

ENTI NON COMMERCIALI

Fondazioni: scelta tra Ets non commerciale e impresa sociale – II^o parte

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

E-COMMERCE: TUTTE LE NOVITÀ A PARTIRE DAL 1 LUGLIO 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Dopo aver definito, nel [precedente contributo](#), i termini della inclusione o meno della **Fondazione** nel perimetro degli Ets entriamo nel dettaglio delle valutazioni da fare.

Il **primo nodo da sciogliere** nella nostra analisi è quello di stabilire in quale **sezione del Runts** collocarsi al momento dell'iscrizione, tra quelle di seguito evidenziate, una volta che lo stesso sarà divenuto operativo.

Va a questo proposito ricordato che le **Fondazioni Onlus**, diversamente da Odv e Aps, avranno tempo (salvo ulteriori differimenti) **sino al 31 marzo 2022** per effettuare detta iscrizione al fine di **operare in “continuità”** rispetto al passato, senza quindi far scattare le problematiche conseguenze legate alla **devoluzione del patrimonio**.

Le 7 sezioni del Runts

1. Odv
2. Aps
3. Enti filantropici
4. Imprese sociali e coop sociali
5. Reti associative
6. Società di mutuo soccorso
7. Associazioni e fondazioni

La scelta che si pone per la nostra **Fondazione** è, di fatto, ristretta a due tipologie tra quelle in precedenza elencate, e precisamente:

- **fondazione Ets (sezione 7)**
- **impresa sociale (sezione 4)**

Ciò in quanto le altre sezioni non risultano “praticabili” in ragione delle **motivazioni** di seguito esposte:

- le sezioni **Odv e Aps, le reti associative** quali enti di secondo livello, sono precluse per la natura giuridica soggettiva della **fondazione** in quanto possono qualificarsi come tali solo **enti di tipo associativo** (associazioni riconosciute o non riconosciute);
- **l'ente filantropico** può essere tanto associazione riconosciuta quanto fondazione, che eroga denaro, beni o servizi, anche di investimento, a **sostegno di categorie di persone svantaggiate** o di attività di interesse generale; questa attività poco si concilia con l’attività prestata, molto spesso, dalla fondazioni;
- le **società operaie di mutuo soccorso** (le cosiddette Soms) sono normate dalla **3818/1886** e sono soggetti profondamente diversi dalla **Fondazione**.

Nel valutare quindi la scelta tra le due opzioni praticabili all'interno del perimetro della riforma del Terzo Settore, e cioè **fondazioni Ets o imprese sociali**, occorrerà prendere in considerazione diverse variabili.

L'impresa sociale

L'impresa sociale esercita **in via stabile e principale** una o più **attività di impresa di interesse generale** per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. La caratteristica che contraddistingue **l'impresa sociale** rispetto al normale Ets sta nel fatto:

- di svolgere **attività di impresa**;
- di poter assumere la veste giuridica di società di cui al **Libro V del Codice Civile**; in questo caso l'assenza dello **scopo di lucro** è meno stringente che negli Ets in quanto è possibile una **parziale remunerazione del capitale** di rischio.

L'impresa sociale, quale ente commerciale che svolge attività di impresa di interesse generale, produce pertanto un utile che non concorre alla formazione del reddito imponibile.

L'imposizione diretta per l'impresa sociale è chiara ed è disciplinata in modo univoco dall'[articolo 18 D.Lgs. 112/2017](#) (autonomo decreto che disciplina la **figura dell'impresa sociale**).

L'Ente di Terzo Settore

Gli Ets, al contrario, **esercitano in via esclusiva o principale** una o più **attività di interesse generale** per il perseguimento senza scopo di lucro di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

La **Fondazione Ets**, diversamente dall'**impresa sociale**, determina la sua natura fiscale ai sensi dell'[articolo 79 D.Lgs. 117/2017](#), con un percorso logico delineato secondo queste modalità:

1. definizione della **natura delle attività di interesse generale** esercitate;
2. definizione della **natura dell'ente del terzo settore (Ets commerciale o Ets non commerciale)**;
3. **individuazione dei ricavi** da assoggettare ad imposizione fiscale (aliquota del 24%, in quanto **l'aliquota ridotta, ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 601/1973](#), non è applicabile agli Ets ex [articolo 89, comma 5, D.Lgs. 117/2017](#)**).

Iniziamo quindi l'analisi del percorso da fare partendo dalla **verifica riguardante la natura** (commerciale o non commerciale) delle **attività di interesse generale esercitate dalla Fondazione**.

La natura delle attività di interesse generale esercitate

La natura delle attività esercitate è *in primis* legata alla **verifica della marginalità**, scaturente da ogni attività di interesse generale esercitata secondo la regola generale prevista dai [commi 2 e 2-bis dell'articolo 79 D.Lgs. 117/2017](#) (codice del terzo settore).

In sostanza, per ogni **attività di interesse generale** esercitata dovranno essere estrapolati i ricavi di rette e contributi specifici confrontati con i costi diretti e quota parte (con idoneo **criterio di ribaltamento**) dei costi indiretti.

Questa previsione generale trova una **deroga importante al comma 3, lett. b-bis del citato articolo 79 D.Lgs. 117/2017**, riguardante le Fondazione **cosiddette ex-ipab** che:

- svolgono le seguenti attività di interesse generale:
 - (attività sociali di cui alla L. 328/2000)
 - (attività e prestazioni sanitarie)
 - (attività socio sanitarie di cui al D.M. 14.02.2001);
- **non corrispondono emolumenti** ai membri del consiglio di amministrazione ed i cui utili siano **interamente reinvestiti nelle attività** di natura sanitaria e socio sanitaria.

Pertanto, per le sole **Fondazioni ex-Ipab**, le attività esercitate nei settori di cui alla lett. a), b), c) sono considerate attività svolte con **modalità non commerciali** se sono **rispettati i vincoli** recati dalla norma in parola.

Tanto in presenza quanto in assenza delle predette condizioni previste nella deroga: quindi, il **percorso di analisi** impone poi di procedere con le ulteriori **verifiche tese a definire la natura dell'Ente del Terzo Settore**. Verifica che risulta certamente più agevole nel caso di applicazione della deroga sopra richiamata.