

## **NON PROFIT**

**Il nuovo fisco di favore per chi non è commerciale scatterà dopo il sì Ue.**

**Per le piccole associazioni di volontariato un forfait ultra vantaggioso.**

di Gabriele Sepio

La variabile fiscale entra a pieno titolo tra i temi che gli operatori del Terzo settore devono considerare per scegliere percorso di adeguamento riforma (si veda "Il Sole 24 Ore" del 23 aprile e del 1° maggio). E' strettamente connessa alla modalità tassazione c'è anche la questione dell'attività svolta.

In questa prima fase, per facilitare la lettura delle nuove regole è opportuno procedere per *step*, coordinando la tipologia di ente, l'attività svolta e i relativi regimi fiscali.

Partiamo dagli enti già nella fase transitoria di attuazione della riforma, ovvero Onlus, organizzazioni di volontariato (Odv) e associazioni di promozione sociale (Aps).

### **Onlus**

La disciplina fiscale Onlus resta in vigore fino a che non saranno operative le nuove disposizioni tributarie introdotte dal Dlgs 117/2017 ossia il Codice del Terzo Settore (Cts). Operatività che scatterà a decorrere dal periodo di imposta successivo al rilascio dell'autorizzazione europea. Fino ad allora l'anagrafe Onlus resterà in piedi e gli enti iscritti dovranno continuare a rispettare le disposizioni del Dlgs 460/1997, anche nell'ipotesi in cui il Registro unico dovesse diventare operativo prima del placet comunitario. Gli enti dotati di questa qualifica possono svolgere solo le attività istituzionali previste dal decreto e quelle direttamente connesse, i cui ricavi non devono superare 66% dei costi complessivi. A queste condizioni tutte le entrate sono detassate, mentre eventuali violazioni determinano la perdita della qualifica Onlus.

### **Organizzazioni di volontariato**

In quanto Onlus di diritto, le Odv applicano il regime fiscale previsto dal Dlgs 460/1997, con una distinzione, tuttavia, sulle attività esercitabili. Oltre a quelle istituzionali attualmente elencate nel Cts (articolo 5), possono svolgere solo attività commerciali produttive marginali individuate con il Dm del 25 maggio 1995, purché senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato. Anche in questo caso, i proventi sono non imponibili, ma l'ente perde il particolare regime agevolato laddove eserciti attività commerciali al di fuori delle condizioni individuate dallo stesso Dm.

### **Associazioni promozione sociale**

Le Aps applicano le disposizioni fiscali previste dal Tuir per gli enti non commerciali. In quanto associazioni, non sono imponibili le quote «ordinarie» versate dagli associati (articolo 148, commi 1 e 2). In aggiunta, sono detassate anche le quote supplementari o i corrispettivi specifici pagati dagli associati a fronte di attività rese dall'ente (articolo 148, comma 3). Per gli enti con ricavi inferiori a 400mila euro, è poi possibile optare per il regime agevolato della legge 398/1991, che prevede la determinazione forfettaria del reddito imponibile (con applicazione di un coefficiente del 3%) e una detrazione forfettaria dell'IVA.

### **Regime post riforma**

Con la riforma lo scenario è destinato a cambiare. Gli Ets potranno esercitare attività istituzionali con modalità commerciali meno, nonché anche attività diverse, senza alcuna distinzione in base alla tipologia di ente (salvo il rispetto dei limiti quantitativi stabiliti con decreto). Per individuare il regime fiscale applicabile occorrerà verificare la natura dell'ente commerciale o meno. Solo in quest'ultimo caso, gli Ets potranno optare per la tassazione forfettaria dei redditi di impresa

eventualmente prodotti (articolo 80 del Cts). Gli Ets commerciali applicheranno invece le regole ordinarie del Tuir. In più. Odv e Aps con ricavi inferiori ai 130 mila euro potranno beneficiare di un forfettario ancora più agevolato, con coefficienti di redditività rispettivamente dell'1% e del 3%, e rilevanti semplificazioni contabili e ai fini Iva (articolo 86 del Cts).

## TABELLA RIASSUNTIVA

| <b>Il confronto</b>  |   | a cura di Marina Garone e Marina Manfredonia |
|--|---|--|
| <b>Le differenze tra il regime attuale e quello dopo la piena operatività della riforma del terzo settore</b>  |   |  |
| REGIME ATTUALE   | REGIME POSTRIFORMA  |  |
| <b>ONLUS</b>   |   |  |
| <b>Attività esercitabili</b>   |   |  |
| Istituzionali in base all'articolo 10 del Dlgs 460/1997e direttamente connesse, nei limiti previsti dallo stesso decreto   | Istituzionali in base all'articolo 5 del Codice del Terzo Settore (Cts) e secondarie e strumentali in base all'articolo 6 del Cts   |  |
| <b>Regime fiscale</b>  |   |  |
| Le entrate derivanti dalle attività istituzionali e da quelle connesse sono non imponibili   | Il regime fiscale dipende dalla sezione del Registro M cui la Onlus si iscriverà  |  |
| Laddove l'ente svolga attività connesse al di fuori dei limiti quantitativi individuati dal Dlgs 460/1997, perde la qualifica di Onlus, con conseguente tassazione di tutti i proventi in misura ordinaria.  | Se si qualifica come Ente del Terzo settore (Ets) non commerciale, potrà optare per la determinazione forfettaria dei redditi di impresa prodotti (articolo 80 del Cts).<br><br>In caso contrario (Ets commerciale), si applicheranno le regole ordinarie del Tuir a meno che la Onlus non assuma le veste di impresa sociale (con applicazione dell'articolo 18 del Dlgs 112/2017).<br><br>Laddove la Onlus si qualifichi come Odv o Aps si rinvia alle schede successive. |  |
| <b>ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (ODV)</b>  |   |  |
| <b>Attività esercitabili</b>   |   |  |
| Istituzionali in base al Cts e commerciali e produttive marginali in base al Dm 25 maggio 1995   | Istituzionali in base all'articolo 5 del Cts e secondarie e strumentali in base all'articolo 6 del Cts  |  |
| <b>Regime fiscale</b>  |   |  |
| In quanto Onlus di diritto, le Odv applicano il relativo regime fiscale. Le entrate derivanti dalle attività Istituzionali e da quelle commerciali e produttive marginali sono non imponibili.<br><br>Laddove l'ente non rispetti i limiti e le condizioni previste dal Dm 25 maggio 1995 per le attività commerciali e produttive marginali, perde la qualifica di Onlus di diritto, con conseguente tassazione di tutti i proventi in misura ordinaria | Se l'ente ha ricavi inferiori a 130mila euro, in relazione ai redditi di impresa prodotti potrà optare per il regime di tassazione dell'articolo 86 del Cts, con un coefficiente redditività dell'1%. nonché semplificazioni contabili e ai fini Iva (articolo 66 del Cts).<br><br>In caso di ricavi superiori è possibile optare per il regime forfettario di cui all'articolo 80 del Cts, purché l'ente si qualifichi come fiscalmente non commerciale                    |  |
| <b>ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (APS)</b>  |   |  |
| <b>Attività esercitabili</b>   |   |  |
| Istituzionali in base al Cts e di eventuali normative regionali  | Istituzionali in base all'articolo 5 del Cts e secondarie e strumentali in base all'articolo 6 del Cts  |  |
| <b>Regime fiscale</b>  |   |  |
| Disposizioni del Tuir per gli enti non commerciali e, in particolare, per gli enti associativi   | Se l'ente ha ricavi inferiori a 130mila euro, in relazione ai redditi di impresa prodotti potrà optare per il regime di tassazione dell'articolo 86 del Cts, con un coefficiente di redditività del 3%. nonché semplificazioni contabili e ai fini Iva (articolo 86 del Cts)<br><br>In caso di ricavi superiori, è possibile optare per il regime forfettario all'articolo 80 del Cts, purché l'ente si qualifichi come fiscalmente non commerciale                         |  |