Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

La riforma del Terzo Settore: stato di attuazione e tematiche professionali

Imposte indirette, tributi locali, deduzioni e detrazioni

Viviana CAPOZZI

Ricercatrice Area Fiscale FNC

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE INDIRETTE E TRIBUTI LOCALI

PREMESSA

Con riferimento ad **alcune agevolazioni fiscali**, la cui adozione non richiedeva l'intervento di specifiche autorizzazioni comunitarie, il legislatore delegato ha optato per un'anticipata entrata in vigore al 1° gennaio 2018 (art. 104, co. 1, del CTS).

In tal modo, si è inteso raggiungere il **duplice obiettivo** di assicurare la compatibilità comunitaria delle norme tributarie di carattere strutturale (sottoponendole alle necessarie autorizzazioni comunitarie) e, al contempo, fornire rapidamente nuovi incentivi per rafforzare la dotazione finanziaria e patrimoniale degli enti, mediante adozione di alcune disposizioni agevolative.

PREMESSA

Si tratta, in particolare, delle seguenti norme:

- il nuovo credito d'imposta definito "**Social bonus**" (art. 81, del CTS);
- alcune esenzioni e agevolazioni riconosciute ai fini dei **tributi locali e delle imposte indirette** (art. 82, del CTS);
- le disposizioni che regolano il regime di deducibilità/detraibilità delle **erogazioni liberali** effettuate a favore degli ETS (art. 83, del CTS);
- il nuovo regime di **esenzione IRES dei redditi immobiliari** riconosciuto alle Organizzazioni di Volontariato (art. 84, co. 2, del CTS) e alle Associazioni di Promozione Sociale (art. 85, co. 7, del CTS).

PREMESSA

L'art. 82, del CTS disciplina in modo organico alcune agevolazioni relative ai seguenti tributi, rafforzando in parte agevolazioni già esistenti e, in parte, introducendone di nuove:

- Imposta sulle successioni e donazioni
- Imposta di registro
- Imposte ipotecaria e catastale
- Imposta di bollo
- IMU
- TASI
- Tributi locali
- IRAP
- Imposta sugli intrattenimenti
- Tassa sulle concessioni governative

SUCCESSIONI E DONAZIONI

In particolare, in base all'art. 82, co. 1, del CTS non sono soggetti all'imposta sulle **successioni e donazioni** (né alle imposte ipo-catastali) i trasferimenti a titolo gratuito a favore degli ETS (incluse le imprese sociali costituite in forma di cooperativa sociale o in altra veste non societaria) di beni utilizzati per lo svolgimento di attività istituzionali.

La norma si rivolge ad una platea di **beneficiari** potenzialmente più vasta rispetto alle corrispondenti disposizioni ante-riforma. Si pensi, in particolare, all'art. 3 del D.lgs. n. 346 del 1990, nonché agli artt. 1 e 10 del D.lgs. n. 347 del 1990, che si riferiscono soltanto ad enti pubblici, fondazioni, associazioni riconosciute e Onlus o all'art. 8 della L. 266 del 1991 sulle OdV.

SUCCESSIONI E DONAZIONI

La nuova disposizione sembra responsabilizzare maggiormente gli ETS, prevedendo che i beni ricevuti devono essere **utilizzati** con finalità istituzionali; di contro, tuttavia, l'art. 3 del D.lgs. n. 346 del 1990 impone l'onere di dimostrare l'impiego dei beni (o della somma ricavata dall'ulteriore cessione) entro cinque anni dall'acquisto e stabilisce, in caso contrario, il recupero dell'imposta.

Anche la norma del CTS non appare priva di conseguenze poiché l'eventuale impiego dei beni per scopi diversi da quelli consentiti potrebbe condurre egualmente al recupero del tributo nonché, nei casi più gravi, a contestazioni sulla permanenza all'interno del Registro unico nazionale (ovvero, nella fase transitoria, nei registri speciali).

REGISTRO E IPO-CATASTALI

L'art. 82, co. 3, del CTS introduce una norma di carattere innovativo, prevedendo che agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie degli ETS – comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione – si applicano le imposte di **registro, ipotecaria e catastale in misura fissa**.

La norma, nel suo tenore letterale, replica in buona parte l'art. 11-bis della Tariffa, parte I, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, che applica l'imposta di registro in misura fissa agli atti costitutivi e modifiche statutarie riguardanti le Onlus; quest'ultima disposizione, tuttavia, veniva interpretata in senso restrittivo dall'Amministrazione finanziaria, che esige le imposte proporzionali in caso di operazioni che comportano il trasferimento di beni e coinvolgono enti non commerciali.

REGISTRO E IPO-CASTALI

Una conferma di questa impostazione veniva ravvisata nella «lettera» dell'art. 4 della citata Tariffa, parte I, che prevede la tassazione con aliquota fissa per le operazioni straordinarie eseguite da società o enti commerciali (cfr. Risoluzione 152/E/2008, nonché Sent. Cass. Civ., Sez. Trib., 27 febbraio 2009, n. 4763). Si riteneva, quindi, che le operazioni degli enti non commerciali fossero sempre realizzative.

Grazie alla nuova norma del CTS viene viceversa **superata questa impostazione** – risalente per certi versi ad un'epoca in cui gli enti non commerciali erano caratterizzati da una gestione più «statica» – che nei fatti comportava notevoli ed ingiustificati oneri a carico di soggetti particolarmente meritevoli.

REGISTRO E IPO-CASTALI

L'art. 83, co. 3, CTS contempla anche **una esenzione** dall'imposta di registro per le modifiche statutarie finalizzate ad adeguare gli atti costitutivi a modifiche normative.

Si tratta di una norma introdotta, tra l'altro, per agevolare gli attuali enti *no profit* ai fini delle modifiche statutarie che dovranno essere apportate per adeguarsi alle prescrizioni del CTS o del D.lgs. n. 112 del 2017 sull'impresa sociale.

Sotto questo profilo, è stato osservato che questa agevolazione andrebbe estesa anche alle imprese sociali costituite in forma societaria che, al pari degli altri ETS, possono presentare questa esigenza.

REGISTRO E IPO-CASTALI

Un'importante novità è introdotta dal co. 4 dell'art. 82, CTS che prevede l'applicazione in misura **fissa** delle **imposte di registro, ipotecaria e catastale** per i trasferimenti di immobili a titolo oneroso a favore degli ETS in genere (incluse le imprese sociali).

In questo caso si prevede l'obbligo di dichiarare contestualmente all'atto l'intenzione di utilizzare (entro 5 anni) il bene in diretta attuazione degli scopi istituzionali, oltre all'effettivo impiego. In caso contrario, è previsto il recupero dell'imposta in misura ordinaria, con interessi e sanzione al 30%.

Nei casi più gravi sono, peraltro, ipotizzabili contestazioni sulla permanenza dell'ente all'interno del Terzo settore.

REGISTRO E IPO-CASTALI

La norma **reintroduce**, con un più vasto ambito applicativo, le agevolazioni esistenti a favore delle Onlus, abrogate (dal 1 gennaio 2014) dall'art. 10 del D.lgs. n. 23 del 2011.

Sul punto la Relazione illustrativa spiega che «*la disposizione si inserisce tra quelle che comportano l'ampliamento del* favor *verso gli enti del Terzo settore, andando incontro ad una esigenza segnalata anche dalla Legge delega che, all'articolo 9, lettera l), prevede l'introduzione di agevolazioni volte a favorire il trasferimento di beni patrimoniali agli enti del Terzo settore*».

Ciò spiega l'applicazione di questa norma a beneficio di tutti gli ETS, incluse le imprese sociali costituite in forma societaria.

IMU E TASI

Il co. 6 dell'art. 82, del CTS disciplina l'esenzione **IMU e TASI**, accordata agli ETS non commerciali per gli immobili destinati totalmente o in parte allo svolgimento delle attività istituzionali (in quest'ultima ipotesi, l'esenzione sarà parziale). La disposizione si pone in continuità con la normativa ante-riforma, tenuto conto dell'esigenza di conformarsi alla stringente giurisprudenza comunitaria sul punto.

Si pensi, alla sentenza della Corte di Giustizia 27 giugno 2017, Causa C-74/16, in merito all'esenzione dall'imposta comunale spagnola sulle costruzioni a favore delle istituzioni ecclesiastiche, senza dimenticare le vicende relative alla nostra IMU ed i susseguenti adeguamenti, introdotti nella legislazione interna con il D.M. n. 200 del 2012.

IRAP E ALTRI TRIBUTI LOCALI

In termini analoghi, i co. 7 e 8 dell'art. 82, del CTS demandano alle Regioni, alle Province autonome di Trento e Bolzano e agli enti locali di deliberare eventuali riduzioni o esenzioni dai **tributi di competenza**, nonché possibili semplificazioni legate agli adempimenti .

La norma postula un più ampio ambito applicativo rispetto alle disposizioni ante-riforma, ma occorrerà verificare se ed in che misura Regioni ed enti locali potranno estendere agevolazioni che, attualmente, sono riservate perlopiù alle Onlus (per esempio, si ha un'esenzione IRAP in FVG, Lombardia, Molise, Puglia, Sardegna, Valle d'Aosta, Province di BZ e TN ed una minore aliquota nelle altre Regioni).

ALTRI TRIBUTI

I co. 5, 9 e 10 dell'art. 82, del CTS si occupano di regolare, rispettivamente, le esenzioni in materia di **imposta di bollo**, imposta sugli **intrattenimenti** e tasse sulle **concessioni governative**, accordandole agli ETS in genere, incluse le imprese sociali costituite in forma non societaria (salvo si tratti di cooperative sociali).

Viene quindi previsto un <u>ambito soggettivo di applicazione più ampio</u> di quello ammesso dalle norme ante-riforma, incentrate, anch'esse, soprattutto sulle Onlus (art. 27-bis Tariffa acclusa al d.P.R. n. 642 del 1972, art. 23 del D.lgs. n. 460 del 1997 e art. 13-bis, co. 1 del d.P.R. n. 641 del 1972).

ALTRI TRIBUTI

Le nuove disposizioni di esenzione presentano anche alcune innovazioni sul versante oggettivo.

L'esenzione dall'imposta di **bollo** è prevista non solo per specifiche tipologie documentali ma, ampiamente, per «ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato» che venga posto in essere o richiesto dagli ETS.

Per quanto riguarda l'esenzione dall'imposta sugli **intrattenimenti**, è prevista una più ampia casistica (attività svolte occasionalmente o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione).

LE AGEVOLAZIONI A FRONTE DI EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI ENTI DEL TERZO SETTORE

PREMESSA

La Riforma del Terzo settore ha riservato **particolare attenzione** alla revisione del sistema delle agevolazioni fiscali riconosciute ai soggetti che scelgono di sostenere finanziariamente gli ETS. Nel complesso, appare evidente l'intenzione di favorire l'afflusso, verso enti meritevoli, di beni e risorse derivanti da liberalità che, come noto, costituiscono una delle fonti principali di sostentamento di molti ETS.

Alcune di queste agevolazioni, al ricorrere di determinati presupposti, sono applicabili anche per gli ETS commerciali, per le cooperative sociali, nonché per le imprese sociali non costituite in forma societaria. Ci si riferisce, in particolare, al Social bonus (art. 81, del CTS) e, per gli enti diversi dalle società, al regime delle erogazioni liberali (art. 83, del CTS).

PREMESSA

Il complesso lavoro di **razionalizzazione e incentivazione** delle misure in tal senso previgenti all'entrata in vigore del Codice del Terzo Settore appare senz'altro il linea con i criteri direttivi forniti dalla legge delega per la riforma del Terzo settore.

Le disposizioni che ci si accinge ad esaminare, infatti, attuano le indicazioni contenute all'art. 9, co. 1, lettera b) della l. n. 106 del 2016 (la legge delega per la riforma del Terzo settore), realizzando la razionalizzazione e semplificazione del regime delle detrazioni e deduzioni, mediante progressiva eliminazione della sovrapposizione esistente tra le disposizioni del TUIR e quelle contenute all'art. 14, del D.L. n. 35 del 2005 (la c.d. «più dai meno versi»).

PREMESSA

Il quadro normativo, delineato dall'art. 83, del CTS, **oltre** a conseguire il risultato di razionalizzare le agevolazioni in esame (semplificando le scelte che dovranno operare quanti intenderanno finanziare gli ETS), comporta **un ampliamento dell'ambito soggettivo** di applicazione delle medesime, **rafforza le agevolazioni fiscali concesse** ai soggetti erogatori, nonché introduce agevolazioni del tutto innovative.

L'importanza riservata alla materia è evidenziata anche dal fatto che le disposizioni dedicate alle agevolazioni riconosciute a fronte di erogazioni liberali ad ETS (contenute nell'art. 83, del CTS) hanno un'entrata in vigore anticipata rispetto al resto del quadro normativo (ex art. 104, comma 1, del CTS).

PRESUPPOSTI SOGGETTIVI

Sotto il **profilo soggettivo**, il nuovo regime di deducibilità o detrazione delle erogazioni liberali è, in generale, riconosciuto unicamente qualora dette liberalità siano rese a favore di ETS non commerciali (art. 79, co. 5, del CTS), con particolari e ulteriori vantaggi qualora l'ente beneficiario sia un'Organizzazione di Volontariato.

Tuttavia, il medesimo regime può trovare applicazione anche nei confronti delle erogazioni effettuate a favore di ETS commerciali, di cooperative sociali e imprese sociali (non societarie) a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 83, co. 6, del CTS).

PRESUPPOSTI SOGGETTIVI

Anche da questo dato emerge con estrema evidenza come la riforma, nel suo complesso, intenda **superare la preesistente netta dicotomia tra enti commerciali e non commerciali**.

Si va incontro ad una nuova nozione di ETS che fondamentalmente valorizza lo svolgimento di attività di interesse generale (tipizzate all'art. 5, del CTS) e il reinvestimento degli eventuali utili o avanzi di gestione.

In quest'ottica, risulta fisiologico che alcune agevolazioni possano trovare applicazione anche nei confronti di enti che svolgono prevalentemente attività commerciale e che sono comunque impegnati, senza scopo di lucro, al perseguimento di determinate finalità benefiche.

PRESUPPOSTI SOGGETTIVI

Per il periodo transitorio, intercorrente fra il 1° gennaio 2018 e il momento di operatività del Registro unico del Terzo Settore (successivamente all'intervenuta autorizzazione della Commissione europea, di cui all'art. 101, comma 10, del CTS) le introdotte agevolazioni per erogazioni liberali troveranno **applicazione nei confronti** delle liberalità effettuate a favore dei seguenti soggetti (art. 104, co. 1, CTS):

- ONLUS iscritte negli appositi registri;
- Organizzazioni di Volontariato iscritte nei registri di cui alla legge n. 266 del 1991;
- Associazioni di Promozione Sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'art. 7 della legge n. 383 del 2000.

DETRAZIONE: EROGATORE PERSONA FISICA

Se il soggetto erogatore è una **persona fisica**, è istituita una detrazione dall'IRPEF pari al 30% delle erogazioni in natura o in denaro (poste in essere con modalità tracciabili) per un importo complessivo non superiore a 30.000,00 euro annui.

La percentuale di detrazione, inoltre, viene aumentata al 35% (con riferimento alle sole erogazioni in denaro) nel caso in cui la liberalità sia disposta a favore delle Organizzazioni di Volontariato.

La detrazione è consentita a condizione che (per le erogazioni in denaro) il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali, nonché altri sistemi che ne garantiscono la tracciabilità (previsti dall'art. 23 del D.Lgs. n. 241 del 1997).

DEDUZIONE: EROGATORE PERSONA FISICA O GIURIDICA

In alternativa, è prevista (sia **per le persone fisiche che giuridiche**) la possibilità di **dedurre** la liberalità effettuata, dal reddito complessivo netto nei limiti del 10% del dichiarato (misura più conveniente nel caso di aliquote marginali IRPEF superiori al 30 o al 35%). Se la deduzione supera il reddito complessivo netto (vale a dire al netto di tutte le deduzioni) l'eccedenza può essere portata in avanti nei quattro periodi d'imposta successivi, fino a concorrenza del suo ammontare.

L'individuazione della tipologia di **beni in natura** che danno diritto alle descritte detrazioni e deduzioni, nonché dei criteri di valutazione dei medesimi, è rimessa all'adozione di apposito decreto interministeriale (Ministero del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze).

ALTERNATIVITÀ DEI REGIMI

Entrambi i regimi **non sono cumulabili** né fra di loro, né con altre analoghe agevolazioni (art. 83, co. 4 e art. 89, co. da 10 a 14, del CTS). Vediamo alcuni schemi di confronto:

Persona fisica - Reddito annuo 15mila Euro - Erogazione 100 Euro			
Beneficiario	Onlus	Onlus	ETS
Norma	Art. 15, c. 1.1. TUIR	Art. 14 D.L. 35/2005	Art. 82 CTS
Vantaggio	Detrazione 26% dall'IRPEF risparmia 26 €	Deduzione dall'imponibile risparmia circa 24 €	Detrazione 30% dall'IRPEF (35% OdV) Risparmia 30 € (35 € per erogazioni a OdV)

Società di capitali - Reddito 2 milioni Euro			
Beneficiario	Onlus	Onlus	ETS
Norma	Art. 100, c. 2., lett. g) TUIR	Art. 14 D.L. 35/2005	Art. 83 CTS
Vantaggio	Deduzione per erogazioni fino a 40mila € Risparmia fino a 9.600 €	Deduzione per erogazioni fino a 70mila € Risparmia fino a 16.800 €	Deduzione per erogazioni fino a 200mila € Risparmia fino a 48mila €

CONTRIBUTI ASSOCIATIVI

Un'ulteriore agevolazione viene riconosciuta con riferimento ai **contributi associativi** versati dai soci alle **società di mutuo soccorso**, che operano esclusivamente nei settori di cui alla legge n. 3818 del 1886.

Infatti, il il co. 5 dell'art. 83 in esame (come da ultimo modificato dall'art. 5-*quater* del d.l. n. 148 del 2017, conv. in l. con mod. dall'art. 1, co. 1, della l. n. 172 del 2017) ha introdotto, sempre a decorrere dal 1° gennaio 2018, una detrazione del 19% di detti contributi (di importo non superiore a Euro 1.300,00), versati per assicurare ai soci (o, in caso di morte, ai loro familiari) un sussidio in ipotesi di malattia, impotenza al lavoro, vecchiaia o decesso.

ENTRATA IN VIGORE

In relazione alle altre misure agevolative (consistenti in deduzioni e detrazioni a concesse a fronte di erogazioni liberali), previgenti l'entrata in vigore del CTS, il legislatore delegato ha previsto o una p**rogressiva abrogazione, ovvero la disapplicazione,** con riferimento alle liberalità effettuate nei confronti di enti iscritti nel Registro Unico del Terzo Settore (artt. 89 e 102, del CTS norme entrambe entrate in vigore il 3 agosto 2017).

Tale dato ha suscitato diverse perplessità in alcuni operatori del settore, i quali hanno inizialmente ipotizzato che, nel periodo compreso fra il 3 agosto 2017 e il 1° gennaio 2018, le abrogate e/o disapplicate agevolazioni non sarebbero risultate "coperte" dalla contestuale adozione delle nuove misure.

ENTRATA IN VIGORE

A tal uopo, è opportuno sottolineare che **non si è verificato alcuno sfasamento temporale**: la disciplina agevolativa previgente al CTS è rimasta vigente fino all'entrata in vigore delle disposizioni recate dall'art. 83, del CTS. Come, infatti, chiarito dalla norma interpretativa recentemente adottata (art. 5-*sexies*, del d.l. n. 148 del 2017, conv. con mod., dalla l. n. 172 del 2017), le disposizioni previgenti il CTS, abrogate, disapplicate e/o modificate dalle nuove misure, hanno continuato a trovare applicazione, senza soluzione di continuità, fino al 31 dicembre 2017.

Ciò posto, di seguito si riporta uno schema delle disposizioni previgenti al CTS che, a partire dal 1° gennaio 2018, sono state oggetto di abrogazione e/o disapplicazione.

ENTRATA IN VIGORE

Art. 15, co. 1.1., del Tuir

Detrazione pari al 26% per le erogazioni liberali in denaro (per importo non superiore a 30.000 euro annui), effettuate da persone fisiche a favore delle ONLUS, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con D.P.C.M. nei Paesi non appartenenti all'OCSE.

Disposizione **disapplicata** nei confronti dei soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore di enti del Terzo settore non commerciali (ex art. 79, co. 5, del CTS) e cooperative sociali (art. 89 , co. 11, del CTS).

ENTRATA IN VIGORE

Art. 100, co. 2, lett. h), del Tuir

Deduzione IRES pari al 2% del reddito d'impresa dichiarato (nei limiti di 30.000,00 euro) per le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle ONLUS, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con D.P.C.M. nei Paesi non appartenenti all'OCSE.

Disposizione **disapplicata** nei confronti dei soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore di enti del Terso settore non commerciali (ex art. 79, co. 5, del CTS) e cooperative sociali (art. 89 , co. 11, del CTS).

ENTRATA IN VIGORE

Art. 15, co. 1, lett. i-*bis* e i-*quater*, del Tuir

Detrazioni IRPEF pari al 19% degli oneri sostenuti per:

- contributi associativi (per importo non superiore a 2 milioni e 500 mila lire) versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie;
- erogazioni liberali in denaro (per importo non superiore a 4 milioni di lire) a favore delle Associazioni di Promozione Sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge.

Disposizioni **abrogate** (art. 102, co. 1, lett. f) e g), del CTS).

ENTRATA IN VIGORE

Art. 100, co. 2, lett. l), del Tuir

Deducibilità IRES delle erogazioni liberali in denaro (per importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato), a favore di Associazioni di Promozione Sociale iscritte negli appositi registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge.

Disposizione **abrogata** (art. 102, co. 1, lett. e), del CTS).

ENTRATA IN VIGORE

Art. 14, del D.L. n. 35 del 2005 (la c.d. «più dai meno versi»)

Erogazioni liberali (effettuate da persone fisiche o giuridiche) deducibili dal reddito dell'erogante, nel limite del 10% del reddito dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000,00 euro annui.

A partire dal 1 gennaio 2018 sono state **escluse le ONLUS e le APS** dai soggetti previsti come possibili beneficiari delle erogazioni (art. 99, co. 3, del CTS, come mod. dall'art. 5-ter, co. 1, del d.l. n. 148/2017). E **l'abrogazione** della misura (prevista dall'art. 102, co. 2, lett. h) del CTS) è espressamente disposta a decorrere dalle intervenute autorizzazioni comunitarie e, comunque, dall'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore.

IL SOCIAL BONUS

IL C.D. «SOCIAL BONUS»

Sempre nell'ambito di questa tipologia di interventi agevolativi, va segnalata l'adozione (sempre a decorrere dal 1° gennaio 2018) di una misura che riveste carattere innovativo: il c.d. «**Social bonus**», disciplinato all'art. 81, del CTS.

Si tratta di un credito d'imposta a favore di coloro che effettuano erogazioni liberali in denaro a favore degli enti iscritti nel Registro unico nazionale 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 e agli stessi assegnati.

PRESUPPOSTI OGGETTIVI

Il beneficio fiscale è subordinato alla **condizione** che i beni mobili o immobili siano destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività di interesse generale (di cui all'art. 5, del CTS) con modalità non commerciali (così come disciplinate ai co. 2 e 3 dell'art. 79, del CTS).

Il credito d'imposta è pari al 65% (nel caso in cui il soggetto erogatore sia una persona fisica) o al 50% (nel caso in cui l'erogatore sia un ente o una società) dell'importo erogato, nei **limiti** del:

- 15% del reddito imponibile (in caso di persone fisiche), ovvero
- 5 per mille dei ricavi annui (in caso di enti e società).

PRESUPPOSTI SOGGETTIVI

Ricorrendone i presupposti oggettivi, nel **periodo transitorio**, (tra il 1° gennaio 2018 e il momento di operatività del RUNTS, successivamente all'intervenuta autorizzazione della Commissione europea, di cui all'art. 101, co. 10, del CTS) il c.d. «Social bonus» troverà applicazione per le erogazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti (art. 104, co. 1, del CTS):

- ONLUS iscritte negli appositi registri;
- Organizzazioni di Volontariato iscritte nei registri di cui alla legge n. 266 del 1991;
- Associazioni di Promozione Sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle provincie autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'articolo 7 della legge n. 383 del 2000.

CARATTERISTICHE DEL CREDITO

Il credito d'imposta viene ripartito in **tre quote annuali** di pari importo e può essere utilizzato in compensazione (ex art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997) anche oltre i limiti ordinari.

Detto credito non rileva ai fini della base imponibile delle imposte sui redditi e dell'IRAP e non è cumulabile, in relazione ai medesimi importi, con le agevolazioni viste per le erogazioni liberali (di cui all'art. 83 del CTS) o analoghe agevolazioni fiscali previste dalla legge.

Social Bonus – Art. 81 CTS	
Soggetto erogatore	Vantaggio
Persona fisica Reddito 100mila €	Può erogare fino a 15mila € Credito d'imposta fino a 9.750 € In tre quote annuali di 3.250 €
Società di Capitali Ricavi 5 milioni €	Può erogare fino a 25mila € Credito d'imposta fino a 12.500 € In tre quote annuali di 4.161,67 €

CARATTERISTICHE DEL CREDITO

I beneficiari del c.d. «Social bonus» devono **comunicare trimestralmente** al Ministero del lavoro e delle politiche sociali l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute nel trimestre di riferimento.

Di detto ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni medesime, ne viene data pubblica comunicazione sia nell'ambito di una pagina appositamente dedicata del sito web dell'ente del Terzo settore beneficiario, sia nell'ambito di apposito portale, gestito dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Per l'attuazione del social bonus è prevista l'adozione di apposito decreto interministeriale.

ALTRE DISPOSIZIONI AGEVOLATIVE IN VIGORE DAL 1 GENNAIO 2018

REDDITI IMMOBILIARI APS E ODV

Infine sono applicabili sempre dal 1° gennaio 2018 anche l'art. 84, co. 2 e l'art. 85, co. 7, del CTS che escludono da imposizione **i redditi degli immobili di OdV e APS** destinati in via esclusiva allo svolgimento o al finanziamento di attività non commerciale. La previsione ha carattere decisamente **innovativo**, non replicando alcuna analoga misura previgente alla riforma.

Le norme citate fanno riferimento ai «redditi degli immobili».

Si può ritenere, pertanto, che l'agevolazione possa riguardare anche eventuali plusvalenze derivate dall'alienazione dei beni (fermo restando l'obbligo di reinvestimento nelle attività istituzionali).