

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

NOVITA' NORMATIVE IRES

ANNO D'IMPOSTA 2015

Società di capitali

Enti non commerciali

A cura di

***Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali Ufficio
di Statistica***

Sommario

SOCIETÀ DI CAPITALI	3
1. ESTENSIONE DELL'UTILIZZO DEL MODELLO UNICO SC ANCHE LE SOCIETÀ CHE OPERANO SENZA STABILE ORGANIZZAZIONE.....	3
2. BRANCH EXEMPTION	3
3. SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI PER BANCHE E ASSICURAZIONI	7
4. COSTI RELATIVI AD ACQUISTI DA PAESI "BLACK LIST"	7
5. PATENT BOX	8
6. SUPER-AMMORTAMENTO	10
ENTI NON COMMERCIALI	12
1. RIFORMA DEL TERZO SETTORE.....	12
2. REVISIONE DELLA FISCALITÀ DEI SOGGETTI DEL TERZO SETTORE	13
3. CINQUE PER MILLE IRPEF.....	13
4. INNALZAMENTO LIMITI LIBERALITÀ AGEVOLABILI.....	14
5. MODELLO DICHIARATIVO DELLE SOCIETÀ ESTERE SENZA STABILE ORGANIZZAZIONE.....	14

SOCIETÀ DI CAPITALI

1. ESTENSIONE DELL'UTILIZZO DEL MODELLO UNICO SC ANCHE LE SOCIETÀ CHE OPERANO SENZA STABILE ORGANIZZAZIONE

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015, il modello Unico SC è utilizzato dalle società di ogni tipo (*tranne società semplici, società e associazioni a esse equiparate, ai sensi dell'articolo 5 del Tuir*), nonché dagli enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato, compresi i trust, indipendentemente dal fatto che abbiano esercitato o meno attività commerciale nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione.¹ Quindi, i vari redditi concorrono a formare il reddito complessivo della società o ente commerciale non residente (che è indicato nel quadro RN) e sono determinati secondo le disposizioni del titolo I del Tuir, relative alle categorie nelle quali rientrano (indicate nei quadri RA, RB, RL, RT, nonché RH per i redditi di partecipazione), a eccezione dei redditi d'impresa (indicati nel quadro RF) derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato mediante stabili organizzazioni, di cui all'articolo 23, comma 1, lettera e, del Tuir, ai quali si applicano le disposizioni previste dall'articolo 152 del Tuir (articolo 151 del Tuir).

Per motivi di semplificazione e stante la novità della disciplina, le istruzioni ai quadri RA, RB, RL, RT, RH e ai prospetti contenuti negli altri quadri non riportate nel modello Unico SC sono mutuabili da quelle dei corrispondenti quadri o prospetti del modello Unico Enti non commerciali.

2. BRANCH EXEMPTION

Premessa

L'esistenza di imprese che operano in più Stati, nei quali possiedono centri di produzione o di distribuzione, pone il problema di definire un criterio di tassazione della casa madre che eviti una doppia imposizione.

In via astratta, i metodi sono essenzialmente due.

Il primo è rappresentato dal credito d'imposta. Questo meccanismo prevede che la casa madre determini il proprio imponibile includendo anche quello riferibile alla stabile organizzazione all'estero, vedendosi riconosciuto un credito pari al tributo assolto all'estero.

¹ fino al periodo d'imposta in corso precedente al 7 ottobre 2015, l'adempimento dichiarativo è assolto con l'utilizzo del modello Unico Enc.

Il secondo è costituito dall'esenzione. Questo meccanismo prevede che i redditi prodotti all'estero, ove imputabili alla stabile organizzazione, non vengano inclusi nell'imponibile della casa madre e quindi siano tassati solo nello stato in cui la stabile organizzazione si trova.

La novità del c.d. "Decreto internazionalizzazione".

L'articolo 14 del D.lgs. 14/9/2015, n. 147 stabilisce che al Testo Unico delle Imposte sui Redditi, dopo l'articolo 168-bis è inserito il **nuovo articolo art. 168-ter** (*Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti*).

Il comma 1 di tale articolo stabilisce che *"un'impresa residente nel territorio dello Stato può optare per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le stabili organizzazioni all'estero"*.

In pratica viene introdotta nell'ordinamento nazionale la possibilità che, in capo ad un'impresa residente nel territorio dello Stato, non assumano rilevanza fiscale gli utili e le perdite realizzati dalle sue stabili organizzazioni all'estero (c.d. *branch exemption*).

L'opzione è:

- irrevocabile;
- deve riguardare tutte le Stabili Organizzazioni ("all in - all out");
- impone il rispetto della seguente condizione: le stabili organizzazioni non devono essere localizzate in Stati o territori indicati nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dall'art. 167, comma 4, TUIR. La preclusione non opera in presenza delle condizioni di disapplicazione della disciplina CFC.

L'opzione ha effetto dal medesimo periodo d'imposta in cui è esercitata, che, per le nuove Stabili Organizzazioni coincide con il momento di costituzione, mentre per quelle già esistenti è previsto un regime transitorio..

È possibile esercitare l'opzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni.

Nel caso di utilizzazione del regime transitorio, ai sensi di quanto previsto dall'art. 168-ter, comma 7, le società italiane sono tenute a **sterilizzare le perdite fiscali**:

- prodotte dalle branch estere;
- utilizzate, dalla casa madre, nei periodi d'imposta che precedono quello di esercizio dell'opzione.

Se nei cinque periodi di imposta antecedenti a quello in cui ha effetto l'opzione, l'impresa ha utilizzato perdite fiscali prodotte dalla sua stabile organizzazione all'estero, i redditi imponibili realizzati dalla

medesima branch nei periodi di imposta successivi sono tassati in capo alla casa madre italiana, sino al totale riassorbimento delle medesime perdite².

Ad esempio

La società ALFA S.p.A. intende esercitare l'opzione per il regime di **branch exemption** con riferimento alla sua unica stabile organizzazione all'estero, BETA.

ALFA, pertanto, determina i redditi conseguiti da BETA nei periodi di imposta dal 2011 al 2015 e individua la seguente situazione:

Branch	2010	2011	2012	2013	2014	Risultato netto
Beta	-100.000	-45.000	-20.000	-25.000	55.000	-135.000

Ciò posto, fino al riassorbimento della perdita netta di **135.000 euro**, gli utili realizzati da BETA sono oggetto di imposizione in capo ad ALFA.

L'entrata in vigore dell'innovativa disciplina sopradescritta decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto Legislativo del 14/9/2015, n. 147.

Ciò ha richiesto importanti modifiche nella composizione e nelle modalità compilative del quadro RF.

In primo luogo va evidenziato il nuovo rigo **RF130** composto da 13 campi e due Flag.

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti Art. 167, comma 8-quatere <input type="checkbox"/> Esimenti <input type="checkbox"/>	RF130												
	Numero progressivo	Codice identificativo estero	Codice Stato estero	Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente								
	1	2	3	4	5								
				,00	,00								
Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Reddito imponibile									
6	7	8	9	10									
			,00	,00									
Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente											
11	12	13											
	,00												

Si evidenziano i campi da 4 a 8 che accolgono gli utili e le perdite attribuibili a ciascuna branch estera, maturati nei cinque periodi di imposta che precedono quello in cui è esercitata l'opzione (art. 168-ter, comma 7, TUIR).

² C.d. "RECAPTURE DELLE PERDITE".

Nel successivo campo 9 trova collocazione la somma algebrica dei citati campi, da riportare in valore assoluto. Il successivo campo 10 espone il minore tra i valori esplicitati nel precedente campo 9 e quello indicato al rigo RF63 (reddito/perdita).

La compilazione del rigo RF130 deve essere effettuata separando i dati della Società “madre” da quelli delle singole Stabili Organizzazioni.

Per ciascuna Stabile Organizzazione all'estero va compilato un distinto modulo del quadro RF, utilizzando moduli successivi al primo (riservato alla Società “madre”).

Ad esempio, la società “Alfa”³ esercita l'opzione per l'esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni “Beta” e “Gamma” e quindi presenta:

- un modulo (N. 01) RF riservato alla determinazione del proprio reddito, in cui il rigo RF130 non è compilato;
- un modulo (N. 02) RF riservato alla determinazione del reddito della S.O. “Beta”, con la specifica compilazione del rigo RF130;
- un modulo (N. 03) RF riservato alla determinazione del reddito della S.O. “Gamma”, con la specifica compilazione del rigo RF130.

Si evidenzia come la società “Alfa”, nel primo modulo del quadro RF, determina il proprio reddito/perdita partendo dall'utile/perdita di bilancio comprensivo dei risultati economici delle due Stabili Organizzazioni.

Si rende quindi necessaria l'aggiunta di un nuovo modulo (N. 04) RF per la determinazione del reddito/perdita della società, avendo “neutralizzato” i risultati economici delle due Stabili Organizzazioni.

In particolare ciò origina i seguenti scenari alternativi.

Nel caso in cui la somma degli utili e delle perdite riportate al rigo RF4 o RF5 nei moduli relativi alle Stabili Organizzazioni risulti positiva:

- si considera come **variazione in aumento**, al rigo RF31 (codice **46**) la somma dei valori del campo 10 del rigo RF130, indicati nei moduli relativi alle Stabili Organizzazioni;
- si considera come **variazione in diminuzione**, al rigo RF55 (codice **41**) la somma di quanto riportato al rigo RF4 o RF5 nei moduli relativi alle Stabili Organizzazioni.

Nel caso in cui la somma degli utile e delle perdite riportate al rigo RF4 o RF5 nei moduli relativi alle Stabili Organizzazioni risulti negativa:

- si considera come **variazione in aumento**, al rigo RF31 (codice **45**) il valore assoluto della somma algebrica di quanto riportato al rigo RF4 o RF5 nei moduli relativi alle Stabili Organizzazioni.

³ Con periodo d'imposta che inizia successivamente al 7/10/2015

3. SVALUTAZIONI E PERDITE SU CREDITI PER BANCHE E ASSICURAZIONI

Sino all'approvazione dell'art. 16 del D.L. n. 83/2015, gli enti creditizi e finanziari potevano dedurre integralmente solo le perdite su crediti realizzate mediante cessione a titolo oneroso, mentre le svalutazioni e le perdite diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso avevano una deducibilità in quote costanti nell'esercizio di contabilizzazione e nei quattro successivi.

L'art. 16 del **D.L. n. 83/2015** entra in vigore dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015.

Tuttavia, limitatamente al primo periodo di applicazione del nuovo regime, per le svalutazioni e perdite diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, è stato previsto un limite quantitativo alla deducibilità pari al 75% del loro ammontare complessivo.

L'eccedenza rispetto a tale limite⁴, pari al 25 per cento, è deducibile:

- per il 5 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016;
- per l'8 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017;
- per il 10 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018;
- per il 12 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024;
- per il 5 per cento nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025.

4. COSTI RELATIVI AD ACQUISTI DA PAESI “BLACK LIST”

Nel corso del 2015 si sono succeduti importanti interventi legislativi in merito alla deducibilità dei costi inerenti operazioni poste in essere con imprese residenti in territori aventi regimi fiscali privilegiati. In particolare si segnala come il c.d. “Decreto internazionalizzazione” ha abrogato l'articolo 168-bis del TUIR con decorrenza 07/10/2015.

I citati interventi normativi hanno determinato il sostanziale passaggio dalla *indeducibilità* dei costi delle sopracitate operazioni, ad una *deducibilità limitata* al limite del valore normale dell'acquisto.

⁴ Svalutazioni e perdite su crediti iscritte in bilancio fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2014 e non ancora dedotte ai sensi del comma 3 dell'art. 106 del TUIR, nel testo in vigore anteriormente alle modifiche operate dal comma 1 dell'art. 16 del decreto-legge n. 83 del 2015

Le differenze tra costo effettivo e valore normale possono essere oggetto di deduzione se si verificano gli “esimenti” di cui all’articolo 10, cc 10 e 11 del TUIR.

Nel modello relativo al 2015, nel rigo RF52 è stata aggiunta la colonna 1, per indicare la quota delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati nei medesimi Stati o territori, deducibili ai sensi dei commi 10 e 11 dell’art. 110 del TUIR, eccedenti il valore normale.

RF52 Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati	Spese eccedenti il valore normale
(1) _____	(2) _____
_____	_____

5. PATENT BOX

Nel luglio 2013 l’Ocse ha presentato un importante progetto di contrasto al fenomeno di evasione fiscale internazionale denominato *Base Erosion and Profit Shifting*⁵ (**BEPS**), consistente nella realizzazione di strategie di natura fiscale, il cui fine è erodere la base imponibile (base erosion) e dunque sottrarre imposte al fisco.

Si tratta di un piano d'azione, di origine politica, condiviso dai più importanti Paesi a livello mondiale (Regno Unito, Stati Uniti, Germania, Francia e Italia), consapevoli di come l'erosione della base fiscale e lo spostamento dei profitti possano generare fenomeni di doppia non imposizione.

Nell’ambito del progetto sono state individuate 15 Azioni di contrasto.

L’azione “n. 5” riguarda le agevolazioni per i beni immateriali (brevetti ed altre attività intellettuali).

La legge di Stabilità per il 2015 (legge 190/2014) ha introdotto una disciplina di favore (*patent box*) per i redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

A seguito dell’opzione, che ha una durata di *cinque esercizi sociali* ed è irrevocabile, i sopracitati redditi non concorrono a formare il reddito d'impresa.

⁵ profit shifting : traslazione dei profitti da paesi ad alta imposizione a paesi a tassazione nulla o ridotta.

È prevista una diversa percentuale di non concorrenza:

- 30%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014;
- 40%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;
- 50%, per i periodi d'imposta successivi.

Possono fruire del regime di favore tutte le imprese che traggano redditi dai sopracitati beni immateriali, attraverso un utilizzo:

- **diretto**, nella propria attività economica per realizzare e contraddistinguere i propri prodotti e servizi⁶;
- **indiretto**, concedendolo ad un terzo, in cambio della corresponsione di una royalty.

In linea generale, in entrambe le casistiche, si vuole affermare il principio per cui il beneficio sia esclusivamente a favore di chi ha sviluppato il “bene intangibile”.

A tal fine l'OCSE ha individuato come discriminanti i seguenti criteri:

- **Substantial activity** (l'impresa beneficiaria deve svolgere un'attività sostanziale effettiva di sviluppo del bene intangibile)
- **Nexus approach** (l'impresa che chiede il beneficio deve essere quella che ha sviluppato il bene intangibile).

È agevolata la società che sostiene costi di ricerca e sviluppo, come definiti dall' Art. 8 del Decreto interministeriale 30/7/2017:

1. ricerca fondamentale: i lavori sperimentali o teorici svolti per acquisire nuove conoscenze per arrivare alla realizzazione di opere dell'ingegno, brevetti industriali, marchi, disegni e modelli, processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili;
2. ricerca applicata, ricerca pianificata per acquisire nuove conoscenze e capacità, da utilizzare per sviluppare nuovi prodotti, processi o servizi o apportare miglioramenti a prodotti, processi o servizi esistenti, in qualsiasi settore della scienza e della tecnica;
3. attività di ideazione e progettazione di prodotti, processi e servizi, attività di sviluppo dei marchi;
4. ideazione e la realizzazione del software protetto da copyright;

⁶ In questo caso appare necessaria la presentazione di un'ISTANZA di RULING, che instaura un contraddittorio con l'Amministrazione per determinare l'entità dell'agevolazione. Si ricorda come il RULING abbia una DECORRENZA immediata, ma un'efficacia a chiusura dello stesso (ad esempio se nel 2016 presento istanza che nel 2018 è accolta nel 2018, in tale anno farò valere le agevolazioni relative al 2016, 2017 e 2018).

5. ricerche di mercato e gli altri studi;
6. attività di presentazione, comunicazione e promozione che accrescano il carattere distintivo e/o la rinomanza dei marchi, e contribuiscano alla conoscenza e all'affermazione commerciale,

Tra le variazioni in diminuzione, al rigo **RF50**, colonna 1, va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che non concorrono a formare il reddito.

In particolare avremo:

REDDITO AGEVOLABILE = Reddito derivante dall'uso del bene immateriale * Nexus ratio⁷.

6. SUPER-AMMORTAMENTO

Al fine di incentivare gli investimenti in beni **materiali strumentali nuovi**⁸, la *legge di stabilità per il 2016* ha previsto una maggiorazione pari al **40%** delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria di quelli acquistati dal **15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016**.

Il beneficio spetta, oltre che per l'acquisto dei beni da terzi, in proprietà o in leasing, anche per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto.

In merito agli investimenti effettuati attraverso la stipula di un contratto di leasing, è il caso di evidenziare che la maggiorazione spetta solo all'utilizzatore e non anche al concedente.

Sono esclusi dal beneficio:

- beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento;
- fabbricati e costruzioni;
- i particolari beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla legge di stabilità 2016, di seguito riportato.

⁷ Rapporto tra i costi qualificati e i costi complessivi.

Sono qualificate tutte le attività di ricerca e sviluppo svolte dalla società (con propri dipendenti, strutture etc....) e tutte quelle appaltate ad

- università, enti di ricerca od organismi equiparati;
- società non appartenente al gruppo;
- società appartenenti al gruppo che addebitano i costi sostenuti verso l'esterno.

non sono qualificate le attività

- svolte da altre società del gruppo.

⁸ può essere oggetto dell'agevolazione anche il bene che viene esposto in show room ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, in quanto l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità.

Allegato 3
(articolo 1, comma 93)

Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali	Condutture	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali	Condutture	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - Ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse) ad eccezione dei macchinari e delle attrezzature, anche circolanti su rotaia, necessari all'esecuzione di lavori di manutenzione e costruzione di linee ferroviarie e tramviarie	7,5%
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 1, 2 e 3 - Trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%

L'agevolazione *si concretizza* al momento della compilazione della dichiarazione dei redditi⁹ attraverso una variazione in diminuzione del reddito complessivo, pari al maggiore ammortamento derivante dall'incremento del 40% del costo del bene nuovo.

Il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria è indicato tra le "altre variazioni in diminuzione", rigo RF55, con il **codice "50"**.

⁹ non rileva ai fini Irap.

Non sono previste annotazioni contabili specifiche, in quanto le “*più generose*” quote di ammortamento hanno natura esclusivamente fiscale e sono:

- irrilevanti contabilmente;
- generano differenze definitive e non temporanee e quindi non necessitano di stanziamenti per fiscalità differita.

Se il cespite viene ceduto, l'agevolazione va conteggiata sino all'ultimo giorno di possesso del bene. In caso di vendita, peraltro, la sopracitata maggiorazione del 40% non viene considerata nella determinazione di plusvalenze/ minusvalenze.

In caso di acquisto in leasing la maggiorazione opera solo sulla quota capitale (escludendo quella di interessi).

La disciplina prevede inoltre che, per le quote di ammortamento e i canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei **beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b (autovetture, autocaravan e motocicli)**, anche i limiti di deducibilità del citato articolo, siano maggiorati del 40%.

ENTI NON COMMERCIALI

1. RIFORMA DEL TERZO SETTORE

Il Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, istituendo il "Codice del Terzo settore", completa l'attuazione della legge 106/2016 "Delega al Governo per la riforma del terzo settore, dell'impresa sociale e per la

disciplina del servizio civile universale", andando incontro alle esigenze dei 300.000 operatori del "sociale", universo in cui operano 1 milione di lavoratori e 5 milioni di volontari.

Il provvedimento, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 179 del 2 agosto 2017, nel Supplemento Ordinario n. 43, vuole sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune, ad elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, l'inclusione e il pieno sviluppo della persona.

Frutto di circa tre anni di lavoro, la riforma attribuisce un ruolo essenziale e centrale al Registro Unico del Terzo settore, strumento che sarà avviato, gestito e aggiornato dalle Regioni ma che utilizzerà un'unica piattaforma nazionale, con l'obiettivo di superare la frammentazione e l'opacità dei troppi registri oggi esistenti: albi, elenchi, anagrafi il cui censimento non è mai stato attuato, ma che si ritiene superare il numero di 300. Il Registro, gestito in modalità telematica, si comporrà di 7 sezioni e ogni ente, ad esclusione delle reti associative, non potrà essere iscritto in più di una. I dati riportati daranno una descrizione abbastanza completa degli enti, in quanto oltre all'anagrafica essenziale delle organizzazioni, saranno presenti anche i bilanci, le consistenze patrimoniali, i nominativi di coloro che ricoprono cariche sociali, inclusi i rappresentanti.

A decorrere dalla data di approvazione del sopracitato Decreto Legislativo, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha un anno di tempo per stabilire, con proprio decreto, la procedura d'iscrizione. Successivamente le regioni e le province autonome dovranno a loro volta disciplinare i procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione degli enti (entro 6 mesi).

2. REVISIONE DELLA FISCALITÀ DEI SOGGETTI DEL TERZO SETTORE

Con il *Codice del Terzo settore* inizia una revisione organica del regime fiscale, tesa, primariamente, a dare maggiore certezza in merito a quali siano le attività "istituzionali", meritevoli di essere agevolate dal punto di vista fiscale e quali, invece, siano le attività "commerciali" che, rientrano nelle consuete regole applicabili alle imprese.

3. CINQUE PER MILLE IRPEF

L'articolo 1, comma 154, della Legge 190/2014 dispone che la facoltà di destinare la quota del 5 per mille IRPEF delle dichiarazioni dei redditi dell'annualità precedente, in base alla scelta del contribuente, si applichi anche relativamente all'esercizio finanziario 2015 e ai **successivi**. Quindi, dal 2015, dopo numerose proroghe, la destinazione del 5 per mille viene messa a regime.

Vengono anche definite le modalità di redazione del rendiconto di destinazione delle somme ricevute dai soggetti beneficiari e le modalità di pubblicazione sui siti internet delle amministrazioni eroganti, dei rendiconti stessi.

4. INNALZAMENTO LIMITI LIBERALITA' AGEVOLABILI

L'articolo 1, commi 137 e 138, della Legge 190/2014, modifica le agevolazioni per le erogazioni in denaro di persone fisiche e aziende, detraibili al 26%, fatte a favore delle ONLUS, previste dall'articolo 15, comma 1.1, e dall'articolo 100, comma 2, lettera h) del TUIR (DPR 917/86). È previsto un incremento da 2.065 euro a 30.000 euro dell'importo massimo delle erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle ONLUS e dei soggetti che svolgono attività umanitarie, per il quale spetta la detrazione IRPEF/IRES. Viene aumentato a 30.000 euro anche il limite dell'ammontare complessivo deducibile ai sensi dell'articolo 100, 2° comma, lettera h), TUIR per le erogazioni liberali.

Tale norma rileva non soltanto per i soggetti IRES, ma anche, ai fini IRPEF, per imprenditori individuali e società di persone commerciali.

5. MODELLO DICHIARATIVO DELLE SOCIETÀ ESTERE SENZA STABILE ORGANIZZAZIONE

Gli enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato, compresi i trust, indipendentemente dal fatto che abbiano esercitato o meno attività commerciale nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione,¹⁰ a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015, ottemperano l'obbligo dichiarativo presentando il modello Unico SC.

Quindi un soggetto estero che operi in Italia senza stabile organizzazione, pur continuando a determinare il reddito complessivo secondo le disposizioni del titolo I del Tuir (quadri RA, RB, RL, RT, RH), dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015 presenterà il modello Unico SC.

Per motivi di semplificazione le istruzioni ai quadri RA, RB, RL, RT, RH non sono state riportate nel modello Unico SC e continuano ad essere mutate da quelle dei corrispondenti quadri del modello Unico Enti non commerciali.

¹⁰ fino al periodo d'imposta in corso al 7 ottobre 2015, l'adempimento dichiarativo degli enti commerciali non residenti operanti senza stabile organizzazione veniva assolto con l'utilizzo del modello Unico Enc.

