

ENTI NON COMMERCIALI

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

di Luca Caramaschi

Concludiamo il lavoro proseguendo l'analisi iniziata nel [precedente contributo](#) circa l'individuazione della **natura (commerciale o non commerciale)** nella Fondazione Ets.

La natura dell'Ets

La natura della nostra Fondazione Ets è determinata, ai sensi di quanto previsto nel [comma 5](#) dell'**articolo 79 D.Lgs. 117/2017**, “pesando” in due ideali piatti di una bilancia:

- i **proventi non commerciali** (ad esempio, rette e contributi da attività di interesse generale svolte con modalità non commerciali, liberalità, raccolte fondi non corrispettive, sovvenzioni) da un lato e
- i **ricavi commerciali** (rette e contributi da attività di interesse generale svolte con modalità commerciali, attività diverse da quelle di interesse generale ad eccezione dei ricavi scaturenti da sponsorizzazioni) dall'altro.

Laddove risultassero **prevalentemente proventi delle attività non commerciali** rispetto ai ricavi delle attività commerciali, l'ente assumerebbe la **natura di Ets non commerciale**.

Al contrario, l'ente assumerebbe la natura di **Ets commerciale**.

Si tralasciano in questa sede le problematiche che caratterizzano l'interpretazione delle disposizioni contenute nel [comma 4](#) del citato **articolo 79**, relative alle **ipotesi di decommercializzazione** dei contributi da attività in convenzione e dei proventi derivanti dalle attività di raccolta fondi occasionali, in quanto non impattano sulle finalità che si intendono perseguire nella presente analisi.

I ricavi da assoggettare ad imposizione fiscale

Laddove la precedente **analisi** dovesse condurre a definire la **natura non commerciale** della **Fondazione Ets**, l'imponibile fiscale della medesima sarà determinato dagli eventuali proventi derivanti dalle **attività di interesse generale** svolte con modalità commerciali, unitamente a quelli che scaturiscono dalle attività diverse aventi natura commerciale, per le quali l'ente potrà adottare il **regime forfettario** di determinazione del reddito previsto dall'[articolo 80 D.Lgs. 117/2017](#) (codice del terzo settore) in deroga al criterio ordinario che vede la determinazione dell'imponibile fiscale come **differenza tra ricavi e costi**. Sull'imponibile determinato forfettariamente si applica l'aliquota ordinaria Ires, attualmente pari al 24 per cento.

Il confronto

Quindi, una volta appurata l'eventuale **natura di Fondazione Ets avente natura non commerciale** (laddove si riscontrasse una natura commerciale della Fondazione Ets non si porrebbe la necessità del confronto) diventa possibile **mettere a confronto** questo inquadramento con quello, certamente commerciale, che assumerebbe la **Fondazione qualificandosi come impresa sociale**.

Nel richiamato **confronto** gli aspetti da esaminare non sono pochi, in quanto vanno ad interessare non solo le **variabili di tipo fiscale**, quali la tassazione ai fini dell'imposizione diretta e indiretta, anche secondaria, ma coinvolgono anche il tema degli **adempimenti di natura contabile**, quello del **controllo legale dei conti**, nonché altri aspetti rilevanti della disciplina introdotta con i due decreti delegati di applicazione della **riforma del terzo settore** e cioè il **D.Lgs. 117/2017** (codice del terzo settore) e il **D.Lgs. 112/2017** (**disciplina dell'impresa sociale**).

Di seguito, senza pretesa di esaustività, evidenziamo gli **elementi di confronto** ritenuti più rilevanti ai fini della scelta che la nostra **Fondazione** potrà assumere in relazione al suo futuro inquadramento nell'ambito della riforma del terzo settore.

La tabella di raffronto

TRIBUTI / ADEMPIIMENTI	ETS NON COMMERCIALE	IMPRESA SOCIALE (IS)
Ires	Su proventi commerciali	Zero
Iva	Articolo 10, p.21), D.P.R. 633/1972	Articolo 10, p.21), D.P.R. 633/1972
Irap	Irap con metodo retributivo	3,90% su valore produzione al netto deduzioni (regole imprese)
Imu	Esenzione (se presenti requisiti articolo 82, comma 6, cts)	Dovuta

Modifiche statutarie

Atto notarile obbligatorio solo Atto notarile obbligatorio
per personalità giuridica

**Nomina amministratori da
parte della P.A.**