



ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

IL REGIME FISCALE DAL 1° GENNAIO 2026

RELATORE

*Dott.comm. **Salvatore Cucca***



ODV → il regime previgente - quadro giuridico

Secondo l'impostazione previgente ex Legge n. 266/1991 una ODV poteva svolgere

Attività istituzionale (di interesse generale)

Attività «commerciali marginali»

**Si rendite patrimoniali
Si rendite finanziarie
Si liberalità e contributi**

MA, NON erano espressamente previste le «attività diverse»

Le risorse economiche di cui si poteva pregiare una ODV erano infatti:

Art. 5. Risorse economiche (legge n. 266/1991)

1. Le organizzazioni di volontariato traggono le risorse economiche per il loro funzionamento e per lo svolgimento della propria attività da:
 - a) contributi degli aderenti;
 - b) contributi di privati;
 - c) contributi dello Stato, di enti o di istituzioni pubbliche finalizzati esclusivamente al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti;
 - d) contributi di organismi internazionali;
 - e) donazioni e lasciti testamentari;
 - f) rimborsi derivanti da convenzioni;
 - g) entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali.

ODV → il regime previgente - quadro giuridico

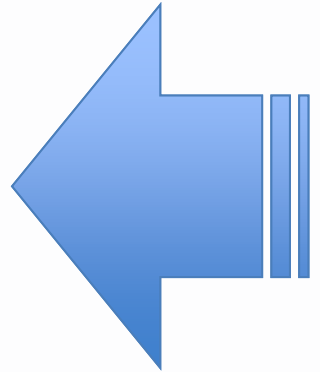
impostazione «GIURIDICA» della legge n. 266/1991

L'attività «istituzionale» di una organizzazione di volontariato è essenzialmente gratuita

Art. 2 co. 1 (legge 266/1991):

“1. Ai fini della presente legge per attività di volontariato deve intendersi quella prestata in modo personale spontaneo e gratuito tramite l'organizzazione di cui il volontario fa parte senza fini di lucro ed esclusivamente per fini di solidarietà”.

“2. L'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario”.



- ❑ Nella impostazione della legge n. 266/1991 l'attività di volontariato è tale in quanto «gratuita» a prescindere dalla natura dell'attività svolta, la legge previgente non entrava nel merito della qualificazione della tipologia di attività.
- ❑ NB. Anche la previsione di eventuali «rimborsi» di spese effettive sostenute, non ammetteva in ogni caso forme «corrispettive». → art 5 e art. 7 legge n. 266/1991 («Le convenzioni devonoprevedere ... le modalità di rimborso delle spese»)
- ❑ L'eventuale svolgimento di attività di interesse generale «a pagamento» poneva non appena un problema fiscale, ma un problema giuridico sulla reale natura soggettiva della ODV.
- ❑ Conclusione: l'attività istituzionale della ODV doveva essere gratuita, pena la necessità di valutare una diversa qualificazione soggettiva della ODV.

ODV → il regime fiscale previgente (fiscale)

impostazione «FISCALE» della legge n. 266/1991

L'articolo 8 della medesima legge n. 266/1991 prevedeva,

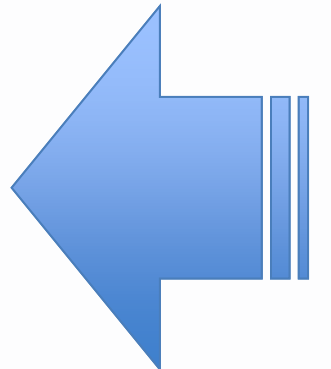
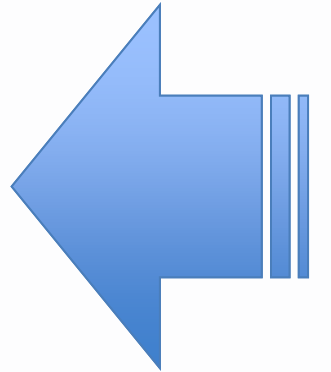
“2. Le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato di cui all'articolo 3, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni e prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto”.

Occorre peraltro osservare che la disposizione di cui all'articolo 8 co. 2 Legge n. 266/1991, sopra ricordata, assumeva (si ritiene) natura di disposizione “confermativa” e non “innovativa” (... le ODV non nascono con la legge n. 266/1991);

→ posto che, per le medesime attività “istituzionali”, il regime di esclusione IVA poteva essere dedotto (si ritiene) dalla disciplina generale prevista dal DPR n. 633/1972 e in specie:

Art.1 dPR 633/1972 “L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese ... (omissis)”

Art. 3 dPR 633/1972 “Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contatti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale che ne sia la fonte”.



ODV il regime fiscale previgente: le attività «**commerciali marginali**»

Art. 8 co.4 Legge n. 266/1991

4. I proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali non costituiscono redditi imponibili ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (oggi IRES) ... qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato



DM 25/05/1995 l'attività commerciale marginale → tipologie tassative

- a) attività di vendita occasionali o iniziative occasionali di solidarietà svolte nel corso di celebrazioni o ricorrenze o in concomitanza a campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato
- b) attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- c) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione, senza alcun intermediario
- d) attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;
- e) attività di prestazione di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 148, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi ... verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.

MODALITÀ DI SVOLGIMENTO

CONDIZIONI «TRASVERSALI»

- a) in funzione della realizzazione del fine istituzionale dell'organizzazione di volontariato iscritta
- b) senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato, quali l'uso di pubblicità dei prodotti, di insegne elettriche, di locali attrezzati secondo gli usi dei corrispondenti esercizi commerciali, di marchi di distinzione dell'impresa

ODV e regime fiscale previgente: ... ed eventuali «altre» attività commerciali ???

Non erano normate in modo specifico eventuali **attività commerciali diverse** da quelle «commerciali marginali»

.... esempio,

- una sponsorizzazione sistematica ed abituale era ammessa?
- una attività di vendita continuativa in un esercizio di vendita al dettaglio organizzato con le insegne eccetera, era ammessa?
- una attività conforme ai fini istituzionali, ma a pagamento, oltre i limiti del DM 25/05/1995 era ammessa?

... Due letture

Lettura intransigente → le entrate di cui all'art. 5 della legge n. 266/1991 sono un "elenco chiuso". Secondo questa lettura il vincolo non assumeva natura fiscale ma giuridica.

Lettura permissiva → se la ODV avesse svolto attività commerciali eccedenti quelle «marginali» avrebbe dovuto rispettare le regole ordinarie degli enti non commerciali che svolgono attività commerciale (contabilità separata; adempimenti IVA; ecc)

ODV

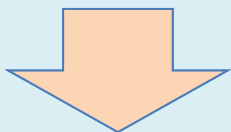
Cosa cambia con il CTS (Dlgs 117/2017)?

Cosa cambia fiscalmente dal 01/01/2026 ?

ODV → il regime ATTUALE - quadro giuridico

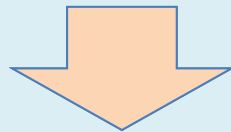
Secondo l'impostazione ATTUALE una ODV può svolgere

Attività di interesse generale



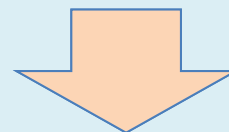
(ma viene «tipizzata»)

Alcune attività «decommercializzate»



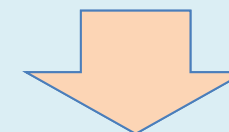
Ma non sono presenti tutte le tipologie del DM 25/05/1995

**Si rendite patrimoniali
Si rendite finanziarie
Si liberalità e contributi**



Invariante

Si anche «attività diverse»



Sono espressamente ammesse anche le «attività diverse», che hanno natura commerciale

Le «ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE» – aspetti giuridici

- ❑ L'attività istituzionale viene «tipizzata» → dalla data di entrata in vigore del CTS l'attività di interesse generale (anche delle ODV) è tale se rientra in una delle **26 tipologie** di attività previste dall'art. 5 del CTS

Art. 33 co. 3 CTS - Risorse

L'attività istituzionale della ODV rimane comunque essenzialmente **gratuita**,... infatti → Art. 33 co. 3 CTS - Risorse ... «Per l'attività di interesse generale prestata le organizzazioni di volontariato possono ricevere, soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate, salvo che tale attività sia svolta quale attività secondaria e strumentale nei limiti di cui all'articolo 6». → l'attività istituzionale **NON può essere corrispettiva**

Art. 56 - Convenzioni

1. Le amministrazioni pubbliche ..., possono sottoscrivere con le ODV e le APS, iscritte da almeno sei mesi nel Registro unico nazionale del Terzo settore, **convenzioni** finalizzate allo svolgimento in favore di terzi di attività o servizi sociali di interesse generale, se più favorevoli rispetto al ricorso al mercato.

2. Le convenzioni di cui al comma 1 possono prevedere esclusivamente il rimborso alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale delle spese effettivamente sostenute e documentate → **l'attività da convenzione NON può essere corrispettiva**

IL REGIME FISCALE generale degli ETS - Premessa

79 co.1 «Agli ETS, diversi dalle imprese sociali, si applicano le disposizioni di cui al presente titolo nonché le norme del titolo II del TUIR, in quanto compatibili»

NORME DI RIFERIMENTO:

- ❖ **Titolo X del CTS (artt. da 79 a 89 del CTS** su “imposte sui redditi, regime forfetario, imposte indirette e tributi locali, detrazioni e/o deduzioni erogazioni liberali, regime fiscale e forfetario OdV e APS, e scritture contabili”).
- ❖ **Titolo II del TUIR (artt. da 73 a 154 del TUIR** su “soggettività, determinazione reddito e tassazione IRES”), «in quanto compatibili» (ed in quanto non espressamente escluse o diversamente regolate dal CTS);

PERTANTO

Per gli ETS rimane immutato il quadro complessivo delle diverse TIPOLOGIE DI REDDITO previste dal TUIR

- **reddito d'impresa** (esercizio di attività commerciale)
- **redditi fondiari** (possesso di immobili e terreni)
- **redditi di capitale** (dividendi e altri redditi di natura finanziaria)
- **redditi diversi** (tipologie previste dal TUIR)

ETS non commerciali → possono comunque essere **soggetti passivi IRES**, in relazione al possesso di **redditi commerciali secondari** (es. da attività diverse), nonché redditi **fondiari**, di **capitale** o **diversi**. Per questi enti il reddito complessivo IRES è determinato come sommatoria di redditi separatamente determinati secondo le regole di ciascuna specifica categoria.

ETS commerciali → vale il principio di attrazione al reddito d'impresa. Tutti i proventi comunque conseguiti confluiscono nel reddito d'impresa.

NB: → Il RUNTS ammette sia gli ETS commerciali che gli ETS non commerciali.

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE – qualificazione fiscale

Art. 79 (in generale)

2. Le attività di interesse generale di cui all'articolo 5, ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche ..., si considerano di natura non commerciale **quando sono svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi...**

4. Non concorrono, in ogni caso, alla formazione del reddito degli enti del Terzo settore di natura non commerciale ai sensi del comma 5:

b) **i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche ...per lo svolgimento, anche convenzionato** o in regime di accreditamento di cui all'articolo 9, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517, delle attività di cui ai commi 2 e 3 del presente articolo.

Art. 84 (per le ODV)

Regime fiscale delle organizzazioni di volontariato e degli enti filantropici

1. **Non si considerano «commerciali»**, oltre alle attività di cui all'articolo 79, commi 2, 3 e 4, ... + ... alcune attività commerciali marginali che vengono de-commercializzate.

NB → ma la norma dell'art. 84 ha inteso riferirsi solo al profilo delle imposte dirette? Cosa si intende quando si dice che le attività delle ODV non si considerano commerciali? ... vale anche ai fini IVA?

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE – riflessi IVA

L'articolo 8 della medesima legge n. 266/1991 oggi abrogato prevedeva,

“2. Le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato di cui all'articolo 3, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni e prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto”.

Occorre peraltro osservare che la disposizione di cui all'articolo 8 co. 2 Legge n. 266/1991, sopra ricordata, assumeva (si ritiene) natura di disposizione “confermativa” e non “innovativa” (... le ODV non nascono con la legge n. 266/1991);

➔ e per le medesime attività “istituzionali”, il regime di esclusione IVA può essere pacificamente dedotto e desunto dalla disciplina generale prevista dal DPR n. 633/1972 e in specie:

Art.1 dPR 633/1972 “L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di **servizi** effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese ... (omissis)”

Art. 3 dPR 633/1972 “Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni **verso corrispettivo** dipendenti da contatti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale che ne sia la fonte”.

Conclusione

Se l'attività di interesse generale di una ODV ➔ non può essere in nessun modo «corrispettiva», per espressa esclusione normativa ➔ Non si capisce come possa essere invece considerata corrispettiva ai fini IVA. ➔ I profili fiscali discendono e non precedono quelli giuridici.

ATTIVITÀ «decommercializzate» ex lege per le ODV

Art. 84 (regime fiscale ODV)

«1. **Non si considerano commerciali**, oltre alle attività di cui all'articolo 79, commi 2, 3 e 4, le seguenti attività effettuate dalle organizzazioni di volontariato e svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato:

- a) **attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione**, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- b) **cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari**, sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione di volontariato senza alcun intermediario;
- c) **attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni**, celebrazioni e simili a carattere **occasionale**.

NOTA BENE

NB → le attività che erano incluse nel DM 25/05/1995 alla lett e) non sono state incluse nel novero delle attività decommercializzate dell'art. 84 → le attività «a pagamento» sono quindi oggi ragionevolmente «attività diverse»

Contributi, sovvenzioni, liberalità quote associative (79 co. 5-bis)

Art. 79 co. 5-bis

Si considerano entrate **derivanti da attività NON commerciali**

- i contributi,
- le sovvenzioni,
- le liberalità,
- le quote associative dell'ente,
- proventi non commerciali di cui agli articoli 84 (APS) e 85 (ODV)
- ogni altra entrata assimilabile alle precedenti,
- i proventi e le entrate considerate non commerciali ai sensi dei commi 2, 3 e 4 tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali.

Di fatto, nulla cambia per tutti i proventi non corrispettivi degli ETS non commerciali.

Contributi pubblici e attività di raccolta pubblica fondi (art. 79 co. 4)

Art. 79 co. 4

Raccolte pubbliche di fondi e Contributi pubblici

Non concorrono, in ogni caso, alla formazione del reddito degli **ETS NON COMMERCIALI**:

❖ i fondi pervenuti a seguito di **raccolte pubbliche effettuate occasionalmente** anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

❖ i **contributi e gli apporti** erogati da parte delle amministrazioni pubbliche per lo svolgimento, **anche** convenzionato o in regime di accreditamento, delle **attività di interesse generale** (svolte nel rispetto dei commi 2 e 3, ossia con modalità non commerciale).

Art. 7 CTS

Gli **ETS** 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 a **linee guida** adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali

ATTIVITÀ «DIVERSE» EX ART 6 CTS

Gli ETS devono svolgere, in via esclusiva o prevalente, una o più delle **attività di interesse generale** di cui all'art. 5 del CTS.

Gli ETS possono svolgere anche **attività diverse** da quelle di interesse generale, se previste dallo statuto e purché **secondarie** e **strumentali** rispetto a quelle di interesse generale (art. 6 CTS) → **D.M. 107 del 19 maggio 2021**

sono strumentali le attività diverse se, indipendentemente dal loro oggetto, sono esercitate dall'ente per la realizzazione in via esclusiva delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

sono secondarie le attività diverse i cui ricavi:

- a) non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente; ovvero,
- b) non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente.

È sufficiente che non sia superato uno dei due limiti sopra indicati. → Nel documentare il carattere secondario delle attività diverse l'organo di amministrazione evidenzia il criterio a tal fine utilizzato.

3. Ai fini del computo della percentuale di cui al comma 1, lettera b) , rientrano tra i costi complessivi dell'ETS anche:

- ✓ a) i costi figurativi relativi all'impiego di volontari, calcolati attraverso l'applicazione, alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai CCNL;
- ✓ b) le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;
- ✓ c) la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto.

NB → Le attività diverse sono sempre «commerciali» ai fini fiscali.

Regime forfetario per ETS non commerciali (art. 80)



Regime forfetario standard → questo regime vale per tutti gli ETS 'non commerciali' (art. 80)

Vale solo ai fini delle imposte dirette (non vale ai fini IVA)

LIMITI	PRESTAZ. SERVIZI	CESSIONI BENI
Fino a euro 130.000	7%	5%
Da euro 130.001 a euro 300.000	10%	7%
Oltre euro 300.000	17%	14%

Comma.5 → I **componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni precedenti** → se 'splittabili' ad anni successivi, per le quote residue partecipano alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del regime forfetario.

Comma.6 → Le **perdite fiscali generate nei periodi d'imposta anteriori** a quello da cui decorre il regime forfetario → possono essere computate in diminuzione del reddito 'forfetario', secondo le regole ordinarie.

NB: il regime ex legge 398/91 (cosiddetto regime «SIAE») non sarà più applicabile agli ETS a decorrere dal 01/01/2026

Regime fiscale forfetario per ODV e APS (art. 86)



LIMITI	ODV	APS
Coefficiente di redditività (fino a 85.000 mila euro)	1%	3%

Ambito	Esoneri / Agevolazioni	Obblighi Residui
Redditi	Determinazione forfetaria: coeff. 1% (OdV) / 3% (APS) sui ricavi commerciali.	Presentazione dichiarazione dei redditi con indicazione reddito forfetario.
IVA, imposta	Non addebitano IVA in rivalsa; Non detraggono l' IVA sugli acquisti.	Assolvono IVA su acquisti intracomunitari (reverse charge)
IVA, adempimenti	Esonero da liquidazioni periodiche e dichiarazione annuale	Obbligo di numerazione e conservazione fatture
Contabilità	Esonero da registrazione e tenuta scritture contabili per attività commerciali.	Obbligo di conservazione documenti (fatture, bollette doganali).
Ritenute	Esonero dall'obbligo di effettuare ritenute alla fonte	Indicare in dichiarazione ammontare redditi per i quali non sono state operate ritenute.
Adempimenti fiscali aggiuntivi	Esonero da ISA.	Opzione vincolante per almeno 3 anni; rispetto limite ricavi € 85.000 per mantenere il regime.

L'opzione per il regime forfetario:

- ❖ deve essere esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi o nella dichiarazione di inizio attività, ex art. 35 dPR IVA.
- ❖ ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e, comunque, per un triennio

Anni 2024 e 2025

- ❖ Il DL n. 146/2021 art. 5, co. 15-quinquies, prevedeva per le ODV e APS con ricavi commerciali, non superiori a **65.000 euro**, di poter applicare il regime forfetario di cui di cui all'art. 1, commi da 58 a 63, Legge n. 190/2014». (anticipando di fatto l'applicazione del regime ex art. 86 CTS)

ODV – sintesi

ATTIVITÀ	REGOLE GIURIDICHE E FISCALI
Attività istituzionale (di interesse generale ex art. 5, svolta nei limiti)	Non rileva mai ai fini fiscali, né ai fini delle IIDD (né si ritiene ai fini IVA); si deve trattare di attività non corrispettiva (gratuita o con meri rimborsi di spese effettivamente sostenute, per attività convenzionate). I limiti previsti dall'art. 33 CTS sono limiti giuridici, non appena fiscali.
Attività commerciale 'marginale' (art.84) <ul style="list-style-type: none"> • Vendita di beni acquisiti a titolo gratuito • Vendita di beni prodotti da volontari o assistiti • Somministrazioni alim. e bevande in raduni, manifestaz. e celebrazioni. 	<p>Si tratta di attività assimilabili a quelle «commerciali marginali» previgenti (senza impiego mezzi organizzati per fini di concorrenzialità sul mercato).</p> <p>IIDD → Si tratta di attività 'corrispettiva' che rientra in casi standard predefiniti: ma sono 'decommercializzate' ex lege.</p> <p>IVA = Non (dovrebbero) rilevare ai fini IVA. Perché in tutti i casi dell'art. 84 si tratta di attività occasionale non abituale e senza organizzazione e senza fini di concorrenzialità.</p>
Attività commerciale tout court (attività "diverse")	<p>Sono le attività «a pagamento»; rilevano ai fini delle II.DD e ai fini IVA.</p> <p>→ occorre osservarne i limiti giuridici di 'secondarietà' e 'strumentalità'.</p> <p>→ possibilità di fruire del regime fiscale forfetario dedicato alle ODV (art. 86) o del regime forfetario standard degli ETS (art. 80)</p>

In generale la ODV, come in passato, può essere titolare di redditi d'impresa, fondiari, di capitale e diversi.

Immobili utilizzati direttamente → non producono reddito fondiario ai fini IRES

NB: Non si applicano gli art. 148 e 149 tuir; L'art. 8 della legge n. 266/1991 è abrogato. Non si potrà applicare la legge 398/1991 (SIAE)

Gli obblighi contabili per gli ETS non commerciali (art.87 CTS)

Contabilità ordinaria (> 300.000)

Contabilità semplificata (≤ 300.000)

In relazione all'attività complessivamente svolta

- **redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche** atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione,
- Rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la **situazione patrimoniale, economica e finanziaria** dell'ente, **distinguendo** le attività indicate all'articolo 6. (**attività diverse**)
- Tali obblighi si considerano assolti con la tenuta di **libro giornale e libro inventari** (2216-2217 c.c.)

Gli ETS che nell'esercizio delle attività di cui agli articoli 5 e 6 abbiano conseguito in un anno proventi di ammontare **non superiore a 300.000 euro** possono tenere per l'anno successivo, in luogo delle scritture contabili previste al primo comma, lettera a) , il **rendiconto economico e finanziario delle entrate e delle spese complessive** di cui all'articolo 13, co. 2.

In relazione all'attività commerciale svolta:

- **ETS non commerciali** → Obbligo di tenuta di contabilità separata.
- **ETS commerciali** → Obbligo di tenuta dei libri contabili previsti dagli artt. 14 ss del dpr 600/1973 (contabilità ordinaria)

RACCOLTA FONDI → Rendiconto specifico, da inserire in seno al bilancio → Decreto MLPS 09/06/2022

IRAP

ETS COMMERCIALE	ETS NON COMMERCIALE che svolgono <u>esclusivamente</u> attività istituzionali	ETS NON COMMERCIALE che svolgono <u>anche</u> attività commerciali
<p>metodo “ordinario”</p> <p><u>BASE IMPONIBILE:</u></p> <p>Valore della produzione (-) Costi della produzione</p> <p>salvo costo del personale e interessi passivi, e salvo deduzioni specifiche spettanti</p>	<p>metodo retributivo</p> <p><u>BASE IMPONIBILE:</u></p> <p>a) le retribuzioni spettanti al personale dipendente;</p> <p>b) compensi assimilati a quelli di lavoro dipendente (es. borse studio) spettanti ai percettori;</p> <p>c) compensi erogati per rapporti di collaborazione a progetto (fiscalmente assimilati al lav. dipendente).</p> <p>d) compensi erogati per attività di “lavoro autonomo occasionale”.</p>	<p>Metodo misto</p> <p><u>BASE IMPONIBILE:</u></p> <p>Applicano il metodo ordinario solo sulla sfera commerciale.</p>
<p>Possono dedurre il costo del lavoro a tempo indeterminato</p>	<p>NON possono dedurre le retribuzioni del lavoro a tempo indeterminato</p>	<p>possono dedurre il costo del lavoro a tempo indeterminato inerente alla sfera commerciale</p>

NB. → Ogni Regione, ai fini della determinazione delle aliquote IRAP, ed eventuali agevolazioni, si muove in autonomia.

IMU

Art. 7 co. 1 lett i) D.lgs 504/1992

Sono esenti IMU gli immobili, ...

gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, co.1, lettera c), del TUIR, ... destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché religiose e di culto.

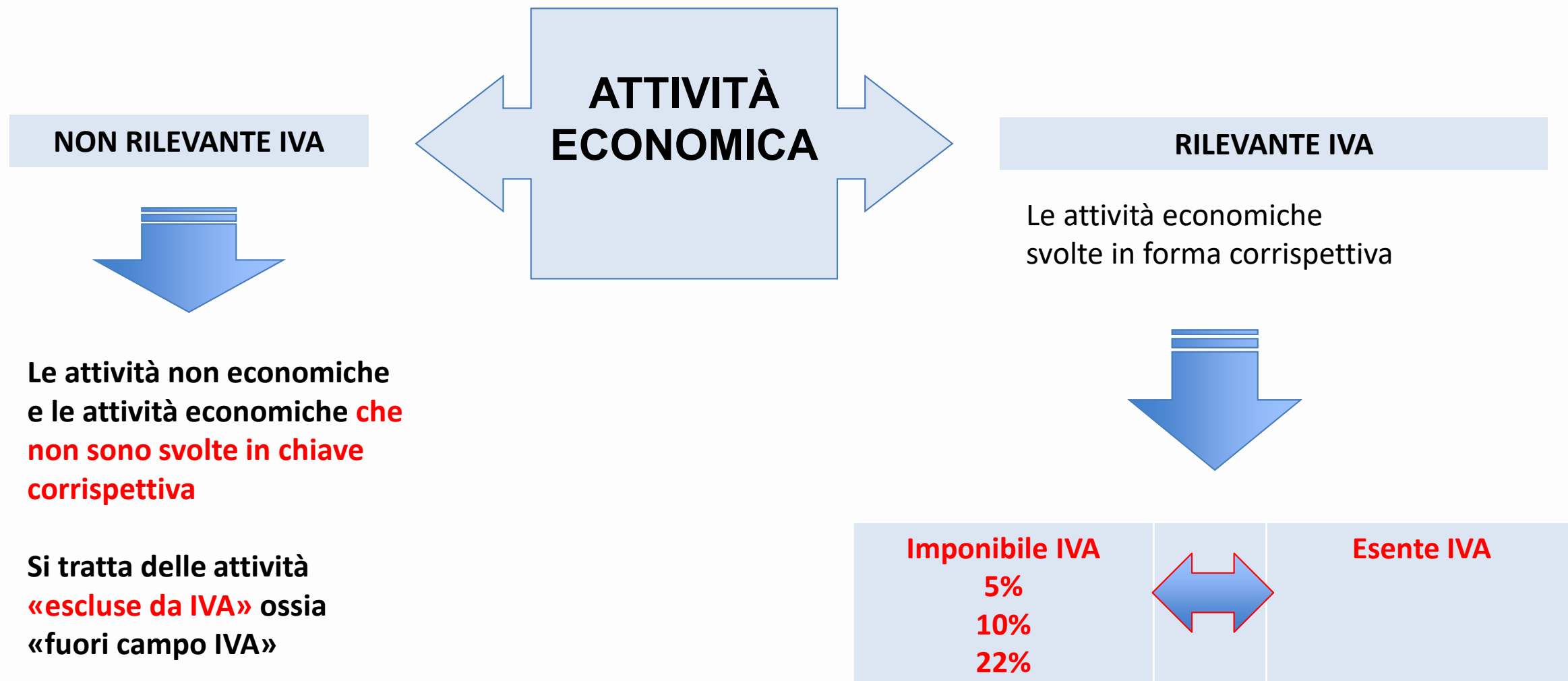
condizioni

Status soggettivo → ETS non commerciali (l'agevolazione non spetta agli ETS commerciali e alle imprese sociali)

Profilo oggettivo dell'attività svolta → attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché religiose e di culto

Profilo oggettivo della «modalità» → si deve trattare di attività svolta con «modalità non commerciale»

L'attività economica e l'IVA



La disciplina Iva degli ETS

Per gli enti del Terzo settore (ETS) definiti dall'art. 4 del d.lgs. 117/2017 **non è prevista una specifica disciplina ai fini dell'IVA**, di conseguenza gli enti che assumeranno tale qualifica continueranno ad applicare le disposizioni contenute nel D.P.R. 633/1972 e, più in generale, i principi dettati dalla direttiva 2006/112/CE.

In linea di principio, gli enti del Terzo settore che svolgono in via principale o esclusiva attività non commerciali ai fini IVA, si dovrebbero considerare soggetti passivi limitatamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di attività commerciali (ai fini IVA)

Gli enti del Terzo settore sono soggetti agli ordinari obblighi di fatturazione, registrazione, versamento e agli altri obblighi di cui al Titolo II del D.P.R. 633/1972.

Gli ETS NON COMMERCIALI, di cui al comma 5 dell'art. 79 del CTS, **non sono soggetti all'obbligo di certificazione dei corrispettivi** per le **attività di interesse generale di natura non commerciale**, nonché per le attività diverse da queste, secondarie e strumentali rispetto alle prime purché di natura non commerciale (ex art. 87 co. 5 CTS).

Le agevolazioni ai fini IVA

Il comma 7 dell'art. 89 del CTS dispone che le disposizioni attualmente vigenti riferite alle **ONLUS** si applicheranno, in quanto compatibili con il Codice del Terzo settore, agli **ETS non commerciali**, di cui al comma 1, dell'art. 82 del d.lgs. 117/2017.

In particolare, con l'attuazione del nuovo Codice:

- ❖ le esenzioni IVA attualmente previste dai **numeri 15) 19), 20) e 27-ter) dell'art. 10** del D.P.R. 633/72 per le ONLUS, relativamente ad alcune tipologie di prestazioni socio-sanitarie e assistenziali effettuate, dovranno riferirsi agli **ETS non commerciali**
- ❖ la previsione di cui al comma 3, dell'art. 3 del D.P.R. 633/1972, che esclude dal campo di applicazione dell'IVA le prestazioni di divulgazione **pubblicitaria** da chiunque effettuate ove svolte gratuitamente a beneficio delle attività istituzionali delle ONLUS e di altri enti senza scopo di lucro, sarà riferita alle prestazioni svolte, alle medesime condizioni, nei confronti degli **ETS non commerciali**

Operazioni esenti IVA = articolo 10 dPR 633/72

RIF. art. 10	Le fattispecie esenti IVA per le ONLUS → per gli «ETS non commerciali»
n. 15	15) le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uso equipaggiati , effettuate da imprese autorizzate e da ETS
n. 19	19) prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate, nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da ETS , compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali
n. 20	20) le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale , rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ETS , comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale;
n. 27-ter	27 -ter) le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo , rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste all'art. 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ETS

Grazie per l'attenzione

Dott. Comm. SALVATORE CUCCA scucca@riparto.it

Bologna, via San Vitale, n. 40/3/A

TEL. +39 051 273667 – FAX. +39 051 270343

<https://www.moscatellicommercialisti.com/>

