

ENTI NON COMMERCIALI

Il codice del terzo settore e la semplificazione fiscale – I° parte

di Guido Martinelli

La **L.106/2016**, contenente la delega al Governo per la riforma del Terzo settore, al suo **articolo 9**, proponeva come **obiettivo per i decreti delegati l'armonizzazione della disciplina tributaria applicabile agli enti iscritti al Runts e la razionalizzazione dei regimi fiscali e contabili semplificati**.

A posteriori, alla auspicabile vigilia dell'entrata in vigore della parte fiscale della riforma (il titolo X del **D.Lgs. 117/2017**, d'ora in avanti cts) questo obiettivo si ritiene sia stato **raggiunto solo parzialmente**.

L'**articolo 79, comma 2, cts**, che reca le disposizioni in materia di imposte sui redditi, disciplina la natura “non commerciale” delle attività di interesse generale, ritenendo tali quelle svolte a titolo gratuito o dietro corrispettivi che non superino i costi effettivi (con la possibilità, prevista dal **comma 2 bis**, di superare detto limite del 5 per cento per non oltre due periodi di imposta consecutivi).

Il tenore letterale porterebbe a concludere che **tal giudizio sia possibile averlo solo “a consuntivo”, ossia solo al termine dell'esercizio**. Pertanto, comma quinto della medesima norma, l'ente del terzo settore è considerato non commerciale quando svolge le attività di interesse generale con le modalità sopra indicate.

Rimane da chiarire **se questo rapporto andrà fatto prendendo i costi al netto o al lordo dell'iva**.

Ma il successivo **comma 5 ter** prevede che: “*il mutamento della qualifica, da ente del terzo settore non commerciale a ente del terzo settore commerciale, opera a partire dal periodo di imposta in cui l'ente assume natura commerciale*”. Ciò porta a ritenere che, **ove l'ente, a consuntivo (perché solo in quel momento potrà valutare le modalità con le quali ha svolto l'attività), verificasse che l'attività prevalente fosse da considerare commerciale sarà costretto a rideterminare, ai fini fiscali e contabili, tutto l'esercizio appena concluso**. Con le problematiche facilmente intuibili e con **sanzioni legate**, ad esempio, a **ritardati versamenti Iva**.

L'**articolo 89, comma 7** del **cts** prevede, alla sua **lettera b)**, che le disposizioni di **esenzione da Iva** di cui all'**articolo 10 D.P.R. 633/1972**, originariamente previste per le **Onlus**, si applichino agli enti del terzo settore di **natura non commerciale**.

Ma **questo significherà che solo a consuntivo si potrà ricevere conferma di avere operato correttamente o meno in esenzione da Iva. E se così non fosse, sarebbe necessario sanare, con**

le penalità previste, il ritardato versamento di una imposta che, tra l'altro, non sarebbe stata nemmeno incassata.

L'[**articolo 79, comma 5, cts**](#) prevede che **non entrino, nel computo dei proventi commerciali che determinano la natura dell'ente, “le attività di sponsorizzazione svolte nel rispetto dei criteri di cui al decreto previsto all'articolo 6”**.

Il primo problema che emerge è che **il contratto di sponsorizzazione non è un contratto tipizzato**. Pertanto, cosa si dovrà/potrà intendere con questo termine? La mera **cartellonistica pubblicitaria** collocata in modo permanente in un centro culturale, in un teatro, in un impianto sportivo potrà essere ritenuta **sponsorizzazione** o no?

Ma se le anticipazioni sul contenuto del decreto sulle attività diverse di cui all'**articolo 6**, in corso di approvazione definitiva, saranno confermate, ossia che i **ricavi** per attività diverse **non potranno essere superiori al 30 per cento del totale dei ricavi dell'ente**, i **proventi da sponsorizzazione** non solo incideranno sulla natura dell'ente, ma addirittura **gli impediranno di permanere tra gli enti del terzo settore** proprio per la **perdita della natura “secondaria e strumentale”** di questi proventi per attività diversa.

Assisteremo, quindi, al “rifiuto” di contratti di sponsorizzazione, da parte di enti culturali o sportivi che, virtuosamente, hanno cercato di reperire fondi sul mercato dei servizi “promopubblicitari” per non gravare di costi sugli utenti dei servizi, e che si troveranno nella necessità di decidere o di rinunciare al provento o di perdere la natura di ente del terzo settore?

Appare oscura, almeno allo scrivente, anche la previsione dell'[**articolo 80, comma 4, cts**](#). Viene infatti previsto che: *“gli enti che intraprendono l'esercizio di impresa commerciale esercitano l'opzione nella dichiarazione...”*. Ma inserito in un articolo che disciplina il **regime forfetario degli enti del terzo settore non commerciali**, come può un ente che svolge attività di impresa esercitare l'opzione per detto regime?

Non possiamo non ricordare che anche in altre norme viene indicato lo svolgimento da parte degli ets di attività di impresa commerciale: si veda, ad esempio, l'**articolo 11, comma 2, cts**, che, nel caso, prevede l'obbligo dell'iscrizione anche nel registro delle imprese.

Ma quand'è che un ets “commerciale” diventa anche una “impresa commerciale”? Forse, anche da questo punto di vista, un chiarimento sarebbe opportuno.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

FISCALITÀ E CONTABILITÀ DELLE ASSOCIAZIONI DEL TERZO SETTORE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)