



Via XX Settembre, 72 - 25121 Brescia



ASSOCOOP

ASSOCOOP S.R.L. - CENTRO DI ASSISTENZA FISCALE ALLE IMPRESE
DELLE CONFCOOPERATIVE DI BRESCIA, CREMONA, MANTOVA E PAVIA
ALBO C.A.F. N. 86
Via XX Settembre n. 72 - 25121 BRESCIA

I DECRETI DI RIFORMA DELL'IMPRESA SOCIALE E DEL TERZO SETTORE

cosa cambia per le Cooperative

Gennaio 2018

Impresa sociale e Terzo Settore: aspetti fiscali di interesse per le cooperative

RIFERIMENTI NORMATIVI

- Decreto Legislativo n. 112 del 3 luglio 2017 (Revisione della disciplina in materia di impresa sociale)
- Decreto Legislativo n. 117 del 3 luglio 2017 (Codice del terzo settore)

Perché la disciplina interessa le società cooperative

Possono assumere la qualifica di impresa sociale tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del codice civile ...

(art. 1, comma 1, D.Lgs. 112/2017)

Codice Civile, Libro V, Titolo VI → società cooperative

Perché la disciplina interessa le società cooperative

Le cooperative sociali e i loro consorzi, di cui alla legge 8 novembre 1991 n. 381, acquisiscono di diritto la qualifica di imprese sociali.

(art. 1, comma 4, D.Lgs. 112/2017)



Alle coop. sociali le disposizioni in materia di impresa sociale si applicano nel rispetto della normativa specifica delle cooperative ed in quanto compatibili.

Cooperative / Imprese Sociali

Gerarchia delle fonti



COOPERATIVE SOCIALI - Imprese sociali -	COOPERATIVE NON SOCIALI - Imprese sociali -
• Norma speciale – L. 381/91 • Codice Civile e leggi tributarie in materia di cooperative	• Normativa specifica • Codice Civile e leggi tributarie in materia di cooperative
Norme in materia di impresa sociale	Codice del terzo settore
Codice del terzo settore	Norme in materia di impresa sociale

Devono intendersi implicitamente fatti salvi i principi basilari della cooperazione, quali: scopo mutualistico, democrazia cooperativa, principio della «porta aperta», indivisibilità del patrimonio e devoluzione in caso di scioglimento.

Impresa sociale e Terzo Settore: aspetti fiscali di interesse per le cooperative

TAVOLA RIASSUNTIVA

- Regime di imposizione diretta delle imprese sociali;
- Misure di sostegno alla capitalizzazione delle imprese sociali;
- Applicazione degli strumenti presuntivi di reddito;
- Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali;
- Agevolazioni ai fini delle imposte indirette e dei tributi minori;
- Agevolazioni in materia di Irap;
- Novità in materia di Iva.

Impresa sociale – misure fiscali

(art. 18 D.Lgs. 112/2017)

IMPOSTE DIRETTE

Gli utili ed avanzi di gestione non sono imponibili ai fini delle imposte dirette se:

1. Vengono destinati ad una apposita riserva indivisibile, in sede di approvazione del bilancio;
2. Risultano effettivamente destinati, entro il secondo periodo di imposta successivo a quello del conseguimento:
 - Allo svolgimento dell'attività statutaria;
 - Ad incremento del patrimonio;
 - Al versamento del contributo per l'attività ispettiva prevista dal Decreto.

La destinazione degli utili e degli avanzi di gestione deve risultare dalle scritture contabili della cooperativa.

Impresa sociale – misure fiscali

(art. 18 D.Lgs. 112/2017)

IMPOSTE DIRETTE

Gli utili ed avanzi di gestione non sono imponibili ai fini delle imposte dirette se:

3. Destinati ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci, nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale Istat (1).

Concorrono in ogni caso alla formazione del reddito gli utili e gli avanzi di gestione (1):

1. Destinati alla distribuzione di dividendi ai soci (nei limiti dell'interesse massimo dei BPF aumentato di 2,5 punti);
2. Destinati ad erogazioni gratuite in favore di enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali, che non siano fondatori, associati, soci dell'impresa sociale o società da queste controllate, finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale.

(1) Nel limite massimo del 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti – art. 3, comma 3, D.Lgs. 112/2017

Impresa sociale – misure fiscali (art. 18 D.Lgs. 112/2017)

DETASSAZIONE UTILI E AVANZI DI GESTIONE

NATURA GIURIDICA	DETASSAZIONE UTILI	ESENZIONE RIPRESE FISCALI
Cooperativa sociale	97%	SI (1)
Cooperativa ordinaria	57%	NO
Impresa sociale	100 (2)	NO

(1) Se costo del lavoro dei soci > 50% degli altri costi (escluse le materie prime e sussidiarie)

(2) Se destinati allo svolgimento dell'attività statutaria entro il secondo periodo di imposta successivo

Impresa sociale – misure fiscali (art. 18 D.Lgs. 112/2017)

DETASSAZIONE UTILI E AVANZI DI GESTIONE COOPERATIVA SOCIALE - IMPRESA SOCIALE

NATURA GIURIDICA	DETASSAZIONE UTILI	ESENZIONE RIPRESE FISCALI
Regime ante D.Lgs. 112/2017	97%	SI (1)
Regime post D.Lgs. 112/2017	97%	SI (1)
Nessuna differenza in virtù dell'applicazione del principio della «gerarchia»		

(1) Costo del lavoro dei soci > 50% degli altri costi (escluse le materie prime e sussidiarie)

Impresa sociale – misure fiscali (art. 18 D.Lgs. 112/2017)

DETASSAZIONE UTILI E AVANZI DI GESTIONE COOPERATIVA NON SOCIALE - IMPRESA SOCIALE

NATURA GIURIDICA	DETASSAZIONE UTILI	ESENZIONE RIPRESE FISCALI
Regime ante D.Lgs. 112/2017	57%	NO
Regime post D.Lgs. 112/2017	100%	NO
Differenza significativa, operando in modo differente il principio della «gerarchia»		

Impresa sociale – misure fiscali

(art. 18 D.Lgs. 112/2017)

SOSTEGNO ALLA CAPITALIZZAZIONE DELLE NUOVE IMPRESE SOCIALI

E' prevista una detrazione ai fini Irpef per le persone fisiche che investono nel capitale sociale di una o più società, incluse società cooperative.

Condizioni e limiti:

- Le società devono avere acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla data di entrata in vigore del decreto (20/07/2017);
- Le società devono essersi costituite da non più di trentasei mesi dalla data di entrata in vigore del decreto;
- Investimento massimo detraibile per periodo d'imposta: € 1.000.000, da mantenere per almeno tre anni.

Misura della detrazione

La detrazione ai fini Irpef compete nella misura pari al 30% della somma investita.

Impresa sociale – misure fiscali

(art. 18 D.Lgs. 112/2017)

SOSTEGNO ALLA CAPITALIZZAZIONE DELLE NUOVE IMPRESE SOCIALI

E' prevista una deduzione dal reddito per i soggetti Ires che investono nel capitale sociale di una o più società, incluse società cooperative.

Condizioni e limiti:

- Le società devono avere acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla data di entrata in vigore del decreto (20/07/2017);
- Le società devono essersi costituite da non più di trentasei mesi dalla data di entrata in vigore del decreto;
- Investimento massimo deducibile per periodo d'imposta: € 1.800.000, da mantenere per almeno tre anni.

Misura della deduzione

La deduzione ai fini Ires compete nella misura pari al 30% della somma investita.

Impresa sociale – misure fiscali

(art. 18 D.Lgs. 112/2017)

SOSTEGNO ALLA CAPITALIZZAZIONE DELLE NUOVE IMPRESE SOCIALI

Le modalità di **attuazione** delle misure di sostegno alle nuove imprese sociali illustrate dovranno essere individuate con apposito decreto interministeriale, da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

(termine scaduto il 19 settembre 2017)

Impresa sociale – misure fiscali (art. 18 D.Lgs. 112/2017)

DISAPPLICAZIONE DEGLI STRUMENTI PRESUNTIVI DI REDDITO

Alle imprese sociali:

1. Non si applica la disciplina delle «società di comodo»;
2. Non si applica la disciplina del reddito per i soggetti «in perdita sistemica»;
3. Non si applicano gli studi di settore;
4. Non si applicano i parametri;
5. Non si applicano gli ISA (indici di affidabilità fiscale dei contribuenti).

Impresa sociale – misure fiscali (art. 18 D.Lgs. 112/2017)

ENTRATA IN VIGORE

L'efficacia delle disposizioni del presente articolo è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.



Non essendo giunta, al momento, alcuna autorizzazione, le forme di agevolazione sin qui previste non sono ancora efficaci

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

NUOVE DEDUZIONI E DETRAZIONI PER EROGAZIONI LIBERALI

- DETRAZIONE PER LE PERSONE FISICHE –

Art. 83 D.Lgs. 117/2017 – in vigore dal 01/01/2018

Dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) si detrae un importo pari al **30%** degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore non commerciali e delle cooperative sociali, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro.

La detrazione è consentita, per le erogazioni liberali in denaro, a condizione che il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

NUOVE DEDUZIONI E DETRAZIONI PER EROGAZIONI LIBERALI

- DEDUZIONE PER LE PERSONE FISICHE, ENTI E SOCIETA' –

Art. 83 D.Lgs. 117/2017 – in vigore dal 01/01/2018

Le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore non commerciali e delle cooperative sociali da persone fisiche, enti e società sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del **10%** del reddito complessivo dichiarato.

Qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare.

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

NUOVE DEDUZIONI E DETRAZIONI PER EROGAZIONI LIBERALI

Art. 83 D.Lgs. 117/2017 – in vigore dal 01/01/2018

Con apposito decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla detrazione o alla deduzione d'imposta e sono stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità.

Deduzioni e detrazioni per erogazioni liberali

PERSONE FISICHE	ANTE DECRETO ETS	POST DECRETO ETS art. 83 D.Lgs. 117/2017
Deduzione dal reddito	10% del reddito, fino alla misura massima di € 70.000	10% reddito, senza limite; possibilità di computare l'eccedenza entro il quarto anno successivo.
Detrazione dall'imposta	26% delle erogazioni liberali per un importo non superiore ad € 30.000	30% delle erogazioni liberali per un importo non superiore ad € 30.000

SOGGETTI IRES	ANTE DECRETO ETS	POST DECRETO ETS art. 83 D.Lgs. 117/2017
Deduzione dal reddito	- 10% del reddito, fino alla misura massima di € 70.000 - € 30.000 o 2% del reddito	10% reddito, senza limite; possibilità di computare l'eccedenza entro il quarto anno successivo.

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

«PIU' DAI MENO VERSI» ED ALTRE AGEVOLAZIONI IN MATERIA DI LIBERALITA' SALVE LE EROGAZIONI EFFETTUATE FINO AL 31/12/2017

Con gli artt. 5-ter e 5-sexies della Legge 4 dicembre 2017 n. 172, di conversione del D.L. 148/2017, è stato disposto il differimento dell'abrogazione dei precedenti regimi di deduzione e di detrazione relativi alle erogazioni liberali.

In assenza di questo intervento normativo, l'insieme delle agevolazioni precedenti, tra cui la disposizione c.d. «*più dai, meno versi*» (art. 14 D.L. 35/2005), risultava abrogato con l'entrata in vigore della norma in materia di enti del terzo settore.

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

Agevolazione art. 82 D.Lgs. 117/2017	Descrizione	
Imposta sulle successioni e donazioni	Non sono soggetti all'imposta ed alle conseguenti imposte d'atto (ipotecaria e catastale) i trasferimenti a titolo gratuito eseguiti a favore degli enti in oggetto.	
Imposte di registro ed ipocatastali	Gli atti costitutivi , le modifiche statutarie , comprese le operazioni di fusione, scissione e trasformazione , sono soggetti ad imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (Euro 200). Le modifiche statutarie connesse ad adeguamenti normativi sono esenti da imposta di registro.	I trasferimenti di proprietà e la costituzione di diritti reali di godimento su beni immobili (direttamente utilizzati entro 5 anni dal trasferimento) sono soggetti ad imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (Euro 200). La disposizione si applica anche alle imprese sociali.

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

Agevolazione art. 82 D.Lgs. 117/2017	Descrizione
Imposta di bollo	E' prevista l'esenzione da imposta di bollo in relazione agli atti e documenti, istanze, contratti, comprese le relative copie conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni, attestazioni <u>e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dall'ente.</u>
Imposta sugli intrattenimenti	E' prevista l'esenzione dall'imposta per le attività svolte in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.
Entrata in vigore	1 gennaio 2018 in favore, tra gli altri soggetti, delle Onlus.

Enti del Terzo settore

misure fiscali di interesse per le cooperative sociali

Agevolazione art. 82 D.Lgs. 117/2017	Descrizione
Irap	Le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano possono disporre nei confronti degli enti interessati la riduzione o l'esenzione dall'Irap, nel rispetto della normativa dell'Unione europea.
ATTENZIONE L'art. 88 del D.Lgs. 117/2017 prevede che l'agevolazione in parola sia concessa ai sensi e nei limiti dei regolamenti UE 1407/2013 e 1408/2013 della Commissione, relativi all'applicazione del Trattato UE agli aiuti <u>«de minimis»</u>	
Entrata in vigore	1 gennaio 2018 in favore, tra gli altri soggetti, delle Onlus.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IVA

ATTIVITA' SOCIO-SANITARIE ED EDUCATIVE

Art. 89, comma 7, lett. b) del D.Lgs. 117/2017

Nell'ambito delle disposizioni in materia di esenzione da Iva (art. 10, Dpr 633/72), ogni riferimento alle **ONLUS** è sostituito con il riferimento agli **ENTI DEL TERZO SETTORE DI NATURA NON COMMERCIALE**.



- n. 15) – trasposto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati;
- n. 19) – prestazioni di ricovero e cura;
- n. 20) – prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù, prestazioni didattiche e formative;
- n. 27-ter) – prestazioni socio-sanitarie ed assistenziali, svolte verso soggetti svantaggiati.

La modifica normativa avrà **efficacia** a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo di operatività del registro unico nazionale del terzo settore.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IVA

ATTIVITA' SOCIO-SANITARIE ED EDUCATIVE

Art. 89, comma 7, lett. b) del D.Lgs. 117/2017



La novità non produce alcun effetto apprezzabile per le cooperative sociali

Rimane invariato il contenuto del n. 1) della tab. A, parte II-bis, allegata alla legge Iva



Applicazione dell'imposta ad aliquota 5% in relazione alle prestazioni di cui ai nn. 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'art. 10 della legge Iva, rese in favore dei soggetti indicati nel n. 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IVA

ATTIVITA' SOCIO-SANITARIE ED EDUCATIVE

Art. 89, comma 7, lett. b) del D.Lgs. 117/2017



La novità produce rilevanti effetti per le cooperative non sociali Onlus

Il nuovo riferimento agli «enti del terzo settore di natura **non commerciale**», in luogo del precedente riferimento alle «Onlus» esclude queste cooperative dall'applicazione automatica (in quanto Onlus) del regime di esenzione da Iva



Il regime di esenzione potrà essere applicato solo in presenza delle condizioni complessivamente previste dall'art. 10 della legge Iva

Cooperative sociali: ampliamento delle attività previste dalla L. 381/91

Gestione di servizi socio-sanitari ed educativi (tipo A), incluse le seguenti attività:

- Interventi e servizi sociali;
- Interventi e prestazioni sanitarie;
- Prestazioni socio-sanitarie;
- Servizi di educazione, istruzione e formazione professionale;
- Formazione extra-scolastica;
- Servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei «lavoratori molto svantaggiati» e delle persone svantaggiate o con disabilità.

(art. 17, comma 1 , D.Lgs. 112/2017, in vigore dal 20 luglio 2017)