

LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO  
SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## LA GIORNATA DEL NO PROFIT

DIPARTIMENTO DI MANAGEMENT VALTER CANTINO  
DELL'UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI TORINO

1<sup>^</sup> dicembre 2023

A cura di Federico Moine e Stefania Branca

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (1)

- Le raccolte fondi, esercitate dagli ETS ai sensi dell'art.7 del DLgs. 117/2017 e delle Linee guida di cui al Decreto del Ministro del Lavoro del 9.6.2022, possono presentare implicazioni fiscali e amministrative rilevanti, che spesso peraltro vengono sottovalutate.
- Secondo la disciplina di cui all'art.79, comma 4, del DLgs. 117/2017 (peraltro ancora subordinata ad autorizzazione della Commissione europea) e partendo dal presupposto che l'ETS organizzatore della raccolta fondi abbia natura «non commerciale» ai fini fiscali, se la raccolta fondi ha natura occasionale, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, i relativi proventi non assumono rilevanza fiscale ai fini delle imposte dirette (IRES ed IRAP). Essi non assumono altresì rilevanza ai fini IVA, per carenza del c.d. presupposto soggettivo.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (2)

*Importante inciso relativo all'applicazione dell'IVA: in generale, sono escluse dall'applicazione dell'Iva tutte le operazioni in cui manca almeno uno dei seguenti tre requisiti:*

- **requisito soggettivo:** chi compie l'operazione è un soggetto che svolge in modo abituale un'attività commerciale o agricola, un'arte o una professione e quella operazione si riferisce all'attività economica;
- **requisito oggettivo:** l'operazione deve consistere in una cessione di beni o prestazione di servizi;
- **requisito territoriale:** l'operazione deve essere territorialmente rilevante in Italia.

In mancanza di uno o più dei suddetti requisiti, in via generale, l'operazione è esclusa dall'Iva, quindi l'operatore (in questo caso, l'ETS) non deve né addebitare l'imposta al destinatario / beneficiario / cliente dell'operazione, né versarla successivamente all'Erario.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (3)

- Ove invece, l'attività di raccolta fondi venga svolta in forma organizzata e continuativa dall'ETS, essa, se svolta in forma sinallagmatica mediante scambio di beni o servizi (ad esempio con un'attività di merchandising o di charity shops), non può beneficiare della previsione di non concorrenza alla formazione del reddito di cui all'art.79, comma 4, del DLgs. 117/2017.
- I relativi proventi assumono dunque natura commerciale ai fini delle imposte dirette.
- La non commercialità ai fini delle imposte dirette si mantiene invece in tal caso per le erogazioni liberali (donazioni) ricevute dall'ETS in occasione della raccolta fondi, in quanto esse non hanno una natura corrispettiva legata allo scambio di beni o servizi.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (4)

- Ai fini IVA, qualora la raccolta fondi in forma organizzata e continuativa avvenga attraverso la cessione di beni o l'erogazione di servizi, con la corresponsione di un prezzo (e dunque con un rapporto di tipo sinallagmatico), i relativi proventi risultano rilevanti ai fini del tributo.
- Se invece la raccolta fondi avviene mediante offerta di beni o erogazione di servizi, ma in assenza di un prezzo (ad esempio mediante la c.d. «offerta libera»), il relativo provento assume la natura di erogazione liberale e non rileva dunque ai fini IVA.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (5)

- Ove infine l'ETS assuma una natura «commerciale» ai fini fiscali, ai sensi di quanto previsto dall'art.79, comma 5, del DLgs. 117/2017, i relativi proventi delle raccolte fondi, siano esse occasionali o abituali, rientrano sempre tra i proventi assoggettati a tassazione ai fini delle imposte dirette, sulla base del principio di attrazione di tutte le fonti reddituali dell'ente nell'ambito del reddito d'impresa (ivi comprese le erogazioni liberali).
- Ai fini IVA, l'assoggettamento al tributo riguarderà le sole cessioni di beni o prestazioni di servizi a fronte di un corrispettivo, con esclusione delle somme ricevute a titolo di erogazione liberale.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (6)

- Il Codice del Terzo settore (DLgs. 117/2017) prevede peraltro importanti agevolazioni per due categorie di enti, quali le ODV e le APS.
- Con riferimento alle ODV, l'art.84, comma 1, statuisce che non si considerano commerciali, oltre alle attività di cui all'art.79, comma 4, le seguenti attività svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato: a) vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dalla ODV senza alcun intermediario; b) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari semprechè la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'ODV senza alcun intermediario; c) somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.
- L'agevolazione ricalca quella (tuttora in essere) di cui all'art.8, comma 4, della Legge 266/1991, relativa alla detassazione dei proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali delle ODV.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (7)

- Con riferimento alle APS, l'art.85, comma 6, prevede che non si considerano commerciali le attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'APS senza alcun intermediario e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.
- E' dunque evidente l'intento del legislatore di favorire le attività in oggetto, che prevedono un corrispettivo in favore delle ODV e delle APS e che vengono tipicamente svolte anche nell'ambito di iniziative di raccolte fondi.



# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (8)

- Tenuto conto che le disposizioni esaminate, ai fini delle imposte dirette, sono ancora subordinate ad autorizzazione della Commissione europea, va opportunamente ricordato che ad oggi trova ancora applicazione l'art.143, comma 3, lett.a), del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (D.P.R. 917/1986), in virtù del quale non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali i 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.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (9)

- Strettamente legato alla disposizione agevolativa in esame, l'art.20, comma 2, del D.P.R. 600/1973 prevede l'obbligo di redazione di un apposito rendiconto, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale, in cui riportare in modo chiaro e trasparente le entrate e le spese afferenti a ciascuna manifestazione prevista dall'art.143, comma 3, lett.a) del TUIR, accompagnato, eventualmente, da una relazione illustrativa concernente le relative spese ed entrate.
- Il rendiconto in esame deve essere separato e ulteriore rispetto al bilancio / rendiconto d'esercizio dell'ente non commerciale.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



## I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (10)

- Sotto il profilo IVA, con riferimento alle attività di raccolta fondi ex art. 143, comma 3, lett.a), del TUIR, va ricordata la disposizione di cui all'art.2, comma 2, del DLgs. 460/1997, che esclude tali attività dal campo di applicazione dell'IVA, disponendo altresì l'esenzione da ogni altro tributo (compresa dunque ad esempio l'imposta sugli intrattenimenti). Il tutto, va sempre ricordato, in presenza dell'elemento dell'occasionalità della raccolta fondi.
- Analoga disposizione, ancorchè ancora subordinata ad autorizzazione della Commissione europea, la troviamo nell'art.89, comma 18, del DLgs. 117/2017, in virtù del quale le attività di raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente dagli ETS non commerciali sono escluse da IVA ed esenti da ogni altro tributo.

# LA RACCOLTA FONDI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI FISCALI E AMMINISTRATIVI



I profili fiscali e amministrativi delle raccolte fondi degli enti del Terzo settore (11)

- Sotto il profilo della destinazione dei fondi raccolti, va ricordato che l'Agenzia delle Entrate, nella Circolare 59/E del 31.10.2007, a commento della disposizione agevolativa dell'art.143, comma 3, lett.a), del TUIR, ha evidenziato come i fondi raccolti nelle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione in esame, debbano essere destinati per la maggior parte del loro ammontare a finanziare i progetti e le attività per cui la specifica raccolta fondi è stata attivata, con ciò escludendo un utilizzo dei fondi raccolti a mero scopo di autofinanziamento dell'ente non commerciale (ad esempio a copertura di spese generali di funzionamento).