



“I NUOVI REGIMI CONTABILI E FISCALI : LA SCELTA PIU’ CONVENIENTE PER IMPRESE, PROFESSIONISTI ED ENTI NO PROFIT”

La Riforma degli Enti no Profit

- **Il Codice del Terzo Settore : aspetti contabili e fiscali**
- **Il nuovo ambito di applicazione del regime agevolato L. 398/91**

Grand Hotel Villa Tuscolana – Frascati - 6 novembre 2017

Teatro Manzoni – Roma – 7 novembre 2017

Gianni Massimo Zito - Dottore commercialista

Vice Presidente della Commissione Enti Terzo Settore e Non Profit dell'ODCEC di Roma



L'obiettivo di revisione e riordino della normativa degli Enti no Profit

Con l'emanazione della **Legge Delega n.106** del 6 giugno 2016 è iniziato il percorso di revisione e riordino del settore no profit.

Obiettivi indicati agli art.1 e 2 della legge :

- La revisione del **codice civile** in tema di associazionismo (Titolo II, Libro I)
- Formulazione di un **Codice del Terzo Settore** (CTS) per il riordino e la revisione sistematica e l'armonizzazione delle norme vigenti sia «ordinamentale» che tributaria.

Decreti emanati :

- D.Lgs. 111/2017 Disciplina del cinque per mille
- D.Lgs. 112/2017 Revisione dell'impresa sociale
- D.Lgs. 117/2017 Codice del Terzo Settore

I decreti sono entrati in vigore il giorno successivo alla pubblicazione in G.U.



Gli Enti interessati dalla Riforma – Ambito soggettivo (1/2)

L'art.4 del CTS enuclea gli enti del Terzo Settore (ETS):

- Le organizzazioni di volontariato (L. 266/91)
- Le associazioni di promozione sociale (L. 383 /2000)
- Gli enti filantropici
- Le imprese sociali (L. 155/2006 , D.Lgs. 111/2017) ivi comprese le cooperative sociali (L. 381/91)
- Le reti associative
- Le società di mutuo soccorso (L.3818/1886 , D.L. 179/2012)
- Le associazioni, sia riconosciute che non riconosciute
- Le fondazioni
- Altri enti di carattere privato
- Gli enti religiosi, solo per le attività di interesse generale (art.5 CTS), previa adozione di un regolamento che recepisca le norme del Codice e sia depositato nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS)
- Enti operanti nella Protezione Civile per le attività relative.



Gli Enti interessati dalla Riforma – Ambito soggettivo (2/2)

Ai sensi dell'art.4 del CTS non sono enti del Terzo Settore (ETS):

- Le pubbliche amministrazioni
- Le formazioni e associazioni politiche
- Le organizzazioni sindacali
- Le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche
- Le associazioni dei datori di lavoro
- Enti sottoposti a coordinamento e controllo di dette entità
- Fondazioni di origine bancaria.



Le attività di interesse generale – Ambito oggettivo 1/3

L'articolo 5 del CTS indica specificatamente che gli ETS, ad eccezione delle imprese sociali e delle cooperative sociali, devono esercitare :

« in via esclusiva o principale una o più attività di interesse generale per il perseguimento, senza fine di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale »

Le attività di interesse generale sono 26 e sono indicate alle lettere dalla lettera a) alla lettera z) dell'articolo 5:

- a) Interventi e servizi sociali (L. 328/2000, L. 104/92, L.112/2016)
- b) Interventi e prestazioni sanitarie
- c) Prestazioni socio-sanitarie (DPCM 129/2001)
- d) Educazione, istruzione e formazione professionale (L. 53/2003) e attività culturali con finalità educativa
- e) Interventi e servizi per la salvaguardia dell'ambiente e utilizzazione delle risorse naturali, ad esclusione della raccolta e riciclaggio rifiuti urbani e speciali o pericolosi
- f) Tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e paesaggistico



Le attività di interesse generale – Ambito oggettivo 2/3

- g) Formazione universitaria e post-universitaria
- h) Ricerca scientifica
- i) Organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale
- j) Radiodiffusione sonora a carattere comunitario
- k) Organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso
- l) Formazione extra-scolastica finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e alla prevenzione del bullismo
- m) Servizi strumentali ad ETS resi da enti composti per non meno del 70% da ETS
- n) Cooperazione allo sviluppo
- o) Attività commerciali, produttive,(.....), svolte nell'ambito o a favore di filiere del commercio equo e solidale
- p) Servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro nell'impresa sociale (art.2 comma 4 D.Lgs 112/2017)



Le attività di interesse generale – Ambito oggettivo 3/3

- q. Alloggio sociale e a ogni altra attività per bisogni temporanei di natura sociale, sanitaria, culturale, formativa o lavorativa
- r. Accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti
- s. Agricoltura sociale
- t. Organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche
- u. Beneficienza, sostegno a distanza, cessione gratuita a sostegno di persone svantaggiate
- v. Promozione della legalità, della pace, non violenza e difesa non armata
- w. Promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché dei diritti dei consumatori, incluse le banche del tempo ed i gruppi di acquisto solidale
- x. Cura di procedure di adozione internazionale
- y. Protezione civile
- z. Riqualificazione dei beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata



Gli effetti immediati e posticipati del CTS 1/3

Norme regolamentari

Dalla data di entrata in vigore del D.Lgs 117/2017 sono abrogate:

- La Legge 266/91 per le **Organizzazioni di volontariato**
- La Legge 383/2000 per le **Associazioni di promozione sociale**
- Il D.Lgs 460/97 (gli art. da 10 a 29) per le **Onlus**

Fino all'operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore tali enti continuano ad operare con la normativa previgente.

Dovranno adeguarsi alle nuove norme entro 18 mesi dall'entrata in vigore del CTS (art.101 comma 2 CTS).

Per le ODV sezione a) del registro, e per le APS, sezione b), l'iscrizione nel RUNTS dovrà avvenire per assorbimento (art.101 comma 3 CTS) dagli elenchi e registri previsti attualmente.

Per le ex Onlus l'iscrizione nel RUNTS avverrà su domanda dell'ente che determinerà a quale sezione aderire.



Gli effetti immediati e posticipati del CTS 2/3

Norme tributarie

Ai sensi dell'art.104 comma 1 del CTS entrano in vigore, ma solo per le Odv, le APS e le Onlus, già **dal 1 gennaio 2018**, gli articoli del X° titolo riguardanti :

- Art. 81 - Social bonus
- Art. 82 - Imposte indirette e tributi locali
- Art. 83 - Erogazioni liberali
- Art. 84 comma 2 - Redditi immobiliari Odv ai fini IRES
- Art. 85 comma 7 - Redditi immobiliari APS ai fini IRES
- Le norme abrogative dell'art. 102 comma 1 lett. e) f) e g) del CTS relative alle detrazioni previste dal TUIR per erogazioni liberali verso le APS (art.100 c.1 lett. l e art.15 c.1 lett.i-quater), e verso le società di mutuo soccorso (art.15 c.1 lett. i-bis).

Manca il coordinamento del periodo transitorio per l'abrogazione disposta dall'art.102 c.2 lett.h) della c.d. «più dai meno versi» di cui all'art.14 L.35/2005.



Gli effetti immediati e posticipati del CTS 3/3

Norme tributarie

Il secondo comma dell'art.104 del CTS rimanda l'operatività delle altre norme del X° titolo riguardanti :

- Art. 79 - Disposizioni imposte sui redditi
- Art. 80 - Regime forfetario degli ETS non commerciali
- Art. 84 comma 1- Regime fiscale delle ODV
- Art. 85 comma 1-6 - Regime fiscale delle APS
- Art. 86 - Regime forfetario per le ODV e le APS
- Art. 87 - Tenuta e conservazione delle scritture contabili ETS
- Art. 88 - «De minimis»
- Art. 89 - Coordinamento normativo

Queste troveranno applicazione, previa autorizzazione della Commissione Europea, a decorrere dall'esercizio successivo all'autorizzazione e comunque, se successivo, a decorrere dall'esercizio successivo alla data di operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore.



Le scritture contabili obbligatorie

I regimi contabili ordinari ETS 1/3

L'art.13 del CTS rubricato «*Scritture contabili e bilancio*» nulla dispone quanto ad obbligo di tenuta contabile per gli ETS non commerciali, riferendosi invece agli aspetti degli obblighi di bilancio. *Per gli ETS esclusivamente o principalmente svolgenti attività commerciali l'art.13 comma 4 dispone l'obbligo delle scritture contabili ex art. 2214 c.c.*

Il successivo **art.14** riguarda in c.d. «*Bilancio sociale*».
Per entrambe le disposizioni si attendono la modulistica e le linee guida da emanarsi con decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

L'art.15 dispone l'obbligo del **Libri Sociali** per gli ETS :

- *Libro degli associati o aderenti*
- *Libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee*
- *Libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione*
- *Libro delle adunanze e deliberazioni dell'organo di controllo e/o del revisore*
- *Registro dei volontari (art.17 CTS).*



Le scritture contabili obbligatorie

I regimi contabili ordinari ETS 2/3

Il III° capo del titolo X° con l'art.87 prevede, ma ai fini tributari,
per gli ETS non commerciali

che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di interesse generale di cui all'art.5 del CTS ed in conformità di quanto previsto ai commi 2 e 3 dell'art.79 CTS, di dover tenere :

«in relazione all'attività complessivamente svolta scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione [...] distinguendo le attività indicate all'art.6 da quelle di cui all'art.5»

La tenuta del libro giornale e del libro inventari assorbe l'obbligo (art.87 comma 2 CTS). Mancato raccordo con l'art. 2215 in tema di messa in uso. Obbligo temporale di conservazione ex art. 22 dpr 600/73.

Ad oggi gli enti non commerciali, che non svolgono attività commerciale, non hanno obblighi di tenuta scritture contabili, oltre quelli eventuali da norme tributarie ad hoc (es. registri Iva).

Le sole Onlus, per fruire dei benefici fiscali, con proventi oltre il limite di € 51,645,69, devono tenere scritture cronologiche ovvero il libro giornale ed il libro inventari (art.20bis DPR 600/73).



Le scritture contabili obbligatorie I regimi contabili ordinari ETS 3/3

L'art.87, comma 1, lett. b) prevede,

per gli ETS non commerciali che svolgono attività commerciali in via non esclusiva o prevalente rispetto alle attività di interesse generale di cui all'art.5 del CTS ed in conformità di quanto previsto ai commi 2 e 3 dell'art.79 CTS, di dover tenere con contabilità separata:

« le scritture contabili previste dall'art.18 dpr 600/73 anche al di fuori dei limiti quantitativi previsti al comma 1 del medesimo articolo» ovvero

- Registri Iva
 - Registro beni ammortizzabili (salvo art. 13 del dpr 435/2001)
- con obbligo temporale di conservazione ex art. 22 dpr 600/73.



Le scritture contabili obbligatorie I regimi contabili semplificati ETS

L'art.87, comma 3, prevede,
per gli **ETS non commerciali**
che nell'esercizio delle attività di interesse generale di cui all'art.5
del CTS ed in conformità di quanto previsto ai commi 2 e 3
dell'art.79 CTS, non hanno superato in un anno il limite di € 50.000 di
proventi, possono tenere dall'esercizio successivo, in luogo delle
scritture contabili, il **rendiconto economico e finanziario** delle
entrate e delle spese complessive di cui all'art.13 c.2 CTS (c.d.
rendiconto per cassa)

Attualmente gli enti non commerciali, relativamente alle sole attività
commerciali, ove soggetti al regime fiscale forfetario di cui
all'art.145 c.1 del TUIR, sono ammessi al **regime contabile
semplificato di cui all'art.18** del dpr 600/73, ovvero alla tenuta dei
registri Iva integrati con le annotazioni contabili reddituali.



Le scritture contabili obbligatorie I regimi contabili forfetari ODV e APS

L'art.86, comma 5, del CTS prevede,
per le **ODV** e le **APS**
che applicano il regime fiscale forfetario previsto dal medesimo articolo 86 per le attività commerciali svolte, e che non hanno superato in un periodo d'imposta, o se inferiore ragguagliando all'intero periodo d'imposta, il limite di € 130.000 di ricavi, sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili. Devono conservare i documenti ricevuti ed emessi ai sensi dell'art.22 del dpr 600/73, numerare e conservare ai fini Iva le fatture e bollette doganali(comma 8 art.86).

Attualmente enti non commerciali quali APS, Associazioni senza scopo di lucro, filodrammatiche, bandistiche, coreutiche, e altre potevano utilizzare per opzione il **regime agevolato forfetario di cui alla L. 398/91**. Tale regime vive solo per gli enti non commerciali che non chiederanno iscrizione al RUNTS, quindi no ETS. L'art. 89 comma 1 lett.c) dispone la non applicabilità della L.398/91 agli ETS.



Le scritture contabili obbligatorie

Altre disposizioni ETS

L'art.87 del CTS inoltre prevede,

per gli ETS

- Comma 5 - **nessun obbligo di certificazione** dei corrispettivi per i proventi da attività non commerciale
- Comma 6 - per ogni **raccolta pubblica di fondi** obbligo di un rendiconto specifico (art.48 c.3 CTS) che indichi le entrate e le spese di ciascun evento o campagna , anche per le ODV e le APS
- Comma 7 - entro 3 mesi dal passaggio da ETS non commerciale ad ETS commerciale (art.79, c.5 CTS) obbligo di comprendere **nell'inventario tutti i beni patrimoniali** dell'ente, registrazione delle **scritture cronologiche fin dall'inizio del periodo d'imposta** da redigersi entro il medesimo termine.



Le nuove misure fiscali

Criteri oggettivi di non commercialità 1/2

Si definiscono **attività di natura non commerciale** le attività di cui all'art.5 del CTS, incluse quelle accreditate e/o contrattualizzate e/o convenzionate con la P.A., svolte a titolo gratuito o verso corrispettivi che non superino i costi effettivi, tenuto conto degli apporti economici degli enti e salve le compartecipazioni alla spesa (art.79, c.2 CTS)

Si considerano inoltre non commerciali le attività di cui al comma 3 del medesimo articolo 79 (attività di ricerca scientifica e affidate ad università ed enti di ricerca)

Il comma 4 dell'art. 79 CTS dispone che non concorrono al reddito i fondi dalle raccolte occasionali, i contributi ed apporti della P.A. per le attività di cui all'art.5 CTS,



Le nuove misure fiscali

Criteri oggettivi di non commercialità 2/2

Il comma 6 dell'art.79 dispone che:

Si considerano non commerciali, le attività svolte nei confronti di associati, familiari e loro conviventi rese conformemente alle attività istituzionali dell'ente

Non sono commerciali le somme versate dagli associati quali quote o contributi associativi

Si considerano invece **commerciali** le attività di natura commerciale verso associati, familiari e loro conviventi verso contributi specifici o quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto.

Tali proventi vengono attratti a tassazione quali reddito d'impresa o reddito diverso in relazione al carattere di abitualità/occasionalità



Le nuove misure fiscali

Criteri soggettivi di non commercialità

Sono **ETS non commerciali** quelli che svolgono le attività di cui all'art.5 del CTS, in via esclusiva o prevalente, in conformità ai criteri oggettivi di cui ai commi 2 e 3 dell'art. 79 CTS (c.5 Art.79 CTS)

Sono **ETS commerciali** quelli che svolgono le attività di cui all'art.5 del CTS, in forma d'impresa, non in conformità ai criteri oggettivi di cui ai commi 2 e 3 dell'art. 79 CTS, e le attività dell'art.6 del CTS (salve le sponsorizzazioni), ove i proventi di tali attività superino le entrate da attività non commerciali complessive

La **mutazione della qualifica** opera nello stesso anno d'imposta nel quale i requisiti sono verificati.



Le nuove misure fiscali Il regime ordinario degli ETS

Il primo comma dell'art.79 del CTS rimanda, per quanto non espressamente disposto dal Titolo X, alle previsioni del TUIR titolo II.

Per gli **ETS non commerciali** valgono dunque le norme del capo III del titolo II ove compatibili con le disposizioni del CTS.

Per gli **ETS commerciali**, comunque Enti del Terzo Settore, valgono le disposizioni del capo I e II del titolo II del TUIR.

Per gli **Enti non commerciali** che non si iscrivono al RUNTS non acquisendo la qualifica di ETS, vivono le disposizioni tributarie del TUIR e le normative di settore non abrogate.



Le nuove misure fiscali Il regime ordinario degli ETS 1/2

Ambito di applicazione agli ETS delle disposizioni del TUIR

Art. 143 - Reddito complessivo

- a) non si applica il secondo periodo del primo comma (decommercializzazione prestazione di servizi esclusi dall'art.2195 codice civile anche se istituzionali) attrazione a tassazione completa
- b) Non si applica il terzo comma (raccolte pubbliche e attività in convenzione con la P.A.), sostituito dall'art. 79, c.4 del CTS

Art. 144 - Determinazione dei redditi

- a) si conferma di fatto il secondo comma (obbligo di contabilità separata per le attività commerciali) sostituito dall'art. 87, c.4 del CTS del rimando all'art.79 c.5.
- b) Non si applica il terzo comma (raccolte pubbliche e attività in convenzione con la P.A.), sostituito dall'art. 79, c.4 del CTS



Le nuove misure fiscali Il regime ordinario degli ETS 2/2

Applicazione agli ETS delle disposizioni del TUIR

Art. 148 - Enti di tipo associativo

- a) il primo comma (non commercialità delle attività, quote, contributi non specifici verso e da associati o partecipanti), sostituito ed integrato dall'art. 79, c.6 del CTS
- b) Il secondo comma (commercialità corrispettivi, quote e contributi specifici verso e da associati o partecipanti) sostituito ed integrato dall'art. 79, c.6 del CTS



Le nuove misure fiscali Il regime forfetario degli ETS 1/2

Inapplicabilità agli ETS delle disposizioni dell'art. 145 del TUIR (superamento dei limiti di ricavo da contabilità semplificata), *rimane applicabile per gli Enti religiosi, solo per le attività diverse (art.6 CTS).*

Tutti gli **ETS non commerciali** possono **optare** per il regime forfetario applicando, ai ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività di cui agli artt.5 e 6 del CTS svolte con modalità commerciali, ed ai componenti positivi (art.86,88,89,90 TUIR), i **coefficienti di redditività** :

COEFFICIENTI DI REDDITIVITA' - REGIME FORFETARIO ART. 80 CTS

Prestazioni di servizi	Coefficiente
Ricavi fino a 130.000	7%
Ricavi da 130.001 a 300.000	10%
Ricavi oltre 300.000	17%
Altre attività	
Ricavi fino a 130.000	5%
Ricavi da 130.001 a 300.000	7%
Ricavi oltre 300.000	14%



Le nuove misure fiscali

Il regime forfetario degli ETS 2/2

Art. 80 del CTS - Disposizioni di coordinamento per il passaggio dal regime ordinario al regime forfetario

L'opzione per il regime forfetario ha durata **fino a revoca e comunque per un triennio**. Viene effettuata nel modello Unico così come la revoca, a valere dall'esercizio in corso.

In caso di **inizio attività commerciale** l'opzione va esercitata nella comunicazione ex art. 35 dpr 633/72. (commi 3-4)

I componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni pregressi, rimandati ai sensi delle disposizioni del TUIR , partecipano al reddito completamente nell'esercizio precedente a quello dell'entrata nel regime forfetario (comma 5)

Le perdite fiscali pregresse possono essere dedotte dal reddito come definito forfetariamente (comma 6)

Esclusione dagli studi di settore, parametri ed ISA (comma 7)



Le nuove misure fiscali Il regime ordinario delle ODV

Il capo II del Titolo X dispone circa la fiscalità delle ODV e APS.
Per le ODV l'art. 84 del CTS tratta la decommercializzazione (*visione negativa della norma tributaria*) delle seguenti attività svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente, oltre quanto già previsto dall'art.79 commi 2-3

- a) Vendita di beni acquisiti a titolo gratuito curata direttamente dall'ente senza intermediazioni
- b) Cessione di beni prodotti da assistiti e volontari curata direttamente dall'ente senza intermediazioni
- c) Somministrazione di alimenti e bevande in occasione di eventi occasionali

I redditi di immobili utilizzati nell'attività non commerciale dell'ente sono esenti dall'Ires



Le nuove misure fiscali

Il regime ordinario delle APS 1/2

Per le APS quanto previsto per gli aspetti fiscali dall'art. 148 del TUIR viene modificato, integrato e sostituito dall'art. 85 del CTS

Comma 1 : decommercializzazione dei corrispettivi specifici ricevuti da associati e dei familiari conviventi, associati di altre associazioni similari, enti composti per il 70% da ETS

Comma 2 : decommercializzazione di cessioni di proprie pubblicazioni ad associati e terzi verso corrispettivi specifici

Comma 3 : presunzione di commercialità per cessione di beni nuovi prodotti per vendita, somministrazione pasti, erogazione acqua, gas, energia elettrica, vapore, le prestazioni alberghiere, di alloggio, trasporto, deposito, servizi portuali e aeroportuali, gestione di : spacci e mense aziendali , organizzazione viaggi, gestione fiere, telecomunicazioni

Comma 4 : le APS «assistenziali» ex L. 287/91, decommercializzano :

- Somministrazioni di alimenti e bevande presso la sede istituzionale
- Organizzazione di viaggi e soggiorni turistici

Ove complementari alle attività istituzionali e verso associati e familiari, senza strumenti pubblicitari



Le nuove misure fiscali Il regime ordinario delle APS 2/2

Per le APS quanto previsto per gli aspetti fiscali dall'art. 148 del TUIR viene modificato, integrato e sostituito dall'art. 85 del CTS

Comma 5 : le quote e contributi non concorrono alla base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti

Comma 6 : decommercializzazione delle attività di vendita di beni acquisiti a titolo gratuito curata direttamente dall'ente senza intermediazioni ai fini di sovvenzione dell'ente

Comma 7: I redditi di immobili utilizzati nell'attività non commerciale dell'ente sono esenti dall'Ires



Le nuove misure fiscali

Il regime forfetario delle ODV e delle APS 1/2

L'art.86 del CTS prevede il regime forfetario opzionale per le attività commerciali svolte dalle ODV e APS con le seguenti **caratteristiche**:

- Limiti di ricavi : 130.000 annui percepiti nel periodo precedente, ragguagliato al periodo d'imposta
- Opzione da esercitarsi nella dichiarazione annuale redditi o di inizio attività ai fini Iva (art.35 dpr 633/72)
- Redditività : 1% dei ricavi per ODV; 3% dei ricavi per le APS
- I componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni pregressi, rimandati ai sensi delle disposizioni del TUIR , partecipano al reddito completamente nell'esercizio precedente a quello dell'entrata nel regime forfetario (art.80 comma 5)
- Le perdite fiscali pregresse possono essere dedotte dal reddito come definito forfetariamente (art. 80 comma 6)
- Esonero dagli obblighi di registrazione e tenuta scritture contabili, obbligo di conservazione documenti (art.22 dpr 600/73)
- Esclusione dagli studi di settore, parametri ed ISA



Le nuove misure fiscali

Il regime forfetario delle ODV e delle APS 2/2

Semplificazioni per le ODV e Aps aderenti al regime forfetario:

- Nessun obbligo di ritenuta d'acconto sui compensi corrisposti (titolo III dpr 600/73), indicazione del percettore e compenso nella dichiarazione dei redditi (come amm.ne condominiali)
- Nessuna rivalsa Iva per le operazioni nazionali
- Nessuna detrazione Iva sulle operazioni di acquisto
- Esonero versamento Iva (tranne reverse charge) e adempimenti (salvo conservazione fatture e certificazione dei corrispettivi)
- Cessione intraCee art.41 c.2-bis d.l. 331/93 (esclusione)
- Acquisto intraCee art. 38,c.5,lett.c) d.l.331/93 (esclusione)
- Servizi resi e ricevuti da non residenti art.7-ter dpr 633/73
- Non applicabilità Plafond Iva per acquisti (art.8 c.1, lett.c e c.2)
- Passaggio dal regime ordinario al forfait Iva : rettifica art.19bis
- Passaggio dal regime ordinario al forfait Iva : esigibilità delle operazioni in sospensione nell'ultima liquidazione Iva ordinaria.
- Credito Iva da regime ordinario : richiesta di rimborso
- Opzione triennale per regime ordinario Iva e/o redditi (art.80 CTS)



Le nuove misure fiscali Imposte indirette e tributi locali ETS

L'art.82 prevede agevolazioni ed esoneri per gli ETS tra cui:

- I trasferimenti gratuiti a ETS esclusi da imposte di successione e donazione, ipotecarie e catastali, se utilizzate in diretta attuazione delle finalità civiche
- Gli atti costitutivi e modifiche statutarie ETS : imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa. Esclusione per adeguamenti normativi
- Gli atti traslativi onerosi di immobili e diritti reali di godimento a favore di ETS (no coop sociali) : imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa. Utilizzo diretto dell'ente entro 5 anni
- Esenzione imposta di bollo atti, documenti, istanze, ecc.. ETS
- Esenzione IMU e TASI per immobili ETS non commerciali (no coop sociali) se utilizzati direttamente per attività non commerciali (alle condizioni previste dalla normativa del tributo)
- Esenzione imposta intrattenimento per eventi occasionali previa comunicazione al concessionario (dpr 640/72)
- Esenzione tassa di concessione governativa



Le nuove misure fiscali Ulteriori disposizioni tributarie ETS

- Non applicabilità del modello EAS (art. 30 D.L. 185/2008) agli ETS in ordine ai controlli fiscali art.94 c.4 CTS
- Non applicabilità regime L. 398/91 agli ETS (art.89 c.1 lett.c))
- Social bonus , credito d'imposta recupero beni pubblici inutilizzati e beni confiscali (art.81 CTS)
- 5 per mille (art. 3 D.L. 111/2017):
 - ETS iscritte al RUNTS,
 - Enti ricerca scientifica e università
 - Enti ricerca sanitaria
 - Attività sociali dei Comuni
 - A.s.d. riconosciute ai fini sportivi dal CONI e svolgenti rilevante attività di interesse sociale



Legge 398/91 – Attuale e nuovo ambito di applicazione

Fino all'esercizio successivo all'operatività del RUNTS di cui all'art.45 del CTS, la L. 398/91 trova applicazione, come finora a:

- **Associazioni Sportive Dilettantistiche** affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali o ad Enti Nazionali di Promozione Sportiva riconosciuti (art.1 L. 398/91)
- **Associazioni senza fini di lucro e Associazioni pro loco** (art.9-bis L. 66/92)
- **Associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare** legalmente costituite senza fini di lucro (art.2, comma 31 Legge 350/2003 - Finanziaria 2004)
- **Società Sportive Dilettantistiche**, società di capitali senza fine di lucro (art.90 c.1 L. 289/2002)



Legge 398/91 – Attuale e nuovo ambito di applicazione

Il CTS dispone la non applicabilità regime L. 398/91 agli ETS (art.89 c.1 lett.c)). Le attuali **ASD** potranno alternativamente:

- iscriversi al RUNTS, tra gli enti svolgenti attività di ***organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche*** di cui alla lettera t) dell'art.5 del CTS, applicando la normativa più di favore tra quelle inerenti la forma prescelta:
 - Associazione di promozione sociale sportiva (Regime fiscale ordinario art.85 o Regime fiscale forfetario art. 86 del CTS)
 - Associazione o Società sportive dilettantistiche senza fine di lucro - Impresa Sociale (D.L.112/2017)
 - Associazione ETS (Regime fiscale ETS art.79 o Regime forfetario ETS art. 80)
- rimanere **Associazioni Sportive Dilettantistiche e SSD** affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali o ad Enti Nazionali di Promozione Sportiva riconosciuti applicando la L. 398/91



Legge 398/91 – Attuale e nuovo ambito di applicazione

Il CTS dispone la non applicabilità regime L. 398/91 agli ETS (art.89 c.1 lett.c)), nonché l'abrogazione dell'art.9-bis L. 66/92 e dell'art.2, comma 31 Legge 350/2003, per le attuali **Associazioni senza fini di lucro e Associazioni pro loco, Associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare**; queste potranno alternativamente:

iscriversi al RUNTS, tra gli enti svolgenti attività di cui all'art.5 lett. i) del CTS, applicando la normativa più di favore tra quelle inerenti la forma prescelta:

- Associazione di promozione sociale (Regime fiscale ordinario art.85 o Regime fiscale forfetario art. 86 del CTS)
- Associazione ETS - Impresa Sociale (D.L.112/2017)
- Associazione ETS (Regime fiscale ETS art.79 o Regime forfetario ETS art. 80)

rimanere Ente non commerciale, di tipo associativo, ma fuori dall'ambito del Terzo Settore, applicando le norme fiscali del TUIR (con esclusione dell'art.145 e dell'art.148 c.3).



Considerazioni finali

Il legislatore sembra intenzionato, nei temi indicati dalla Riforma, a dar sostegno al Terzo Settore.

Molteplici disposizioni attuative dovranno essere emanate a completamento dell'iter applicativo della Riforma, si contano circa 40 decreti di attuazione.

Parte rilevante delle novelle tributarie dipenderanno dall'operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore che il Ministero del Lavoro dovrà attuare con l'emanazione di un decreto.

La Commissione Europea assoggetterà parte della normativa tributaria agevolativa degli ETS alla verifica di assenza di impropri vantaggi