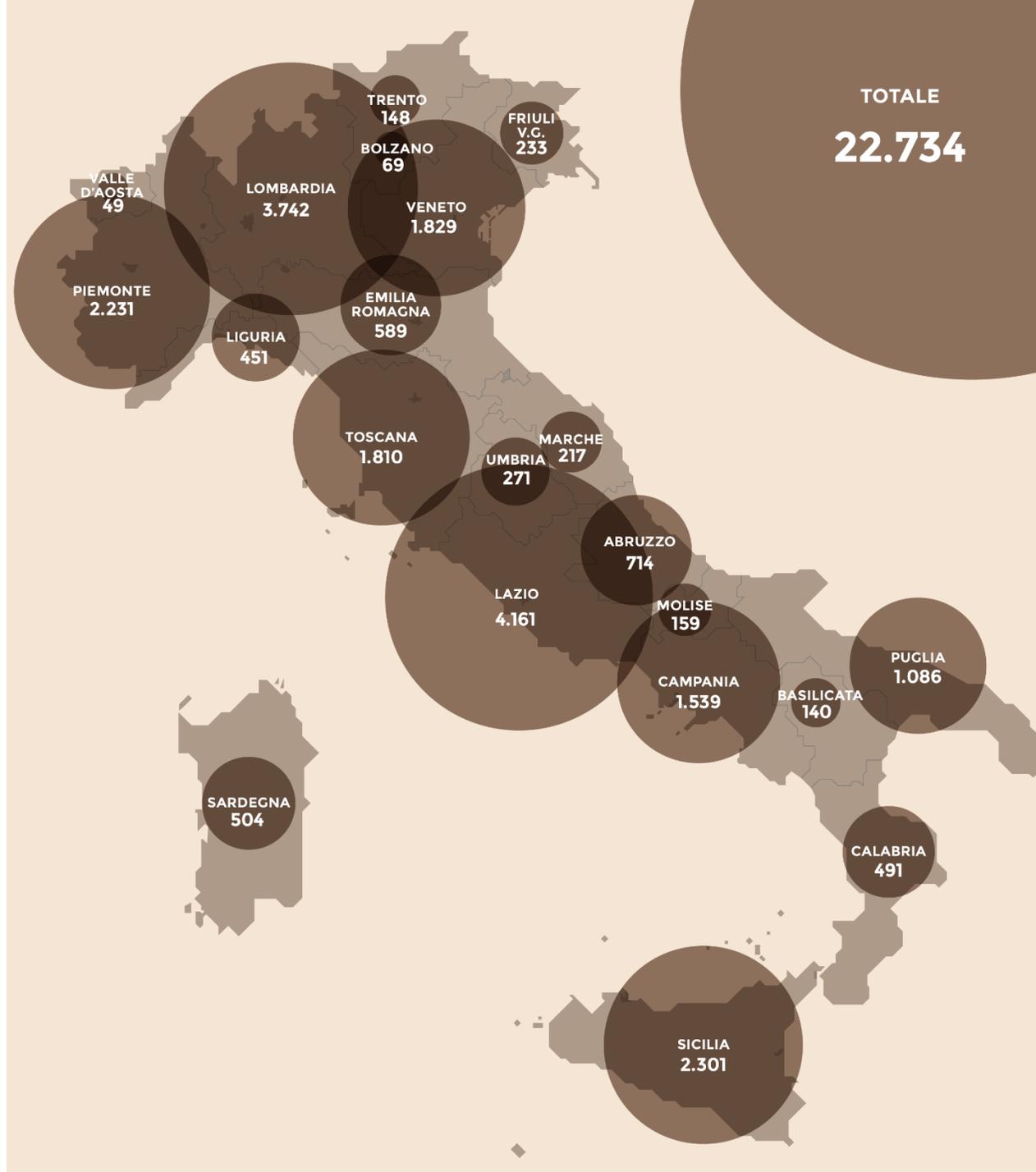


TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Bologna, 19 Marzo 2018
Studio GALLETTI

AGENDA

1. Profili fiscali
2. Disposizioni particolari per alcuni enti del Terzo Settore: cenni
3. Impresa sociale e cinque per mille: rinvio
4. Deduzioni, detrazioni e social bonus
5. Obblighi di rendicontazione



La distribuzione delle Onlus nelle regioni, dati marzo 2018 (Fonte: elaborazione ufficio studi del Sole 24 Ore su dati dell'agenzia delle Entrate)

PROFILI FISCALI

PROFILI FISCALI

Agli ETS, diversi dalle imprese sociali, si applicano le disposizioni di cui al Codice del Terzo Settore (CTS) nonché le norme del titolo II del TUIR, in quanto compatibili.

Pertanto, gli ETS dovranno essere innanzitutto qualificati ai fini fiscali come:

ETS «commerciali»

ETS «non commerciali»

PROFILI FISCALI

Dopodiché, (regola generale) essi determineranno la propria base imponibile

ETS «commerciali»

secondo le modalità dettate dal TUIR per gli enti commerciali (con applicazione del principio di attrazione al reddito d'impresa di tutte le tipologie di redditi prodotti dall'ente)

ETS «non commerciali»

secondo le modalità dettate dal TUIR per gli enti non commerciali (con determinazione del reddito complessivo imponibile in base alle singole categorie reddituali)

PROFILI FISCALI

Chi sono gli ETS «non commerciali»?

ETS «non commerciali»

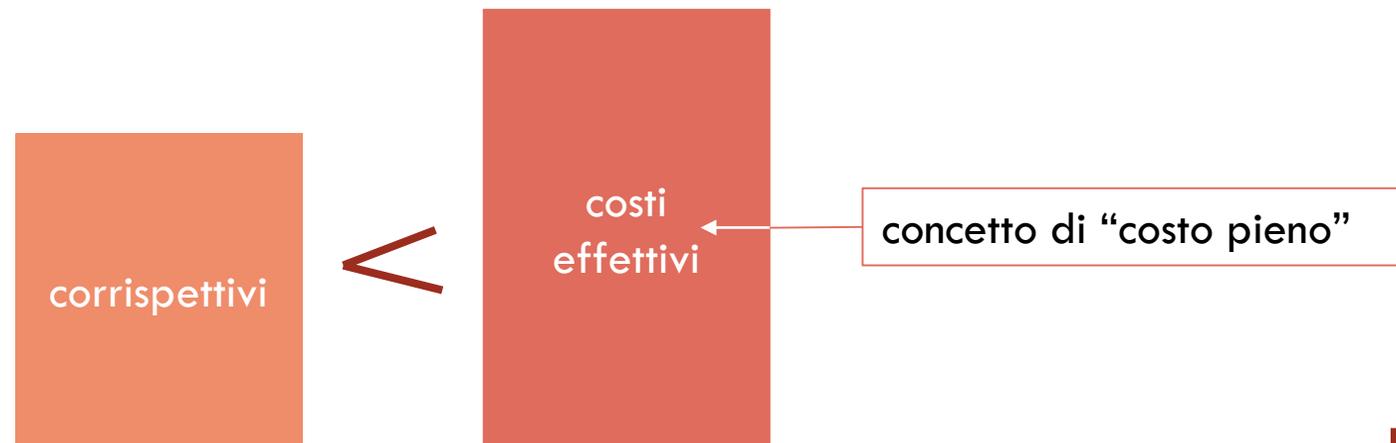
svolgono, in via esclusiva o prevalente, attività di interesse generale
(così come individuate dall'art. 5 del medesimo CTS)

con modalità non commerciali

PROFILI FISCALI

Cosa significa con modalità «non commerciali»?

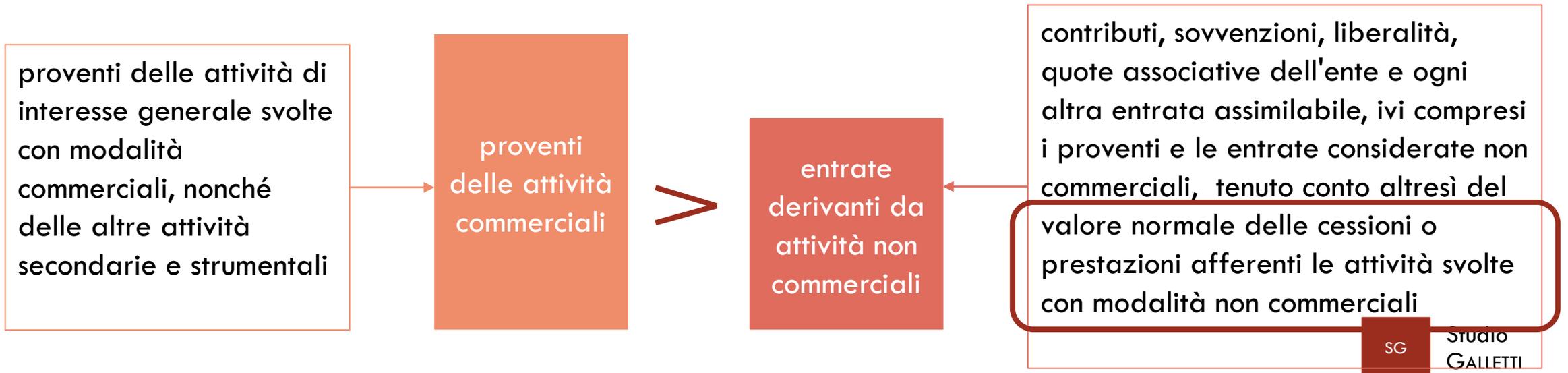
Le attività di interesse generale di cui all'articolo 5, si considerano di natura non commerciale quando sono svolte **a titolo gratuito** o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi



PROFILI FISCALI

Quando un ETS diventa «commerciale»?

Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli ETS assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora, nel medesimo periodo d'imposta



PROFILI FISCALI

Gli ETS non commerciali, in alternativa ai predetti criteri ordinari di determinazione del reddito, possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa (regime forfetario «generale»):

applicando ai ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività di interesse generale e diverse, svolte con modalità commerciali, determinati coefficienti di redditività (aggiungendo poi l'importo di plusvalenze; sopravvenienze attive; dividendi; interessi; proventi immobiliari):

attività di prestazioni di servizi, dal 7% al 17% (a scaglioni)

altre attività, dal 5% al 14% (a scaglioni)

DISPOSIZIONI PARTICOLARI

PROFILI FISCALI

Le APS possono applicare, in relazione alle attività commerciali svolte, un regime forfetario di maggior vantaggio rispetto all'imposizione ordinaria e al forfetario previsto per tutti gli ETS

A condizione che, nel periodo d'imposta precedente, abbiano percepito ricavi non superiori a 130.000 euro (anche in caso di prevalenza dei proventi da attività commerciali)

Sugli introiti delle attività commerciali le APS possono determinare il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi percepiti un coefficiente di redditività pari al 3%.

PROFILI FISCALI

Le Organizzazioni di Volontariato possono applicare, in relazione alle attività commerciali svolte, un regime forfetario di maggior vantaggio rispetto all'imposizione ordinaria e al forfetario previsto per tutti gli ETS

A condizione che, nel periodo d'imposta precedente, abbiano percepito ricavi non superiori a 130.000 euro (anche in caso di prevalenza dei proventi da attività commerciali)

Sugli introiti delle attività commerciali le ODV possono determinare il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi percepiti un coefficiente di redditività pari al solo 1%.

PROFILI FISCALI

Tra il regime forfetario «generale» e quelli «speciali» per ODV e APS, vi è un'altra differenza che riguarda l'IVA:

regime forfetario «generale»

non stabilisce regole che disciplinano l'IVA: occorre applicare le regole ordinarie IVA

regimi forfetari «speciali»

disciplinano anche l'IVA (NO rivalsa, NO detrazione), compresa la parte degli adempimenti formali/obblighi strumentali

PROFILI FISCALI

Disposizioni in materia di imposte indirette (diverse dall'IVA)

esenzione totale dalle imposte di successione, donazione ed ipo-catastali per i trasferimenti a titolo gratuito effettuati a favore degli ETS

le imposte di registro e ipo-catastali si applicano in misura fissa agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere da ETS



PROFILI FISCALI

Misure di favore rivolte alle imprese sociali

detassazione degli utili ed avanzi di gestione che in sede di approvazione del bilancio di esercizio l'assemblea destini ad incremento delle riserve indivisibili (a condizione che questi siano effettivamente impiegati nello svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio)

esclusione dal computo del reddito imponibile dell'ulteriore quota di utili destinati ad aumento gratuito del capitale sociale (limitatamente alla misura in cui tale incremento rifletta l'adeguamento ISTAT all'inflazione)

PROFILI FISCALI

Misure incentivanti riconosciute ai soggetti investitori nel capitale di rischio delle società «imprese sociali»

Soggetti IRPEF: detrazione d'imposta pari al 30% dell'aumento effettivo di capitale sociale conseguente al loro conferimento (nel limite di euro 1.000.000 per ciascun periodo d'imposta)

Soggetti IRES: deduzione dal reddito imponibile del 30% dei conferimenti nel capitale sociale (nel limite di 1.800.000 euro per ciascun periodo d'imposta).

PROFILI FISCALI

La partecipazione al riparto del «cinque per mille»

I beneficiari del contributo non possono utilizzare le somme per coprire le spese di pubblicità sostenute per stimolare la destinazione del cinque per mille, a pena del recupero del contributo utilizzato

I beneficiari del riparto del contributo hanno l'obbligo di redigere un apposito rendiconto, dal quale risultino in modo chiaro, trasparente e dettagliato la destinazione e l'utilizzo delle somme percepite

DEDUZIONI, DETRAZIONI E SOCIAL BONUS

DEDUZIONI, DETRAZIONI E SOCIAL BONUS

In vigore dal 1° gennaio 2018, le seguenti misure agevolative (non cumulabili):

detrazione IRPEF pari al 30% (o 35% se beneficiario è un'ODV) degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni in denaro o in natura, per un importo complessivo non superiore a euro 30.000 in ciascun periodo d'imposta.

deduzione, dal reddito complessivo netto del soggetto erogante (persone fisiche, enti o società) nei limiti del 10% del reddito complessivo dichiarato.

DEDUZIONI, DETRAZIONI E SOCIAL BONUS

Sempre dal 1° gennaio 2018, entra in vigore il c.d. "social bonus": un credito d'imposta pari al 65% delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche, o del 50% se effettuate da soggetti enti e società, a favore degli ETS che hanno 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 e agli stessi assegnati.

DEDUZIONI, DETRAZIONI E SOCIAL BONUS

Entrata in vigore:



OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Gli enti del Terzo settore devono redigere il bilancio di esercizio formato:

Stato
Patrimoniale

Rendiconto
Finanziario

Relazione di
Missione

Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il consiglio nazionale del terzo settore. (N.B. Circolare Ministero del Lavoro 29/12/2017: «l'attuale mancanza della modulistica non esonera gli enti da tale adempimento»)

Rendiconto Gestionale

ONERI	Anno T	Anno T-1	PROVENTI E RICAVI	Anno T	Anno T-1
1) Oneri da attività tipiche 1.1) Acquisti 1.2) Servizi 1.3) Godimento beni di terzi 1.4) Personale 1.5) Ammortamenti 1.6) Oneri diversi di gestione 1.7) ...			1) Proventi e ricavi da attività tipiche 1.1) Da contributi su progetti 1.2) Da contratti con enti pubblici 1.3) Da soci ed associati 1.4) Da non soci 1.5) Altri proventi e ricavi 1.6)		
2) Oneri promozionali e di raccolta fondi 2.1) Raccolta 1 2.2) Raccolta 2 2.3) Raccolta 3 2.4) Attività ordinaria di promozione			2) Proventi da raccolta fondi 2.1) Raccolta 1 2.2) Raccolta 2 2.3) Raccolta 3 2.4) Altri		
3) Oneri da attività accessorie 3.1) Acquisti 3.2) Servizi 3.3) Godimento beni di terzi 3.4) Personale 3.5) Ammortamenti 3.6) Oneri diversi di gestione 3.7) ...			3) Proventi e ricavi da attività accessorie 3.1) Da Attività connesse e/o gestioni commerciali accessorie 3.2) Da contratti con enti pubblici 3.3) Da soci ed associati 3.4) Da non soci 3.5) Altri proventi e ricavi 3.6) ...		
4) Oneri finanziari e patrimoniali 4.1) Su rapporti bancari 4.2) Su prestiti 4.3) Da patrimonio edilizio 4.4) Da altri beni patrimoniali 4.5) Oneri straordinari			4) Proventi finanziari e patrimoniali 4.1) Da rapporti bancari 4.2) Da altri investimenti finanziari 4.3) Da patrimonio edilizio 4.4) Da altri beni patrimoniali 4.5) Proventi Straordinari		
5) Oneri di supporto generale 5.1) Acquisti 5.2) Servizi 5.3) Godimento beni di terzi 5.4) Personale 5.5) Ammortamenti 5.6) Altri oneri 5.7) ...					
Risultato gestionale positivo			Risultato gestionale negativo		



PRESENTAZIONE

SCOPO DELLE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA DELLE ONLUS

Le linee guida dell'Agenzia per le ONLUS prevedono l'obbligo per gli amministratori di fornire nella Relazione di Missione informazioni rispetto a tre ambiti principali:

missione e identità dell'Ente

attività istituzionali, volte al perseguimento diretto della missione

attività "strumentali", rispetto al perseguimento della missione istituzionale (attività di raccolta fondi e di promozione istituzionale)

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate

inferiori a 220 mila euro:

possono redigere il bilancio nella forma del rendiconto finanziario per cassa

tra 220 mila e 1 milione di euro:

stato patrimoniale, rendiconto finanziario, relazione di missione

superiori ad 1 milione di euro:

bilancio sociale (redatto secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro)

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

La radiografia

Le istituzioni non profit attive suddivise per incassi. **Dati in euro**



(*) Incluso lo sport di lettantistico

Fonte: elaborazione del Sole 24 Ore su dati Istat, censimento delle istituzioni non profit (anno 2011)

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale delle attività diverse da quelle di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione.

Gli ETS possono esercitare attività diverse da quelle di interesse generale, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale.

Gli ETS esercitano in via esclusiva o principale una o più attività di interesse generale per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Gli ETS danno conto del rispetto del parametro relativo alla differenza retributiva tra lavoratori dipendenti nel proprio bilancio sociale o, in mancanza, nella relazione di missione.

In ciascun ETS, infatti, la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti non può essere superiore al rapporto uno a otto, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda.

I lavoratori degli enti del Terzo settore hanno diritto ad un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali.

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Il bilancio sociale degli enti filantropici deve contenere:

l'elenco e gli importi delle erogazioni deliberate ed effettuate nel corso dell'esercizio,

con l'indicazione dei beneficiari diversi dalle persone fisiche.

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 100 mila euro annui devono in ogni caso pubblicare annualmente e tenere aggiornati nel proprio sito internet, o nel sito internet della rete associativa cui aderiscano, gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.

(N.B. Circolare Ministero del Lavoro 29/12/2017: «L'applicazione della norma [suindicata] dovrà cominciare a trovare attuazione a partire dal 1° gennaio 2019, con riferimento alle attribuzioni disposte nel 2018»).

OBBLIGHI DI RENDICONTAZIONE

Deposito del bilancio

Gli ETS non iscritti nel registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il RUNTS. I rendiconti e i bilanci devono essere depositati nel RUNTS entro il 30 giugno di ogni anno.

Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter del codice civile.

Studio GALLETTI

segreteria@studiogalletti.it