

---

*Estratto*

# Estratto da un prodotto in vendita su **ShopWKI**, il negozio online di Wolters Kluwer Italia

Vai alla scheda →

---

Wolters Kluwer opera nel mercato dell'editoria professionale, del software, della formazione e dei servizi con i marchi: IPSOA, CEDAM, Altalex, UTET Giuridica, il fisco.



<b>PROFILO AUTORI</b>		pag.	V
<b>PRESENTAZIONE</b>		pag.	VII
<b>INTRODUZIONE</b>			
RIFORMA DEL TERZO SETTORE: È L'ORA DELLE SCELTE		pag.	3
Profilo civilistico		pag.	3
Profilo tributario		pag.	3
IL COMPLETAMENTO DELLA RIFORMA: ASPETTI FISCALI		pag.	4
Disposizioni in materia di imposte dirette		pag.	4
Passaggio di beni strumentali dalla sfera commerciale a quella non commerciale		pag.	5
Disposizioni in materia di IVA		pag.	6
<b>1. RIFORMA DEL TERZO SETTORE: LE ATTIVITÀ, I SOGGETTI E IL PATRIMONIO</b>			
1.1. Le attività degli Enti del Terzo Settore		pag.	15
1.1.1. Le attività di interesse generale degli ETS		pag.	15
1.1.2. Le attività diverse degli Enti del Terzo Settore		pag.	19
1.2. Enti del Terzo Settore: soggetti ammessi e soggetti esclusi		pag.	25
1.2.1. Gli Enti del Terzo Settore		pag.	25
1.2.2. I soggetti esclusi		pag.	27
1.2.3. Un soggetto tipico: gli enti filantropici		pag.	34
1.2.4. Il patrimonio dell'Ente del Terzo Settore e l'iscrizione al RUNTS		pag.	42
<b>2. CONTABILITÀ E BILANCIO DEGLI ETS</b>			
2.1. I principi ispiratori nella legge delega		pag.	51
2.2. Obblighi contabili degli ETS		pag.	52
2.2.1. Obblighi contabili civilistici		pag.	52
2.2.2. Obbligo di redazione del bilancio di esercizio		pag.	54
2.3. La gratuità nella riforma del Terzo Settore - Aspetti contabili		pag.	64
2.3.1. Erogazioni liberali in natura a ETS		pag.	65
<b>3. RAMO ETS DEGLI ENTI RELIGIOSI: ASPETTI CONTABILI E FISCALI</b>			
3.1. Il ramo ETS degli enti religiosi civilmente riconosciuti		pag.	71
3.1.1. Adozione di un regolamento per il ramo ETS		pag.	72
3.1.2. Settori di attività		pag.	73
3.1.3. Finalità e poteri di gestione		pag.	74
3.1.4. Svolgimento di attività diverse (art. 6)		pag.	74
3.1.5. Divieto di distribuire utili o avanzi di gestione (art. 8, comma 2), anche in modo indiretto (art. 8, comma 3)		pag.	75
3.1.6. Obbligo di devoluzione del patrimonio		pag.	76

3.1.7.	Costituzione di un patrimonio destinato	pag.	77
3.1.8.	Separazione delle scritture contabili	pag.	83
3.2.	Focus sulla costituzione del ramo ETS	pag.	85
3.2.1.	Individuazione dei beni che fanno parte del ramo e possibili ricadute fiscali	pag.	86
3.2.2.	Il bilancio di esercizio del ramo ETS	pag.	88
3.3.	Valutazione dell'opportunità di costituire il ramo ETS	pag.	90
3.4.	Il ramo ETS e la natura non commerciale dell'ente religioso civilmente riconosciuto	pag.	92
3.5.	Enti religiosi non civilmente riconosciuti e iscrizione al RUNTS	pag.	93
3.6.	L'aliquota IRES ridotta per gli enti religiosi civilmente riconosciuti	pag.	95

#### **4. LINEE GUIDA E SCHEMI PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO DEGLI ETS**

4.1.	La redazione del bilancio di esercizio degli Enti del Terzo Settore	pag.	107
4.1.1.	Lo schema di bilancio emanato dal CNDC per gli enti non profit	pag.	107
4.1.2.	Linee guida e schemi per la redazione del bilancio di esercizio dell'Agenzia per il Terzo Settore	pag.	115
4.2.	I nuovi modelli di bilancio per gli Enti del Terzo Settore	pag.	125
4.2.1.	Lo stato patrimoniale (Mod. A)	pag.	128
4.2.2.	Rendiconto gestionale (Mod. B)	pag.	128
4.2.3.	La relazione di missione (Mod. C)	pag.	132
4.3.	Esame analitico dei modelli di bilancio e loro riflessi fiscali	pag.	141
4.3.1.	Peculiarità dello stato patrimoniale	pag.	141
4.3.2.	Peculiarità del rendiconto gestionale	pag.	143
4.4.	L'applicazione dei principi contabili e dei modelli di bilancio agli enti del terzo settore	pag.	148
4.4.1.	Il Principio contabile OIC n. 35. Il passaggio al nuovo regime	pag.	149
4.5.	Esempi di bilanci di enti del terzo settore	pag.	151
4.5.1.	Esempio di bilancio di Fondazione che svolge attività di assistenza sociale	pag.	152
4.5.2.	Esempio di rendiconto per cassa di una Associazione	pag.	182
4.5.3.	Esempio di rendiconto per cassa in forma aggregata	pag.	188
4.5.4.	Esempio di bilancio di Ente Filantropico	pag.	190

#### **5. BILANCIO DI ESERCIZIO DEGLI ETS CON ATTIVITÀ DI IMPRESA**

5.1.	Ambiti gestionali	pag.	203
5.1.1.	La gestione	pag.	203
5.1.2.	Gli ETS commerciali e non commerciali	pag.	205
5.1.3.	Gli ETS non commerciali	pag.	205

5.1.4.	Gli ETS commerciali	pag.	206
5.2.	Finalità del bilancio d'esercizio degli Enti del Terzo Settore	pag.	206
5.2.1.	Necessità di trasparenza e veridicità	pag.	206
5.2.2.	Funzioni	pag.	207
5.2.3.	Informazioni sulla gestione dell'organizzazione	pag.	207
5.3.	Bilancio d'esercizio secondo le regole del Codice civile	pag.	210
5.3.1.	Norme civilistiche applicabili al bilancio degli enti non lucrativi	pag.	212
5.4.	Ipotesi di applicazione della "derivazione rafforzata" (casistica coinvolgente gli ETS)	pag.	220
5.4.1.	La derivazione piena ai fini IRAP	pag.	222
5.4.2.	La correzione degli errori contabili	pag.	222

## **6. RENDICONTAZIONE DEL 5 PER MILLE**

6.1.	Inquadramento normativo	pag.	229
6.2.	La riforma dell'istituto (D.Lgs. n. 111/2017)	pag.	230
6.2.1.	Soggetti beneficiari	pag.	230
6.2.2.	Obblighi di trasparenza	pag.	232
6.2.3.	Obbligo di rendicontazione e regime sanzionatorio	pag.	233
6.3.	La rendicontazione del 5 per mille Enti del Terzo Settore secondo il modello del Ministero del lavoro e delle politiche sociali	pag.	234
6.3.1.	Il rendiconto	pag.	237
6.4.	Obbligo di invio e modalità di trasmissione	pag.	245
6.5.	Obbligo di pubblicazione del rendiconto	pag.	246
6.6.	Sanzioni	pag.	247
6.6.1.	Procedura di recupero	pag.	248
6.7.	5 per mille e obbligo di comunicazione delle informazioni su entrate di natura pubblica	pag.	248
6.8.	Casi pratici	pag.	250
6.8.1.	Modello di rendiconto relativo al contributo 5 per mille destinato agli Enti del Terzo Settore - Mod. A	pag.	250
6.8.2.	Esempio delibera accantonamento	pag.	254
6.8.3.	Modello di rendiconto dell'accantonamento relativo al contributo 5 per mille destinato agli Enti del Terzo Settore (Mod. B)	pag.	255
6.8.4.	Esempio elenco giustificativi	pag.	257
6.8.5.	Timbro di annullo dei giustificativi di spesa	pag.	258
6.9.	La rendicontazione del 5 per mille enti della ricerca	pag.	258
6.9.1.	La rendicontazione del 5 per mille enti della ricerca scientifica e universitaria secondo il modello ministeriale (Ministero dell'Università e della Ricerca)	pag.	259
6.9.2.	La rendicontazione del 5 per mille enti della ricerca sanitaria secondo il modello ministeriale (Ministero della Salute)	pag.	261

### 7. RACCOLTA FONDI

7.1.	La raccolta fondi	pag.	267
7.2.	Raccolta pubblica di fondi degli enti non commerciali	pag.	267
7.2.1.	Raccolta fondi senza scambio di beni e servizi	pag.	267
7.2.2.	Raccolta fondi con scambio di beni di modico valore e servizi	pag.	268
7.2.3.	Aspetti contabili	pag.	270
7.3.	La raccolta fondi degli enti del terzo settore	pag.	273
7.3.1.	Aspetti fiscali	pag.	276
7.3.2.	Aspetti contabili	pag.	279
7.3.3.	La raccolta fondi e la collaborazione con le imprese	pag.	283
7.4.	Casistiche particolari con riferimento agli accordi collaborativi tra ETS (ed imprese sociali) per la raccolta dei fondi	pag.	288
7.4.1.	Aspetti contabili dell'ente beneficiario (ETS) conseguiti da ente filantropico (ETS <i>ex art. 37, CTS</i> )	pag.	289
7.4.2.	Obblighi di separazione contabile di alcune poste del patrimonio netto	pag.	291
7.5.	Indici di rilevanza sociale della raccolta fondi	pag.	295
7.5.1.	Un caso pratico	pag.	296
7.5.2.	Una soluzione "cooperativa"	pag.	299
7.5.3.	Il 5 per mille	pag.	300
7.6.	I titoli di solidarietà	pag.	300
7.7.	A agevolazioni finanziarie ed economiche per gli ETS	pag.	305
7.7.1.	Il "social lending"	pag.	305
7.7.2.	Gare e convenzioni per ODV e APS	pag.	308
7.7.3.	"Social Impact Bonds (SIB)" e finanza di progetto	pag.	308

### 8. BILANCIO SOCIALE E VALUTAZIONE DI IMPATTO SOCIALE

8.1.	La rendicontazione sociale	pag.	317
8.1.1.	Ragioni e ambiti della rendicontazione sociale	pag.	317
8.1.2.	Previsioni normative <i>ante</i> riforma del Terzo Settore	pag.	320
8.1.3.	Linee guida e standard di riferimento volontari	pag.	320
8.1.4.	Sviluppo in atto sulla rendicontazione delle imprese for profit e gli elementi di interesse per il Terzo Settore	pag.	322
8.2.	Obblighi sul bilancio sociale introdotti dalla riforma	pag.	323
8.3.	Le linee guida per la redazione del bilancio sociale	pag.	325
8.4.	Processo di formazione e regime pubblicitario del bilancio sociale	pag.	325
8.5.	Definizione, funzioni e destinatari del bilancio sociale	pag.	326
8.6.	Principi di redazione del bilancio sociale e analisi di materialità	pag.	327
8.6.1.	I principi previsti dalle Linee guida	pag.	327
8.6.2.	Analisi di materialità	pag.	328
8.7.	Struttura e contenuti del bilancio sociale	pag.	329

8.7.1.	Sezioni previste	pag. 330
8.7.2.	Informazioni da riportare	pag. 330
8.7.3.	Sezione 1: metodologia adottata per la redazione del bilancio sociale	pag. 331
8.7.4.	Sezione 2: informazioni generali sull'ente	pag. 333
8.7.5.	Sezione 3: struttura, governo e amministrazione	pag. 334
8.7.6.	Sezione 4: persone che operano per l'ente	pag. 336
8.7.7.	Sezione 5: obiettivi e attività	pag. 339
8.7.8.	Sezione 6: situazione economico-finanziaria	pag. 342
8.7.9.	Sezione 7: altre informazioni	pag. 344
8.7.10.	Sezione 8: monitoraggio svolto dall'organo di controllo (modalità di effettuazione ed esiti). Attestazione di conformità	pag. 347
8.8.	Bilancio sociale redatto senza obbligo	pag. 349
8.9.	Valutazione di impatto sociale	pag. 349
8.9.1.	Previsioni normative	pag. 349
8.9.2.	Ragioni a favore e criticità della VIS	pag. 351
8.9.3.	Le Linee guida sulla valutazione di impatto sociale	pag. 353
8.9.4.	Alcune indicazioni su approcci e metodologie	pag. 355
8.10.	Casi pratici	pag. 356

## **9. VIGILANZA E CONTROLLO SUGLI ENTI NON PROFIT E SUGLI ETS**

9.1.	Il controllo esterno sugli enti non profit	pag. 361
9.1.1.	Sistema di vigilanza sugli ETS	pag. 361
9.1.2.	Sistema di vigilanza sugli enti non profit non qualificabili ETS	pag. 362
9.2.	Il controllo interno sugli enti non profit	pag. 363
9.2.1.	Il contesto normativo di riferimento e gli indirizzi di prassi per gli enti non profit in genere	pag. 363
9.2.2.	La legislazione speciale in materia di controllo degli enti non profit	pag. 364
9.2.3.	Peculiarità della figura del revisore di enti non profit	pag. 365
9.3.	L'organo di controllo per gli enti non profit che non costituiscono ETS	pag. 366
9.3.1.	Spunti mutuati dalla riforma in materia di revisione legale dei conti - La qualifica professionale del revisore per gli enti non profit che non costituiscono ETS	pag. 367
9.3.2.	Le previsioni statutarie in relazione alla previsione e alle qualifiche dell'organo di controllo per gli enti non profit che non costituiscono ETS	pag. 368
9.3.3.	Come impostare il controllo negli enti non profit che non sono ETS	pag. 369
9.3.4.	Modalità di svolgimento dell'incarico - Attività di "controllo contabile"	pag. 371

9.4.	Il controllo interno nelle associazioni e fondazioni con requisiti ETS	pag. 373
9.5.	Gli organi di controllo nelle associazioni e fondazioni del Terzo Settore	pag. 374
9.5.1.	Distinzione fra controllo legale e revisione legale dei conti	pag. 374
9.5.2.	L'organo di controllo negli Enti del Terzo Settore	pag. 375
9.5.3.	Composizione dell'organo di controllo nel Terzo Settore	pag. 376
9.5.4.	L'accettazione dell'incarico da parte del nominato	pag. 377
9.5.5.	La mancata accettazione dell'incarico o il rifiuto dello stesso	pag. 378
9.5.6.	Durata dell'incarico dell'organo di controllo	pag. 379
9.5.7.	Causa di ineleggibilità e di incompatibilità dei componenti l'organo di controllo del Terzo Settore	pag. 380
9.5.8.	Cessazione della carica	pag. 382
9.5.9.	L'organo di controllo monocratico	pag. 388
9.5.10.	Responsabilità dell'organo di controllo	pag. 389
9.5.11.	Compenso	pag. 390
9.6.	L'attività di vigilanza negli ETS	pag. 394
9.6.1.	Doveri dell'organo di controllo - Attività di vigilanza	pag. 394
9.6.2.	Poteri dell'organo di controllo del Terzo Settore	pag. 397
9.6.3.	Riunioni e delibere dell'organo di controllo collegiale e monocratico	pag. 401
9.6.4.	La Relazione dell'organo di controllo incaricato dell'attività di vigilanza	pag. 403
9.7.	La revisione legale e gli ETS	pag. 405
9.7.1.	La revisione legale dei conti	pag. 406
9.7.2.	L'obbligo della revisione legale dei conti	pag. 408
9.7.3.	Lo svolgimento della revisione legale dei conti	pag. 409
9.7.4.	La relazione di revisione negli ETS	pag. 410
9.7.5.	Il giudizio di conformità e di coerenza	pag. 411
9.7.6.	La continuità aziendale	pag. 411
9.7.7.	L'organizzazione dell'organo di controllo incaricato della revisione legale dei conti	pag. 414
9.8.	Principi ISA Italia e loro estensione applicativa agli Enti del Terzo Settore	pag. 415

## **10. ETS, ENTI NON COMMERCIALI, ENTI COMMERCIALI: ASPETTI FISCALI**

10.1.	La riforma dell'ente non commerciale: dalla legge delega ai decreti delegati	pag. 419
10.2.	Natura dell'attività di interesse generale	pag. 422
10.2.1.	Criteri di non commercialità delle attività di interesse generale	pag. 423

10.2.2.	Esercizio di più attività di interesse generale	pag.	426
10.2.3.	La ripartizione dei costi promiscui	pag.	427
10.2.4.	Lo scostamento costi-ricavi: la franchigia del 6%	pag.	428
10.3.	Attività considerate di natura non commerciale	pag.	430
10.3.1.	Enti di ricerca scientifica di particolare interesse sociale	pag.	430
10.3.2.	La decommercializzazione delle attività delle <i>ex</i> IPAB	pag.	435
10.4.	Attività non imponibili	pag.	438
10.5.	Natura (commerciale o non commerciale) dell'ente	pag.	439
10.5.1.	Perdita della qualifica di ETS non commerciale	pag.	440
10.5.2.	Focus sulla disciplina dei contributi pubblici	pag.	444
10.6.	Il reddito di impresa degli ETS	pag.	447
10.6.1.	Regime normale	pag.	447
10.6.2.	Regime forfettario per ETS non commerciali	pag.	448

## **11. ASSOCIAZIONI E TERZO SETTORE: ASPETTI FISCALI**

11.1.	Gli enti di tipo associativo (enti non commerciali - art. 148 TUIR)	pag.	455
11.2.	Corrispettivi specifici versati dai soci delle associazioni del terzo settore	pag.	458
11.3.	Imposte sui redditi e IVA: confronto tra associazioni ETS e enti di tipo associativo (art. 148, comma 3, TUIR)	pag.	460
11.3.1.	Sintesi delle novità in vigore dal 2026 ai fini IVA	pag.	462

## **12. ODV E APS: ASPETTI FISCALI**

12.1.	Definizione dell'area delle attività non commerciali ai fini IRES per le ODV	pag.	469
12.1.1.	Specifiche attività considerate non commerciali ai fini IRES per le ODV	pag.	470
12.2.	Specifiche attività considerate non commerciali ai fini IRES per le APS	pag.	471
12.2.1.	La decommercializzazione delle attività (commi 1, 2, 4, 6, 7- <i>bis</i> dell'art. 85)	pag.	472
12.2.2.	La presunzione di commercialità (comma 3)	pag.	474
12.3.	Esenzione IRES per i redditi immobiliari di ODV e APS	pag.	477
12.4.	Modalità di tassazione ai fini IRES per ODV e APS	pag.	478
12.5.	Regime forfettario di tassazione del reddito di impresa per le ODV e APS	pag.	478
12.5.1.	Determinazione dell'imposta	pag.	480
12.5.2.	Disciplina del regime forfettario	pag.	480
12.5.3.	Regime contabile	pag.	481
12.5.4.	Dichiarazione dei redditi	pag.	481
12.6.	Regime forfettario ai fini IVA per ODV e APS	pag.	481
12.6.1.	Passaggio di regime	pag.	482
12.6.2.	Nuovi limiti per il regime forfettario di ODV e APS	pag.	482

**13. IMMOBILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI E DEGLI ETS: ASPETTI FISCALI**

13.1.	Beni immobili non strumentali	pag.	485
13.1.1.	Compilazione Mod. Redditi (SC o ENC)	pag.	486
13.2.	Immobili ad uso promiscuo	pag.	489
13.3.	Acquisto di beni immobili strumentali	pag.	491
13.4.	Acquisto immobili da parte di ETS	pag.	492
13.4.1.	Acquisto di beni strumentali	pag.	492
13.4.2.	Passaggio di destinazione di bene strumentale immobile da sfera commerciale a sfera istituzionale	pag.	492
13.4.3.	Successiva cessione dell'immobile dalla sfera istituzionale	pag.	493
13.5.	Cessione di beni immobili da parte dell'ente non commerciale	pag.	494
13.6.	Regime delle locazioni dei beni strumentali	pag.	494
13.7.	I terreni nell'imposizione sui redditi	pag.	495
13.8.	A agevolazioni ex art. 6, D.P.R. n. 601/1973 per gli enti non commerciali	pag.	495
13.9.	Lavori di ampliamento su immobili enti non commerciali nella sfera di impresa: aspetti IVA	pag.	507
13.10.	Cessione immobili oggetto di superbonus	pag.	509
13.11.	Enti non commerciali - ETS ed esenzione IMU	pag.	511
13.11.1.	La posizione della Comunità Europea e il Regolamento IMU	pag.	511
13.11.2.	La posizione della Cassazione in materia di esenzione da IMU	pag.	513
13.12.	L'imposta sul valore degli immobili situati all'estero	pag.	521

**14. EROGAZIONI LIBERALI**

14.1.	Inquadramento fiscale dei contributi da parte del donante	pag.	529
14.1.1.	Imprese sociali	pag.	529
14.1.2.	ETS	pag.	530
14.2.	Deducibilità delle erogazioni	pag.	533
14.3.	Aspetti interpretativi da parte della professione contabile	pag.	534
14.3.1.	La nozione di erogazione liberale	pag.	534
14.3.2.	Erogazioni in conto "quota associativa" o "fondo di dotazione"	pag.	536
14.3.3.	Contabilizzazione erogazioni liberali per le imprese e loro deduzione ai fini IRAP	pag.	537
14.3.4.	Deduzione delle erogazioni liberali dal reddito di impresa o dal reddito complessivo: valutazione di convenienza	pag.	538
14.3.5.	Il problema della "contabilità ordinaria" ai fini della deducibilità piena delle erogazioni liberali (problema per tutti i donanti)	pag.	539

14.4.	Aspetti elusivi delle erogazioni liberali	pag. 540
14.5.	Estensione della possibilità di effettuare erogazioni liberali	pag. 540
14.6.	Indebite deduzioni o detrazioni	pag. 541
14.7.	Oneri di utilità sociale	pag. 541
14.7.1.	Esenzione da tasse e imposte dirette e indirette	pag. 542
14.8.	Erogazioni liberali nell'analisi di Assonime	pag. 542
14.8.1.	Erogazioni liberali "multiple"	pag. 543
14.8.2.	Esemplificazione numerica	pag. 544
14.9.	Raccomandazione n. 2 del CNDC: le scritture contabili per registrare le liberalità di servizi	pag. 547
14.9.1.	Il caso della "donazione di servizi" consumabile in un esercizio	pag. 547
14.9.2.	Il caso della "donazione di servizi" consumabile in più esercizi	pag. 548
14.9.3.	Il caso delle donazioni "incrociate" fra cooperative sociali	pag. 549
14.10.	Riflessi sul bilancio sociale	pag. 551
14.10.1.	Implicazioni sul valore aggiunto creato dall'ente donatario	pag. 551
14.10.2.	Implicazioni sul valore aggiunto creato dall'ente donante	pag. 551
14.11.	Liberalità in natura	pag. 552
14.12.	Erogazioni liberali agevolate per progetti di terzi	pag. 554
14.13.	Detrazioni fiscali per erogazioni liberali a favore degli ETS (art. 83 CTS)	pag. 555

## **15. IMPRESA SOCIALE**

15.1.	Disciplina generale	pag. 559
15.1.1.	Nozione e soggetti dell'impresa sociale	pag. 559
15.1.2.	Imprese sociali "di diritto"	pag. 560
15.1.3.	Società a partecipazione pubblica	pag. 560
15.1.4.	Soggetti esclusi	pag. 560
15.1.5.	Normativa applicabile alle imprese sociali	pag. 561
15.1.6.	Attività di interesse generale	pag. 561
15.1.7.	Prevalenza dell'attività di interesse generale	pag. 562
15.1.8.	Assenza di scopo di lucro (art. 3)	pag. 564
15.1.9.	Destinazione vincolata di utili e avanzi di gestione	pag. 566
15.1.10.	Struttura proprietaria e disciplina dei gruppi (art. 4)	pag. 566
15.1.11.	Aspetti proprietari e qualifica di impresa sociale	pag. 567
15.1.12.	Costituzione (art. 5)	pag. 573
15.1.13.	Statuto e clausole statutarie	pag. 574
15.1.14.	Deposito presso il registro delle imprese	pag. 582
15.1.15.	Regime fiscale e incentivi all'impresa sociale (art. 18)	pag. 583
15.2.	Aspetti contabili delle erogazioni liberali a imprese sociali	pag. 589

15.3.	Accountability dell'impresa sociale	pag.	591
15.3.1.	Obblighi contabili	pag.	591
15.3.2.	Bilancio sociale	pag.	593
15.3.3.	I controlli sull'impresa sociale	pag.	594
15.4.	Il calcolo della fiscalità (imposte dirette IRES)	pag.	596
15.4.1.	Impresa sociale e quadri reddituali dei Modelli di dichiarazione ENC, SP e SC	pag.	597
15.4.2.	Determinazione dell'imponibile IRES	pag.	605
15.4.3.	Le agevolazioni fiscali per le imprese sociali	pag.	606
15.5.	I ristorni (profili contabili e fiscali)	pag.	607
15.5.1.	Orientamento dell'Agenzia delle Entrate	pag.	608
15.6.	Imprese sociali e operazioni straordinarie di gestione	pag.	614
15.6.1.	Il trasferimento dell'azienda fra Enti del Terzo Settore	pag.	619
15.6.2.	Operazioni straordinarie (di conferimento e cessione azienda) poste in essere tra imprese sociali	pag.	619
15.6.3.	Operazioni straordinarie (di conferimento e cessione azienda) poste in essere tra ETS	pag.	625
15.6.4.	Gli effetti sul bilancio consolidato	pag.	629
15.7.	ROI e ROE sociale	pag.	633
15.8.	La dimostrazione dell'avvenuto reinvestimento delle eccedenze positive di risultato	pag.	635

## 16. SOCIETÀ BENEFIT E INNOVATIVE A VOCAZIONE SOCIALE

16.1.	Le società benefit	pag.	653
16.2.	Quadro generale	pag.	653
16.3.	Aspetti fiscali	pag.	656
16.3.1.	Profilo reddituale	pag.	656
16.3.2.	Profili IVA	pag.	658
16.4.	Relazione di impatto - Esempio	pag.	659
16.5.	Impresa culturale e sociale	pag.	670

## 17. SOCIETÀ PMI INNOVATIVE A VOCAZIONE SOCIALE

17.1.	Inquadramento normativo	pag.	679
17.2.	Procedura di riconoscimento dello <i>status</i> di SIAVS	pag.	680
17.2.1.	Teoria del Cambiamento e Catena del Valore dell'Impatto	pag.	682
17.2.2.	Griglia di indicatori	pag.	683

## 18. COOPERATIVE SOCIALI

18.1.	Le cooperative sociali come imprese sociali "di diritto"	pag.	687
18.1.1.	Definizioni	pag.	687
18.1.2.	Aspetti fiscali	pag.	689
18.2.	Il bilancio di esercizio	pag.	692
18.2.1.	Cooperative sociali di tipo a) e di tipo b)	pag.	692

18.2.2.	Informazioni di bilancio nelle cooperative	pag. 693
18.2.3.	Nota integrativa	pag. 693
18.2.4.	Articoli del Codice civile più significativi relativi alla redazione del bilancio	pag. 694
18.3.	Bilancio di esercizio e bilancio sociale: studio di un caso	pag. 694
18.3.1.	Bilancio di esercizio	pag. 695
18.3.2.	Nota integrativa al bilancio di esercizio	pag. 698
18.3.3.	Nota integrativa abbreviata, attivo	pag. 701
18.3.4.	Nota integrativa abbreviata, passivo e patrimonio netto	pag. 706
18.3.5.	Nota integrativa abbreviata, conto economico	pag. 709
18.3.6.	Nota integrativa abbreviata, altre informazioni	pag. 711
18.3.7.	Nota integrativa, parte finale	pag. 716

## **19. CONTABILITÀ FISCALE DEGLI ENTI NON COMMERCIALI**

19.1.	Enti del terzo settore e enti non commerciali	pag. 719
19.2.	Enti non commerciali (art. 73, comma 1, lett. c) del TUIR)	pag. 720
19.2.1.	Qualifica di ente non commerciale	pag. 720
19.3.	Contabilità fiscale degli enti non commerciali	pag. 723
19.3.1.	Principio fondamentale	pag. 723
19.3.2.	Esercizio non occasionale di attività commerciale	pag. 723
19.3.3.	Regimi contabili	pag. 724
19.3.4.	Registrazioni e libri contabili	pag. 725
19.3.5.	Rilevazione degli acquisti “promiscui”	pag. 727
19.3.6.	Deducibilità dei beni e dei servizi	pag. 728
19.3.7.	Quoziente di indeducibilità	pag. 729
19.3.8.	Individuazione dei beni relativi all’attività commerciale	pag. 732
19.3.9.	Contabilità pubblica e contabilità fiscale	pag. 733
19.3.10.	Contabilità separata ed IVA	pag. 735
19.3.11.	Obblighi contabili e IRAP	pag. 737
19.3.12.	Imposte dirette	pag. 737
19.3.13.	Imposte indirette (IVA)	pag. 738
19.4.	Perdita della qualifica di ente non commerciale	pag. 740
19.4.1.	Prevalenza delle immobilizzazioni inerenti all’attività istituzionale rispetto alle restanti	pag. 741
19.4.2.	Prevalenza del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali rispetto ai ricavi commerciali	pag. 741
19.4.3.	Redditi derivanti da attività istituzionali maggiori dei redditi derivanti da attività commerciali	pag. 742
19.4.4.	Prevalenza delle componenti negative inerenti all’attività istituzionale rispetto alla sfera commerciale	pag. 742
19.4.5.	Modello stilizzato analitico	pag. 742

19.4.6.	Enti ecclesiastici: la perdita della qualifica di ente non commerciale	pag. 746
19.4.7.	Riflessi contabili	pag. 747
19.5.	Trasferimento di beni dalla sfera istituzionale a quella commerciale di un ente non commerciale	pag. 748
19.5.1.	Trasferimento delle partecipazioni dalla sfera istituzionale a quella commerciale di una fondazione	pag. 749
19.5.2.	Beni mobili e immobili strumentali	pag. 751
19.5.3.	Beni mobili e immobili non strumentali	pag. 751
19.6.	Mutamento di destinazione dei beni ammortizzabili strumentali da sfera commerciale a istituzionale di ETS e non	pag. 752
19.6.1.	Scritture contabili nell'esercizio del passaggio dei beni dalla sfera commerciale a quella istituzionale, nella cornice delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, D.Lgs. n. 117/2017	pag. 753

## 20. ENTI RELIGIOSI E OPERE SOCIALI: ASPETTI CONTABILI E GESTIONALI

20.1.	Premessa	pag. 761
20.2.	Fonti degli obblighi per la formazione del bilancio di un ente religioso	pag. 761
20.2.1.	Obblighi canonici	pag. 762
20.2.2.	Obblighi civilistici	pag. 762
20.2.3.	Obblighi fiscali	pag. 763
20.3.	Rendiconto delle attività economiche	pag. 763
20.4.	Rapporto tra attività e missione	pag. 764
20.5.	Interventi di razionalizzazione del sistema	pag. 765
20.6.	Enti collegati	pag. 766
20.7.	Ruolo dei collaboratori laici	pag. 767
20.8.	Prospettive future	pag. 768
20.9.	Rendiconto delle opere sociali	pag. 770
20.9.1.	Problematiche tipiche	pag. 770
20.9.2.	Configurazione dei costi figurativi	pag. 771
20.9.3.	Configurazione dei costi comuni (costi promiscui)	pag. 773
20.9.4.	Esame di un caso concreto	pag. 773

## 21. ENTI NON COMMERCIALI NON RESIDENTI: ASPETTI CONTABILI

21.1.	Premessa	pag. 803
21.2.	Ente italiano con stabile organizzazione a fronte di attività su estero	pag. 803
21.2.1.	Test <i>ex art.</i> 149 TUIR	pag. 803
21.3.	Ente non residente in Italia con o senza stabile organizzazione all'estero	pag. 806
21.4.	Ente italiano con stabile organizzazione all'estero	pag. 807
21.4.1.	Piano dei conti articolato	pag. 807

21.5.	Gli ETS e imprese sociali di enti non residenti (ad esclusione enti religiosi)	pag.	808
21.5.1.	Caso 1 - Ente non commerciale non residente che costituisce una impresa sociale (ad esempio fondazione)	pag.	809
21.5.2.	Caso 2 - Ente non commerciale non residente che opera in Italia senza stabile organizzazione	pag.	811
21.5.3.	Caso 3 - Ente commerciale non residente che opera in Italia senza stabile organizzazione	pag.	811
21.5.4.	Caso 4 - Ente non commerciale non residente che opera in Italia con stabile organizzazione	pag.	812

## **22. INDICATORI DI BILANCIO DEGLI ENTI NON PROFIT**

22.1.	Aspetti peculiari dell'economia degli enti non profit	pag.	817
22.1.1.	Differenze tra enti non profit ed enti profit	pag.	817
22.2.	Riclassificazione del bilancio	pag.	818
22.2.1.	Area patrimoniale	pag.	818
22.2.2.	Area economica	pag.	818
22.2.3.	ROI	pag.	818
22.2.4.	ROE	pag.	819
22.2.5.	Esemplificazione (Caso pratico)	pag.	820
22.3.	Analisi per indici ai fini fiscali (ente di tipo associativo)	pag.	823
22.3.1.	Esempio di bilancio sintetico	pag.	823
22.3.2.	Analisi delle principali relazioni fra poste contabili	pag.	826
22.4.	Adattamento degli indicatori di bilancio/finanziari agli enti non commerciali e per il ricorso al credito	pag.	828
22.4.1.	Rilettura dei valori di bilancio in chiave finanziaria	pag.	829
22.4.2.	Lo sviluppo della "leva finanziaria"	pag.	830
22.4.3.	Dati e grandezze contabili utili per richiesta di fido bancario	pag.	831
22.5.	Risultati da apportare nella relazione di missione (o di gestione per gli enti cooperativi)	pag.	834
22.5.1.	Gli indicatori di struttura patrimoniale nel bilancio degli enti non commerciali	pag.	834
22.5.2.	Espressione del ROI e del ROE sociale	pag.	836
22.6.	Rendicontazione non finanziaria per gli enti del Terzo Settore (cenni)	pag.	838

## **23. COMPOSIZIONE NEGOZIATA DELLA CRISI**

23.1.	I soggetti destinatari dell'applicazione dell'istituto	pag.	845
23.2.	L'applicazione dell'istituto	pag.	850
23.3.	Il ruolo del regime contabile ai fini della utile fruizione della procedura	pag.	852

23.4.	Nuovi indicatori di crisi e calcolo del cash-flow a servizio del debito della sfera commerciale dell'ente	pag. 854
23.4.1.	Calcolo (peculiare e adattato) del cash flow riferito alla sfera imprenditoriale dell'ente	pag. 857
23.5.	Misure protettive per enti non commerciali (ed ETS in particolare)	pag. 858
23.6.	Problemi applicativi	pag. 860
23.7.	DSCR per enti non profit: definizioni e modalità di calcolo per gli enti non commerciali	pag. 860

## 24. OPERAZIONI STRAORDINARIE DI GESTIONE DEGLI ETS

24.1.	La trasformazione	pag. 869
24.1.1.	La trasformazione degli enti del Libro Primo del Codice civile e del Terzo Settore	pag. 869
24.1.2.	Le trasformazioni omogenee	pag. 869
24.1.3.	La modifica del Codice civile	pag. 870
24.1.4.	L'attribuzione di "partecipazioni" (da associazione a fondazione di partecipazione)	pag. 875
24.1.5.	Aspetti fiscali	pag. 877
24.2.	Trasformazione omogenea: adempimenti	pag. 879
24.3.	Trasformazione eterogenea	pag. 880
24.3.1.	Trasformazione da società ad ente non profit	pag. 880
24.3.2.	Trasformazione da ente non profit a società	pag. 881
24.3.3.	Aspetti fiscali della trasformazione eterogenea	pag. 882
24.3.4.	Procedura di trasformazione eterogenea	pag. 884
24.4.	Trasformazione di una cooperativa sociale in fondazione	pag. 884
24.4.1.	Trasformazione, fusione, scissione, cessione d'azienda e devoluzione del patrimonio (art. 12, D.Lgs. n. 112/2017) dell'impresa sociale	pag. 886
24.4.2.	Percorso alternativo alla trasformazione diretta	pag. 886
24.5.	Trasformazione di associazione in cooperativa (trasformazione eterogenea)	pag. 892
24.5.1.	Limiti alla trasformazione, la fruizione di contributi e il godimento di agevolazioni fiscali	pag. 893
24.5.2.	Destinazione del patrimonio netto	pag. 894
24.5.3.	Configurazione/rappresentazione dei contributi	pag. 895
24.5.4.	Scritture contabili	pag. 896
24.6.	Scritture contabili principali in caso di trasformazione dell'ente del terzo settore	pag. 897
24.6.1.	Impresa sociale che muta forma giuridica	pag. 899
24.6.2.	Società di capitali (non cooperativa) che si trasforma in impresa sociale	pag. 901
24.6.3.	ETS che muta forma giuridica	pag. 902

24.6.4.	Ente religioso che trasforma l'impresa sociale gestita in un ramo della propria attività	pag. 903
24.6.5.	Obblighi dichiarativi frazionati nei periodi di imposta	pag. 904
24.7.	Fusione omogenea di enti non profit	pag. 905
24.7.1.	Codice civile e riforma del Terzo Settore	pag. 905
24.7.2.	Disciplina	pag. 906
24.7.3.	Procedimento di fusione omogenea	pag. 906
24.7.4.	Aspetti fiscali della fusione degli enti non commerciali	pag. 910
24.7.5.	Alcuni casi specifici di fusione fra enti non commerciali	pag. 915
24.7.6.	Sintesi dei casi possibili di fusione	pag. 917
24.8.	La fusione fra enti del terzo settore: profili contabili e implicazioni fiscali	pag. 923
24.8.1.	Schema della contabilità separata	pag. 923
24.8.2.	Fattispecie	pag. 924
24.8.3.	La tassazione delle riserve in sospensione di imposta nelle operazioni di fusione eterogenea	pag. 935
24.8.4.	La rilevanza dell'eventuale avanzo e disavanzo di fusione in relazione al fondo in sospensione di imposta "moderato"	pag. 936
24.8.5.	La simmetria con la distribuzione di riserve ai soci (persone fisiche)	pag. 936
24.8.6.	Il caso dell'ETS svolgente attività non commerciale (art. 79, comma 2, D.Lgs. n. 117/2017)	pag. 940
24.8.7.	Enti (diversi da imprese sociali) con unica contabilità ai fini civilistici e fiscali (ordinaria)	pag. 941
24.8.8.	Cenni sulla "fusione inversa"	pag. 943
24.8.9.	Passaggio da ente non commerciale a ETS o a impresa sociale in dipendenza della operazione di fusione	pag. 945
24.8.10.	Ente commerciale <i>ex art. 73</i> , comma 1, lett. b), TUIR	pag. 950
24.8.11.	Ente non commerciale <i>ex art. 73</i> , comma 1, lett. c), TUIR	pag. 951
24.9.	La scissione fra enti del terzo settore alla luce della riforma: aspetti contabili e implicazioni fiscali	pag. 951
24.9.1.	Mutamenti di regimi contabili	pag. 960
24.9.2.	Mutamenti di regimi fiscali	pag. 960
24.9.3.	Acquisto di "quote proprie" (finalizzate alla effettuazione di una operazione di scissione)	pag. 961
24.9.4.	Scissioni con scorporo	pag. 963
24.10.	Trasferimento di azienda fra enti del terzo settore	pag. 967
24.10.1.	Conferimento e cessione di azienda tra imprese sociali	pag. 968
24.10.2.	Conferimento e cessione di azienda tra ETS	pag. 973
24.10.3.	Cessione di azienda	pag. 974

24.11.	Donazione di azienda (trattamento contabile)	pag. 977
24.11.1.	Scritture contabili	pag. 984
24.12.	Affitto di azienda (per semplicità della “unica azienda”)	pag. 985
24.13.	Comodato di azienda	pag. 985
24.14.	Usufrutto di azienda	pag. 985
24.15.	Gli effetti sul bilancio consolidato	pag. 985
24.16.	Operazioni straordinarie di allargamento della compagine associativa	pag. 990
24.17.	Patrimoni destinati a un singolo o più affari (condivisi con altri ETS o imprese sociali)	pag. 992
24.17.1.	Costituzione di appositi patrimoni separati	pag. 993
24.17.2.	Aspetti di rappresentazione di bilancio (civilistico)	pag. 996
24.17.3.	Aspetti fiscali	pag. 997
24.17.4.	Il conferimento realizzativo “pilotato”	pag. 998

## 25. ETS O IMPRESA SOCIALE? COME OPERARE LA SCELTA AI FINI FISCALI

25.1.	L'adozione della veste giuridica: una scelta consapevole	pag. 1011
25.2.	Confronto tra ente del terzo settore e impresa sociale	pag. 1011
25.2.1.	Requisiti soggettivi e nozione (ETS e IS)	pag. 1011
25.2.2.	Requisiti oggettivi	pag. 1011
25.2.3.	Assenza di scopo di lucro e divieto di distribuzione (anche indiretta) di utili	pag. 1012
25.2.4.	Devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento dell'ente	pag. 1012
25.2.5.	Modifiche statutarie	pag. 1012
25.2.6.	Accountability	pag. 1013
25.2.7.	Imposte dirette: regimi fiscali diversi tra ETS e IS	pag. 1013
25.2.8.	Agevolazioni fiscali	pag. 1013
25.2.9.	Criticità di ogni possibile scelta	pag. 1014
25.3.	Caso 1 - Enti di formazione professionale e riforma del Terzo Settore	pag. 1030
25.3.1.	Enti commerciali o enti non commerciali?	pag. 1030
25.3.2.	La scelta: ETS o impresa sociale?	pag. 1031
25.4.	Caso 2 - Passaggio da ente commerciale a ETS non commerciale: la verifica di fattibilità	pag. 1033
25.5.	Caso 3 - Le ONLUS alla prova della riforma del Terzo Settore	pag. 1036

## 26. GRUPPI DI ENTI NON PROFIT

26.1.	Promozione di forme di aggregazione	pag. 1043
26.1.1.	Esperienze recenti nel mondo non profit	pag. 1043
26.1.2.	Forma giuridica	pag. 1044
26.1.3.	Tipologie di enti collegati previste dal legislatore ante riforma (Legge n. 106/2016)	pag. 1045
26.1.4.	Le reti associative nella riforma del Terzo Settore	pag. 1046

26.1.5.	Fattispecie più ricorrenti di enti collegati	pag. 1048
26.1.6.	Gruppi di imprese sociali	pag. 1052
26.2.	Dal controllo sugli enti collegati agli aspetti fiscali	pag. 1054
26.2.1.	Controllo sugli enti collegati	pag. 1054
26.2.2.	Debito informativo sull'andamento gestionale	pag. 1055
26.2.3.	Aspetti fiscali	pag. 1058
26.3.	Rete di enti del Libro primo del Codice civile e di Enti del Terzo Settore	pag. 1058
26.4.	Le associazioni temporanee del tipo "ATI" (reti specifiche fra Enti del Terzo Settore)	pag. 1063
26.4.1.	Primo caso	pag. 1064
26.4.2.	Secondo caso	pag. 1064
26.5.	Le associazioni temporanee assimilate ad ATI	pag. 1065
26.5.1.	Associazioni temporanee di imprese con soggetti esteri, aspetti fiscali ed obblighi in materia di antiriciclaggio (RW, Mod. Redditi)	pag. 1065
26.5.2.	Il caso dei consorzi	pag. 1066
26.5.3.	Associazioni temporanee mediante contratto di associazione in partecipazione	pag. 1066

## **27. CONTRIBUTI PUBBLICI AGLI ENTI NON COMMERCIALI: DISCIPLINA AI FINI IVA**

27.1.	Contributi pubblici agli enti non commerciali	pag. 1071
27.1.1.	Tipologia di contributi pubblici	pag. 1071
27.2.	Contributi pubblici e IVA	pag. 1074
27.2.1.	Criteri generali per la definizione giuridica e tributaria delle erogazioni, da parte delle PA, come contributi o corrispettivi	pag. 1075
27.2.2.	Criteri sussidiari per qualificare la natura delle erogazioni	pag. 1078
27.3.	La posizione dell'Agenzia delle entrate	pag. 1080

## **28. COSTITUZIONE DI UN TRUST: ASPETTI CONTABILI**

28.1.	Il trust (cenni)	pag. 1091
28.2.	La scelta della tipologia di trust e legge applicabile	pag. 1091
28.3.	Aspetti contabili	pag. 1092
28.3.1.	Suggerimenti operativi	pag. 1093
28.4.	Profili fiscali in sintesi	pag. 1096
28.5.	Trust ETS	pag. 1096
28.6.	Riforma fiscale dei trust	pag. 1098

## **29. ETS E NORMATIVA ANTI-RICICLAGGIO: DEFINIZIONE E IDENTIFICAZIONE DEL TITOLARE EFFETTIVO**

29.1.	Premessa	pag. 1103
-------	----------	-----------

29.2.	Soggetti obbligati	pag. 1103
29.3.	Obbligo di adeguata verifica della clientela	pag. 1104
29.4.	Obblighi del cliente	pag. 1104
29.5.	Nozione di titolare effettivo e criteri di determinazione	pag. 1107
29.5.1.	Criterio assetto proprietario (art. 20, comma 2)	pag. 1108
29.5.2.	Criterio del controllo (art. 20, comma 3)	pag. 1109
29.5.3.	Criterio residuale (art. 20, comma 5)	pag. 1110
29.6.	Titolare effettivo negli enti dotati di personalità giuridica (art. 20, comma 4)	pag. 1111
29.7.	Titolare effettivo negli enti non dotati di personalità giuridica	pag. 1111
29.8.	Titolare effettivo nei trust	pag. 1112
29.9.	Titolare effettivo negli enti ecclesiastici	pag. 1112
29.10.	Titolare effettivo delle pubbliche amministrazioni e di società partecipate da pubbliche amministrazioni	pag. 1113
29.11.	Obblighi di comunicazione delle informazioni relative al titolare effettivo	pag. 1114
29.11.1.	Registro dei titolari effettivi	pag. 1114
29.11.2.	Effettiva operatività registro dei titolari effettivi	pag. 1115
29.12.	Aspetti pratici	pag. 1116
29.13.	Schede operative	pag. 1117

### **30. INTELLIGENZA ARTIFICIALE E NON PROFIT**

30.1.	Enti non profit e IA	pag. 1143
30.1.1.	Possibili utilizzi negli enti non profit	pag. 1143
30.1.2.	Rischi associati all'intelligenza artificiale per il settore non profit	pag. 1144
30.1.3.	Applicazioni in ambito economico/finanziario/fiscale	pag. 1146

---

*Estratto*

Estratto da un prodotto  
in vendita su **ShopWKI**,  
il negozio online di  
Wolters Kluwer Italia

Vai alla scheda →

---

Wolters Kluwer opera nel mercato dell'editoria  
professionale, del software, della formazione  
e dei servizi con i marchi: IPSOA, CEDAM,  
Altalex, UTET Giuridica, il fisco.

