I nuovi aspetti contabili e di controllo degli Enti del Terzo Settore
La nuova disciplina fiscale e quella abrogata

Biella, 2 ottobre 2017

Dott. Andrea Mancino

Associazione Nazionale Commercialisti Biella

SIP soluzioni informatiche professionali srl

sistemi PARTNER

Art. 4 – Enti terzo settore

- Organizzazioni volontariato
- Associazioni di promozione sociale
- Enti Filantropici
- Imprese sociali
- Reti Associative
- Società di Mutuo soccorso
- Associazioni Riconosciute e non riconosciute
- Fondazioni e altri enti di carattere privato diversi dalle società

Art. 5 – Attività di interesse generale

a) Interventi e servizi sociali
b) Interventi e prestazioni sanitarie
c) Prestazioni sanitarie
d) Educazione, istruzione e formazione professionale
e) Interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente
f) Interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale
g) Formazione universitaria e post universitaria

Art. 5 – Attività di interesse generale

h) Ricerca scientifica di particolare interesse sociale

i) Organizzazione e gestione di attività culturali, ...di interesse generale di cui al presente articolo;

j) Radiodiffusione sonora a carattere comunitario;

k) .....

l) .....

m) .....

n) .....

o) .....

p) .....

q) .....

r) .....

s) .....

t) Organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche

u) .....

v) .....

w) .....

Art. 13 - Obbligo Redazione Bilancio di esercizio

- Stato Patrimoniale
- Rendiconto finanziario
- Relazione di missione

Bilancio di esercizio

Enti non costituiti sotto forma di società di capitali

- Stato Patrimoniale
- Rendiconto finanziario (Con indicazione di proventi ed oneri)
- Relazione di missione

Enti costituiti sotto forma di società

- Si applicano le disposizioni degli art.2423 c.c. e ss.

Enti non costituiti sotto forma di società di capitali - Precisazioni

Enti con ricavi inferiori ad euro 220,000
- Solo rendiconto finanziario per cassa

Enti con ricavi superiori ad euro 1,000,000
- Obbligo bilancio sociale

Enti con ricavi superiori ad euro 100,000
- Obbligo di pubblicare i compensi di:
  - componenti degli organi di amministrazione e di controllo
  - dirigenti
  - associati

Enti non costituiti sotto forma di società di capitali – Libri sociali obbligatori

- Libro degli Associati
- Libro Adunanze e Verbali assemblee
- Libro Adunanze Organo Amministrativo
- Libro Adunanze Organo di Controllo
- Libro adunanze altri organi

Organo di Controllo

OBBLIGATORIO:

- Nelle Fondazioni e in caso di patrimoni destinati (Sempre)
- Nelle associazioni se si superano due dei seguenti limiti:

  Totale Attivo 110,000

  Totale Ricavi 220,000

  Media dipendenti superiore a 5;

- N.B. Se per due esercizi consecutivi non si superano due dei suddetti limiti l'obbligo decade.

Organo di Controllo

Componenti:

Scelti tra i soggetti di cui all'art.2397 c.c.:

Il collegio sindacale si compone di tre o cinque membri effettivi, soci o non soci. Devono inoltre essere nominati due sindaci supplenti. Almeno un membro effettivo ed uno supplente devono essere scelti tra i revisori legali iscritti nell'apposito registro. I restanti membri, se non iscritti in tale registro, devono essere scelti fra gli iscritti negli albi professionali individuati con decreto del Ministro della giustizia, o fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche. (2). (1)

Organo di controllo

Limiti srl

- Attivo: 4,400,000
- Ricavi: 8,800,000
- Dipendenti: Oltre 50

Limiti ETS

- Attivo: 110,000
- Ricavi: 220,000
- Dipendenti: Media 5

Revisione Contabile

OBBLIGATORIO:

- In caso di patrimoni destinati (Sempre)
- Nelle associazioni se si superano due dei seguenti limiti per due esercizi consecutivi:

  Totale Attivo 1,100,000

  Totale Ricavi 2,200,000

  Media dipendenti superiore a 12;

- N.B. Se per due esercizi consecutivi non si superano due dei suddetti limiti l'obbligo decade.

Stato Patrimoniale

ATTIVO STATO PATRIMONIALE

		Dati in euro	Dati in euro
ATTIVO		**Anno T**	**Anno T-1**
A)	**Crediti verso associati per versamento quote**		
B)	**Immobilizzazioni**		
	I - Immobilizzazioni immateriali:		
	II - Immobilizzazioni materiali:		
	III - Immobilizzazioni finanziarie		
Totale immobilizzazioni (B)		**€ -**	**€ -**
C)	**Attivo circolante**		
	I - Rimanenze:		
	II - Crediti:		
	III – Attività finanziarie non immobilizzazioni		
	IV – Disponibilità liquide		
Totale attivo circolante (C)		**€ -**	**€ -**
D) Ratei e risconti			
			€ -

Stato Patrimoniale

PASSIVO STATO PATRIMONIALE

PASSIVO	Dati in euro Anno T	Dati in euro Anno T-1
A) Patrimonio netto		
I - Fondo di dotazione dell'ente		
II - Patrimonio vincolato		
III - Patrimonio libero		
Totale A)	**€ -**	**€ -**
B) Fondi per rischi ed oneri	**€ -**	**€ -**
C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato		
D) Debiti		
E) Ratei e risconti		
Totale passivo	**€ -**	**€ -**

Rendiconto Gestionale

oneri	Anno T	Anno T-1	Proventi e ricavi	Anno T	Anno T-1
1) Oneri da attività tipiche			**1) Proventi e ricavi da attività tipiche**		
1.1) Acquisti			1.1) Da contributi su progetti		
1.2) Servizi			1.2) Da contratti con enti pubblici		
1.3) Godimento beni di terzi			1.3) Da soci ed associati		
1.4) Personale			1.4) Da non soci		
1.5) Ammortamenti			1.5) Altri proventi e ricavi		
1.6) Oneri diversi di gestione			1.6) ….		
1.7)…					
2) Oneri promozionali e di raccolta fondi			**2) Proventi da raccolta fondi**		
2.1) Raccolta 1			2.1) Raccolta 1		
2.2) Raccolta 2			2.2) Raccolta 2		
2.3) Raccolta 3			2.3) Raccolta 3		
2.4) Attività ordinaria di promozione			2.4) Altri		
3) Oneri da attività accessorie			**3) Proventi e ricavi da attività accessorie**		
3.1) Acquisti			3.1) Da Attività connesse e/o gestioni commerciali		
3.2) Servizi			3.2) Da contratti con enti pubblici		
3.3) Godimento beni di terzi			3.3) Da soci ed associati		
3.4) Personale			3.4) Da non soci		
3.5) Ammortamenti			3.5) Altri proventi e ricavi		
…ione					

Rendiconto Gestionale

oneri	Anno T	Anno T-1	Proventi e ricavi	Anno T	Anno T-1
4) Oneri finanziari e patrimoniali			**4) Proventi finanziari e patrimoniali**		
4.1) Su rapporti bancari			4.1) Da rapporti bancari		
4.2) Su prestiti			4.2) Da altri investimenti finanziari		
4.3) Da patrimonio edilizio			4.3) Da patrimonio edilizio		
4.4) Da altri beni patrimoniali			4.4) Da altri beni patrimoniali		
4.5) Oneri straordinari			4.5) Proventi Straordinari		
5) Oneri di supporto generale					
5.1) Acquisti					
5.2) Servizi					
5.3) Godimento beni di terzi					
5.4) Personale					
5.5) Ammortamenti					
5.6) Altri oneri					
5.7)…					
Risultato gestionale positivo			**Risultato gestionale negativo**		

Rendiconto degli incassi

Periodo amministrativo	T	T-1
SEZIONE A Incassi e Pagamenti		
	Dati in Euro	Dati in Euro

A1 Incassi della gestione

Attività tipiche		
Raccolta di fondi		
Attività accessorie		
Incassi straordinari		
Dotazione		
Altri incassi		
sub totale		

A2 Incassi in c/capitale

Incassi derivanti da disinvestimenti		
Incassi da prestiti ricevuti		
sub totale		

A3 Totale incassi		

XXXX

A4 Pagamenti della gestione

Attività tipiche		
Attività promozionali e di raccolta fondi		
Attività accessorie		
Attività di supporto generale		
Pagamenti straordinari		
Altri pagamenti		
sub totale		

A5 Pagamenti in conto capitale

Investimenti			
Rimborso prestiti			
sub totale			

A6 Totale pagamenti		

Differenza tra incassi e pagamenti		
A7 Fondi liquidi iniziali		
A8 Fondi liquidi a fine anno		

XXXX

SEZIONE B Situazione attività e passività al termine dell'anno

Categorie	Dettagli	Euro
B1 Fondi liquidi		
	Totale fondi liquidi	
	Concordanza con il totale sezione A8	

	Dettagli	Euro
B2 Attività monetarie e finanziarie		

	Dettagli	Costo (optional)	Valore corrente (optional)
B3 Attività detenute per la gestione dell'ente			

	Dettagli	Ammontare dovuto	Scadenza (optional)
B4 Passività			

XXXX

SEZIONE B Situazione attività e passività al termine dell'anno

Categorie	Dettagli	Euro
B1 Fondi liquidi		
	Totale fondi liquidi	
	Concordanza con il totale sezione A8	

	Dettagli	Euro
B2 Attività monetarie e finanziarie		

	Dettagli	Costo (optional)	Valore corrente (optional)
B3 Attività detenute per la gestione dell'ente			

	Dettagli	Ammontare dovuto	Scadenza (optional)
B4 Passività			

XXXX

Tabella 5.1 Rendiconto della gestione semplificato di pura cassa.

RENDICONTO della GESTIONE SEMPLIFICATO DI PURA CASSA

Fondi finanziari di inizio periodo

Entrate da attività tipiche
Entrate da raccolta fondi
Entrate da attività accessorie
Entrate finanziarie
Entrate straordinarie
Altre entrate

Totale entrate

(Uscite da attività tipiche)
(Uscite da attività promozionali e di raccolta fondi)
(Uscite da attività accessorie)
(Uscite finanziarie)
(Uscite per attività di supporto generale)
(Uscite di natura straordinaria)
(Altre uscite)

ne (o disavanzo) periodo

Regime fiscale

Attività non commerciali:

- Attività indicate nell'art.5 se:
  - Gratuite
  - Con corrispettivi non superiori ai costi
- Attività di ricerca scientifica di interesse sociale se:
  - Utili reinvestiti nella ricerca e nella diffusione gratuita dei risultati della ricerca
  - Non vi sia accesso alle capacità e ai risultati della ricerca da parte di soggetti privati

Regime fiscale

Attività non commerciali:

- Attività di ricerca affidate ad università ed altri enti di ricerca che svolgono attività in ambiti e modalità definite con DPR n.135/2003

- Non concorrono a formare reddito imponibile:
  - Raccolta Fondi con offerta di beni di modico valore o servizi in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione (Azalee per la ricerca sul cancro)
  - Contributi da Amministrazioni pubbliche

Regime fiscale

Ente Commerciale quando:

- Attività di cui al comma 5 non sono svolte secondo le indicazioni dell'art.79 comma 2 e 3
- Attivita di cui all'art.6

Sono superiori nel periodo di imposta a quelle derivanti da attività non commerciali

Regime fiscale

Attività non commerciali:

- Contributi, liberalità, quote associative sovvenzioni;
- Entrate non commerciali ai sensi dei commi 2,3,4 lett.b, art.79

In caso di superamento dei limiti Ente commerciale dall'esercizio successivo

Regime fiscale

Attività sempre commerciali:

- Cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate a favore di soci, associati, familiari e conviventi verso pagamento di corrispettivi specifici

Regime fiscale

Attività sempre commerciali:

- Cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate a favore di soci, associati, familiari e conviventi verso pagamento di corrispettivi specifici

Regimi Forfettari art.80

Ricavi	Coefficiente Prestazioni Servizi	Coefficiente Altre Attività
Fino a 130,000	7%	5%
Da 130,001 a 300,000	10%	7%
Oltre 300,000	17%	14%

N.B. In caso di svolgimento contemporaneo di attività di servizi e di altre attività si applica il coefficiente dell'attività prevalente.
In mancanza di contabilità separata si applicano i coefficienti delle attività di servizi.

Altre disposizioni:

- I componenti positivi e negativi riferiti ad anni precedenti la cui tassazione e deduzione è stata rinviata, partecipano alla determinazione del reddito per le quote residue
- Le perdite fiscali maturate in esercizi precedenti possono essere detratte dal reddito imponibile
- Gli enti che optano per il regime forfettario non sono soggette a Studi di Settore, parametri e indici sistematici di affidabilità

Come si effettua la scelta per il regime forfettario

Opzione per il regime forfettario	Decorrenza	Durata minima
Effettuata nella dichiarazione dei redditi	Inizio esercizio nella quale è effettuata	Triennio
Effettuata nella dichiarazione di inizio attività	Esercizio nel quale è effettuata	Triennio

Regime Fiscale Organizzazioni Volontariato

Non si considerano commerciali:
1. Attività di cui ai commi 2 e 3 dell'art.79
2. Vendita diretta (senza intermediari) di beni acquisti da terzi gratuitamente a titolo di sovvenzione
3. Vendita diretta (senza intermediari) di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari
4. Somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni etc. a carattere occasionale
5. I redditi di immobili utilizzati esclusivamente per le attività non commerciali sono esenti dall'IRES

Regime Fiscale Associazioni di Promozione Sociale

Non si considerano commerciali:
1. Attività svolte in diretta attuazione degli scopi sociali verso pagamento di corrispettivi specifici anche a favore di associati di altre associazioni che fanno parte delle medesima organizzazione locale o nazionale, nonché nei confronti di enti composti per il 70% da Enti del terzo settore ai sensi dell'art. 5 co.1 lett, m).
2. Vendita diretta (senza intermediari) di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari
3. Somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni etc. a carattere occasionale
4. I redditi di immobili utilizzati esclusivamente per le attività non commerciali sono esenti dall'IRES
Non si considerano commerciali ai fini delle imposte sui redditi:
1. Cessioni di pubblicazioni proprie prevalentemente a favore degli associati e ri familiari

Regime Fiscale Associazioni di Promozione Sociale

Si considerano commerciali:

1. Cessione di beni nuovi prodotti per la vendita
2. Somministrazione pasti
3. Erogazione acqua, gas, etc
4. Prestazioni alberghiere, di alloggio
5. Prestazioni di trasporto
6. Gestione spacci aziendali
7. Organizzazione viaggi
8. Gestione fiere
9. Pubblicità commerciale
10. Telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari

Regime Fiscale Associazioni di Promozione Sociale

Non si considerano commerciali per le associazioni di promozione sociale :

1. Somministrazione di alimenti e bevande presso la sede sociale
2. Organizzazione viaggi e soggiorni turistici

A condizione che:

1. Tali attività siano complementari a quelle istituzionali e siano svolte a favore di associati e loro familiari;
2. Non ci si avvalga di pubblicità per promuoverlo presso terzi soggetti

Regimi Forfettari art.86

Ricavi	Coefficiente Organizzazioni Volontariato	Coefficiente Associazioni di promozione sociale
Fino a 130,000	1%	1%

Altre disposizioni:

- I componenti positivi e negativi riferiti ad anni precedenti la cui tassazione e deduzione è stata rinviata, partecipano alla determinazione del reddito per le quote residue
- Le perdite fiscali maturate in esercizi precedenti possono essere detratte dal reddito imponibile
- Esonero dall'obbligo di registrazione
- Non si applicano le ritenute fermo restando l'obbligo di comunicare i dati dei percettori
- Gli enti che optano per il regime forfettario non sono soggette a Studi di Settore, parametri e indici sistematici di affidabilità

Regimi Forfettari art.86

IVA

In caso di opzione per il regime forfettario le ODV e le APS:

1. Non esercitano la rivalsa
2. In caso di cessioni intra applicano l'art.41, co.2 bis dl 331/93 (operazioni intracomunitarie non imponibili)
3. In caso di acquisti intra applicano l'art. 38 co.5, lett.c
4. In caso di prestazioni di servizi rese o ricevute da soggetti non residenti si applicano le disposizioni dell'art.7 ter del dpr 633/72;
5. In caso di importazioni, esportazioni e altre operazioni assimilate si applicano le disposizioni del dpr 633/72 fermo restando l'impossibilità di acquistare senza applicazione dell'imposta
6. Sono esonerati dal versamento dell'imposta sul valore aggiunto e da tutti gli altri adempimenti ad eccezione della numerazione e conservazione delel fatture di acquisto e delle bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi
7. Nel caso in cui risultano debitori di imposta emettobno la fattura e versano entro il giorno 16 del mese successivo.

Regimi Forfettari art.86

IVA
le ODV e le APS in regime forfettario possono optare:
1. Per il regime ordinario ai fini IVA 2. Per il regime ordinario ai fini reddituali 3. Per i regimi forfettari di cui all'art.80

Coordinamento normativo

Agli Enti del Terzo Settore non si applicano:

1. Art. 143 comma 3
2. Art. 144 co. 2, 5, 6
3. Art. 148 (proventi connessi)
4. Art. 149 (perdita qualifica ente non commerciale)
5. Art.3 co.1 e 2 decreto legislativo 346/90 (imposta successioni e donazioni)*
6. Art.1, comma 2 e 10, decreto legislativo 347/90 (imposta ipotecaria e catastale)*
7. Legge 398/91
8. L'art.145 del TUIR si applica solo per le attività diverse da quelle di cui all'art.5

* Continuano ad applicarsi per donazioni a favore di enti iscritti nel registro degli ETS