

# **GLI ENTI DEL TERZO SETTORE TRA TEORIA E PRASSI**

## **PROFILI TRIBUTARI**

5 aprile 2019

## Disposizioni fiscali - Codice del Terzo settore

### Entrata in vigore

- ❑ L'art. 104, comma 3 del CTS prevede che le norme dello stesso Codice entrano in vigore dal giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, quindi a **partire dal 3 agosto 2017**.
- ❑ Tuttavia, l'art. 104, comma 2 precisa che le disposizioni **del titolo X [Regime fiscale degli enti del Terzo settore]**, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui **all'art. 101, comma 10**, e, **comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del predetto Registro**.

## Disposizioni fiscali - Codice del Terzo settore

### Entrata in vigore

- **Art. 104, comma 1, CTS** - Le disposizioni di cui agli **artt. 77, 78, 81** [social bonus], **82** [Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali], **83** [detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali] e **84, comma 2, 85 comma 7 e dell'art. 102, comma 1, lettere e), f) e g)** si applicano in via transitoria a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al titolo X secondo quanto indicato al comma 2, alle **ONLUS** di cui **all'art. 10, del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460** iscritte negli appositi registri, alle **organizzazioni di volontariato** iscritte nei registri di cui alla **legge 11 agosto 1991, n. 266**, e alle **associazioni di promozione sociale** iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano previsti **dall'art. 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383**.

**Interpretazione autentica dell'articolo 104 del CTS**  
**Art. 5-sexies D.L. 16 ottobre 2017, n. 148**

- ❑ L'art. 104 del codice di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, si interpreta nel senso che **i termini di decorrenza** indicati nei **commi 1 e 2** valgono anche ai fini **dell'applicabilità** delle disposizioni fiscali che prevedono corrispondentemente **modifiche o abrogazioni di disposizioni vigenti prima della data di entrata in vigore del medesimo codice** di cui al decreto legislativo n. 117 del 2017. Pertanto, le disposizioni di carattere fiscale richiamate dagli **articoli 99, comma 3, e 102, comma 1**, del medesimo codice di cui al decreto legislativo n. 117 del 2017 **continuano a trovare applicazione senza soluzione di continuità fino al 31 dicembre 2017.**

## Modifiche al TUIR

- ❑ Il **Titolo X del codice** contiene la normativa fiscale degli ETS e costituisce il testo normativo di riferimento applicabile a tali enti, **non essendo previsto l'inserimento di specifiche disposizioni all'interno del TUIR.**
- ❑ Tuttavia, il **D.Lgs. n. 117 del 2017** apporta **modifiche ad alcuni articoli del TUIR** dirette a coordinare le nuove disposizioni fiscali degli ETS con quelle attualmente previste dal TUIR per gli enti non commerciali e le ONLUS.

## Modifiche al TUIR

- ❑ L'art. 89, comma 1 del CTS dispone che agli enti del Terzo settore di cui all'art. 79, comma 1 [ETS, diversi dalle imprese sociali], non si applicano le disposizioni contenute agli **artt. 143, comma 3, 144, commi 2, 5 e 6, 148 e 149 del TUIR**.
- ❑ L'art. 89, comma 4 del CTS ha previsto che all'art. 148, comma 3, del TUIR le parole *«Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali»* sono sostituite dalle seguenti: *«Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, sportive dilettantistiche non si considerano commerciali»*.

**Dette disposizioni sono operative a partire dal termine previsto dall'art. 104, comma 2, dello CTS**

## Modifiche al TUIR

- **Da ultimo, con riferimento all'art. 148, comma 3, del TUIR,** è intervenuta la legge di bilancio 2019 (art. 1, comma 1022, della legge n. 145 del 2018) che dispone che le parole: *«Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, sportive dilettantistiche non si considerano commerciali»* sono sostituite dalle seguenti: *« Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, sportive dilettantistiche, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse, non si considerano commerciali»*.

## CTS - Abrogazione Anagrafe delle ONLUS

- ❑ L'art. 102, comma 2 del CTS, stabilisce che a decorrere dal termine di cui al successivo art. 104, comma 2 sono abrogate, tra le altre, le seguenti disposizioni :
  - a) gli artt. da 10 a 29 del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460;
  - b) l'art. 20-bis, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
  - c) l'art. 150 del TUIR.

Pertanto l'abrogazione dell'Anagrafe delle ONLUS, e delle altre disposizioni fiscali relative alle ONLUS, **decorrerà dal periodo d'imposta successivo** all'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del RUNTS (**quindi non prima del 1 gennaio 2020**)

- ❑ L'art. 101, comma 8, del CTS prevede che la **perdita della qualifica di ONLUS** a seguito dell'iscrizione nel RUNTS, anche in qualità di impresa sociale, **non integra un'ipotesi di scioglimento** dell'ente, ai sensi e per gli effetti di quanto previsto dall'art. 10, co. 1, lettera f) , del D.Lgs. n. 460 del 1997.

## Onlus – Codice Terzo Settore

*(Risposte Agenzia delle entrate a Telefisco 2018)*

- ❑ L'art. 101, comma 2, del CTS prevede che le ODV, APS e ONLUS, che vogliano in futuro acquisire la qualifica di ETS, devono modificare i propri statuti **entro il termine di 24 mesi**, al fine di adeguarli alle nuove disposizioni.
- ❑ Detto adeguamento **potrebbe comportare la cancellazione** delle Onlus dalla relativa Anagrafe in quanto le nuove clausole **potrebbero essere non compatibili** con la normativa di cui **all'art. 10 del D.Lgs. 460 del 1997** tuttora in vigore;
- ❑ Tuttavia si ritiene possibile per tali enti **apportare modifiche al proprio statuto subordinandone l'efficacia**, alla decorrenza del **termine di cui all'art. 104, comma 2 del CTS**.
- ❑ **Fino a tale termine** detti enti potranno usare **l'acronimo Onlus**.
- ❑ **La nuova denominazione ETS** sarà **sospensivamente condizionata all'iscrizione nel RUNTS**.

## Codice del Terzo settore e le associazioni sportive dilettantistiche

- ❑ Il CTS ha previsto espressamente, tra i settori delle attività di interesse generale in cui operano gli enti del Terzo settore per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, l’*“organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche”* (art. 5, comma 1, lettera t) del CTS);
- ❑ Tuttavia il legislatore, in considerazione delle peculiarità che contraddistinguono il settore dello sport dilettantistico non lucrativo, **ha voluto conservare** per gli enti operanti in tale settore (associazioni e società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro di cui all’articolo 90 della legge n. 289 del 2002) le agevolazioni fiscali per esse esistenti (es. art. 148, comma 3, del TUIR e legge 398 del 1991);
- ❑ In sostanza, le associazioni e le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro **potranno scegliere** se conservare le agevolazioni fiscali ad esse specificamente riservate dalla vigente disciplina oppure, in alternativa, qualora intendano entrare a far parte degli enti del Terzo settore, fruire dei benefici fiscali previsti per tali enti del Terzo settore

## CTS e il regime fiscale di cui alla l. n. 398 del 1991

- ❑ Il CTS in relazione al regime di cui alla legge n. 398 del 1991, **prevede la disapplicazione** di detto regime per gli enti del Terzo settore (**art. 89, comma 1, lettera c) del CTS**);
- ❑ Il CTS (**vd l'art. 102, comma 2, lettere e) ed f) del CTS**) **prevede, inoltre, l'abrogazione** delle norme che attualmente estendono l'applicazione del regime di cui alla legge n. 398 del 1991 per le:
  - associazioni senza fini di lucro e alle associazioni pro-loco;
  - associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro);
- ❑ **Pertanto quando saranno applicabili le disposizioni di cui al Titolo X del CTS**, il regime di cui alla legge n. 398 del 1991:
  - non potrà più trovare applicazione in favore delle ASD e SSD che sceglieranno di assumere la qualifica di ETS iscrivendosi nel Registro unico nazionale del Terzo settore;
  - non potrà più trovare applicazione, a prescindere dall'iscrizione o meno nel Registro unico nazionale del Terzo settore, per le associazioni senza fini di lucro e le associazioni pro-loco nonché per le associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro;
  - continuerà a trovare applicazione per le associazioni e le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro che non assumeranno la qualifica di ETS.

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI

### Art. 79 CTS

- ❑ **comma 1** - Agli **enti del Terzo settore (ETS), diversi dalle imprese sociali**, si applicano le disposizioni di cui al titolo X del CTS nonché le norme del titolo II del TUIR, in quanto compatibili.
- ❑ **comma 2** - Le **attività di interesse generale** di cui all'art. 5 del CTS, ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, l'Unione europea, amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale, si considerano di natura non commerciale quando sono svolte **a titolo gratuito** o dietro versamento di **corrispettivi che non superano i costi effettivi**, tenuto anche conto degli apporti economici degli enti di cui sopra e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento.
- ❑ **Comma 2-bis.** Le attività di cui al comma 2 si considerano non commerciali qualora i ricavi **non superino di oltre il 5 per cento** i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre due periodi d'imposta consecutivi.

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI

### Art. 79, comma 3, CTS

□ Sono **altresì considerate non commerciali**:

a) le attività di cui **all'art. 5, comma 1, lettera h)** del CTS [**ricerca scientifica di particolare interesse sociale**], se svolte direttamente dagli enti di cui al **comma 1 dell'art. 79** del CTS [ETS diversi dalle Imprese Sociali] la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale e purché tutti gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di ricerca e nella diffusione gratuita dei loro risultati e non vi sia alcun accesso preferenziale da parte di altri soggetti privati alle capacità di ricerca dell'ente medesimo nonché ai risultati prodotti;

b) le attività di cui **all'art. 5, comma 1, lettera h)** del CTS [**ricerca scientifica di particolare interesse sociale**], affidate dagli enti di cui al **comma 1 dell'art. 79** del CTS [ETS diversi dalle IS] ad università e altri organismi di ricerca che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal DPR 20/03/2003, n. 135.

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI

### Art. 79, comma 3, CTS

□ Sono **altresì considerate non commerciali**:

*b-bis*) le attività di cui all'articolo 5, comma 1, lettere a), b) e c) [interventi e servizi sociali; interventi e prestazioni sanitarie; prestazioni socio-sanitarie], se svolte da fondazioni delle **ex istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza [ex IPAB]**, a condizione che gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di natura sanitaria o socio-sanitaria e che non sia deliberato alcun compenso a favore degli organi amministrativi.

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI

### Art. 79, comma 4, CTS

❑ **Non concorrono**, in ogni caso, alla formazione del reddito degli ETS di cui al **comma 5 dell'art. 79 del CTS**:

a) **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;

b) **i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche** di cui all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento delle attività di cui ai **commi 2 e 3 dell'art. 79 del CTS**.

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI

### Art. 79, commi 5, 5-bis e 5-ter CTS

- ❑ Si considerano **non commerciali** gli enti del Terzo settore di cui al comma 1 dell'art. 79 del CTS [ETS diversi dalle IS] che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'articolo 5 del CTS [**attività di interesse generale**] in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 dello stesso articolo 79.
- ❑ **Indipendentemente dalle previsioni statutarie** gli enti del Terzo settore assumono fiscalmente la **qualifica di enti commerciali** qualora i proventi delle attività di cui **all'art. 5 del CTS [attività di interesse generale]**, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri indicati nei **commi 2 e 3 dell'art. 79 del CTS**, nonché le attività di cui all'art. 6 del CTS [**«attività diverse» secondarie e strumentali**], fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione, svolte nel rispetto dei criteri di cui al decreto previsto dallo stesso **art. 6 del CTS**, superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da **attività non commerciali**
- ❑ Si considerano **entrate** derivanti da **attività non commerciali** i **contributi**, le **sovvenzioni**, le **liberalità**, le **quote associative** dell'ente e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi 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
- ❑ Il mutamento della qualifica, da ente di terzo settore non commerciale a ente di terzo settore commerciale, opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

## Sintesi riepilogativa calcolo ai fini della qualifica fiscale

Attività non commerciali		Attività commerciali		Attività neutre	
Attività con corrispettivi non superiori al costo	100	Attività con corrispettivi superiori al costo svolte in forma d'impresa	300	Sponsorizzazioni	400
Contributi erogati da Amministrazioni pubbliche per le attività de-commercializzate	300	Contributi erogati da Amministrazioni pubbliche per attività commerciali	50		
<b>Totale proventi non commerciali</b>	<b>400</b>	<b>Totale ricavi commerciali</b>	<b>350</b>	<b>Totale proventi che non concorrono alla qualificazione fiscale dell'ente</b>	<b>400</b>

## Concetto «ENTE NON COMMERCIALE» nel TUIR

- ❑ Si considerano **non commerciali** gli enti pubblici e privati diversi dalle società commerciali, ovvero le associazioni, le fondazioni, i comitati e le altre organizzazioni (es. Trust), che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività non commerciale (**art. 73, comma 1, lett. c) TUIR**).
- ❑ **Per oggetto esclusivo o principale** dell'ente si intende l'attività essenziale svolta dall'organizzazione per realizzare direttamente gli scopi primari indicati o dalla legge o dall'atto costitutivo e/o statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata (**art. 73, comma 4, del TUIR**).
- ❑ L'attuale normativa sulle imposte dirette prevede che l'ente perda la qualifica di ente non commerciale (diventando quindi ente commerciale) qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta (**art. 149, comma 1, del TUIR**) (*parametri che costituiscono indici di commercialità: prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali; la prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali ecc.*)

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUI REDDITI

### Art. 79, comma 6, CTS

- ❑ **Si considera non commerciale** l'attività svolta dalle associazioni del Terzo settore nei confronti dei propri associati e dei familiari e conviventi degli stessi in conformità alle finalità istituzionali dell'ente. Non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del Terzo settore le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi.
- ❑ Si considerano, tuttavia, **attività di natura commerciale** le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati e dei familiari e conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto.
- ❑ Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del **reddito di impresa** o come **redditi diversi** a seconda che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.

## SOCIAL BONUS - Art. 81, comma 1, CTS

- ❑ È istituito un **credito d'imposta** pari al **65 per cento** delle erogazioni **liberali in denaro** effettuate da persone fisiche e del **50 per cento** se effettuate da enti o società **in favore degli enti del Terzo settore**, 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 assegnati ai suddetti enti del Terzo settore e da questi **utilizzati esclusivamente** per lo svolgimento di attività di cui **all'art. 5 con modalità non commerciali**.
- ❑ Per le suddette erogazioni non si applicano le disposizioni di cui **all'art. 83 del CTS** [detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali] né le agevolazioni fiscali previste a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.

## SOCIAL BONUS - Art. 81, comma 2 e 3, CTS

- ❑ Il credito d'imposta (...) è riconosciuto alle **persone fisiche** e agli **enti non commerciali** nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile ed ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui.
- ❑ Il credito d'imposta è ripartito **in tre quote annuali** di pari importo.
- ❑ Per i soggetti titolari di reddito d'impresa, la ripartizione in tre quote annuali di pari importo, il credito d'imposta (...) è **utilizzabile tramite compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e **non rileva** ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

## SOCIAL BONUS - Art. 81, comma 5, CTS

- ❑ I **soggetti beneficiari delle erogazioni liberali** di cui al (...) presente articolo effettuate per la realizzazione di interventi di manutenzione, protezione e restauro dei beni stessi, **comunicano** trimestralmente **al Ministero del lavoro e delle politiche sociali** l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute nel trimestre di riferimento; provvedono altresì a dare **pubblica comunicazione** di tale ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile, e in un apposito portale, gestito dal medesimo Ministero, in cui ai soggetti destinatari delle erogazioni liberali sono associate tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene, gli interventi di ristrutturazione o riqualificazione eventualmente in atto, i fondi pubblici assegnati per l'anno in corso, l'ente responsabile del bene, nonché le informazioni relative alla fruizione, per l'esercizio delle attività di cui **all'art. 5 del CTS**.

## SOCIAL BONUS - Art. 81, comma 7, CTS

- ❑ Con **decreto** del **Ministro del lavoro e delle politiche sociali**, di concerto con il Ministro dell'interno, il Ministro dell'economia e delle finanze e il Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, emanato ai sensi dell'art. 17, comma 3 della legge 23 agosto 1988 n. 400, sono **individuate le modalità di attuazione delle agevolazioni previste dal presente articolo**, comprese le procedure per l'approvazione dei progetti di recupero finanziabili

## Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali

### Art. 82 CTS

- ❑ **comma 1:** Le disposizioni **dell'art. 82** si applicano agli **enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società**, salvo quanto previsto ai **commi 4 e 6 dello stesso art. 82**.
- ❑ **comma 2:** Non sono soggetti all'imposta sulle **successioni e donazioni** e alle **imposte ipotecaria e catastale** i trasferimenti a titolo gratuito effettuati **a favore degli enti di cui al comma 1** dello stesso **art. 82** [enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società] utilizzati ai sensi **dell'art. 8, comma 1** [ovvero utilizzati per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale].

## Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali

### Art. 82 CTS

- ❑ **comma 3:** Agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere **da enti del Terzo settore di cui al comma 1** [enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società], le **imposte di registro, ipotecaria e catastale** si applicano in misura fissa. Le modifiche statutarie di cui al periodo precedente sono **esenti dall'imposta di registro** se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative. *Gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta di registro (disposizione aggiunta dal decreto correttivo).*

## Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali

### Art. 82 CTS

- ❑ **comma 4:** Le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore di cui al comma 1, incluse le imprese sociali, a condizione che i beni siano direttamente utilizzati, entro cinque anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale e che l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso. In caso di dichiarazione mendace o di mancata effettiva utilizzazione del bene in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale, è dovuta l'imposta nella misura ordinaria, nonché la **sanzione amministrativa pari al 30 per cento** dell'imposta dovuta oltre agli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere versata.

## Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali

### Art. 82, comma 5, CTS

- ❑ Gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato **posti in essere o richiesti dagli enti di cui al comma 1** [enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società] sono **esenti dall'imposta di bollo**.

(L'ampia formulazione di detta disposizione consente di ricomprendere nell'esenzione dall'imposta di bollo anche **le fatture emesse e gli estratti conto** – *vd. risposta Agenzia entrate a Telefisco 2018*)

## Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali

### Art. 83, comma 1, CTS

- ❑ Dall'IRPEF si **detrae** un importo pari al 30% degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'art. 79, comma 5, del CTS per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro.
- ❑ L'importo di cui al precedente periodo è elevato al 35% degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale sia **a favore di organizzazioni di volontariato**.
- ❑ La detrazione è consentita, per le erogazioni liberali in denaro, a condizione che il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti **dall'art. 23 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241**.

## Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali Art. 83, comma 2, CTS

- ❑ Le liberalità in denaro o in natura erogate **a favore degli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'art. 79, comma 5**, da persone fisiche, enti e società sono **deducibili** dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del **10 per cento del reddito complessivo** dichiarato.
- ❑ Qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, **l'eccedenza** può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare.
- ❑ Con apposito **decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali**, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla detrazione o alla deduzione d'imposta e sono stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità di cui **ai commi 1 e 2 dello stesso art. 83**.

## Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali

### Art. 83, comma 3, CTS

- ❑ Le disposizioni di cui al presente **art. 83** si applicano a condizione che l'ente **dichiari la propria natura non commerciale** ai sensi **dell'art. 79, comma 5**, al momento dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore di cui **all'art. 45 del CTS**.
- ❑ La **perdita della natura non commerciale** va comunicata dal rappresentante legale dell'ente all'Ufficio del Registro unico nazionale del Terzo settore della Regione o della Provincia autonoma in cui l'ente ha la sede legale, entro trenta giorni dalla chiusura del periodo d'imposta nel quale si è verificata.
- ❑ In caso di mancato tempestivo invio di detta comunicazione, il legale rappresentante dell'ente è punito con la sanzione amministrativa da 500 euro a 5.000 euro.

## Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali

### Art. 83 CTS

- ❑ **comma 4** - Ferma restando la non cumulabilità delle agevolazioni di cui ai commi 1 e 2, i soggetti che effettuano erogazioni liberali ai sensi del presente articolo non possono cumulare la detraibilità e la deducibilità con altra agevolazione fiscale prevista a titolo di detrazione o di deduzione di imposta da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni (*comma così modificato dal decreto correttivo*).
- ❑ **comma 6** - «Le disposizioni del **presente articolo [83]** si applicano **anche agli enti del terzo settore di cui al comma 1 dell'art. 82** [ETS comprese le cooperative sociali ed escluse le IS costituite in forma di società] a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate ai sensi **dell'art. 8, comma 1 dello stesso CTS**»

[utilizzati per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale].

## Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali Art. 83 CTS

- ❑ Dal periodo **d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017** si applica alle **ODV** ed alle **APS** l'**esenzione dall'IRES per i redditi degli immobili** di detti enti destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciali (**artt. 84, comma 2 e 85, comma 7, del CTS**)
- ❑ La disposizione di cui al **comma 2 dell'art. 84** si applica anche alle organizzazioni di volontariato che, a seguito di trasformazione in enti filantropici, sono iscritte nella specifica sezione del Registro Unico Nazionale del Terzo settore (norma introdotta dal decreto correttivo)

## Art. 99, co. 3 Modifica normativa CTS «più dai meno versi»

- ❑ (Precedente versione **art. 14 comma 1, DL 14 marzo 2005, n. 35**)

Le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti IRES in favore di:

- ONLUS, nonché di APS iscritte nel registro nazionale;
- fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico
- fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con DPCM sono deducibili dal reddito complessivo nel limite **del 10%** del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di **70.000 euro annui**.

- ❑ **L'art. 99** dispone che «A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso **al 31 dicembre 2017 e fino all'abrogazione** di cui **all'art. 102, comma 2, lettera h), all'articolo 14, comma 1, del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35** dopo le parole: «*Le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società*» **sono soppresse** le seguenti «*in favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10, commi 1, 8 e 9, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, nonché quelle erogate in favore di associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale previsto dall'articolo 7, commi 1 e 2, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, ».*

**Le misure fiscali di vantaggio  
in vigore  
dal periodo d'imposta successivo  
a quello in cui diverrà operativo il Registro unico  
nazionale del Terzo settore**

## REGIME FORFETARIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE NON COMMERCIALI - Art. 80 CTS

- ❑ Gli **enti del Terzo settore non commerciali** di cui all'art. 79, comma 5, del CTS, possono optare per la **determinazione forfetaria del reddito d'impresa** applicando all'**ammontare dei ricavi** conseguiti nell'esercizio delle **attività di cui agli articoli 5 e 6 del CTS** [attività di interesse generale e attività diverse secondarie e strumentali], **quando svolte con modalità commerciali**, il **coefficiente di redditività** nella misura indicata nelle lettere a) e b) dello stesso art. 80 e aggiungendo l'ammontare dei componenti positivi di reddito di cui agli articoli 86 (plusvalenze patrimoniali), 88 (sopravvenienze attive), 89 (dividendi e interessi) e 90 (proventi immobiliari) del TUIR.

## REGIME FORFETARIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE NON COMMERCIALI - Art. 80 CTS

### **a) attività di prestazioni di servizi:**

- 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 7 per cento;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 10 per cento;
- 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 17 per cento.

### **b) altre attività:**

- 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 5 per cento;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 7 per cento;
- 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 14 per cento.

Per gli enti che esercitano **contemporaneamente** prestazioni di servizi ed altre attività il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

## REGIME FORFETARIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE NON COMMERCIALI - Art. 80 CTS

- ❑ **Comma 3** - L'opzione di cui al comma 1 è esercitata nella **dichiarazione annuale** dei redditi ed 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**. La **revoca** dell'opzione è effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.
- ❑ **Comma 5** - I **componenti positivi e negativi di reddito riferiti ad anni precedenti** a quello da cui ha effetto il regime forfetario, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del TUIR, che dispongono o consentono il rinvio, **partecipano per le quote residue** alla formazione del reddito dell'esercizio precedente a quello di efficacia del predetto regime.
- ❑ **Comma 6** - Le **perdite fiscali** generatesi nei periodi d'imposta anteriori a quello da cui decorre il regime forfetario possono essere computate in diminuzione del reddito determinato ai sensi dei commi 1 e 2 secondo le regole ordinarie stabilite dal TUIR

## REGIME FISCALE DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO Art. 84 CTS

- ❑ **comma 1:** Non si considerano commerciali, oltre alle attività di cui all'art. 79, commi 2 e 3 del CTS, 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**.
- ❑ **comma 2:** I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato **sono esenti dall'IRES**.

## REGIME FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE - Art. 85 CTS

- ❑ **Comma 1:** non si considerano commerciali le attività svolte dalle associazioni di promozione sociale in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, ovvero degli associati di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi **dell'art. 5, comma 1, lettera m)** del CTS.
- ❑ **Comma 2:** non si considerano, altresì, commerciali, ai fini delle imposte sui redditi, le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici in attuazione degli scopi istituzionali.

## REGIME FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE - Art. 85, comma 3, CTS

- ❑ In deroga a quanto previsto dai **commi 1 e 2 dello stesso art. 85**, **si considerano comunque commerciali**, ai fini delle imposte sui redditi, le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, le somministrazioni di pasti, le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali nonché le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:
- a) gestione di spacci aziendali e di mense;
  - b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
  - c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
  - d) pubblicità commerciale;
  - e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

## REGIME FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE - Art. 85, comma 4, CTS

❑ Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui **all'art. 3, comma 6, lettera e)**, della **l. 25 agosto 1991, n. 287**, iscritte nell'apposito registro, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal **Ministero dell'interno**, non si considera in ogni caso commerciale, anche se effettuata a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti o bevande effettuata **presso le sedi** in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar e esercizi simili, nonché l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempre che vengano soddisfatte le seguenti **condizioni**:

a) tale attività sia **strettamente complementare** a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata **nei confronti degli associati** e dei familiari conviventi degli stessi;

b) per lo svolgimento di tale attività **non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario** o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati.

## REGIME FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE - Art. 85 CTS

- ❑ **comma 6:** non si considerano **commerciali** le 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 e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.
- ❑ **comma 7:** i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale sono **esenti dall'IRES**.

**Regime forfetario per le attività commerciali svolte  
dalle associazioni di promozione sociale e dalle  
organizzazioni di volontariato - Art. 86, comma 1, CTS**

- ❑ Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale **possono applicare, in relazione alle attività commerciali svolte**, il **regime forfetario** di cui al presente articolo se nel periodo d'imposta precedente hanno percepito **ricavi**, ragguagliati al periodo d'imposta, **non superiori a 130.000 euro** o alla diversa soglia che dovesse essere autorizzata dal Consiglio dell'Unione europea in sede di rinnovo della decisione in scadenza al 31 dicembre 2019 o alla soglia che sarà eventualmente armonizzata in sede europea.

**Regime forfetario per le attività commerciali svolte  
dalle associazioni di promozione sociale e dalle  
organizzazioni di volontariato - Art. 86 CTS**

- ❑ **comma 3** Le **organizzazioni di volontariato** che applicano il regime forfetario determinano il reddito imponibile applicando all'**ammontare dei ricavi** percepiti nei limiti di cui al comma 1 un coefficiente di redditività pari all'**1 per cento**. Le **associazioni di promozione sociale** che applicano il regime forfetario determinano il reddito imponibile applicando all'**ammontare dei ricavi** percepiti nei limiti di cui al comma 1 un coefficiente di redditività pari al **3 per cento**.
  
- ❑ **comma 5** Fermo restando l'obbligo di conservare, ai sensi **dell'art. 22 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600**, i documenti ricevuti ed emessi, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario **sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili**.

La dichiarazione dei redditi è presentata nei termini e con le modalità definiti nel regolamento di cui al **d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322**.

**Regime forfetario per le attività commerciali svolte  
dalle associazioni di promozione sociale e dalle  
organizzazioni di volontariato - Art. 86 CTS**

- ❑ **comma 6:** Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario **non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte** di cui al titolo III del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;
- ❑ tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, i medesimi contribuenti **indicano il codice fiscale del percettore dei redditi** per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi.

**Regime forfetario per le attività commerciali svolte  
dalle associazioni di promozione sociale e dalle  
organizzazioni di volontariato - Art. 86, comma 7, CTS**

- ❑ Ai fini dell'**imposta sul valore aggiunto**, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario **non esercitano la rivalsa** dell'imposta di cui **all'art. 18 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633**, per le operazioni nazionali;
- ❑ Per le operazioni di cui al presente comma le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario **non hanno diritto alla detrazione** dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti ai sensi degli **art. 19 e seguenti del DPR 26 ottobre 1972, n. 633**.

**Regime forfetario per le attività commerciali svolte  
dalle associazioni di promozione sociale e dalle  
organizzazioni di volontariato - Art. 86, commi 8 e 9, CTS**

- ❑ Salvo quanto disposto dal **comma 9**, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario sono **esonerati** :
  - **dal versamento** dell'imposta sul valore aggiunto;
  - **da tutti gli altri obblighi previsti dal DPR n. 633 del 1972, ad eccezione degli obblighi** di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, **di certificazione dei corrispettivi** e di conservazione dei relativi documenti. Resta fermo l'esonero dall'obbligo di certificazione di cui all'art. 2 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696 e successive modificazioni.
- ❑ (...) per le operazioni per le quali risultano debitori dell'imposta, emettono la fattura o la integrano con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versano l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

## ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (Art. 32 CTS)

- ❑ Le ODV sono enti del Terzo settore:
  - costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta;
  - da un numero non inferiore a 7 persone fisiche o a 3 ODV;
  - **per lo svolgimento prevalentemente in favore di terzi** di una o più attività di cui all'articolo 5, avvalendosi in modo prevalente delle prestazioni dei volontari associati o delle persone aderenti agli enti associati.
- ❑ Gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato possono prevedere l'ammissione come **associati di altri enti del Terzo settore** o senza scopo di lucro, a condizione che **il loro numero non sia superiore al cinquanta per cento** del numero delle organizzazioni di volontariato.
- ❑ La denominazione sociale deve contenere l'indicazione di organizzazione di volontariato o **l'acronimo ODV** (L'indicazione di organizzazione di volontariato o l'acronimo ODV, ovvero di parole o locuzioni equivalenti o ingannevoli, non può essere usata da soggetti diversi dalle organizzazioni di volontariato)

## ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (Art. 32 CTS)

- ❑ **Comma 1-bis)** Se successivamente alla costituzione il numero degli associati diviene inferiore a quello stabilito nel comma 1, esso deve essere integrato entro un anno, trascorso il quale l'organizzazione di volontariato è cancellata dal Registro unico nazionale del Terzo settore se non formula richiesta di iscrizione in un'altra sezione del medesimo

## ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (Art. 33 CTS)

- ❑ Le ODV possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure nei limiti occorrenti a qualificare o specializzare l'attività svolta. Il numero dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al cinquanta per cento del numero dei volontari.
- ❑ Salvo quanto previsto dal comma 3, le organizzazioni di volontariato possono **trarre le risorse economiche necessarie** al loro funzionamento e allo svolgimento della propria attività da fonti diverse, quali quote associative, contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti testamentari, rendite patrimoniali ed attività di raccolta fondi nonché delle attività di cui all'art. 6.
- ❑ L'attività di interesse generale prestata le organizzazioni di volontariato possono ricevere, soltanto il **rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate.**

## Associazioni di Promozione Sociale (Art. 35 CTS)

- ❑ Le APS sono enti del Terzo settore:
  - costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta;
  - da un numero non inferiore a 7 persone fisiche o a 3 APS;
  - **per lo svolgimento in favore dei propri associati**, di loro familiari o di terzi di una o più attività di cui all'art. 5, avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati. .
- ❑ **Non sono APS** i circoli privati e le associazioni **che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura** in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.
- ❑ Gli atti costitutivi delle associazioni di promozione sociale possono prevedere l'ammissione come associati di altri enti del Terzo settore o senza scopo di lucro, a condizione che il loro numero non sia superiore al 50% per cento del numero delle APS.

## Associazioni di Promozione Sociale (Art. 35 CTS)

- ❑ *1-bis.* Se successivamente alla costituzione il **numero degli associati diviene inferiore a quello stabilito nel comma 1**, esso deve essere integrato **entro un anno**, trascorso il quale l'associazione di promozione sociale è cancellata dal Registro unico nazionale del Terzo settore se non formula richiesta di iscrizione in un'altra sezione del medesimo.

## Associazioni di Promozione Sociale (Art. 35 CTS)

- ❑ Gli atti costitutivi delle associazioni di promozione sociale possono prevedere l'ammissione come **associati di altri enti del Terzo settore o senza scopo di lucro**, a condizione che il loro **numero non sia superiore al 50% del numero delle associazioni di promozione sociale**.
- ❑ Il comma 3 non si applica agli enti di promozione sportiva **riconosciuti dal CONI** che associano **un numero non inferiore a cinquecento associazioni** di promozione sociale.
- ❑ La denominazione sociale deve contenere l'indicazione di associazione di promozione sociale o l'acronimo APS. L'indicazione di associazione di promozione sociale o l'acronimo APS, ovvero di parole o locuzioni equivalenti o ingannevoli, non può essere usata da soggetti diversi dalle associazioni di promozione sociale.
- ❑ Le APS possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura, anche dei propri associati solo quando ciò sia necessario **ai fini dello svolgimento dell'attività di interesse generale e al perseguimento delle finalità**. In ogni caso, il numero dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al 50% del numero dei volontari o al 5% del numero degli associati.

Tipologie Enti		Agevolazioni L. 398/91	Regime IVA ordinario	Regime IVA forfetario di cui art. 86 CTS	Agevolazioni art. 4 co. 4, DPR 633/72	Agevolazioni art. 148, co 3, TUIR	
Enti del Terzo settore DLgs. 117/2017	Associazioni di promozione sociale	No	su opzione	su opzione	sì	no (**)	
	Organizzazione di volontariato	No	su opzione	su opzione	sì/no (*)	no	
	Altri Enti del Terzo settore	No	sì	no	sì/no (*)	no	
Enti non commerciali art. 73 co. 1 lett. c), TUIR, non iscritti nel RUNTS	Associazioni senza fini di lucro	politiche	No	sì	no	sì	sì
		sindacali e di categoria	No	sì	no	sì	sì
		religiose	No	sì	no	sì	sì
		assistenziali	No	sì	no	sì	no
		culturali	No	sì	no	sì	no
		sportive dilettantistiche	su opzione	sì	no	sì	sì
		formazione extra-scolastica della persona	No	sì	no	sì	no
	Pro-loco	No	sì	no	sì	no	
	Associazioni bandistiche	No	sì	no	sì	no	
Fondazioni, comitati e altri enti	No	sì	no	no	no		

(\*) Possono usufruire delle agevolazioni IVA di cui all'art. 4 co. 4 del DPR 633/72, se aventi la qualifica di Ente non commerciale e rientranti in una delle tipologie previste dalla disposizione (es. culturali, assistenziali, ecc.).

(\*\*) Per le nuove APS iscritte nella relativa sezione speciale del RUNTS, in luogo delle agevolazioni di cui all'art. 148 co. 3 del TUIR, troverà applicazione la corrispondente disposizione prevista dall'art. 85 del DLgs. 117/2017.