



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

IL TERZO SETTORE VERSO IL 2026: SCENARI ATTUALI E PROSPETTIVE FUTURE

14 LUGLIO 2025

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

IL REGIME FISCALE DEGLI ENTI FILANTROPICI E DELLE IMPESE SOCIALI

DOTT. GIOVANNA COPELLO

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

GLI ENTI FILANTROPICI/1

FONTI: artt. 37,38,39 CTS (D.Lgs. n. 117/2017), r.m. AE 23.12.2023 n. 75, nota MLPS n. 3.7.2023 n. 8017, doc. ricerca aprile 2024 Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti Esperti Contabili con Assifero

FORMA GIURIDICA: associazione riconosciuta – fondazione - RAMO ECCR (cfr. r.m. n. 75/23)

NOME: deve contenere «ente filantropico» – se non sono iscritto nella sezione EF non devo utilizzare l'indicazione di ente filantropico (o parole equivalenti)

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

GLI ENTI FILANTROPICI/2

SCOPO (art. 37 e rm. n. 75/2023) erogare beni e servizi, anche di investimento a:

- ✓ sostegno di categorie di **PERSONE SVANTAGGIATE per condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari** (cfr. rm. AE n. 75 che suggerisce di applicare il criterio direttivo di cui alla legge delega n. 106/2016 art. 4, c.1, lett. b) e quindi l'art. 10, c.2 lett. a) D.Lgs. n. 460/1997 – vedi prassi **ONLUS**)



DIMENSIONE SOGGETTIVA

- ✓ **Sostegno di ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE** Cfr. lett. u art. 5 CTS (art. 37 è una specificazione non un'ulteriore tipologia di attività)



DIMENSIONE OGGETTIVA

Anche se svolte **DA ENTI PUBBLICI** da ENTI «**NON ETS**» (r.m. AE n. 75/2023)

- ✓ **ATTIVITA' EROGATIVA (beni e servizi) e ATTIVITA' OPERATIVA (servizi)** cfr. r.m. AE n. 75/2023

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

"Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva"



Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

GLI ENTI FILANTROPICI/3

ATTIVITA' (segue)

- ✓ ASSENZA CORRISPETTIVITA' anche sotto forma di incremento patrimoniale
- ✓ SI INVESTIMENTI (sottoscrizione di capitali e prestiti) INFRUTTIFERI - SI CAPITALI DI CAPACITAZIONE
- ✓ NO MICROCREDITO (compreso nell'art. 2 D.Lgs n. 112/17 non in art. 5 D.Lgs. n. 117/2017)

REGIME FISCALE

- ✓ Applico regime fiscale degli ETS in genere (titolo X CTS) con alcune norme in vigore oggi altre dal 2026
- ✓ dal D.L. 21.6.22 n. 73 (dl. semplificazioni): estende a EF regime valido per ODV

ESENZIONE IRES PER I REDDITI DEGLI IMMOBILI (ANCHE LE LOCAZIONI!)

**qualora i medesimi redditi siano destinato allo svolgimento di
ATTIVITA' NON COMMERCIALI**



(art 84 c. 2bis CTS e r.m.AE n. 75/2023: «non inseriti in contesto produttivo ma posseduti al mero scopo di trarne redditi di natura fondiaria destinati al sostegno delle finalità istituzionali proprie dell'EF e non sia configurabile , nell'attività di gestione, un'attività organizzata in forma d'impresa».

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

"Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva"



Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

GLI ENTI FILANTROPICI/4

DESTINAZIONE REDDITI IMMOBILI: alcune ipotesi per dimostrare la destinazione «in via esclusiva allo svolgimento di attività di attività non commerciali» affinché siano esenti da IRES ★

- sistema contabile per centri di costo o sottoconti (ok anche un unico impianto cfr. r.m. 13.3.2002 n. 86 E)
- Conto corrente dedicato?
- Criteri ex RM. 28.12.2023 n. 35/E par. 2, 3, 4 (per EECR e EX ipab) e c.m. n. 15/E del 17.5.2022

Esclusione attività in forma d'impresa: «la semplice riscossione di canoni derivanti da contratti di locazione di durata pluriennale, anche se riferita ad un numero rilevante di immobili, non implica di per sé lo svolgimento di un'attività commerciale in quanto, in questo caso, l'ente si limita a gestire il proprio patrimonio attraverso un impiego minimo di risorse, **comunque rapportate all'entità del patrimonio stesso ed alla necessità della sua gestione statico conservativa e di mero godimento patrimoniale**

Cm. 35/E par. 2.1.3: Impiego nel tempo? / interventi pluriennali risanamento? / onere probatorio / accantonamento a riserva di utili?

Per immobili non locati? cfr. SEPIO e istruz. ENC: non dichiaro redditi destinati al 100% a Att. non comm.

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

GLI ENTI FILANTROPICI/5

BILANCIO SOCIALE Applico l'art. 14 CTS; Obbligatorio solo se entrate ricavi o proventi > 1.000.000 (nota MLPS n. 8017 del 3.7.2023)

per tutti gli enti: utilizzare lo schema D.M. 4 luglio 2019 (anche se redatto facoltativamente!)

per EF deve contenere: elenco e importi delle erogazioni deliberate ed effettuate

per EF deve contenere: indicazione dei beneficiari diversi dalle persone fisiche

POSSIBILE ADATTAMENTO VOCI DI BILANCIO Doc. Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed esperti contabili CNDCEC +Assifero aprile 2014

Possono essere aggiunte voci agli schemi di bilancio ex D.M. 5.3.2020 per una migliore rappresentazione

ATTIVO: voci 1bis 2 bis 3 bis per partecipazioni, crediti e altri titoli aventi natura di Investim. Filantropici

PATRIMONIO NETTO: riserve patrimoniali indisponibili /disponibili costituite con apporto di donatori

DEBITI: 13)debiti per erogazioni liberali

RENDICONTO GESTIONALE COSTI: Erogazioni liberali erogate da EF

RELAZIONE MISSIONE: correlazione rendite finanziarie e immobiliari con utilizzo per finalità proprie EF

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

"Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva"



Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /1

IMPRESE SOCIALI DEFINIZIONI – D.LGS. N. 112/2017 (in breve DIS)

art.1 co. 1 DIS :

- ✓ qualifica di Impresa Sociale acquisita da **enti privati**, comprese le società di persone e di capitali che esercitano in forma stabile e principale una o più delle **attività di interesse generale** in forma d'impresa, **senza scopo di lucro**, per **finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**
- ✓ **modalità di gestione responsabili e trasparenti** e favorendo il più **ampio coinvolgimento dei lavoratori**, degli **utenti** e di altri **soggetti interessati** alle loro attività (art. 1 co. 1)

Possono svolgere :

- ✓ attività art. 2 DIS: Ricavi attività art. 2 DIS **>70%** dei ricavi complessivi (art. 1 c3 DIS)
- ✓ OPPURE:

Qualunque attività nella quale, per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale siano occupati (>30% cfr. nota MLPS 3,5,2019) lavoratori molto svantaggiati o persone svantaggiate ai sensi di una serie di disposizioni – cfr. DM 17.10.2017 su lavoratori svantaggiati e molto svantaggiati

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /2

VANTAGGI FISCALI APPLICABILI DAL 2026:

Art. 18 c. 1 D.Lgs. n. 112/2017 (in breve DIS): detassazione degli utili e degli avanzi di gestione destinati :

-al versamento del contributo per l'attività ispettiva

-a riserva INDIVISIBILE per lo svolgimento dell'attività statutaria o per l'incremento del patrimonio

(con alcune particolarità al c. 2 che ricordano le norme oggi previste per le cooperative, es. non tasso le imposte sui redditi riferibili alle variazioni art. 83 Tuir solo se determinano utile destinato a Increm. Patrim.)

VANTAGGI FISCALI «IN PROSIEGUO DI ISTRUTTORIA PRESSO L'UE»:

Art. 77 D.Lgs. n. 112/2017 : titoli di solidarietà

Art. 18 c.3 e 4 D.Lgs. n. 112/2017 : vantaggi fiscali per chi investe nel capitale delle imprese sociali :

detrazione del 30% dall'IRPEF e dall'IRES della somma investita nel capitale sociale di società che abbia acquisito la qualifica IS < 5 anni. L'investimento massimo detraibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, l'importo di euro 1.000.000 (IRPEF) e di euro 1.800.0000 (IRES)- mantenuto per almeno 5 anni .

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /3

VANTAGGI FISCALI DEGLI ETS CHE NON SI APPLICANO ALLE IMPRESE SOCIALI – FRA GLI ALTRI :

art. 82 c. 6 CTS Esenzione IMU

in caso di immobili posseduti e utilizzati **da enti non commerciali del terzo settore (di cui all'art 79 c. 5)** destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, ricettive, culturali, ricreative e sportive , nonché delle attività di religione e culto (art. 16 c. 1 lett. a) L. 122/1985) **alle condizioni e nei limiti previsti** dall'art. 7, c.1 lett. i) D.Lgs. n. 104/1992, dall'art. 9 c. 8 Il per. D.LGS. n. 23/2011, , dall'art. 91bis del D.L. n. 1/2012 , dalla l. n. 68/2014 art. 1, c. 3

VANTAGGI FISCALI APPLICABILI A TUTTE LE IMPRESE SOCIALI COMPRESSE QUELLE COSTITUITE IN FORMA SOCIETARIA:

imposta di registro in misura fissa per i trasferimenti di immobili a titolo oneroso purchè venga dichiarata in atto l'intenzione di utilizzare il bene per fini istituzionali “entro 5 anni” (art. 83 D.Lgs. n. 117/2017)

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /4

VANTAGGI FISCALI APPLICABILI ALLE IMPRESE SOCIALI NON COSTITUITE IN FORMA SOCIETARIA:

(cfr. documento Consiglio Nazionale Dottore Commercialisti ed esperti contabili di ottobre 2018 par. 4):

- ✓ art. 83 CTS in materia di **deduzioni** (nei limiti del 10% del reddito di persone fisiche , enti o società) e detrazioni (del 30% con un massimo di euro 30.000) per le erogazioni liberali – attenzione dal 2025 conta il reddito della P.F. ed i figli a carico (cfr. D.M. 28.11.2019 Erogazioni liberali in natura ETS);
- ✓ ART. 82 C2 CTS: Agevolazioni in materia di **successioni e donazioni**, imposte ipotecarie e catastali per atti di trasferimento a titolo gratuito di beni destinati a finalità istituzionali ai sensi dell'art. 8 c. 1 DIS («utilizzate per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento delle finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale»);
- ✓ ART. 83 C. 3 CTS: Imposta di registro e ipotecaria catastale in misura fissa per gli atti costitutivi, le modifiche statutarie e le operazioni straordinarie degli ETS, coop sociali e imprese sociali;
- ✓ Possibilità da parte delle Regioni di ridurre o annullare **l'IRAP**;
- ✓ Agevolazioni in materia di bollo, imposta sugli intrattenimenti e tasse sulle concessioni governative (art. 82 c. 5, 9, 10 D.Lgs. n. 117/17)

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /5

PARTICOLARITA' RELATIVE AGLI UTILI DELLE IMPRESE SOCIALI SOCIETARIE (TITOLO V C.C.)

SONO IMPONIBILI:

Gli utili destinati dalla SOCIETA' IS (nei limiti del 50% degli utili al netto delle perdite) :

- 1) ad aumento gratuito capitale** sottoscritto (possono farlo nei limiti ISTAT dell'anno (Art. 3, c.3, lett. a DIS)
- 2) Distribuiti ai soci (anche con aumento gratuito o altri strumenti)–** possono farlo nei limiti dell'interesse massimo dei buoni fruttiferi postali + **2,5 punti** rispetto al **capitale effettivamente versato**
- 3) erogazioni gratuite** a favori di enti del terzo settore diversi dalle imprese sociali (non fondatori, associati etc..) - (Art. 3, comma 3, lett. b)

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /6

art. 18, comma 7): ALLE I.S. NON SI APPLICANO LE NORME:

- Sulle **società di comodo** (L. 724/94) e sulle società in **perdita sistematica** (DL 138/2011);
- gli **ISA (DL. n50/2017)**

5 PER MILLE: COOPERATIVE SOCIALI E IMPRESE SOCIALI (Cfr. sito MLPS)

NO imprese sociali in forma di società (art. 1, comma 1, lett. a), D.P.C.M. 23 luglio 2020).

Si **cooperative sociali** e le **imprese sociali** non costituite in forma di società, **iscritte alla sezione speciale del Registro delle imprese** (dal sito RUNTS POSSONO **valorizzare la voce "Accreditamento al 5x1000»**).

Si precisa che le cooperative sociali e le imprese sociali **che sono incluse nell'elenco permanente** di cui all'art. 8 del D.P.C.M. 23.7.2020 sono accreditate al beneficio anche per 2025 ma devono inserire **inserimento coordinate bancarie sul RUNTS**

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

"Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva"



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

REGIME FISCALE IMPRESE SOCIALI /7

IVA

Le attività oggi esenti IVA per le ONLUS: esenti solo per gli ETS non commerciali - imponibili per gli ETS commerciali e le imprese sociali .

art. 10 del d.p.r. n. 633/1972 , comma 1, secondo i numeri identificativi riportati:

15) **prestazioni di trasporto di malati o feriti** con veicoli all'uopo equipaggiati;

19) **prestazioni di ricovero e cura**, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto;

20) **prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù** e quelle didattiche di ogni genere....;

27-ter) **prestazioni socio-sanitarie**, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti, malati di Aids, handicappati psicofisici, minori ..., migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, detenuti, donne vittime di tratta...

Si evidenzia che le seguenti attività svolte da cooperative sociali sono imponibili al 5%:

operazioni di cui ai nn. 18),19), 20), 21) e 27 ter) dell'art. 10 cit. svolte da cooperative sociali

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

"Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva"



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025



CONVEGNO 14.7.2025 RELAZIONE DOTT. GIOVANNA COPELLO

