

Al via la disciplina del terzo settore: le principali novità fiscali

Federico Gavioli

Secondo quanto previsto dalla legge delega n.106/2016 il Governo ha provveduto ad approvare il nuovo testo della riforma complessiva del terzo settore compresa la disciplina tributaria ad essi applicabile; tale riforma è stata veicolata nel D.Lgs. 03/07/2017, n. 117, in vigore dal 3 agosto 2017.

E' stato pubblicato sulla G.U. 179 del 2 agosto 2017, S.O. n. 43, il D.Lgs. 03/07/2017, n. 117, recante il titolo "*Codice del Terzo settore, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106*"; si tratta di una importante riforma del terzo settore che prevede il riordino e la revisione organica della disciplina relativa agli enti del terzo settore, compresa la disciplina tributaria. In sostanza con la norma suindicata è adottato il cd. Codice del Terzo Settore.

Vediamo di analizzare le principali novità di carattere fiscale contenute nel nuovo Codice.

La definizione di Terzo Settore

E' fornita la definizione normativa del Terzo Settore precisandone le finalità proprie (finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale) e delimitato il campo di applicabilità delle disposizioni dello stesso Codice, chiarendo che queste si utilizzano, ove non derogate ed in quanto compatibili, anche per gli enti del Terzo Settore stessi regolati da una disciplina particolare.

Inoltre, agli enti del Terzo Settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice civile e le relative disposizioni di attuazione nel caso di lacune di previsione accertate nel Codice, previa verifica di compatibilità. Infine

E' delimitato il perimetro del Terzo settore, classificando gli enti che ne fanno parte

individuati in:

- organizzazioni di volontariato;
- associazioni di promozione sociale;
- enti filantropici;
- imprese sociali, incluse le cooperative sociali, reti associative e società di mutuo soccorso.

Viene inserita in tale perimetro la nozione di ente del Terzo Settore definito come “ente costituito in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, o di fondazione, per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma volontaria e di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi”.

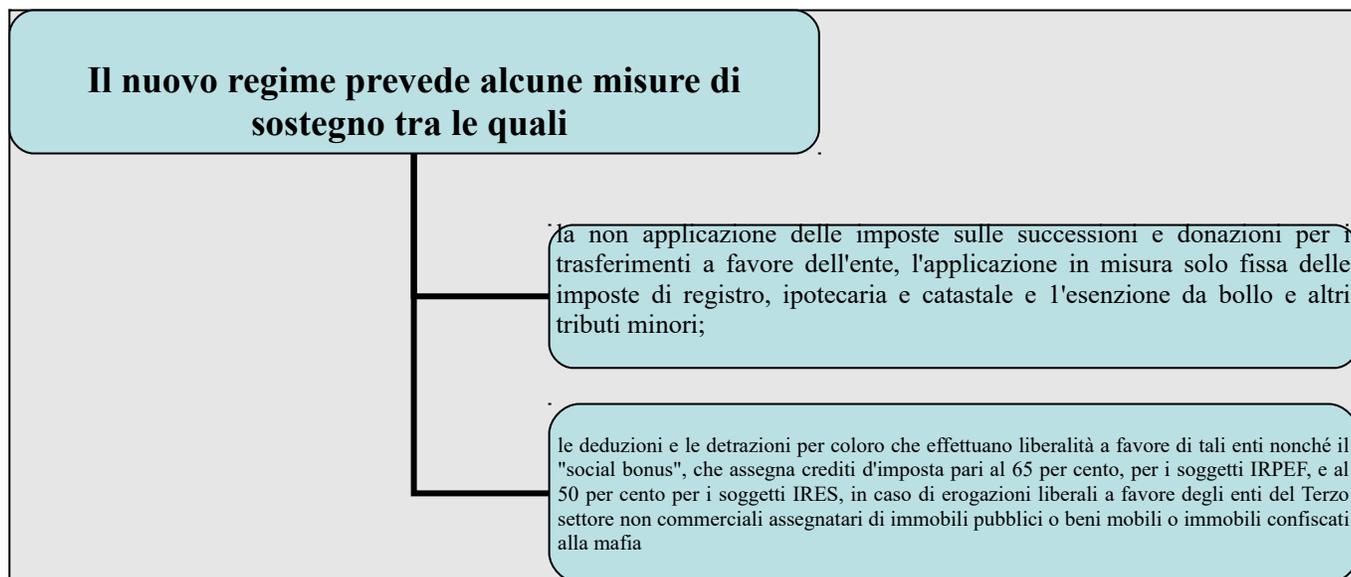
Le semplificazioni fiscali

Il Titolo X (artt. 79-89) disciplina il regime fiscale degli enti del Terzo settore, in “*attuazione della disposizione di delega di cui all'articolo 9, comma 1, della legge n. 106/1989, allo scopo di operare, una semplificazione ed armonizzazione, nel rispetto della normativa dell'Unione europea, del quadro legislativo attuale, caratterizzato da un'estrema frammentazione, con una pluralità di disposizioni che si sono stratificate nel tempo*”.

Il regime fiscale degli enti del Terzo settore, disciplinato dal Titolo X del Codice in commento, è basato sulla diversificazione tra attività commerciali e non commerciali svolte e, dunque, sulla natura dell'ente. Tale distinzione consente di disciplinare in termini differenti la fiscalità degli enti che svolgono l'attività istituzionale con modalità commerciali rispetto a quelli che non esercitano (od esercitano solo marginalmente) l'attività di impresa, al fine di rendere l'intervento di riforma compatibile con il diritto dell'Unione europea e di superare le problematiche che, nel sistema attuale, derivano dalla sovrapposizione e difficile coesistenza tra un modello generale di imposta sul reddito delle società ed altri derogatori (es. ONLUS dal D.lgs. n. 460/1997).

Il nuovo regime fiscale

Il nuovo regime fiscale degli enti del Terzo Settore intende, dunque, per un verso, semplificare, attraverso la sostituzione di diversi micro-regimi oggi esistenti e, per l'altro, armonizzare, in modo da creare sistematicità nell'ordinamento e maggiore certezza applicativa, anche salvaguardando le varie possibilità di scelta degli enti, al momento della iscrizione nel Registro del Terzo settore.



Inoltre, con riferimento alle organizzazioni di volontariato (ODV) ed alle associazioni di promozione sociale (APS), una serie di attività nei confronti dei terzi e degli stessi soci non assumono rilevanza sotto il profilo fiscale.

L'articolo 80 del Codice del Terzo Settore introduce un regime fiscale opzionale per la determinazione del reddito d'impresa degli enti non commerciali del Terzo Settore, vale a dire quegli enti che svolgono in via esclusiva o prevalente attività di interesse generale, basato sui coefficienti di redditività.

Il coefficiente di redditività è una percentuale variabile che si applica al reddito imponibile su cui viene poi calcolata l'imposta.

Il nuovo regime è costruito sulla modello del regime forfetario degli enti non commerciali, disciplinato dall'articolo 145 del DPR 917/86. In sostanza, ai sensi dell'articolo 145 del DPR 917/86, gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa, applicando

all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali determinati coefficienti di redditività corrispondenti alla classe di appartenenza ed aggiungendo l'ammontare dei componenti positivi del reddito.

Sono elencati i coefficienti di redditività riferiti alle attività di prestazioni di servizi e ad altre attività, distinguendoli a seconda dell'entità dei ricavi conseguiti. A detti ricavi devono essere sommate le eventuali plusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze attive, i dividendi e gli interessi e i ricavi immobiliari.

E' chiarito che in caso di simultaneo esercizio di prestazioni di servizi e di altre attività il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente e che, in mancanza della distinta annotazione dei ricavi, si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

Il comma 3, dell'articolo 80 del Codice del Terzo Settore, disciplina le modalità di esercizio dell'opzione per il regime forfetario, che può essere esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi, con effetti a partire dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale l'opzione è esercitata e fino a quando la stessa non è revocata, fermo restando un periodo minimo triennale di applicazione.

L'eventuale revoca dell'opzione è effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.

Gli enti che intraprendono l'esercizio d'impresa commerciale, devono fare l'opzione secondo le modalità esercitate nella dichiarazione di inizio attività, da presentare ai sensi dell'articolo 35, del DPR n. 633 del 1972 (decreto IVA).

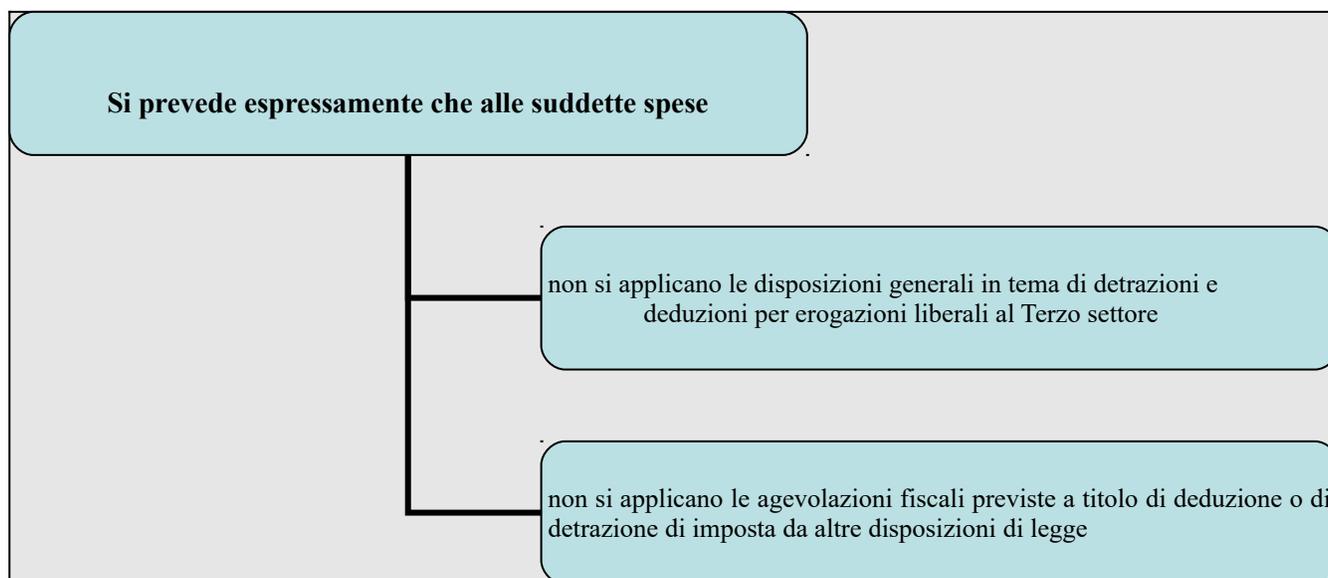
Il credito di imposta

L'articolo 81, del Codice del Terzo Settore, prevede un credito d'imposta per coloro che effettuano erogazioni liberali in denaro a favore degli enti del Terzo Settore non commerciali, che abbiano presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni confiscati alla criminalità organizzata, assegnati ai suddetti enti.

Il beneficio non è cumulabile con le disposizioni in tema di erogazioni liberali previste dal provvedimento in esame né con altre agevolazioni fiscali previste, a titolo di deduzione o detrazione, da altre norme. Sono chiariti la misura dell'incentivo, le relative modalità di fruizione e gli obblighi pubblicitari a carico dei beneficiari; si affida a un

provvedimento di rango secondario (decreto ministeriale) il compito di individuare le modalità di attuazione delle agevolazioni in esame.

La norma riconosce un credito d'imposta pari al 65 per cento delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche, e del 50 per cento se effettuate da soggetti IRES, in favore degli enti del Terzo Settore non commerciali purché abbiano presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata, assegnati ai suddetti enti del Terzo Settore



Tale credito d'imposta è riconosciuto alle persone fisiche e agli enti non commerciali nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile ed ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui. Esso è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

Ulteriori benefici di natura fiscale

L'articolo 82 del Codice del Terzo Settore prevede disposizioni relative al trattamento fiscale degli enti del Terzo settore, con l'applicazione di ulteriori benefici non previsti dalle previgenti norme tributarie.

Tali agevolazioni si applicano agli enti del Terzo Settore, comprese le cooperative sociali.

Sono escluse le imprese sociali costituite in forma di società, salve le agevolazioni in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale. Tra l'altro, le disposizioni in esame prevedono specifiche forme di esenzione dai tributi immobiliari per gli immobili utilizzati dagli enti del Terzo Settore per attività istituzionali, nonché agevolazioni in materia di imposizione indiretta su atti e trasferimenti immobiliari.

Sono esenti dall'imposta sulle successioni e donazioni e dalle imposte ipotecaria e catastale i trasferimenti a titolo gratuito effettuati a favore dei suddetti enti, purché i relativi beni vengano utilizzati in attuazione degli scopi istituzionali dell'ente nei cinque anni successivi al loro trasferimento. Si richiede anche che l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso.

E' disposto che le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applichino in misura fissa (200 euro) 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 dagli enti del Terzo Settore, incluse le imprese sociali, a condizione che i beni siano utilizzati, entro cinque anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale, con dichiarazione dell'ente contestuale alla stipula dell'atto.

Sono esenti da imposta di bollo gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni e le attestazioni posti in essere o richiesti dagli enti del Terzo Settore.

E' prevista un'esenzione dall'IMU e dalla TASI per gli immobili posseduti e utilizzati, purché si tratti di immobili destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché di religione o di culto.

Disciplina unitaria per le deduzioni e detrazioni

L'articolo 83 del Codice del Terzo Settore introduce una disciplina unitaria per le deduzioni e detrazioni previste per chi effettua erogazioni liberali a favore di enti del Terzo Settore non commerciali e di cooperative sociali.

Spetta una detrazione IRPEF pari al 30 per cento degli oneri sostenuti per le erogazioni liberali in danaro o in natura, per un importo complessivo non superiore a 30.000 euro in ciascun periodo di imposta.

Essa è incrementata al 35 per cento per le erogazioni a favore delle organizzazioni di volontariato. Analogamente, si prevede una deduzione nei limiti del 10 per cento del reddito complessivo dichiarato da enti e società.

Sono previste agevolazioni fiscali anche per le cessioni di derrate alimentari, prodotti farmaceutici ed altri prodotti a favore degli enti pubblici e degli enti del Terzo Settore aventi natura non commerciale, nonché per le cessioni dei cd. beni difettati.

Cessione gratuita dei beni non di lusso e difettati

E' disciplinata la cessione gratuita dei beni non di lusso e difettati, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, eseguita in alternativa alla loro necessaria distruzione o eliminazione dal mercato a favore dei beneficiari sopra indicati. Si tratta in particolare di beni che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che, pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione. In questo caso viene previsto un limite quantitativo di valore, oltre il quale i beni ceduti si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, con conseguente tassazione in via ordinaria in capo al cedente: per usufruire dell'agevolazione, il costo di acquisto o di produzione non deve superare il 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato.

6 settembre 2017

Federico Gavioli