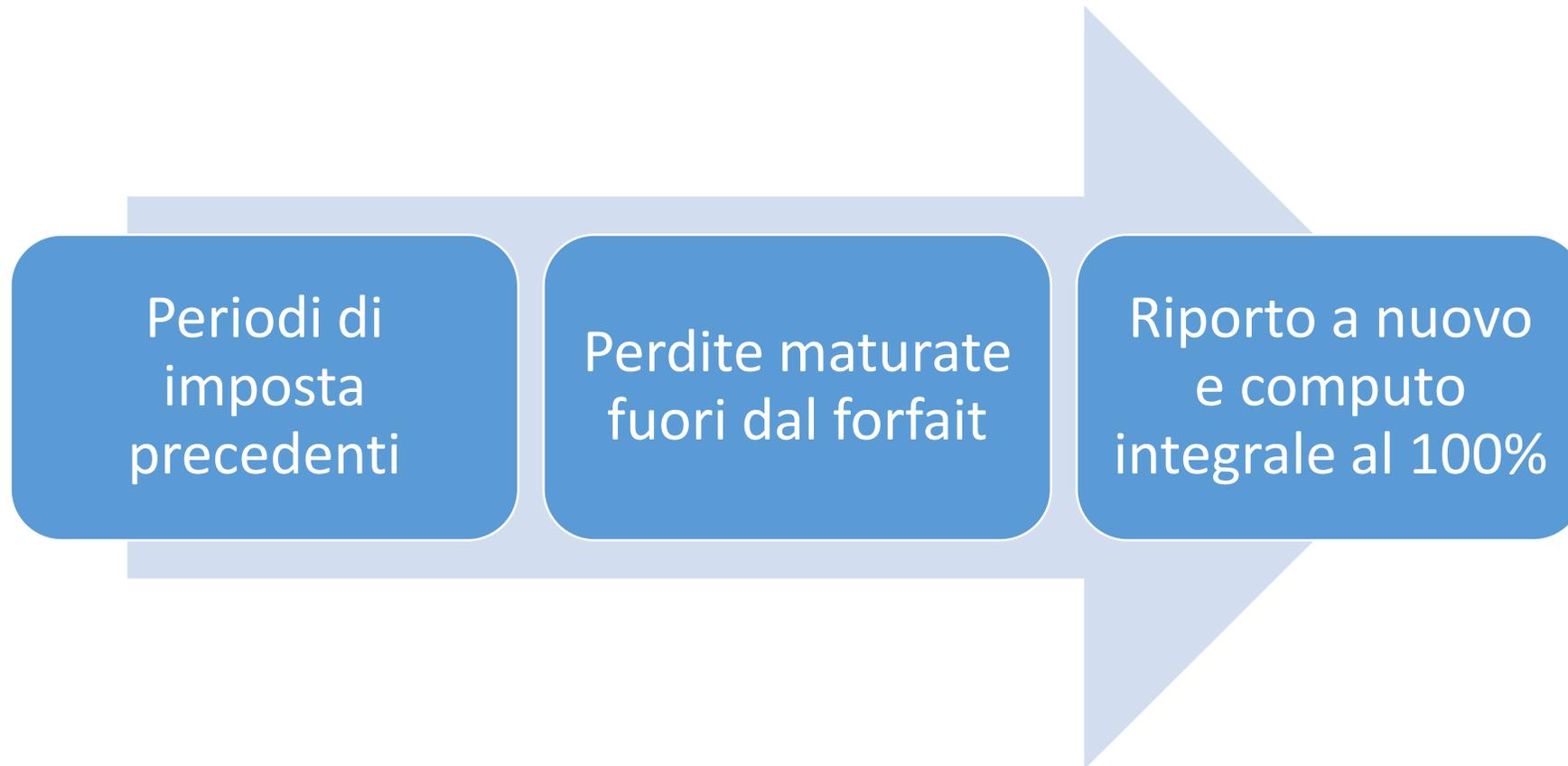
Disciplina transitoria

```
graph TD; A[Disciplina transitoria] --> B[Componenti la cui tassazione o deduzione è stata rinviata ai sensi del TUIR]; B --> C[Partecipano per le quote residue al periodo d'imposta precedente];
```

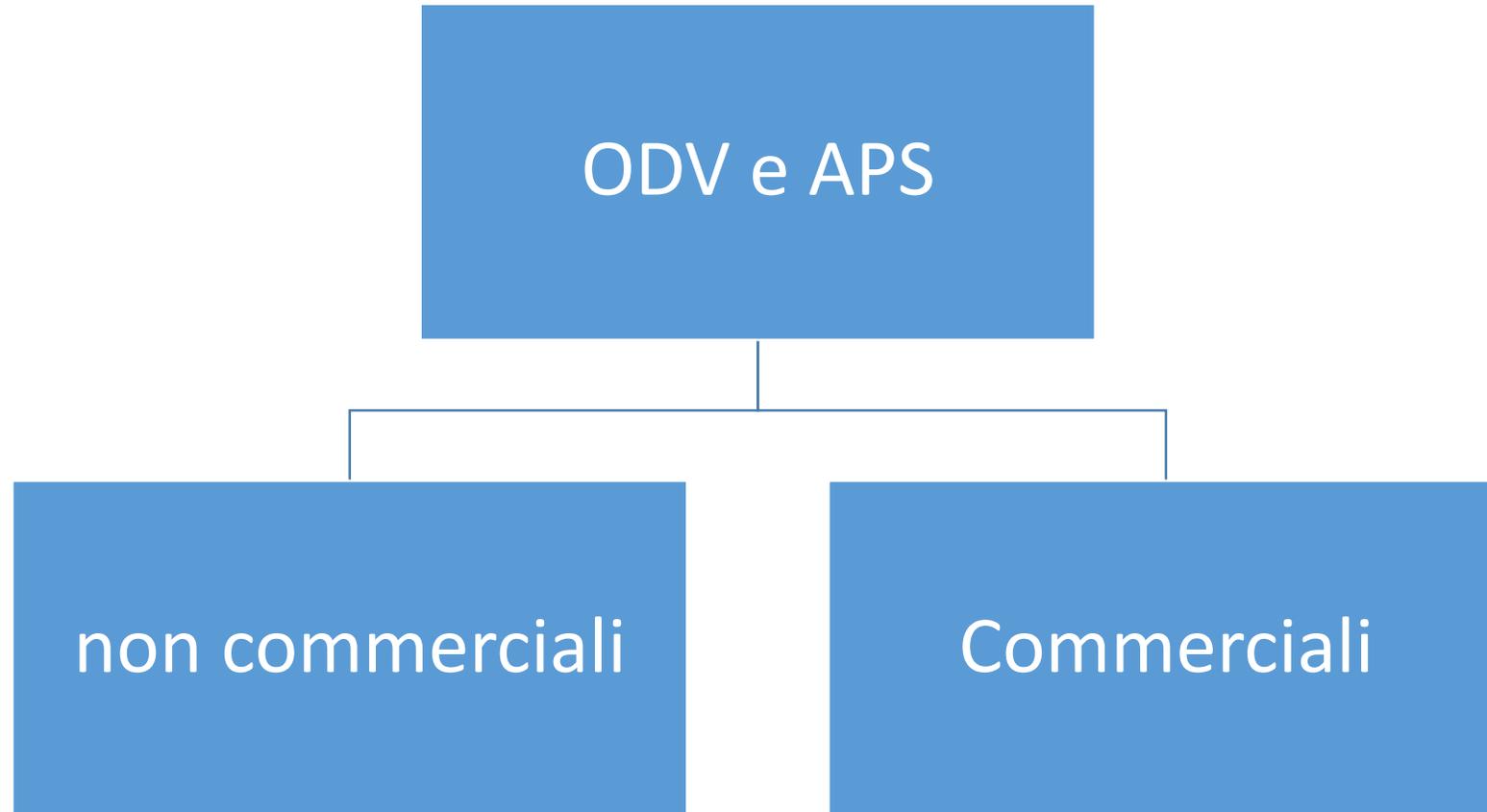
Componenti la cui tassazione o deduzione è stata rinviata ai sensi del TUIR

Partecipano per le quote residue al periodo d'imposta precedente

Regime forfetario ex art. 80



Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

Il regime si applica alle sole attività commerciali

È irrilevante che l'ente eserciti prevalentemente attività con modalità commerciali

Se le attività commerciali sono prevalenti rispetto a quelle svolte in forma non commerciale non si verifica la «perdita della qualifica»

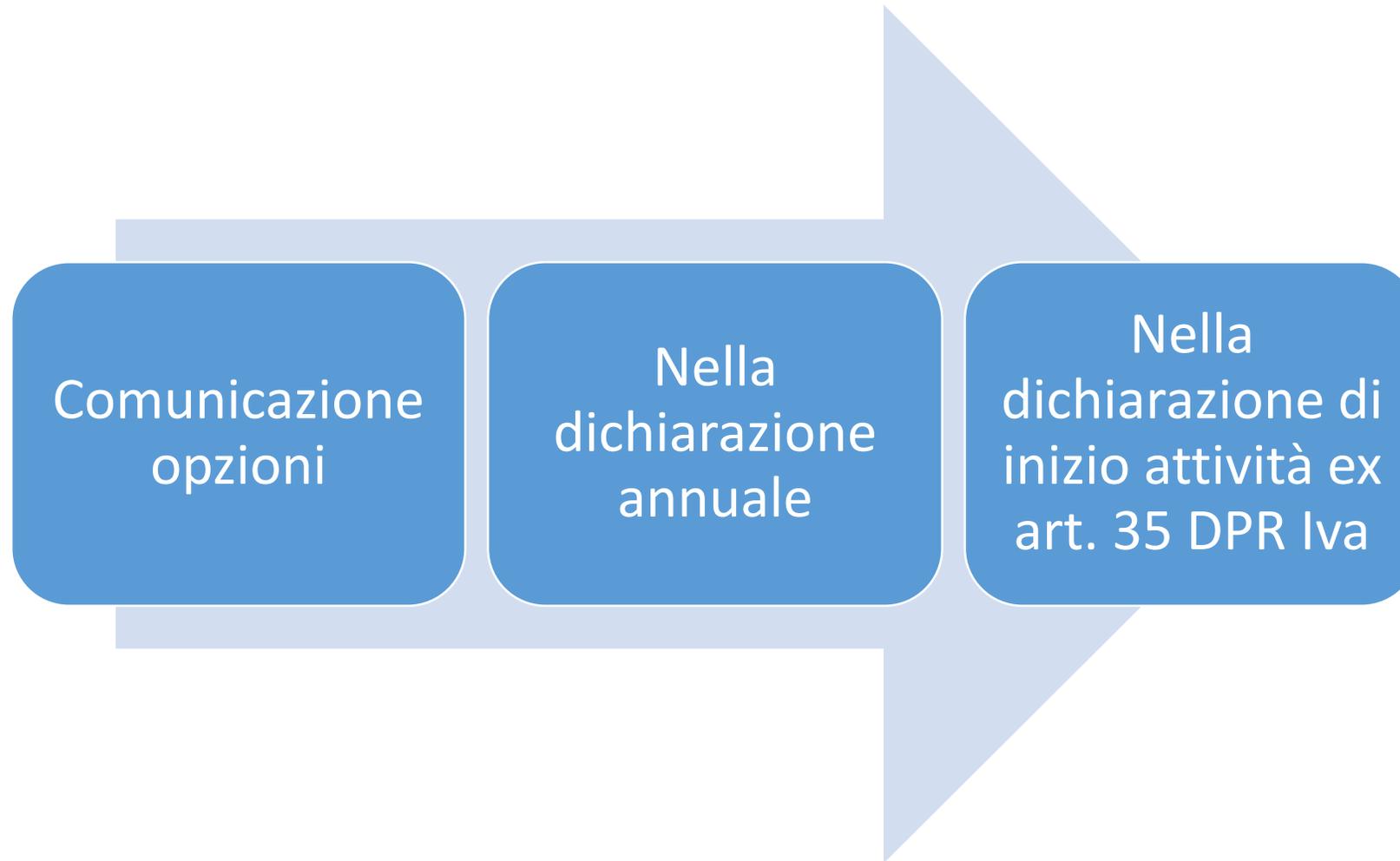
Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

Presupposti

- Ricavi anno precedente non superiori a 130.000 euro
- La verifica deve essere effettuata in base al principio di cassa;
- Deve essere effettuato il ragguglio annuale del limite;
- Potrebbe trovare applicazione al diversa soglia che sarà autorizzata in sede UE

Associazione inizia l'attività il 1 dicembre con ricavi di 20.000 euro: l'anno successivo non sarà possibile fruire del forfait in quanto effettuando il ragguglio ad anno l'importo corrisponde a 240.000 euro

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

Organizzazioni di volontariato

- Reddito imponibile = ricavi X 1%

Associazioni di promozione sociale

- Reddito imponibile = ricavi X 3%

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

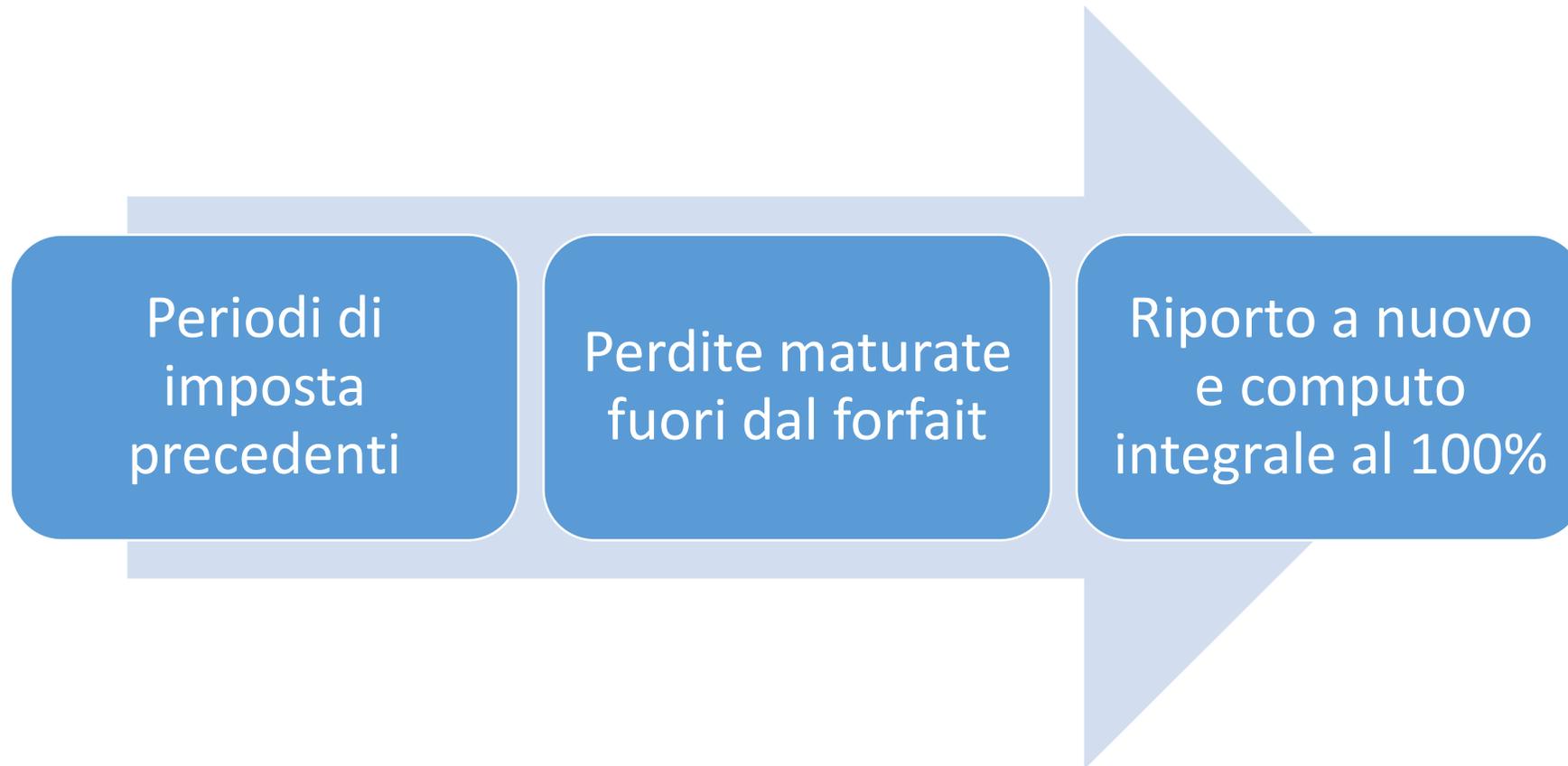
Disciplina transitoria

```
graph TD; A[Disciplina transitoria] --> B[Componenti la cui tassazione o deduzione è stata rinviata ai sensi del TUIR]; B --> C[Partecipano per le quote residue al periodo d'imposta precedente];
```

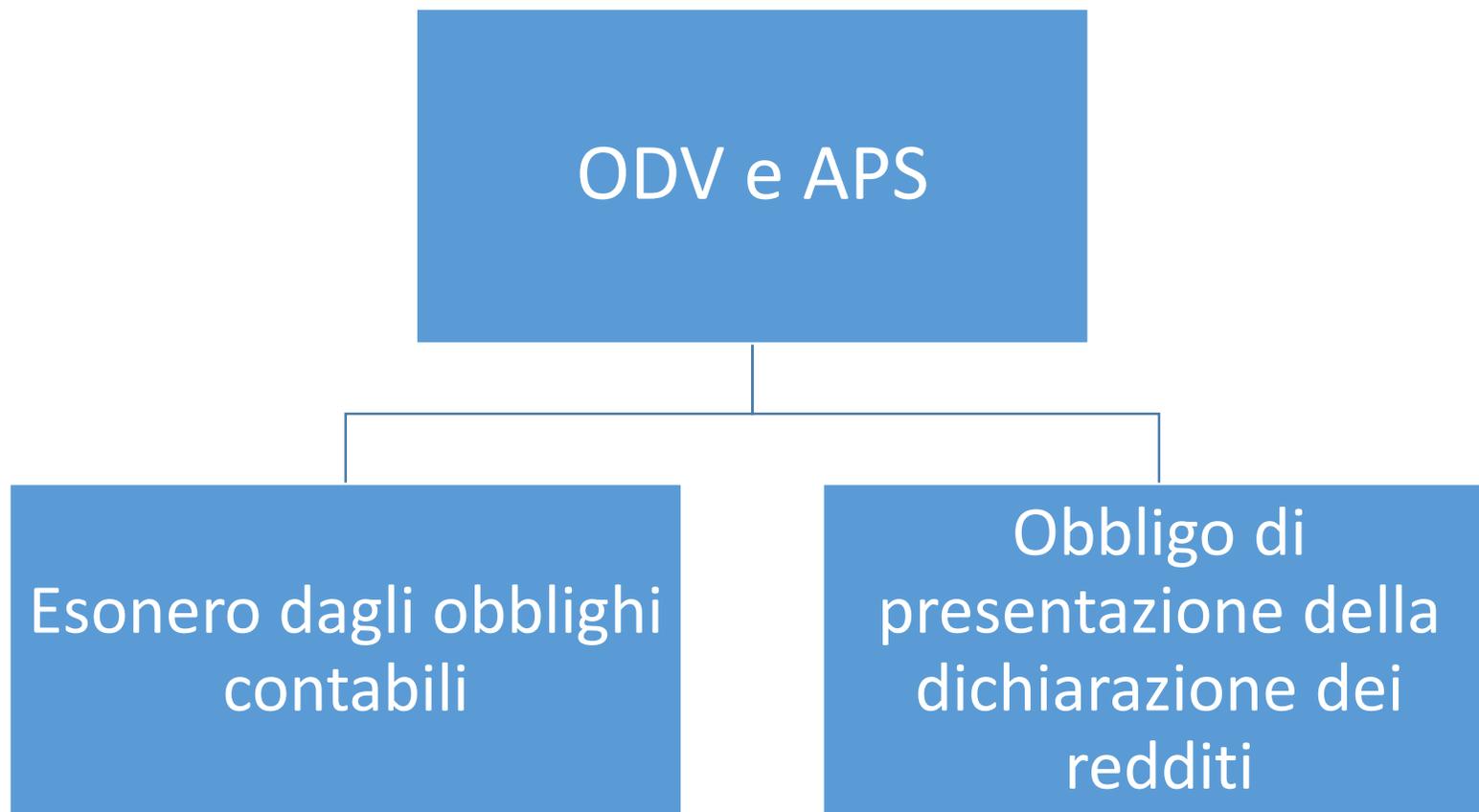
Componenti la cui tassazione o deduzione è stata rinviata ai sensi del TUIR

Partecipano per le quote residue al periodo d'imposta precedente

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



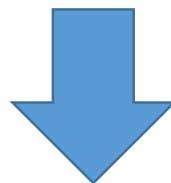
Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



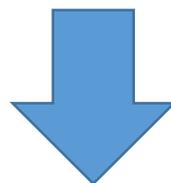
Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



Esonero dall'obbligo di effettuare le ritenute



Dichiarazione dei redditi



Obbligo di indicare il codice fiscale del percettore

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto:

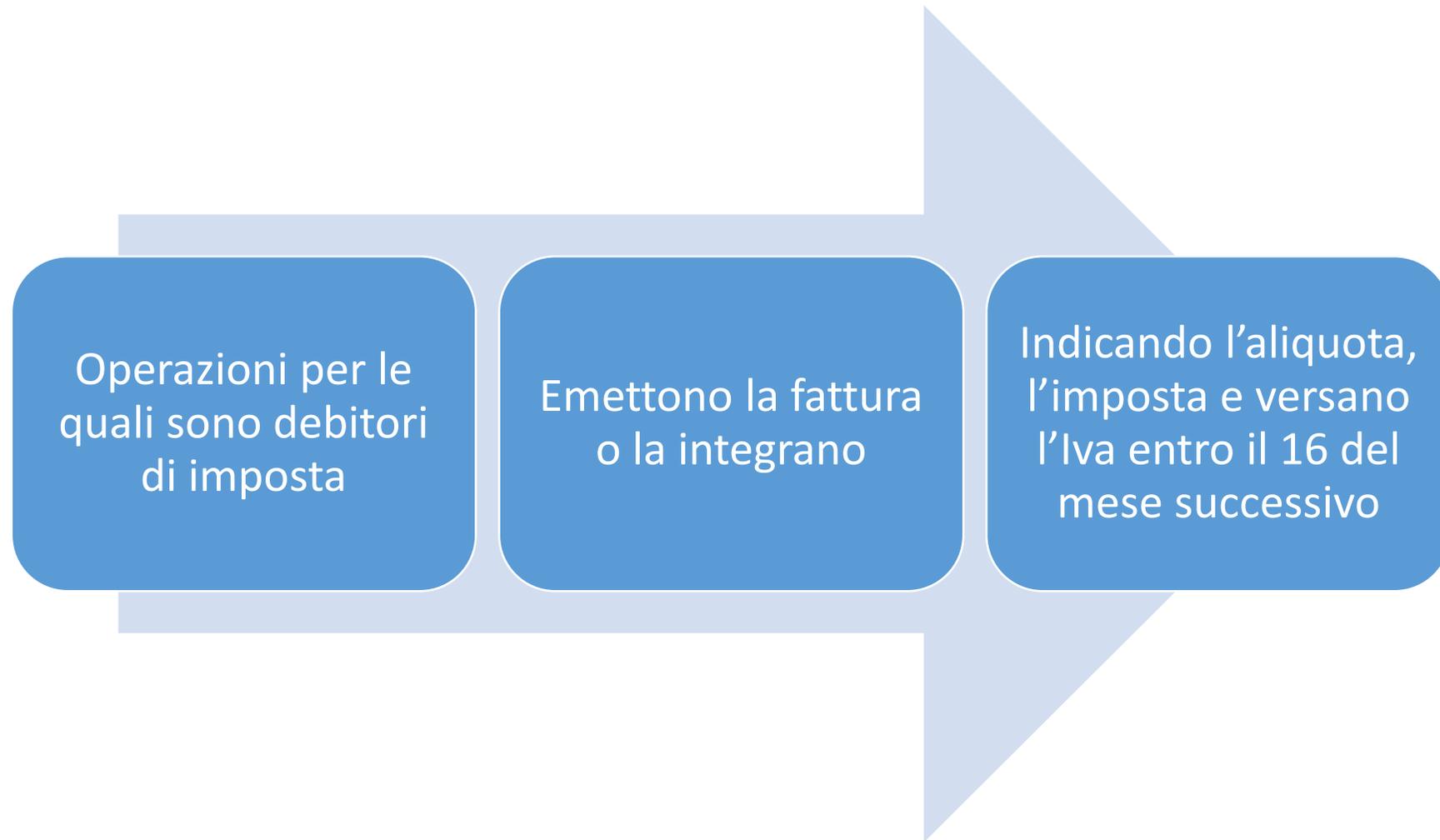
- Non esercitano la rivalsa Iva;
- Applicano alle cessioni di beni intra UE l'art. 41, comma 2 – bis DL n. 331/1993;
- Applicano agli acquisti di beni intra UE l'art. 38, comma 5, lett. c del DL n. 331/1993;
- Applicano alle prestazioni di servizi rese e ricevute nei confronti di soggetti non residenti gli artt. 7 – ter e segg. del D.P.R. n. 633/1972;
- Applicano alle importazioni e alle esportazioni le disposizioni di cui al D.P.R. n. 633/1972 con la possibilità di applicare il plafond sugli acquisti

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

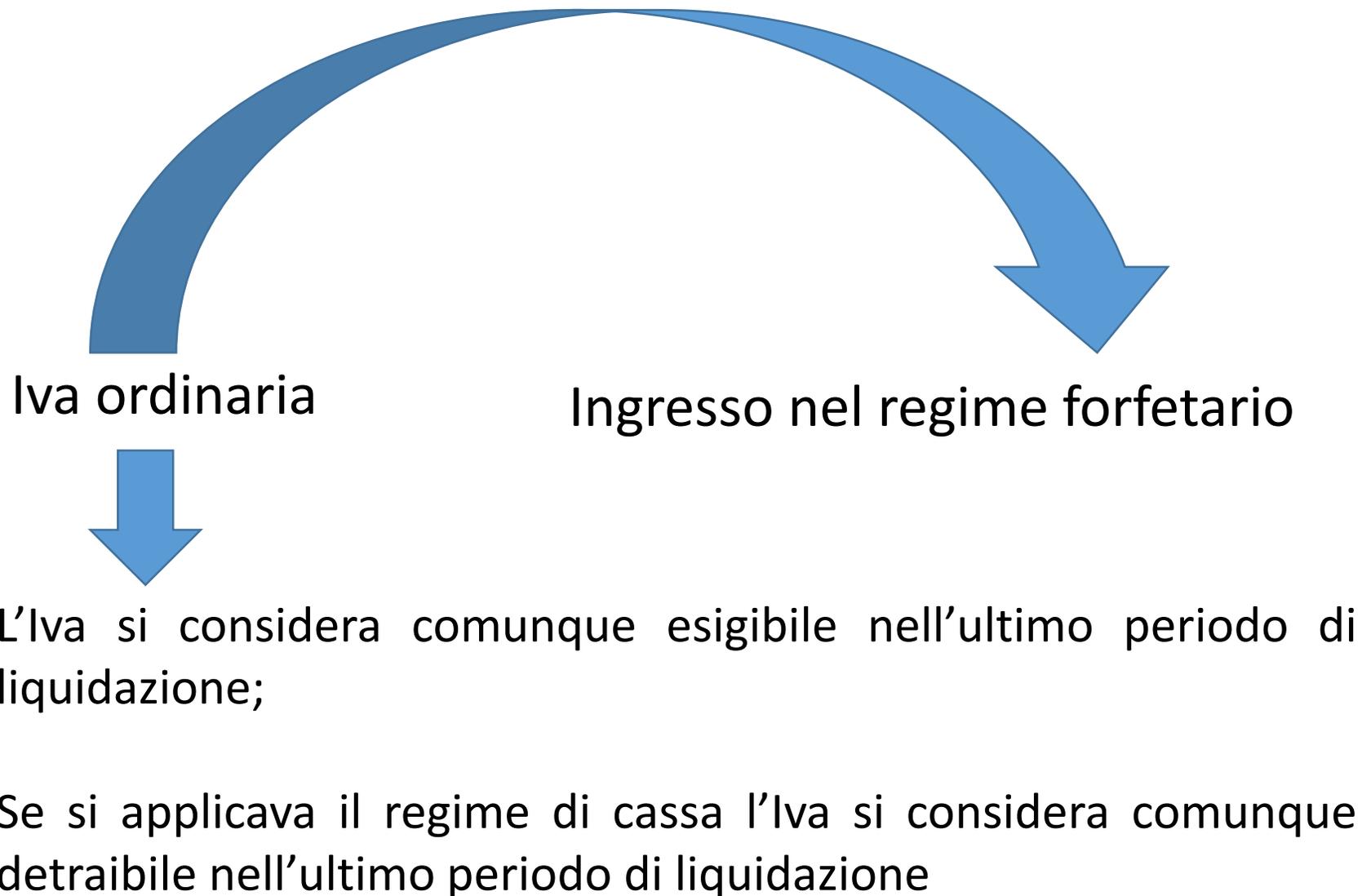
Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto:

- Non possono esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva;
- Sono esonerate dall'obbligo di versamento dell'Iva;
- Sono esonerate da tutti gli altri obblighi Iva come ad esempio la presentazione della dichiarazione Iva annuale, **ad eccezione** dell'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali e della certificazione dei corrispettivi;
- Sono esonerate dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi di cui all'art. 2 del D.P.R. n. 696/1996;
- Si applica la rettifica della detrazione Iva

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



- Rimborso;
- Compensazione ex art. 17 del D.Lgs n. 241/1997

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

- ✓ È un regime naturale;
- ✓ è possibile esercitare l'opzione per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari;
- ✓ è possibile esercitare l'opzione per l'applicazione delle imposte sui redditi nei modi ordinari;
- ✓ è possibile esercitare l'opzione per il regime forfetario di cui all'art. 80

Opzione: a vincolo triennale; b comunicazione nella prima dichiarazione Iva alla scelta effettuata; c si estende di anno in anno fino a revoca

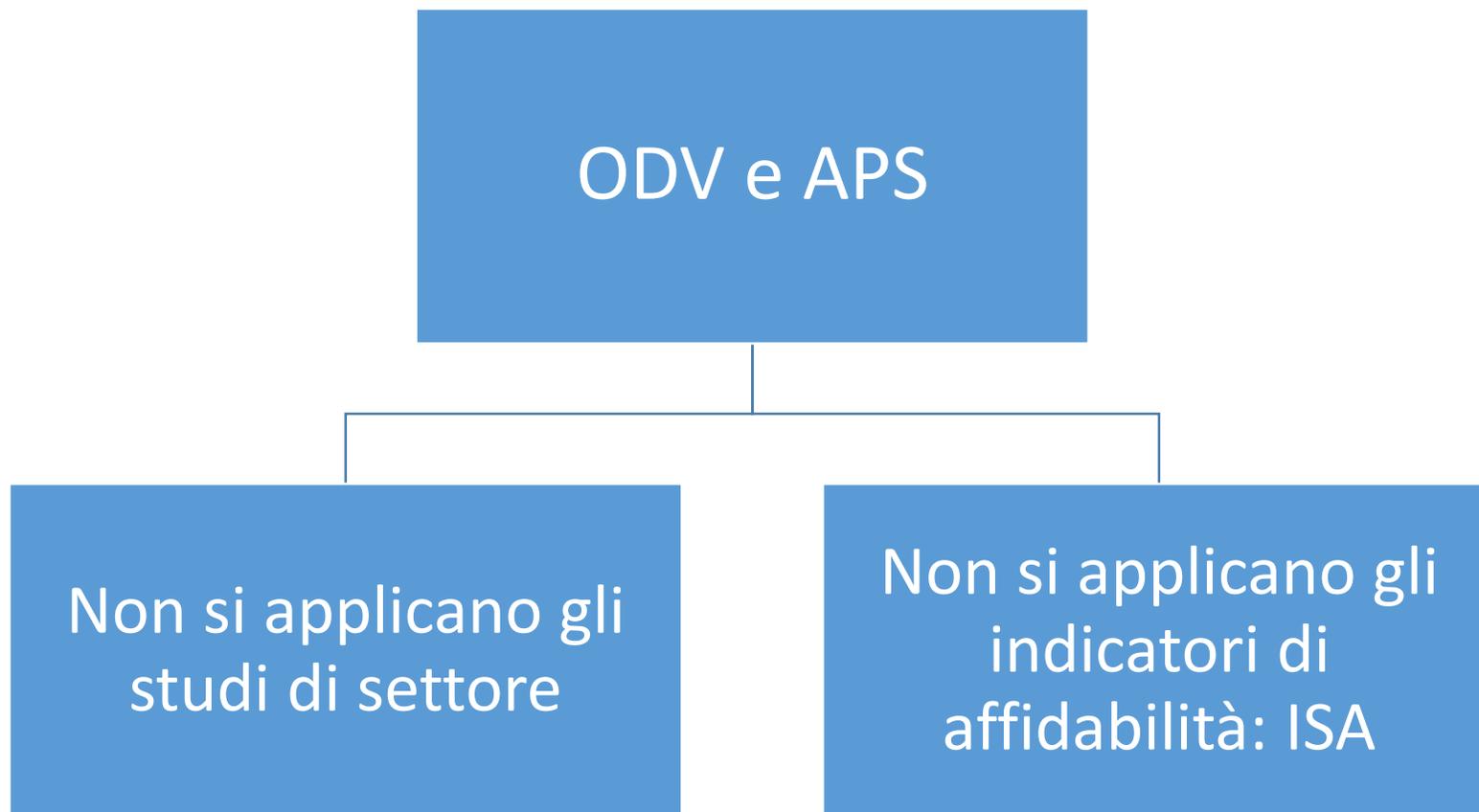
Regime forfetario ODV e APS ex art. 86

Superamento limite 130.000 euro di ricavi



Si esce dal regime dal periodo d'imposta successivo

Regime forfetario ODV e APS ex art. 86



Gli obblighi contabili

Obblighi contabili

- ✓ **Art. 80:** Obblighi contabili per gli ETS non commerciali che scelgono il regime forfetario di cui al predetto articolo;
- ✓ **Art. 86:** Obblighi contabili delle ODV e APS che scelgono il regime forfetario di cui al predetto articolo;
- ✓ **Art. 87:** Obblighi contabili degli ETS non commerciali;
- ✓ **Art. 14 e segg. D.P.R. n. 600/1973:** Obblighi contabili degli ETS commerciali

Obblighi contabili regime forfetario ex art. 80

L'art. 87 del Codice del Terzo Settore **non contiene una disposizione analoga** a quella prevista dall'art. 20, comma 3 del D.P.R. n. 600/1973 che così dispone:

«Gli enti soggetti alla determinazione forfetaria del reddito ai sensi del comma 1» dell'art. 145 del TUIR assolvono gli obblighi contabili «secondo le disposizioni di cui al comma 166 dell'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662»

Obblighi contabili regime forfetario ex art. 80

Supersemplificati: devono procedere ad annotare l'ammontare complessivo distinto per aliquota, delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri previsti ai fini Iva o nel modello di prospetto riepilogativo previsto dal D; 11 febbraio 1997

Semplificazione non applicabile ai soggetti ex art. 80 ETS

- È necessario modificare l'art. 87;
- Devono essere previsti limiti quantitativi

Obblighi contabili regime forfetario ex art. 80

- ✓ Libro fatture emesse ex art. 23
- ✓ Libro degli acquisti ex art. 25
- ✓ In generale ogni libro obbligatorio ai fini del D.P.R. n. 633/1972

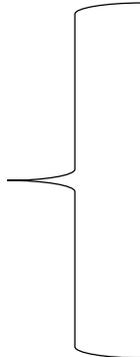
Obblighi contabili regime forfetario ex art. 86

Organizzazioni di volontariato

- Esonero dagli obblighi di registrazione contabile

Associazioni di promozione sociale

- Esonero dagli obblighi di registrazione contabile

- 
- Obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto;
 - Obbligo di certificazione dei corrispettivi;
 - Esonero dalla certificazione dei corrispettivi delle prestazioni di cui all'art. 2 del D.P.R n. 696/1996

Scritture contabili ai fini tributari

ETS non commerciali

Art. 87 CTS

ETS commerciali

D.P.R. n. 600/1973

Scritture contabili ai fini tributari

Articolo 87 CTS

- APS no forfait ex articolo 86
- ODV no forfait ex articolo 86
- Altri ETS commerciali

Scritture contabili ai fini tributari

Art. 87, comma 1, lett. a

«in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, ... con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore a quello indicato dall'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600»

Scritture contabili ai fini tributari

caratteristiche

- cronologia
- sistematicità
- attività complessiva
- analiticità

Scritture contabili ai fini tributari

Art. 87, comma 1, lett. a

Deve essere valutato di volta in volta, anche a seconda dell'elemento dimensionale dell'ente, se le scritture contabili adottate siano in grado di descrivere compiutamente e con analiticità le operazioni poste in essere. Ad esempio un sistema contabile poco analitico mal di presta a descrivere le operazioni poste in essere con rilevanti volume di entrate e di uscite

Scritture contabili ai fini tributari

Art. 87, comma 2

«Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a, si considerano assolti anche qualora la contabilità costi del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.»

Scritture contabili ai fini tributari

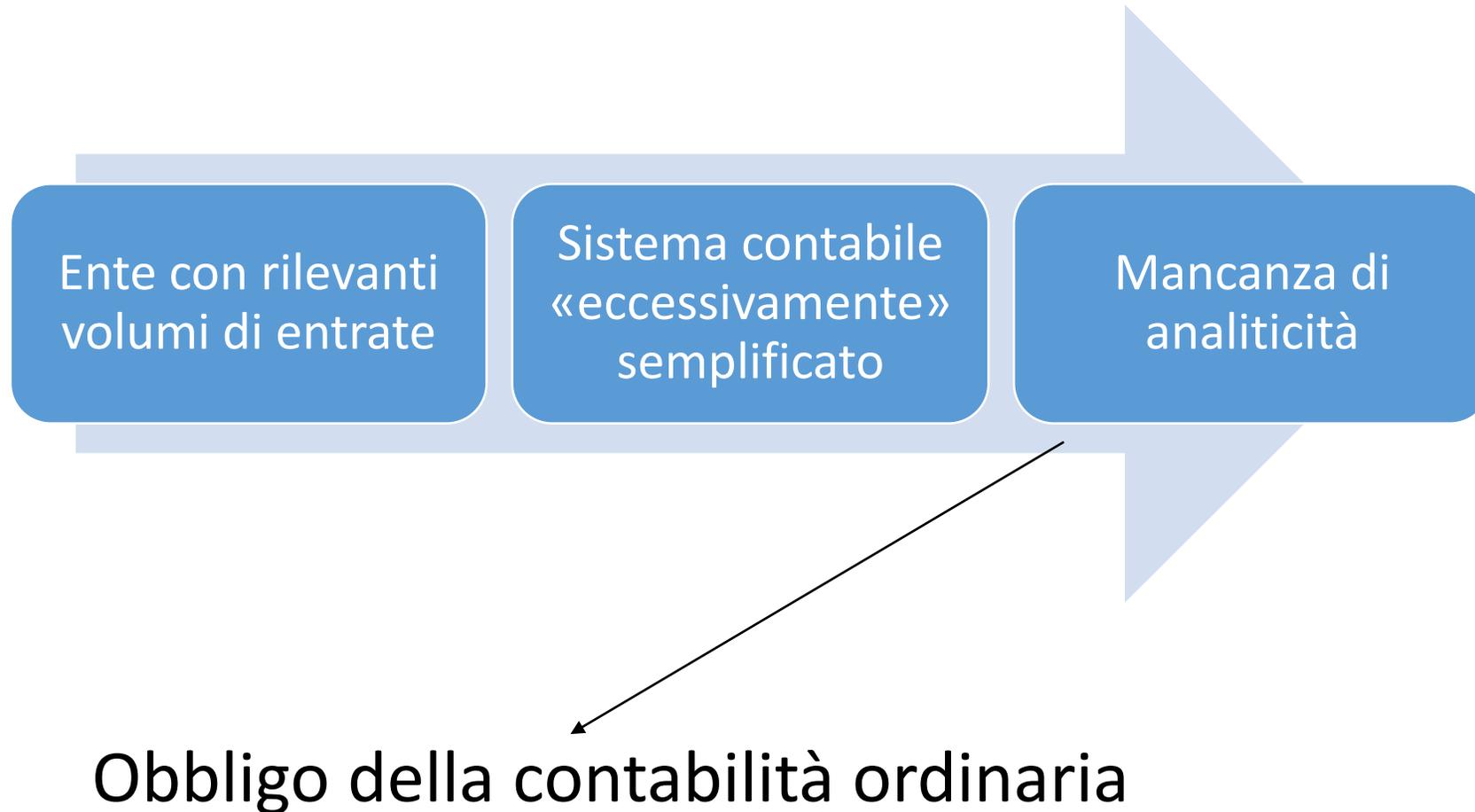
Contabilità ordinaria

```
graph TD; A[Contabilità ordinaria] --> B[Libro giornale e degli inventari]; B --> C[Cronologia, analiticità e sistematicità];
```

Libro giornale e degli inventari

Cronologia, analiticità e sistematicità

Scritture contabili ai fini tributari



Scritture contabili ai fini tributari

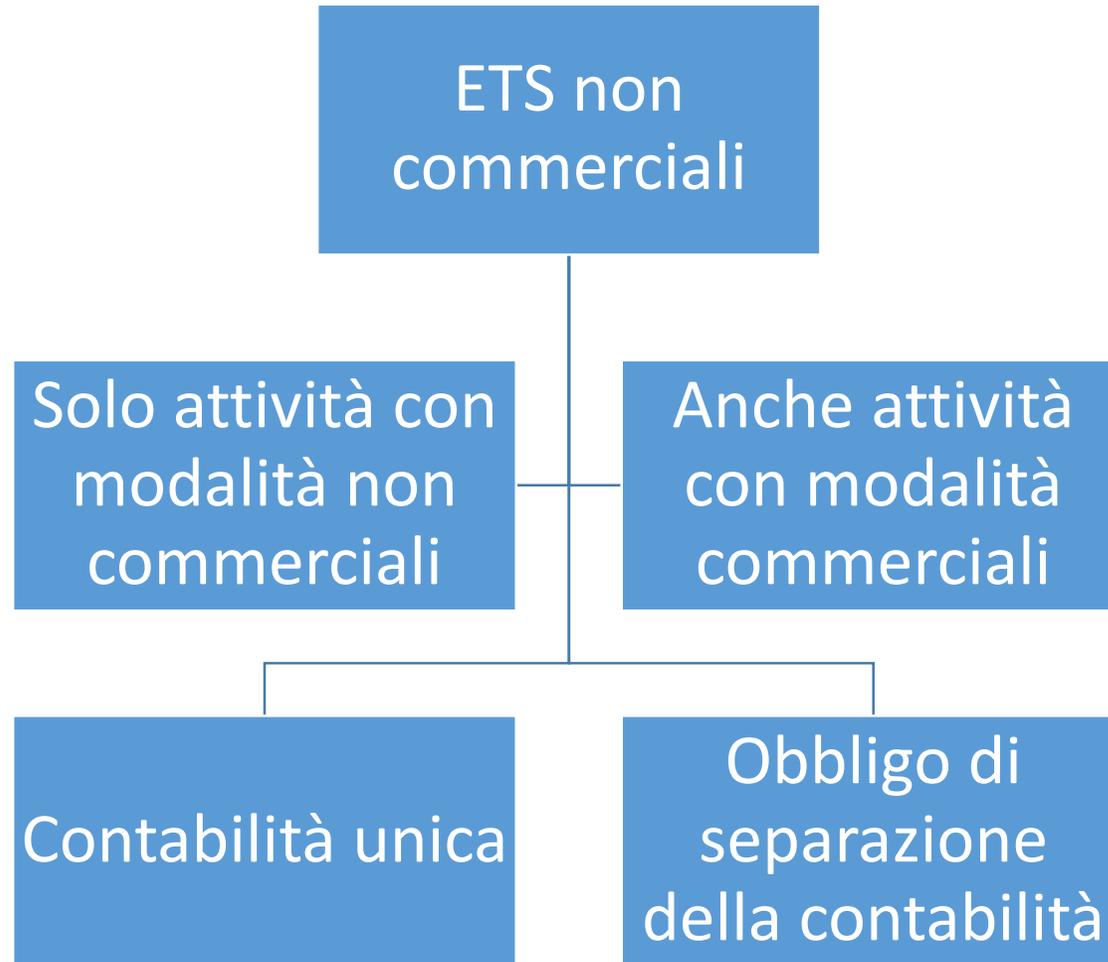
ETS non commerciali

Che svolgono anche attività commerciali:
corrispettivi conseguiti superiori ai costi
effettivi ex art. 79, co. 2

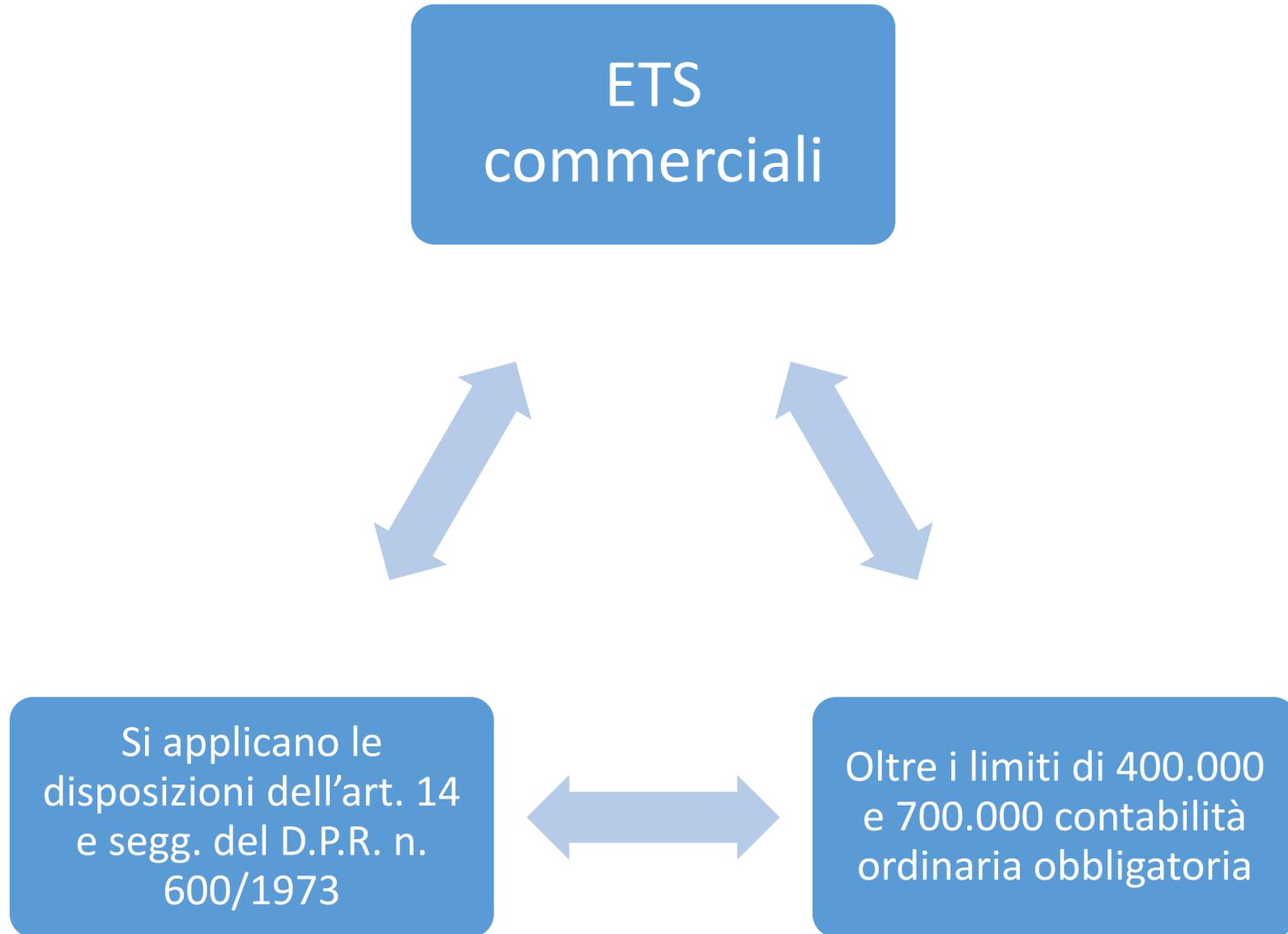
Istituzione dei soli registri Iva integrati con
l'annotazione delle componenti reddituali
ai fini delle II.DD.

Indipendentemente dal volume d'affari conseguito che può anche superare i limiti
dell'art. 18 del D.P.R. n. 600/1973

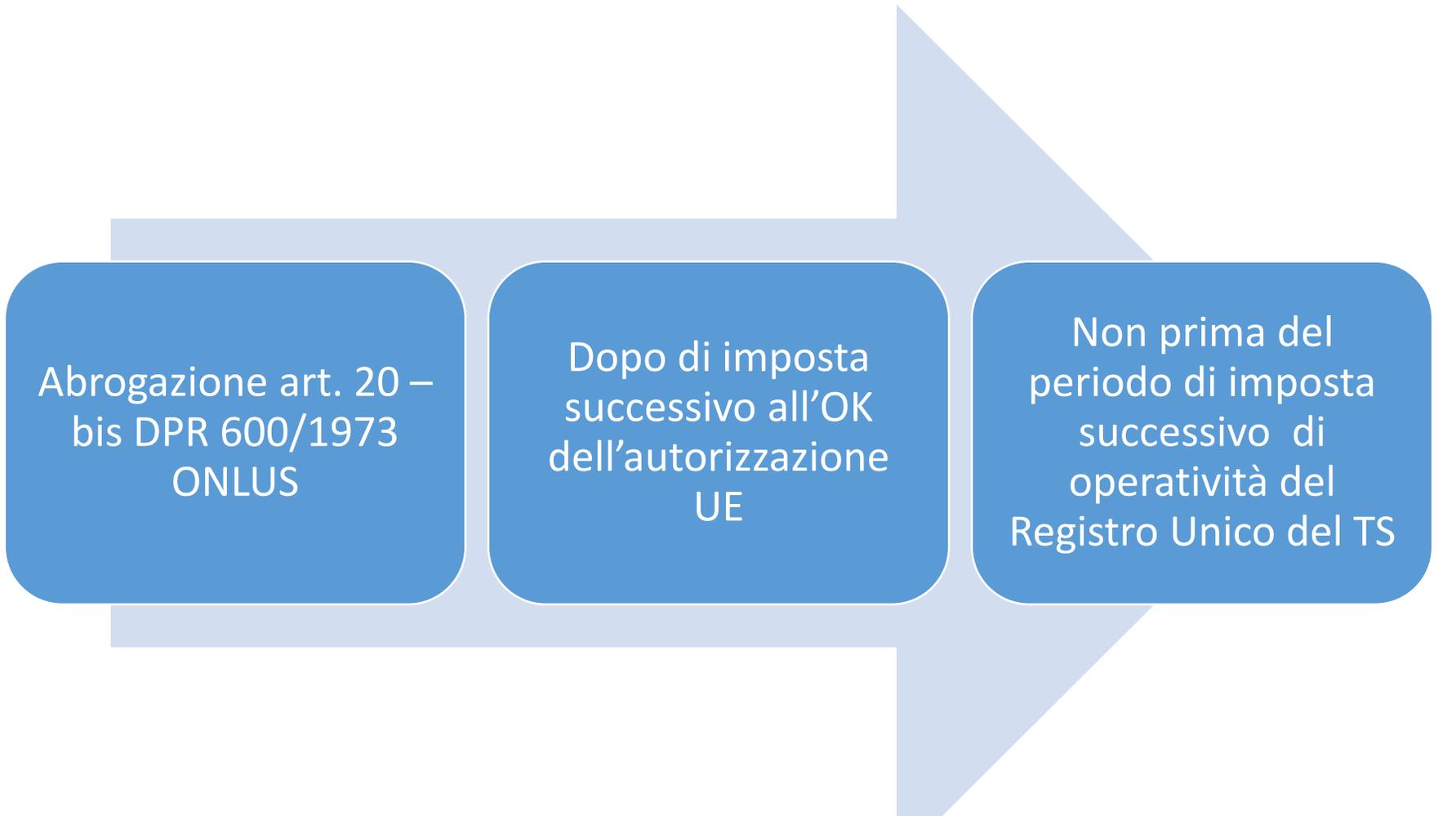
Scritture contabili ai fini tributari



Scritture contabili ai fini tributari



Scritture contabili ai fini tributari



Abrogazione art. 20 –
bis DPR 600/1973
ONLUS

Dopo di imposta
successivo all'OK
dell'autorizzazione
UE

Non prima del
periodo di imposta
successivo di
operatività del
Registro Unico del TS

Le nuove agevolazioni fiscali per gli ETS

Le agevolazioni fiscali

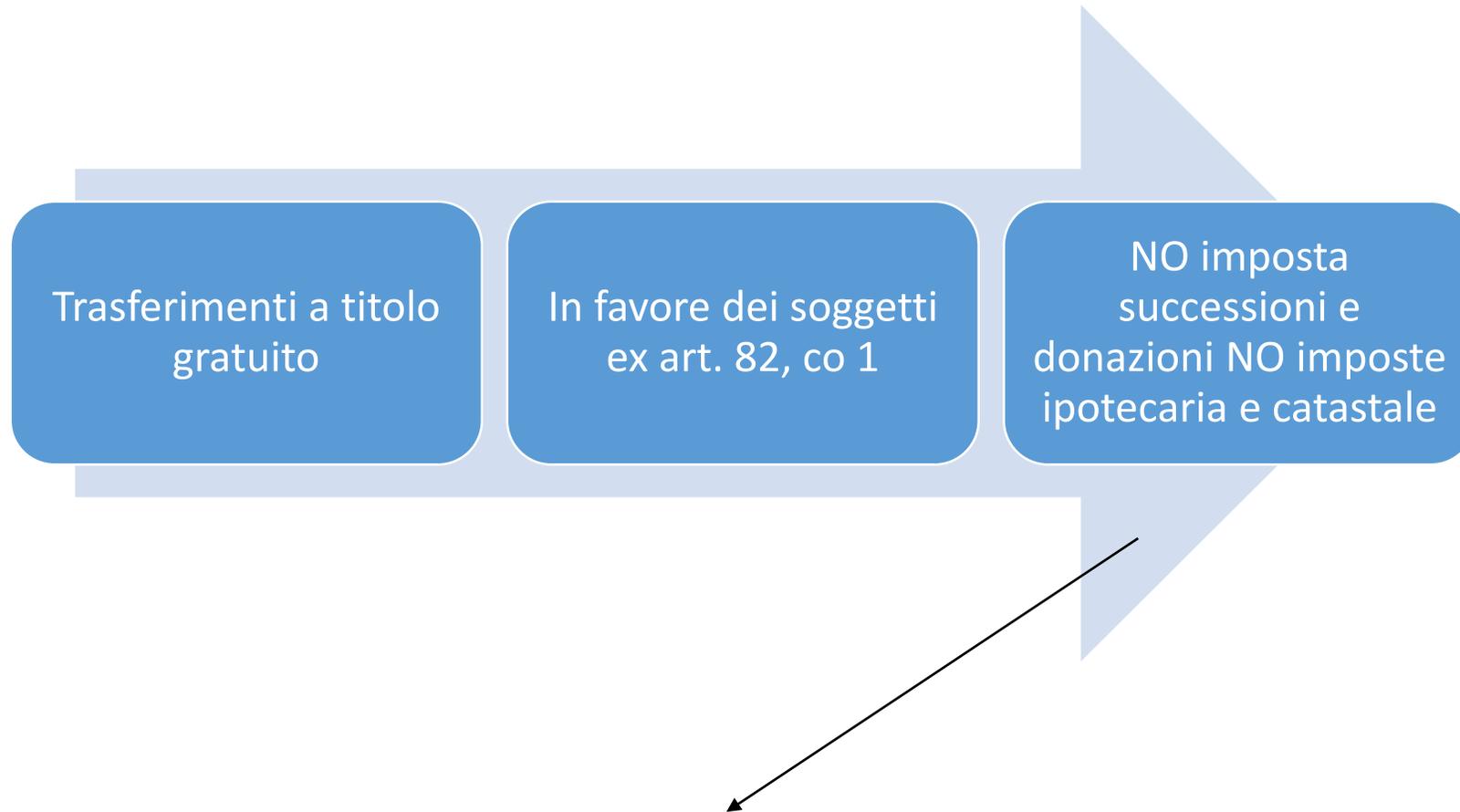
- ✓ **Art. 79:** Le agevolazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi;
- ✓ **Art. 82:** Le agevolazioni fiscali ai fini delle imposte indirette e tributi locali

Le agevolazioni fiscali: imposte indirette

Art. 81, comma 1: Presupposto soggettivo:

- ✓ Enti del Terzo settore;
- ✓ Cooperative sociali;
- ✓ Imprese sociali non costituite in forma societaria

Le agevolazioni fiscali: imposte indirette



Vincolo di utilizzo dei beni ricevuti per lo svolgimento esclusivo delle attività statutarie per il perseguimento di finalità solidaristiche.

Le agevolazioni fiscali: imposte indirette

Atti costitutivi

modifiche statutarie

fusioni

scissioni

trasformazioni

Misura fissa: 200 euro:

- registro;
- Ipotecarie;
- catastali

Le modifiche statutarie di cui sopra sono esenti dall'imposta di registro se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative

Le agevolazioni fiscali: imposte indirette



Imposta di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa

Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili, atti traslativi o costitutivi di diritti immobiliari di godimento, a favore degli ETS di cui all'art. 82, co 1, compresa l'impresa sociale



Condizioni:

- ✓ diretto utilizzo, entro 5 anni, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale;
- ✓ l'ente deve rendere, in sede di stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso;
- ✓ In caso di dichiarazioni mendace o di utilizzo diverso: è dovuta l'imposta ordinaria con l'applicazione della sanzione del 30%, oltre agli interessi di mora

Le agevolazioni fiscali: imposte indirette

Sono esenti dall'imposta di bollo i seguenti atti e documenti richiesti o posti in essere dagli ETS:

- ✓ Atti;
- ✓ documenti;
- ✓ istanze,
- ✓ contratti;
- ✓ copie, anche se dichiarate conformi;
- ✓ estratti,
- ✓ certificazioni;
- ✓ dichiarazioni
- ✓ attestazioni ;
- ✓ ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato

Le agevolazioni fiscali: tributi locali



Vincolo di utilizzo



Utilizzati per attività: assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche ricettive, culturali, ricreative, sportive e attività ex art. 16, co. 1, lett. a L. n. 222/1985

Le agevolazioni fiscali: gli altri tributi locali

Altri tributi locali

Per i tributi diversi dall'IMU e dalla 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.

Le agevolazioni fiscali: Irap

Regioni e Province autonome di Trento e Bolzano

Le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano possono disporre nei confronti degli ETS non commerciali la riduzione o l'esenzione dall'imposta Regionale sulle attività produttive di cui al D.Lgs n. 446/1997, nel rispetto della normativa UE e degli orientamenti della Corte di Giustizia.

Le agevolazioni fiscali: Imposta intrattenimenti

Imposta sugli intrattenimenti non dovuta

Per le attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. n. 640/1972 svolte dagli ETS non commerciali occasionalmente o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze, o campagne di sensibilizzazione. L'esenzione è subordinata alla preventiva comunicazione, anteriormente all'inizio di ciascuna manifestazione, al concessionario ex art. 17 del D.P.R. n. 640/1972

Le agevolazioni fiscali: tasse sulle CC.GG

