



**La riforma dell'impresa sociale.
Caratteristiche, motivazioni e modelli organizzativi.**

I profili fiscali dell'impresa sociale le imposte dirette

Selenia Pierdominici

*Dottore Commercialista - Componente della Commissione
Terzo Settore e Non Profit dell'ODCEC di Roma*

Roma, 12 luglio 2018





D.Lgs 112/2017

Publicato G.U.
19/07/2017 ed entrato
in vigore 20/07/2017

21/03/2018 approvato in
via preliminare
il Decreto Correttivo
da parte del Consiglio dei
Ministri e trasmesso
10/04/2018 alle Camere
per espressione dei pareri

19/07/2018
termine ultimo per
adozione disposizioni
integrative e correttive



Disciplina fiscali : riferimenti normativi



L'efficacia della normativa contenuta negli articolo 16 e 18 del D.lgs.112/2017 è subordinata **all' autorizzazione dalla Commissione Europea**, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.



Art. 18 D.Lgs 112/2017

Comma 1 primo periodo

Gli utili e gli avanzi di gestione delle imprese sociali non costituiscono reddito imponibile ai fini delle imposte dirette qualora vengano destinati ad apposita riserva indivisibile in sospensione d'imposta in sede di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui sono stati conseguiti, e risultino effettivamente destinati, entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati conseguiti, alternativamente o congiuntamente:

- allo svolgimento dell'attività statutaria;
- ad incremento del patrimonio;
- al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'articolo 15.

Comma 1 secondo periodo

La destinazione degli utili e degli avanzi di gestione deve risultare dalle scritture contabili previste dall'articolo 9.



Spunti di Riflessione

Art.18 c. 1 → detassazione degli utili ed avanzi di gestione accantonati a riserva indivisibile in sospensione d'imposta e destinati allo svolgimento **dell'attività statutaria**.

Non è presente una definizione di «attività statutaria».

Relazione illustrativa al D.Lgs 112/2017 → i proventi derivanti dall'attività diversa (art 2. c.3) se reinvestiti nelle modalità indicate dall'art. 18 sono esclusi dalla tassazione.





Art. 18 D.Lgs 112/2017

Comma 1 terzo periodo

Salvo quanto previsto dal comma 2, concorrono alla determinazione del reddito imponibile gli utili e gli avanzi di gestione destinati ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a) e lettera b).

Eccezione

Comma 2

Non concorrono alla determinazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette gli utili e gli avanzi di gestione destinati, **ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a)**, ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e gli avanzi di gestione sono stati prodotti.



Art 3 comma 3 lettera a)

L'art. 3 c.3 del D.Lgs 112/2017 prevede la possibilità per le imprese sociali di destinare l'utile e gli avanzi di gestione annuali, per una quota inferiore al 50% dedotte eventuali perdite pregresse:

Se costituite in forma societaria,

ad **incremento gratuito del capitale** sociale sottoscritto e versato , nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall' ISTAT per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e gli avanzi di gestione sono stati prodotti

alla distribuzione di dividendi, anche sotto forma di emissione di strumenti finanziari **ed aumento gratuito di capitale sociale**, nei limiti dell'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi aumentato di 2,5 punti rispetto al capitale effettivamente versato.

Due limiti una stessa destinazione



Art 3 comma 3 lettera b)

Applicabile a tutte le forme di impresa sociale

Consente la destinazione degli utili e degli avanzi di gestione ad erogazioni gratuite in favore di ETS diversi dalla imprese sociali, che non siano fondatori, associati, soci dell'impresa sociale o società da questa controllate, finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale.





Richiami disciplina Società Cooperative

Art. 2514 C.C. stabilisce, tra i requisiti delle cooperative a mutualità prevalente, la previsione statutaria del divieto di distribuzione dei dividendi in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.

Art. 7 della L. 59/1992 al terzo comma dispone che la quota di utili destinata ad aumento del capitale sociale, nei limiti di cui al comma 1, non concorre a formare il reddito imponibile ai fini delle imposte dirette, ove il comma 1 esprime la possibilità delle società cooperative e dei loro consorzi di destinare parte degli utili di esercizio ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato, purché nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall' ISTAT per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili stessi sono stati prodotti.



Art. 16 D.Lgs 112/2017

«Le imprese sociali possono destinare una quota non superiore al 3% degli utili netti annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti, a fondi istituiti dagli enti e dalle associazioni di cui all'articolo 15, comma 3, nonché dalla Fondazione Italia Sociale, specificamente ed esclusivamente destinati alla promozione e allo sviluppo delle imprese sociali attraverso azioni ed iniziative di varia natura, quali il finanziamento di progetti di studio e di ricerca in tema di impresa sociale o di attività di formazione dei lavoratori dell'impresa sociale, la promozione della costituzione di imprese sociali o di loro enti associativi, o il finanziamento di specifici programmi di sviluppo di imprese sociali o di loro enti associativi.»

Tali versamenti sono deducibili ai fini dell'imposta sui redditi dell'impresa sociale erogante.

Analogia con art. 11 L. 59/1992 in tema di Società Cooperative

Obbligo di destinazione degli avanzi di gestione realizzati ai fondi mutualistici nella misura del 3% annuo. Tali versamenti, nel limite del 3% , sono deducibili dalla base imponibile del soggetto erogante nel periodo d'imposta in cui l'avanzo di gestione è prodotto.



Cosa concorre alla base imponibile delle Imposte sui redditi?

Concorrono alla determinazione del reddito imponibile

Gli utili e gli avanzi di gestione :

- Distribuiti sotto forma di dividendo ed emissione di strumenti finanziari;
- Erogati gratuitamente in favore di ETS diversi dalle imprese sociali, che non siano fondatori, associati, soci dell'impresa sociale o società da questa controllate, al fine di promuovere specifici progetti di utilità sociale;
- Destinati alla Fondazione Italia Sociali o ad altri Fondi per la promozione e lo sviluppo delle imprese sociali ai sensi dell'art. 16.

Non costituiscono reddito imponibile

Gli utili e gli avanzi di gestione :

- Destinati a riserva indivisibile in sospensione d'imposta e impiegati, entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati conseguiti, allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio nonché al versamento del contributo per l'attività ispettiva;
- Destinati ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e gli avanzi di gestione sono stati prodotti.



Decreto correttivo in materia di impresa sociale

Articolo 3 «Modifiche all' art. 3 del D.Lgs. n. 112 del 2017»

Inserisce il comma 2. bis precisando che «...non si considerano distribuzione, neanche indiretta, di utili ed avanzi di gestione la ripartizione ai soci di ristorni correlati ad attività di interesse generale di cui all'art. 2, effettuata ai sensi dell'art. 2545-sexies del C.C. e nel rispetto delle condizioni e limiti stabiliti dalla legge o dallo statuto, da imprese sociali costituite in forma di società cooperativa.»

Articolo 8 « Modifiche all' art. 18 del D.Lgs. 112/2017»

Riscrive i commi 1 e 2 dell'art. 18

«Non concorrono alla formazione del reddito imponibile delle imprese sociali le somme destinate al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'art. 15, nonché le somme destinate ad apposite riserve ai sensi dell'art 3 c. 1 e 2 . L'utilizzazione delle riserve a copertura di perdite è consentita e non comporta la decadenza del beneficio, sempre che non si dia luogo a distribuzioni di utili fino a quando le riserve non siano state ricostituite.»

«Non concorrono altresì a formare il reddito imponibile delle imprese sociali le imposte sui redditi riferibili alle variazioni effettuate ai sensi dell'art 83 del T.U.I.R.. La disposizione di cui al periodo precedente è applicabile solo se determina un utile o un maggior utile da destinare ad incremento del patrimonio ai sensi dell' art. 3 c.1»



Decreto correttivo in materia di impresa sociale

Modifiche ed integrazioni apportate:

- Non configura distribuzione di utile la **ripartizione dei ristorni**;
- Non si considera distribuita la riserva di utili destinata a **copertura perdite**, quindi non è imponibile, **purché non si distribuiscano utili sino alla sua ricostituzione**;
- Confermata la non imponibilità delle «somme» destinate ad apposita riserva ai sensi dell'art 3 c. 1 – volte allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio- ed **eliminato il vincolo temporale** circa il loro impiego (entro il 2° periodo d'imposta successivo a quello del loro conseguimento)
È inserito il riferimento all' **art 3 c. 2-** rimborso ai soci, delle imprese sociali costituite in forma di società , del capitale effettivamente versato e rivalutato o aumentato nei limiti dell'art 3 c.3 l. a);
- Non vi è alcuna esclusione dalla base imponibile dell'imposta sui redditi circa la distribuzione di utili. Pertanto è **imponibile** anche l'utile e l'avanzo di gestione destinato ad **aumento gratuito del capitale sociale** sottoscritto e versato.
- Inserita la **neutralizzare dell'effetto "imposta su imposta"** (similmente L. 449/1997 art. 21 c. 10 in materia di società cooperative).



Vantaggi fiscali

Impresa Sociale Vs altri ETS

- Non imponibilità degli utili ed avanzi di gestione accantonati a riserva indivisibile e reinvestiti nell'esercizio dell'attività statutaria;
- Assenza verifica dell'entità dell'attività commerciale ai sensi dell'art. 79 CTS al fine dell'acquisizione della qualifica di ETS commerciale;
- Detrazioni e deduzioni per investimenti «durevoli» nelle società.

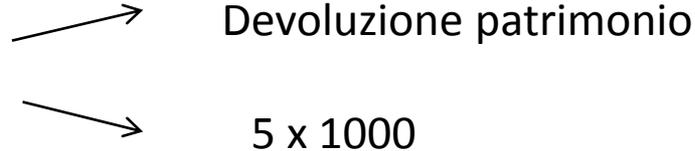


Onlus & Impresa Sociale

Onlus dopo la riforma del terzo settore

Abrogazione D.Lgs. 460/1997 articoli da 10 a 29 e dell'art. 150 Tuir

Scelta iscrizione al RUNTS



Scelta sezione del RUNTS

Imposte sul reddito D.lgs. 112/17 o D.lgs. 117/17

Oneri amministrativi, controllo interno ed esterno

Monitoraggio attività commerciale –Ets Commerciale

Attività diverse