

ETS ED ENTI NON COMMERCIALIdi **GIANNI MARIO COLOMBO****Aspetti fiscali della raccolta fondi degli enti del Terzo settore**

In attesa dell'autorizzazione della Commissione Europea relativamente alle agevolazioni fiscali contenute nel Titolo X del CTS ci si interroga circa il trattamento fiscale degli ETS a regime e nel periodo transitorio.

Le Linee guida per la raccolta fondi degli enti del Terzo settore (vedi D.M. 13.06.2022) non entrano nel merito degli aspetti fiscali della raccolta fondi. Alcuni punti del CTS ci sembrano particolarmente rilevanti a questo proposito.

L'art. 79, c. 4, lett. a) del Codice del Terzo settore sancisce per gli ETS non commerciali, in piena analogia con quanto stabilito dall'art. 143, c. 3, lett. a) del Tuir per gli enti non commerciali di cui all'art. 73, c. 1, lett. c) **la non imponibilità dei "fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione".**

Si noti che le attività occasionali di raccolte pubbliche di fondi sono altresì escluse dall'imposta sul valore aggiunto ed esenti da ogni altro tributo, compresa l'imposta sugli intrattenimenti (vedi art. 89, c. 18).

Sempre in tema di raccolta fondi, aggiungiamo che l'art. 85, c. 6 **per le associazioni di promozione sociale prevede la decommercializzazione delle vendite di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito ai fini di sovvenzione**, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario e sia svolta senza impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.

Parallelamente, ai sensi dell'art. 84, c. 1, lett. a), **per le ODV non si considerano commerciali**, se svolte alle condizioni di cui sopra: le attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito o prodotti dagli assistiti; la cessione di beni prodotti dagli assistiti o dai volontari; l'attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale. Sono tutte attività che vengono svolte per reperire risorse finanziarie necessarie per il sostentamento dell'ente, e, quindi, possiamo far rientrare nella raccolta fondi che, in qualche modo viene istituzionalizzata dalla norma in esame ai fini tributari.

Ai fini fiscali, per tutti gli ETS, diversi dalle imprese sociali, si applicano le disposizioni di cui al Titolo X del CTS, nonché le norme del Titolo X del Tuir in quanto compatibili (art. 79, c. 1 del CTS). Il c. 1 dell'art. 79 è importante perché individua la gerarchia delle fonti nei rapporti intercorrenti tra il Titolo X del CTS e il Titolo II del Tuir.

Per gli enti non commerciali, il principio fondamentale, ai sensi del Tuir, è che non c'è commercialità se non vi è corrispettività. Nel periodo transitorio questa è la regola da tenere presente anche per gli ETS. Per gli ETS, per stabilire la commercialità o non commercialità delle attività di interesse generale, valgono le regole stabilite dall'art. 79 del CTS. In modo particolare il c. 2 chiarisce a quali condizioni le attività di interesse generale di cui all'art. 5 possono essere considerate non commerciali: le attività sono svolte a titolo gratuito; dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi, tenuto anche conto degli apporti economici delle amministrazioni pubbliche (italiane e straniere) e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previste dall'ordinamento. Nel **periodo transitorio**, tenuto conto delle regole sopra esposte, per la raccolta fondi si rendono applicabili le norme del Tuir (vedi art. 79, c. 1), possiamo affermare che: **ETS commerciali** (art. 79, c. 5): **raccolta fondi di carattere non corrispettivo** : i proventi rilevano fini Ires (art. 81 del Tuir) in quanto componenti positivi di reddito, non dell'Iva (in quanto non costituiscono cessioni di beni o prestazioni di servizi); **raccolta fondi di carattere corrispettivo**: i proventi rilevano sia ai fini Ires che Iva; **ETS non commerciali** (art. 79, c. 5): **raccolta fondi di carattere non corrispettivo** (erogazioni liberali): non imponibilità ai fini Ires e Iva; **raccolte pubbliche occasionali di fondi** (anche mediante offerta di beni e servizi di modico valore in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze, campagne di sensibilizzazione): non imponibili ai fini Ires e non soggetti a Iva e ad ogni altro tributo; **raccolte fondi di ODV e APS**: ipotesi specifiche di decommercializzazione (vedi artt. 84 e 85 del CTS), oltre a quelle di cui godono in quanto ETS non commerciali.