

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_7

Sotto il profilo tributario, la riforma si pone l'obiettivo di rimuovere la disorganicità dell'attuale normativa attraverso il superamento dei diversi micro-regimi oggi operanti



Il regime fiscale degli enti del Terzo settore è regolato dalle disposizioni contenute nel **Titolo X** del Codice (articoli da [79](#) a 89), suddiviso in quattro Capi:

- Capo I – *Disposizioni generali* (articoli da 79 a 83)
- Capo II – *Disposizioni sulle organizzazioni di volontariato e sulle associazioni di promozione sociale* – (articoli da 84 a 86)
- Capo III – *Delle scritture contabili* (articolo 87)
- Capo IV – *Delle disposizioni transitorie e finali* (articoli 88 e 89).

Prima di procedere all'esame delle singole disposizioni, appare utile premettere alcune considerazioni di ordine generale e sistematico sull'intervento riformatore, per meglio apprezzarne il senso e la portata.

Il legislatore, con la previsione di una disciplina organica e unitaria, ha inteso operare una semplificazione e un'armonizzazione della normativa preesistente, caratterizzata *“da una estrema frammentazione, con una pluralità di disposizioni che si sono stratificate nel corso del tempo creando un sistema fiscale non del tutto omogeneo per gli enti del Terzo settore”*.

L'attuale quadro normativo, infatti, prevede accanto a norme di carattere generale e residuale sugli enti non commerciali previste dal Tuir, una congerie di discipline particolari che delineano lo statuto di specifiche tipologie di enti (ad esempio, associazioni di promozione sociale, associazioni sportive dilettantistiche, organizzazioni di volontariato), prevedendo, di conseguenza, definizioni, procedure e qualificazioni fiscali tra loro estremamente diverse. Come sottolineato dalla relazione illustrativa, *“il moltiplicarsi di discipline di dettaglio è stato finora di ostacolo alla costruzione di un percorso di semplificazione fiscale e procedimentale per gli enti in esame”*.

A fronte dello scenario appena descritto, da tempo era emersa l'esigenza di procedere a una semplificazione e a un riordino del regime fiscale degli enti *non profit*, per superare la condizione di incertezza e disorganicità che caratterizzava la materia.

A tal proposito, la legge delega, come già anticipato, ha indicato una serie di specifici criteri e principi direttivi ([articolo 9](#), legge 106/2016) rivolti al legislatore delegato con riferimento, tra

l'altro, alla revisione complessiva della definizione di ente non commerciale ai fini fiscali, alla razionalizzazione e semplificazione del regime di deducibilità e di detraibilità delle erogazioni liberali a favore degli enti del Terzo settore, alla revisione dei regimi fiscali e contabili semplificati, alla riforma dell'attuale disciplina delle Onlus.

Date tali premesse, *“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 dell'iscrizione nel Registro del Terzo settore”* (cfr relazione illustrativa).

La nuova disciplina tiene conto della distinzione tra attività commerciali e non commerciali svolte e, dunque, si pone in linea di continuità con la struttura del Tuir. Ne deriva che è differentemente disciplinata la fiscalità di enti che, per lo svolgimento delle attività di interesse generale (previste dall'[articolo 5](#)), adottano *“modalità commerciali”* rispetto a quelle degli enti che non esercitano (o esercitano solo marginalmente) attività d'impresa.

La relazione illustrativa sottolinea che l'intervento riformatore si snoda attraverso tre linee di intervento principali:

- miglioramento della definizione del concetto di non commercialità in relazione alle singole e specifiche attività che gli enti sono chiamati a svolgere. Ciò rende più agevole l'individuazione della natura commerciale o non commerciale
- valorizzazione della non commercialità attraverso la previsione di specifiche misure di sostegno
- particolare attenzione verso l'eventuale commercialità (ritenendosi quest'ultima un elemento che, fisiologicamente, può caratterizzare la vita e l'operatività di un ente del Terzo settore) attraverso la previsione di un regime opzionale *ad hoc* di determinazione del reddito per le attività commerciali svolte (in modo non prevalente o secondario).

Infine, come si evince dalla relazione illustrativa, la nuova disciplina del regime fiscale degli enti del Terzo settore deve essere letta *“in stretta correlazione con quella in tema di impresa sociale che sarà destinata ad attrarre tutti quei soggetti che svolgono attività commerciale prevalente e la cui organizzazione, pur nel perseguimento di finalità di interesse generale, è associabile sotto il profilo organizzativo a quella di un'impresa con i limiti derivanti dal reinvestimento degli utili nelle finalità di interesse generale”*.

Nel quadro più generale della riforma del comparto non profit, che ha previsto per l'impresa sociale un puntuale e specifico inquadramento fiscale agevolato, gli enti *“potranno scegliere la specifica sezione del Registro unico nazionale in cui collocarsi, tenendo conto del proprio modello organizzativo, del tipo di attività svolta e del nuovo regime fiscale a questo associabile. Sotto questo profilo, dunque, l'introduzione di specifici e paralleli regimi fiscali, destinati agli enti del Terzo settore e all'impresa sociale, costituisce un ulteriore e fondamentale tassello nel complessivo quadro di riforma avviato con la legge 106/2016”*.

Infine, è utile sottolineare che la nuova disciplina in materia di regime fiscale degli enti del Terzo settore non è immediatamente operativa. Infatti, l'[articolo 104](#) prevede che le disposizioni del Titolo X si applicano, agli enti iscritti nel Registro unico nazionale, a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea (richiesta, in base a quanto

previsto dall'articolo 101, comma 10, dal ministero del Lavoro e delle politiche sociali, ai sensi della normativa comunitaria sugli aiuti di Stato) e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro stesso.

Tuttavia, per le Onlus, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale (iscritte nei relativi registri) è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi, dal 1° gennaio 2018) e fino a quello di entrata in vigore di tutti gli altri articoli del Titolo X, delle seguenti disposizioni del Codice:

- [articolo 77](#) – titoli di solidarietà
- [articolo 78](#) – regime fiscale del *social lending*
- [articolo 81](#) – *social bonus*
- [articolo 82](#) – disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali
- [articolo 83](#) – detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali
- [articolo 84](#), comma 2 – esenzione Ires per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato
- [articolo 85](#), comma 7 – esenzione Ires per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale.

7 – continua.

La [prima puntata](#) è stata pubblicata giovedì 21 settembre

La [seconda puntata](#) è stata pubblicata martedì 26 settembre

La [terza puntata](#) è stata pubblicata venerdì 29 settembre

La [quarta puntata](#) è stata pubblicata giovedì 5 ottobre

La [quinta puntata](#) è stata pubblicata venerdì 6 ottobre

La [sesta puntata](#) è stata pubblicata mercoledì 11 ottobre

Gennaro Napolitano

pubblicato Giovedì 19 Ottobre 2017
