

dott. comm.
MASSIMO MOSCATELLI
moscatelli@riparto.it

dott. comm.
SALVATORE CUCCA
scucca@riparto.it

dott. comm.
FRANCESCO NESCI
fnesci@riparto.it

dott. comm.
MARIO MASTROMARINO
mmastromarino@riparto.it

ragioniera
STELLA FRACASSI
sfracassi@moscatellirm.it

dott. comm.
OLIVER MANZI
omanzif@riparto.it

dott. comm.
MIRIAM INIGO
minigo@riparto.it

dott. ssa
ANGELICA FIGLIUOLO
afigliuolo@riparto.it

dott.
STEFANO MOSCHETTA
smoschetta@riparto.it

Studio di Bologna
via San Vitale 40/3/a
40125 - Bologna
tel. 051.273667
codice fiscale 01831031206

e-mail:
studiomoscatelli@riparto.it

sito:
www.moscatellicommercialisti.com

Studio di Rimini
via A. Serpieri, n. 37
47921 - Rimini
tel. 0541.780046

Nota informativa n.3/2024

Premessa:

La presente nota informativa è dedicata all'esame sintetico di alcune importanti scadenze di periodo e per commentare alcune rilevanti novità per gli **Enti Non Profit**.

INDICE

❖ PARTE 1_ SCADENZE DI PERIODO

Descrizione	Data scadenza	Pag.
1. Invio comunicazione erogazioni liberali	18/03/2024	2
2. Invio comunicazione rette asili nido		3
3. Invio comunicazione spese scolastiche		3
4. Invio Certificazione Unica (CU)		4
5. Invio Modello "EAS"	31/03/2024	4

❖ PARTE 2_ ALTRE NOVITÀ

Descrizione	Pag.
6. Esenzione IMU per gli immobili concessi in comodato dagli Enti Non Commerciali	4
7. Nuovo regime forfetario IVA per ODV e APS	5
8. Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	6

1) Invio comunicazioni erogazioni liberali

È in scadenza il prossimo **18 marzo 2024**, la comunicazione delle liberalità ricevute da parte degli enti non profit che rientrano nella fattispecie di legge.

La norma in commento si muove nell'ambito delle norme preordinate alla redazione della cosiddetta "precompilata". Riguarda pertanto solo alcune tipologie di enti non profit; in specie si tratta degli enti per i quali l'erogazione liberale fa scattare in capo al soggetto erogante, la possibilità di beneficiare di una deduzione/detrazione. La norma in commento è regolata dal decreto MEF 03/02/2021.

Più in dettaglio, sono tenuti alla **comunicazione dell'elenco delle liberalità tracciate**, i seguenti soggetti:

- ETS: enti iscritti nel RUNTS (Registro Unico Nazionale del Terzo Settore); quindi, APS, ODV, ed ETS in genere;
- ONLUS (anche se non ancora iscritte nel RUNTS);
- Fondazioni e associazioni riconosciute di promozione e valorizzazione dei beni interesse artistico, storico e paesaggistico ex D.lgs. n. 42/2004;
- Fondazioni e associazioni riconosciute, individuate con Dpcm, aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica.

La norma, peraltro, riguarda solo gli enti no profit (che rientrino nelle tipologie sopra indicate) di "maggiori dimensioni", e non riguarda quindi gli enti piccoli o piccolissimi. La norma trova infatti applicazione ai soli enti non profit per i quali il totale complessivo dei relativi proventi, comunque denominati, sia stato superiore a 220 mila euro nel corso dell'anno 2023. Sono quindi esentati dall'obbligo di comunicazione gli enti che nel corso dell'anno 2023 abbiano conseguito un totale di ricavi e proventi inferiore alla predetta soglia.

La comunicazione deve riportare il dato del soggetto erogante la liberalità, con indicazione del relativo codice fiscale e l'importo della liberalità, effettuato a vantaggio dell'ente beneficiario. I dati da comunicare sono relativi ai soli soggetti eroganti che rispettano i seguenti requisiti:

1. sono persone fisiche; sembrano così esclusi, salvo migliori indicazioni dell'agenzia entrate, i soggetti eroganti persone giuridiche;
2. abbiano erogato liberalità in modo tracciato (non devono essere indicati i proventi diversi dalle liberalità, ad esempio gli importi corrisposti a titolo di attività convenzionate o simili, e le liberalità erogate "per cassa");
3. hanno indicato, in sede di erogazione liberale, (esempio, in seno al bonifico) il codice fiscale del soggetto erogante. Se il codice fiscale non è stato indicato, l'ente beneficiario non ha l'obbligo di recuperarlo, né ha l'obbligo di indicare il dato della liberalità ricevuta in seno alla comunicazione;
4. il soggetto erogante non si è "formalmente opposto" alla comunicazione dei dati.

Nel caso in cui non venga rispettato uno dei requisiti sopra menzionati, il dato non deve essere indicato.

Da ultimo, è appena il caso di osservare che alla data di redazione della presente Circolare, l'Agenzia Entrate non ha ancora pubblicato la modulistica aggiornata utile per l'invio. Si attendono sul punto specifiche indicazioni dell'Agenzia Entrate.

2) Invio comunicazione rette asili nido

Gli asili nido pubblici e privati e gli altri soggetti a cui sono versate le rette, comunicano all'Anagrafe tributaria, entro il **18 marzo 2024**, con riferimento a ciascun iscritto, i dati relativi alle spese per la frequenza degli asili nido e per i servizi formativi infantili (“sezioni primavera”) ricevute nel 2023.

Con la medesima comunicazione e con riferimento ai dati relativi al 2023, i soggetti che erogano rimborsi riguardanti le citate rette, trasmettono in via telematica all'Agenzia delle entrate, con riferimento a ciascun iscritto all'asilo nido, una comunicazione contenente i dati dei rimborsi delle rette, con l'indicazione dell'anno nel quale è stata sostenuta la spesa rimborsata.

Modalità di trasmissione

La comunicazione è effettuata attraverso il servizio telematico **Entratel** o **Fisconline**, in relazione ai requisiti da essi posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, utilizzando i software di controllo e di predisposizione dei file messi a disposizione gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate.

Per accedere al software di compilazione è necessario installare l'applicazione Desktop Telematico disponibile al seguente link <https://telematici.agenziaentrate.gov.it/Main/Desktop.jsp>.

Nella sezione “Pacchetti di compilazione” del Desktop Telematico è disponibile il software “Comunicazioni da asili nido”, per la compilazione delle comunicazioni dei dati.

3) Invio comunicazione spese scolastiche

Gli istituti scolastici sono inoltre tenuti ad inviare all'Agenzia delle Entrate, obbligatoriamente, entro il **18 marzo 2024**, la comunicazione contenente i dati relativi alle spese per l'istruzione scolastica ricevute, in modo “tracciato”, nel corso del 2023 da parte delle persone fisiche (si fa riferimento a quanto previsto dal decreto MEF 10/08/2020).

Attraverso la medesima comunicazione, gli istituti scolastici devono trasmettere telematicamente i dati relativi ai rimborsi delle spese scolastiche e alle erogazioni liberali restituite ai soggetti persone fisiche.

Modalità di trasmissione

A tal fine è stato predisposto un tracciato di comunicazione facilmente scaricabile dal sito ufficiale dell'Agenzia delle entrate, disponibile al link <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/spese-scolastiche/software-di-compilazione-spese-scolastiche>.

Per eseguire il software selezionare il link “Comunicazione Spese Scolastiche”

<https://jws.agenziaentrate.it/jws/EntiEsterni/SpeseScolastiche/CompilazioneOSC.jnlp>.

Ai fini della compilazione, nella prima pagina sono indicati i dati dell'ente che trasmette, nelle pagine successive è possibile caricare, uno per uno, i soggetti (indicando il codice fiscale) che hanno effettuato, a favore degli istituti scolastici, con modalità tracciata, spese scolastiche, erogazioni liberali o che hanno ricevuto rimborsi delle stesse.

Una volta creato il file (dallo stesso software dedicato), il suddetto file può essere trasmesso all'Agenzia delle Entrate direttamente a mezzo del canale Entratel o Fisconline.

4) Invio Certificazione Unica

I sostituti d'imposta utilizzano la **Certificazione Unica 2024** (CU), per attestare i redditi di lavoro dipendente e assimilati, i redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

La trasmissione dei flussi di dati all'Agenzia delle Entrate dovrà essere effettuata entro il prossimo **18 marzo 2024**, esclusivamente in via telematica, e la consegna al percettore della Certificazione Unica, in modalità cartacea o elettronica, dovrà avvenire sempre entro la stessa data.

5) Invio Modello EAS

Il **31 marzo 2024** scade l'invio del modello "EAS" per le associazioni diverse dagli ETS, in caso di variazioni intervenute nel corso del 2023, dei dati precedentemente comunicati.

L'invio del modello è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni fiscali in termini di "decommercializzazione" di quote e contributi associativi nonché, per alcune attività, dei corrispettivi percepiti dagli enti associativi.

L'obbligo del modello EAS riguarda i soci "enti associativi" mentre non riguarda, in generale, le Fondazioni.

Si ricorda inoltre che **sono esonerati** dall'invio del modello EAS:

- ETS (quindi ODV, APS ed ETS in genere)
- le ONLUS di cui al decreto legislativo n° 460 del 1997 iscritte nell'anagrafe delle ONLUS;
- gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Coni che non svolgono attività commerciale;
- le associazioni pro-loco che hanno esercitato l'opzione per il regime agevolativo ex Legge n. 398/1991 – Regime speciale Iva e imposte dirette;
- i patronati che non svolgono al posto delle associazioni sindacali promotrici le loro proprie attività istituzionali;
- i fondi pensione.

L'obbligo in questione riguarda pertanto i soli enti associativi che non si siano ricadano nei casi di cui sopra, i quali intendano beneficiare del regime di detassazione dei proventi rinvenienti da attività a pagamento effettuate a beneficio degli associati.

Modalità di trasmissione

Il modello EAS deve essere inviato, in via telematica, direttamente dal contribuente interessato, tramite Fisconline o Entratel, entro 60 giorni dalla data di costituzione degli enti e deve essere nuovamente presentato ogni anno, qualora cambino i dati precedentemente comunicati, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione.

6) Esenzione IMU per gli immobili concessi in comodato dagli Enti Non Commerciali (art. 1, comma 71, L. 213/2023)

Con l'art. 1, comma 71, della Legge di Bilancio 2024, si introduce un'importante norma di interpretazione autentica in tema di esenzione IMU per gli immobili degli enti non commerciali (ENC) concessi in comodato gratuito.

L'esenzione in commento riguarda l'IMU potenzialmente afferente gli "immobili posseduti e utilizzati" dagli enti non commerciali destinati esclusivamente a svolgere con modalità non commerciali le attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché religiose, è definita dall'art. 7, comma 1, lettera i) del D.lgs. 504/1992.

La norma vigente già prevedeva la possibilità di riconoscere l'esenzione IMU anche per gli immobili concessi in comodato ad altro ente non commerciale, ma era lasciata alla determinazione di ciascun Comune, che poteva ammettere o meno tale agevolazione nei propri regolamenti.

La norma di interpretazione autentica introdotta dalla Legge di Bilancio 2024 prevede che:

- gli immobili si intendono *posseduti* "anche nel caso in cui sono concessi in comodato" ad un ente non commerciale, "funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente, a condizione che il comodatario svolga nell'immobile esclusivamente le attività previste dall'articolo 7, co. 1, lett. i), ... con modalità non commerciali";
- gli immobili si intendono *utilizzati* "quando sono strumentali alle destinazioni di cui all'articolo 7, co. 1, lett. i), ... anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché essa non determini la cessazione definitiva della strumentalità".

In quanto norma di interpretazione autentica, ha effetto retroattivo, incidendo anche sulle annualità precedenti alla sua entrata in vigore.

7) Nuovo regime forfetario IVA per ODV e APS (art. 5, commi 15-quinquies e 16-sexies, DL 146/2021)

• LE NOVITÀ IVA DAL 01/01/2024

A decorrere dal 01/01/2024 le ODV (organizzazione di volontariato) e le APS (associazioni di promozione sociale) in possesso di partita IVA, con ricavi (commerciali) fino a 65 mila euro, possono accedere al "regime forfetario" di cui alla Legge 190/2014. È quanto prevede l'art. 5 co. 15-quinquies e 16-sexies del DL 146/2021, come da ultimo modificato dalla Legge n. 234/2021.

Accedere al regime forfetario di cui alla Legge n. 190/2014 significa essere soggetti all'obbligo di fatturazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, pur senza addebitare l'imposta, come accade per i professionisti o le ditte individuali in regime appunto "forfetario".

La novità sopra esposta, che rileva solo ai fini IVA (non ai fini delle II.DD), riguarda tuttavia solo le attività che oggettivamente si possano qualificare "commerciali" ai fini IVA.

Non riguarda invece, per le ODV, le attività conformi ai fini istituzionali rese in modo gratuito, o verso il rimborso dei meri costi, posto che per tali attività difettano i presupposti stessi di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Tali ultime attività continueranno pertanto ad essere del tutto irrilevanti ai fini IVA, in forza dell'art. 8 legge n. 266/1991.

La novità sopra esposta non trova inoltre applicazione, fino a tutto il 30 giugno 2024, neanche per le APS, oltre che per le ODV, per le attività rese "a pagamento", rese in modo conforme ai fini istituzionali, verso gli associati o persone che facciano parte della stessa rete associativa. Per tale novità si legga quanto di seguito.

- **LE NOVITÀ IVA DAL 01/07/2024**

Qualche riflessione in più occorre fare per le “attività a pagamento effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un’unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali”. (articolo 4 co. 4 dPR 633/1972).

Per tali attività, ove sussistano tutti i presupposti soggettivi ed oggettivi previsti dalla norma, anche se rese in modo “corrispettivo”, fino al 30/06/2024 vige comunque il regime “fuori campo IVA”, mentre **dal 01/07/2024** (salvo nuova proroga) saranno considerate “esenti IVA”.

Anche in questo caso la novità di cui sopra NON riguarderà, in ogni caso, le attività svolte dalle ODV a titolo gratuito o verso il mero rimborso dei costi, attività per le quali nulla cambia anche post 30/06/2024; tali attività gratuite continueranno a beneficiare del regime “fuori campo IVA”.

Negli altri casi invece occorrerà attivarsi. Si pensi ad esempio ad una attività di formazione svolta a pagamento da una APS verso i propri soci, in conformità ai propri fini istituzionali. Sulla base della norma attuale IVA, tale attività, se svolta ad esempio da una APS o da una ODV, è pacificamente “fuori campo IVA”, anche se svolta dietro previsione di un vero e proprio corrispettivo, purché l’attività sia conforme ai fini istituzionali e sia svolta a favore dei soci o di persone che facciano parte della stessa “rete” associativa.

Bene, ma cosa accadrà per tali attività “corrispettive” dal 01/07/2024? Semplicemente diverranno “esenti IVA”, quindi dovranno essere fatte rientrare sotto la “sfera IVA”, con i conseguenti obblighi formali che ne derivano. Il regime di “esenzione IVA”, come noto, pur senza implicare una vera e propria debenza dell’imposta, implica infatti l’osservanza di tutti gli adempimenti formali previsti dalla normativa IVA.

8) Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS (art. 9, comma 1, lettera c), DI 176/2022)

L’art. 9 comma 1, lettera c) del DI 176/2022, ha introdotto un nuovo periodo al comma 8-ter dell’art. 119 del DI 34/2020, il quale prevede che per le ONLUS (organizzazioni non lucrative di utilità sociale), le ODV (organizzazioni di volontariato) e le APS (associazioni di promozione sociale), iscritte nei rispettivi registri, permane la possibilità di fruire del Superbonus 110% fino al 31/12/2025.

Il Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS spetta a condizione che:

- siano svolte attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali;
- effettuino gli interventi agevolabili su immobili rientranti nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4, posseduti a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato d’uso gratuito;
- i relativi membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica;

Al verificarsi di tali condizioni, i valori massimi del superbonus 110% sono calcolati applicando un moltiplicatore pari al rapporto tra la superficie

complessiva dell'immobile di proprietà (esempio B1) e la superficie media di una unità abitativa immobiliare risultante dagli ordinari parametri OMI.

I requisiti sopra esposti devono sussistere "fin dalla data di avvio dei lavori o, se precedente, di sostenimento delle spese, e devono permanere fino alla fine dell'ultimo periodo d'imposta di fruizione delle quote annuali costanti di detrazione", salvo il requisito della registrazione del contratto di comodato d'uso, nel caso di detenzione a tale titolo dell'immobile oggetto degli interventi, per il quale la norma prevede espressamente "la sussistenza da data certa anteriore alla data di entrata in vigore" della norma agevolativa.

Nel caso in cui, invece, l'ETS rientrante tra i soggetti di cui sopra, possieda invece un immobile di categoria "A" (o più immobili di categoria "A" nello stesso condominio), l'agevolazione in commento spetta comunque (anche se non svolge attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali), ed anche su più unità abitative, ma secondo i più ristretti limiti previsti dalla norma per la singola unità abitativa e con le ridotte percentuali di bonus del 70% per le spese sostenute nel 2024, o 65% per le spese sostenute nel 2025, secondo i parametri quindi standard.

§

Rimanendo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, porgiamo i nostri più cordiali saluti,

Bologna (BO), Rimini (RN), 6 febbraio 2024
Studio Moscatelli Commercialisti