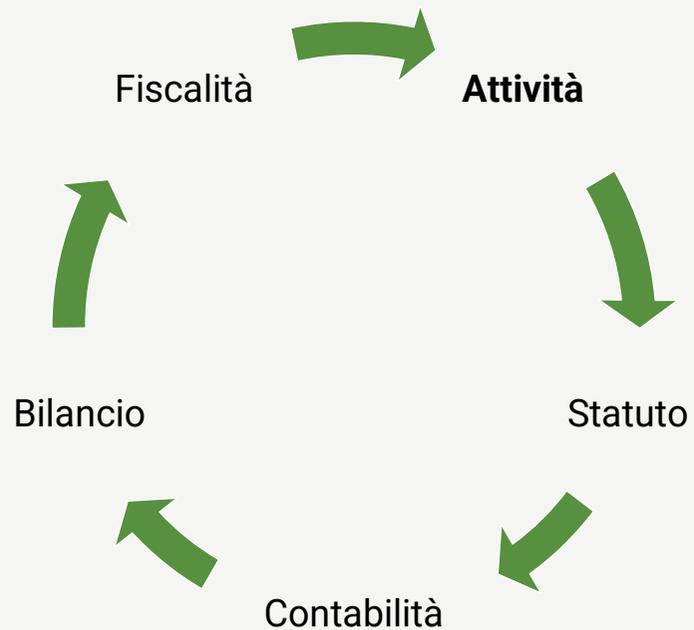

LE ATTIVITÀ CHE SVOLGE UN ETS SOTTO UN PROFILO FISCALE

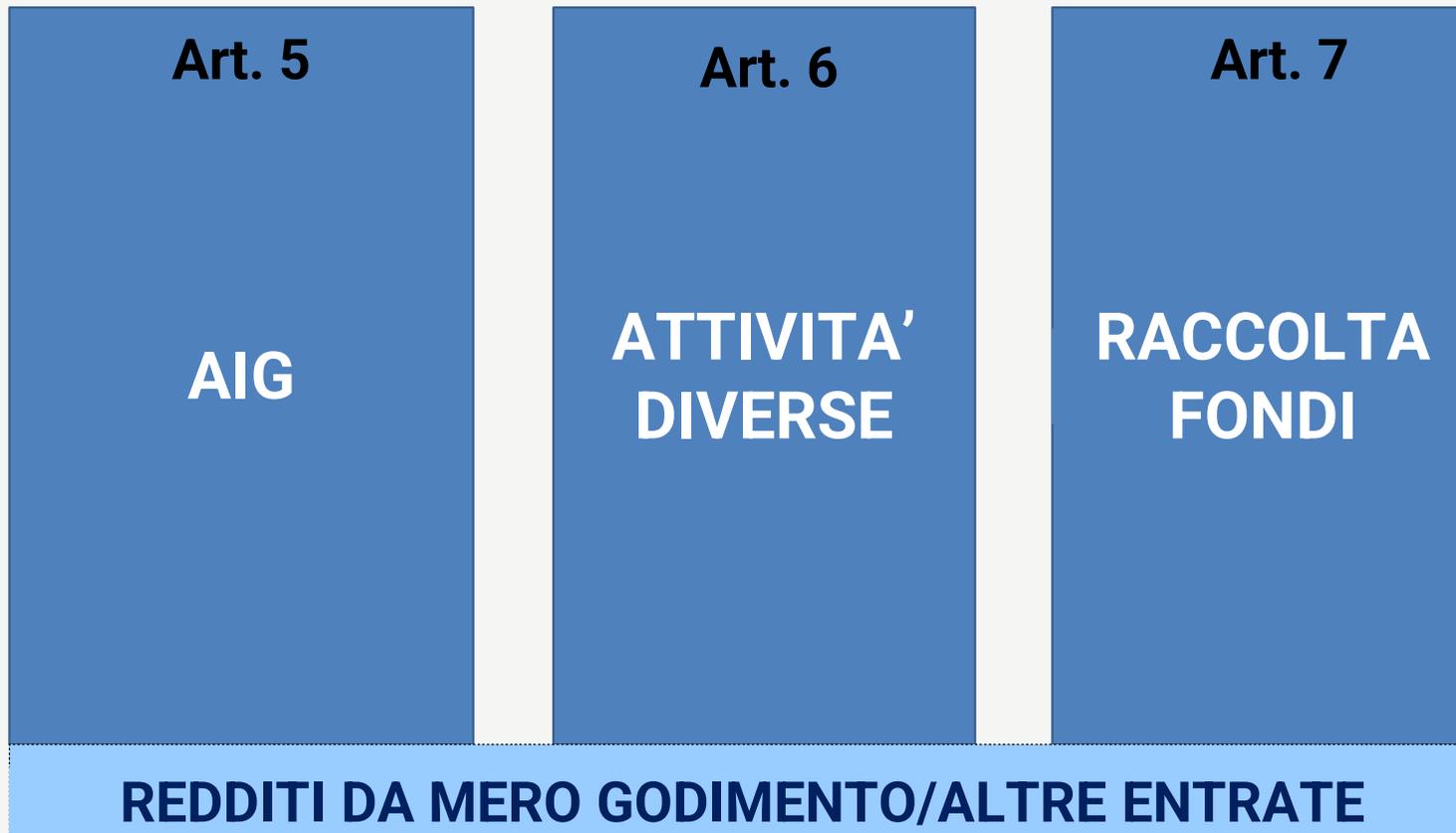
RIFERIMENTO CIRCOLARE

Il CTS incardina la qualifica di ETS sullo svolgimento di Attività di Interesse Generale

2



LE ATTIVITA' CHE POSSONO SVOGERE GLI ETS



LE ATTIVITA' 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. Si considerano di interesse generale, **se svolte in conformità alle norme particolari** che ne disciplinano l'esercizio, le attività indicate all'art. 5 del Dlgs. 117/2017.

LE ATTIVITA' DIVERSE

Gli enti del Terzo settore possono esercitare attività diverse da quelle di cui all'articolo 5, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano **secondarie e strumentali** rispetto alle attività di interesse generale, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sentita la Cabina di regia di cui all'articolo 97, tenendo conto dell'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate in tali attività in rapporto all'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di interesse generale.

LE ATTIVITA' DIVERSE

Gli ETS possono esercitare attività diverse da quelle di cui all'art. 5, a condizione che lo statuto lo consenta e siano secondarie e strumentali rispetto a quelle di interesse generale.

DM 107/2021 per definizione

Limiti dimensionali proporzionati ai costi e ai ricavi

LE ATTIVITA' DIVERSE

Cosa dice il DM 107/2021

- Due aspetti fondamentali
 - Qualitativo: strumentale
 - Quantitativo: limiti dimensionali
- **Qualitativo**: non più accessorie per natura, in quanto integrative a quelle istituzionali (come per le Onlus). Solo STRUMENTALI se “**indipendentemente dal loro oggetto**, sono esercitate dall’ente del Terzo settore, per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale”.

LE ATTIVITA' DIVERSE

Cosa dice il DM 107/2021

- **Quantitativo:** si deve adottare uno dei due criteri
 - i ricavi da AD non devono superare il 30% delle entrate complessive dell'Ets
 - *o alternativamente*
 - i ricavi da AD non devono superare il 66% dei costi complessivi dell'Ets (anche compresi i costi figurativi)

LA RACCOLTA FONDI

1) Per raccolta fondi si intende il **complesso delle attività ed iniziative** poste in essere da un Ente del Terzo Settore al fine di **finanziare le proprie attività di interesse generale**, anche attraverso la richiesta di lasciti, donazioni e contributi **di natura non corrispettiva**.

2) Gli Enti del Terzo Settore possono realizzare **attività** di raccolta fondi anche in **forma organizzata e continuativa**, anche mediante sollecitazione al pubblico o **attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi** di modico valore, impiegando risorse proprie e di terzi, inclusi volontari e dipendenti, nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico, in conformità con le linee guida adottate con DMLPS, sentiti la cabina di regia di cui all'art. 97 e il consiglio Nazionale del TS

LA RACCOLTA FONDI



LA RACCOLTA FONDI

- 1. Raccolta fondi non corrispettiva (c. 1, Art. 7)**
2. Raccolta pubblica occasionale di fondi (C.2, Art. 7)
3. (Raccolta fondi corrispettiva)?????

Raccolta fondi non corrispettiva

La raccolta fondi non corrispettiva si fonda «sull'animus donandi» svincolato da qualsiasi controprestazione che può ricevere il donatore.

Nella raccolta fondi non corrispettiva non si realizza alcuno scambio sinallagmatico tra donante e ricevente. Pertanto non potrà mai configurarsi come operazione avente natura commerciale (no IVA, no redditi).

L'art.79, c. 5 bis, elenca le entrate considerate «per legge» non commerciali tra le quali annovera le liberalità-donazioni.

La raccolta fondi è ontologica per l'ente non profit

Raccolta fondi non corrispettiva

Dire che la raccolta fondi è "ontologica" per un ente non profit significa che essa è una parte fondamentale e intrinseca della sua esistenza e del suo operato.

In termini filosofici, il termine "ontologico" si riferisce all'essenza o alla natura stessa di qualcosa. Applicato alla raccolta fondi per gli enti non profit, implica che quest'attività non è solo un aspetto pratico o accessorio, ma una componente essenziale che permette all'ente di esistere e perseguire la sua missione.

Raccolta fondi non corrispettiva

A titolo esemplificativo e non esaustivo sono annoverate tra le entrate non commerciali (art. 79, c. 5-bis):

- Liberalità
- Sovvenzioni
- Contributi

Raccolta pubblica occasionale di fondi

La raccolta pubblica occasionale di fondi effettuata occasionalmente mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

Manca la
definizione
di occasionalità

Non significa
che non possa
essere richiesto
un prezzo

Non è mai
stato definito
il modico
valore

Raccolta pubblica occasionale di fondi: profilo fiscale

La raccolta occasionale di fondi, in apparenza caratterizzata dal rapporto sinallagmatico tipico di ogni attività commerciale (pago un prezzo per ricevere un bene/servizio) in realtà non configura alcuna cessione, il bene/servizio erogato rappresenta un mero ringraziamento per il sostegno dato alle finalità perseguite.

Proprio per questo il legislatore ha stabilito che i fondi raccolti a seguito di RPOF:

- non concorrono alla formazione del reddito degli ENC (no IRES);
- sono esclusa dal campo di applicazione IVA;
- sono esclusa da qualsiasi altro tributo sia erariale che locale.

Raccolta pubblica occasionale di fondi



Raccolta pubblica occasionale di fondi



Raccolta pubblica occasionale di fondi



☰ La TUA Cena AUTentica 🔍 👤 📧

Riserva un posto o un tavolo in occasione della cena organizzata dalla Fondazione Fracta Limina Onlus nella suggestiva cornice dell'Antica Osteria La Rampina.

Sarà un'occasione speciale per condividere momenti significativi e scambiarsi gli auguri di Natale.

La quota di partecipazione, destinata interamente come donazione, andrà a sostegno del Centro polifunzionale per l'autismo AUTentica.

**PRENOTA
UN POSTO**

Prenota un Posto - Cena AUTentica
€250,00 EUR

**PRENOTA
UN TAVOLO
(10 Persone)**

Prenota un tavolo (10 posti)
€2.500,00 EUR

LA RACCOLTA FONDI

1. Raccolta fondi non corrispettiva (c. 1, Art. 7)
2. Raccolta pubblica occasionale di fondi (C.2, Art. 7)
3. **(Raccolta fondi corrispettiva)?????**

Raccolta fondi corrispettiva: attività diversa o esiste una raccolta fondi corrispettiva continuativa?

L'articolo 7, c. 2 reca una disposizione volta ad introdurre una raccolta fondi continuativa corrispettiva o si riferisce alla sola raccolta fondi occasionale?

...«in **forma organizzata e continuativa**, anche mediante sollecitazione al pubblico o **attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi**»

In dottrina è discussa la tesi se tali attività commerciali siano da considerare attività diverse e quindi soggiacere ai limiti recati per tali attività o se mantengano la «natura» di raccolta fondi commerciale.

Riferimenti normativi

- ✓ Nota 3650 del 12 aprile 2019
- ✓ Nota 4477 del 22 maggio 2020
- ✓ Nota 11379 del 4 agosto 2022
- ✓ Risoluzione 75 del 21 dicembre 2023

LE ATTIVITÀ CHE SVOLGE UN ETS SOTTO UN PROFILO FISCALE

LE TRE COLONNE



LA FISCALITÀ DOMANI DEGLI ETS

La determinazione della natura fiscale di un ETS passa attraverso una **doppia verifica**:

misurazione della **natura fiscale delle AIG**

determinazione della **natura fiscale dell'ETS**

LA FISCALITÀ DOMANI DEGLI ETS

**La misurazione della natura fiscale
delle attività di interesse generale**

LA FISCALITÀ DOMANI DEGLI ETS

AIG
Non commerciali

AIG
commerciali

LA FISCALITÀ DOMANI DEGLI ETS

79 c.1:

Agli Enti del Terzo Settore, diversi dalle imprese sociali, si applicano le disposizioni di cui al presente Titolo ...

LE ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

Nuovo paradigma di commercialità
legato non all'attività ma
alla **modalità di svolgimento** della stessa



LA NATURA FISCALE DELLE AIG

Step 1
Prima di
cominciare
da ricordare

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE



LA MODALITÀ DI SVOLGIMENTO QUALIFICA LA NATURA DELL'ATTIVITÀ
Sono attività svolte con modalità non commerciali

Attività gratuite



ATTIVITÀ NON COMMERCIALE

LA NATURA FISCALE DELLE AIG

Step 1
Prima di cominciare da ricordare

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE



Sono attività non commerciali a prescindere dalla verifica della modalità di svolgimento

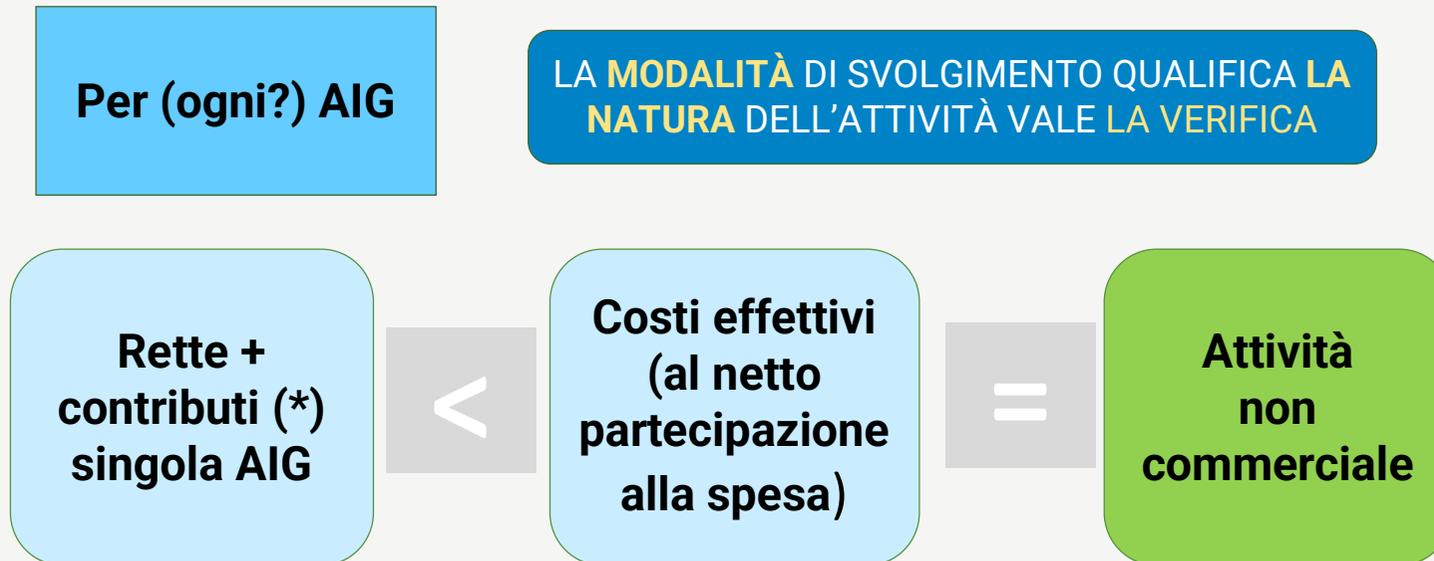
Attività di cui all'art. 5, lett. h) se svolte direttamente da ETS, escluse le imprese sociali, la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca scientifica nel rispetto delle condizioni recate dal c. 3, lett. a)

Attività di cui all'art. 5, lett. h) affidate dagli ETS a università e altri organismi di ricerca che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal DPR 135/2003

Attività di cui alle lett. a), b) e c) svolte da fondazioni ex Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza nel rispetto delle condizioni recate dal c. 3, lett. b-bis

LA NATURA FISCALE DELLE AIG

Step 1



(*) per AIG accreditate o contrattualizzate o convenzionate con la PA, l'Unione Europea, amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale

LA NATURA FISCALE DELLE AIG

Step 1

Per (ogni?) AIG

LA MODALITÀ DI SVOLGIMENTO QUALIFICA LA NATURA DELL'ATTIVITÀ VALE LA VERIFICA

Rette +
contributi
singola AIG

>

Costi effettivi
(*)
(al netto
partecipazione
alla spesa)

=

Attività
non
commerciale

MA ricavi non superiori al 6% dei costi
e per max tre esercizi consecutivi

(*) costi effettivi: costi diretti + costi indiretti e generali ivi compresi quelli finanziari e tributari attribuiti in quota parte secondo un idoneo criterio di ribaltamento (art. 144 del TUIR?)

LA NATURA FISCALE DELLE AIG

Step 1

Per (ogni?) AIG

LA MODALITÀ DI SVOLGIMENTO QUALIFICA LA NATURA DELL'ATTIVITÀ VALE LA VERIFICA

Rette +
contributi
singola AIG

>

Costi effettivi
(*
(al netto
partecipazione
alla spesa)

=

Attività
commerciale

Ricavi superiori di oltre il 6% dei costi
Ricavi non superiori al 6% dei costi oltre tre periodi consecutivi

(*) costi effettivi: costi diretti + costi indiretti e generali ivi compresi quelli finanziari e tributari attribuiti in quota parte secondo un idoneo criterio di ribaltamento (art. 144 del TUIR?)

LA FISCALITÀ DOMANI DEGLI ETS

**LA NATURA FISCALE DELLE ATTIVITÀ
DIVERSE E DELL'ATTIVITÀ DI
RACCOLTA FONDI**

LE TRE COLONNE

COSA SUCCEDA SE SI SBAGLIA A QUALIFICARE SOTTO IL PROFILO GIURIDICO L'ASSEGNAZIONE DI UNA ATTIVITÀ?

**ATTIVITÀ
DIVERSE**

sponsorizzazioni

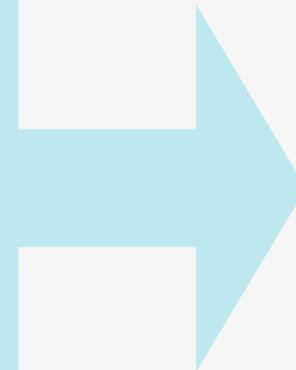
**RPOF
RACCOLT
A FONDI**

merchandising

LE TRE COLONNE



La determinazione
della natura fiscale
dell'ente di terzo settore
alla luce della disamina
sopra condotta



LA NATURA FISCALE DELL'ETS

Step 2

LA PREVALENZA DEI
PROVENTI (AIG NON COMM. + ENTRATE ATTIVITÀ NON COMMERCIALI*
RISPETTO AI
RICA VI (AIG COMM.+ATTIVITÀ DIVERSE)
CONCORRE A DETERMINARE LA NATURA DELL'ENTE



PROVENTI > RICA VI

ETS NON COMMERCIALE



PROVENTI < RICA VI

ETS COMMERCIALE

LA NATURA FISCALE DELL'ETS

Step 2

Si considerano non commerciali gli enti del Terzo settore di cui al comma 1 che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'articolo 5 in conformità ai criteri indicati nei commi 2 (**2bis?**) e 3 del presente articolo. Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli enti del Terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di cui all'articolo 5, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri indicati nei commi 2 (**2bis?**) e 3 del presente articolo, nonché le attività di cui all'articolo 6, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione svolte nel rispetto dei criteri di cui al decreto previsto all'articolo 6, superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali.

QUALI PROVENTI E RICAVI CONCORRONO A «PESARE» LA NATURA DELL'ETS?

Step 2

PIATTO A - NON COMMERCIALE PROVENTI

- ✓ Attività di interesse generale svolte nel rispetto del c.2 e 2bis (attività svolte con modalità non commerciali)
- ✓ Attività di interesse generale di cui al c.3 (attività non commerciali)
- ✓ Contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti
- ✓ Valore normale delle cessioni gratuite (proventi figurativi)

PIATTO B - COMMERCIALE RICAVI

- ✓ Attività di interesse generale non svolte nel rispetto del c.2 e 2 bis (attività svolte con modalità commerciali)
- ✓ Attività diverse, (non considero le sponsorizzazioni)

sponsorizzazioni

DOMANDA: IN QUALE PIATTO METTIAMO LE RACCOLTE FONDI CONTINUATIVE DI NATURA CORRISPETTIVA?

QUALI PROVENTI E RICAVI CONCORRONO A «PESARE» LA NATURA DELL'ODV?

Step 2

PIATTO A - NON COMMERCIALE PROVENTI

- ✓ Attività di interesse generale svolte nel rispetto del c.2 (verifica dell'art. 33, comma 3)
- ✓ Attività di interesse generale di cui al c.3, lett. a) e b) per le attività di ricerca scientifica
- ✓ Contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative
- ✓ Proventi di cui all'art. 84
- ✓ Valore normale delle cessioni gratuite (proventi figurativi)

PIATTO B - COMMERCIALE RICAVI

- ✓ Attività diverse tra cui le AIG svolte non nel rispetto dell'art. 79, comma 2 (verifica art. 33, comma 3)
- ✓ (non considero le sponsorizzazioni)

sponsorizzazioni

QUALI PROVENTI E RICAVI CONCORRONO A «PESARE» LA NATURA DELL'APS?

Step 2

PIATTO A - NON COMMERCIALE PROVENTI

- ✓ Attività di interesse generale svolte verso terzi nel rispetto del c.2 e 2bis (attività svolte con modalità non commerciali)
- ✓ Attività di interesse generale di cui al c.3, lett. a) e b) per le attività di ricerca scientifica
- ✓ Contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative
- ✓ Proventi di cui all'art. 85
- ✓ Valore normale delle cessioni gratuite (proventi figurativi)

PIATTO B – COMMERCIALE RICAVI

- ✓ Attività di interesse generale svolte verso terzi non nel rispetto del c.2 e 2 bis (attività svolte con modalità commerciali)
- ✓ Attività diverse, (non considero le sponsorizzazioni)

sponsorizzazioni



ARTICOLO 149 TUIR *VERSUS* ART. 79 CTS

Nell'articolo 149 le attività decommercializzate **NON CONCORRONO A DETERMINARE LA NATURA** dell'ENP.

Nell'articolo 79, c. 5-bis i proventi non commerciali di cui dagli articoli 84 e 85 CTS **concorrono «in positivo» a determinare la natura dell'ETS.**

MUTAMENTO DI QUALIFICA DELL'ETS

Il mutamento di qualifica da ETS non commerciale a ETS commerciale opera a partire dal periodo di imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

«Periodo di prova»: per i due periodi di imposta successivi all'entrata in vigore del Titolo X il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo di imposta successivi a quello in cui avviene il mutamento di qualifica.

I regimi forfettari

- Articolo 80 CTS: regime forfettario per gli enti di Terzo Settore NON commerciali
 - Coefficienti di redditività per scaglioni di reddito, senza tetto massimo, distinto tra attività di prestazioni servizi e altre attività
- Articolo 86: regime forfettario per le attività commerciali svolte da APS e ODV
 - Coefficienti di redditività, differenziato tra ODV (1%) e APS (3%) con un tetto massimo di ricavi commerciali di 130.000,00 euro (o a diversa soglia che sarà eventualmente armonizzata in sede europea).

Disclaimer

Queste diapositive sono state create per l'attività
indicata in premessa.

Non sono di conseguenza una trattazione esaustiva sull'argomento e non possono
altresì essere diffuse, riprodotte o citate al di fuori di questo contesto.

Grazie per la comprensione

borghisani@areanonprofit.com