

**Il Codice del Terzo settore
(DLgs. 3.7.2017 n. 117)**

GruppoTrecatese AMICI152 ETS ©

1 PREMESSA

In attuazione della delega contenuta nella L. 6.6.2016 n. 106, il DLgs. 3.7.2017 n. 117 (codice del Terzo settore) ha istituito, nell'ambito del settore *non profit*, il c.d. "Terzo settore".

Il codice individua i soggetti e le condizioni necessarie per rientrare in questa nuova categoria, delineando in modo specifico i vincoli "civilistici" che detti enti devono rispettare, nonché la disciplina fiscale specifica.

L'adesione al Terzo settore è, in linea di principio, facoltativa per gli enti individuati. L'accesso presuppone:

- da un lato, il rispetto delle disposizioni di natura "civilistica" contenute nel DLgs. 117/2017 (es. contenuto dell'atto costitutivo, regole su amministrazione, controllo e revisione);
- dall'altro, l'iscrizione nell'istituendo Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS).

In presenza di tali requisiti, gli enti potranno beneficiare delle favorevoli misure previste dal DLgs. 117/2017.

Gli enti che non saranno in possesso di tali requisiti saranno esclusi dal DLgs. 117/2017 e applicheranno la disciplina civilistica e fiscale ordinaria residua (es. TUIR, L. 16.12.91 n. 398).

Decorrenza

Il DLgs. 117/2017 è entrato in vigore il 3.8.2017 (giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*).

Peraltro, numerose disposizioni dello stesso non sono immediatamente applicabili necessitando di provvedimenti attuativi. In dipendenza di ciò è fissata una decorrenza scaglionata per alcune disposizioni, specie per quelle di natura fiscale.

2 NOZIONE DI ENTI DEL TERZO SETTORE

Sono considerati enti del Terzo settore (ETS), se iscritti nel RUNTS:

- le organizzazioni di volontariato,
- le associazioni di promozione sociale,
- gli enti filantropici,
- le imprese sociali, incluse le cooperative sociali,
- le reti associative,
- le società di mutuo soccorso,
- le associazioni, riconosciute o non riconosciute,
- le fondazioni,
- gli altri enti di carattere privato diversi dalle società,

costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi.

Esclusioni

Non sono ETS:

- le Amministrazioni Pubbliche;
- le formazioni e le associazioni politiche;
- i sindacati;

- le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche;
- le associazioni di datori di lavoro;
- gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti (ad esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile);
- le fondazioni di origine bancaria di cui al DLgs. 153/99.

Enti religiosi riconosciuti

Il codice del Terzo settore si applica agli enti religiosi civilmente riconosciuti limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generale, in presenza di particolari condizioni.

3 ATTIVITÀ DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

3.1 ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

Gli ETS (diversi dalle imprese sociali) esercitano in via esclusiva o principale una o più attività di interesse generale per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Si considerano attività di interesse generale quelle aventi ad oggetto:

- interventi e servizi sociali e interventi, servizi e prestazioni per l'assistenza delle persone handicappate o con disabilità grave prive del sostegno familiare;
- interventi e prestazioni sanitarie;
- prestazioni socio-sanitarie;
- educazione, istruzione e formazione professionale, nonché le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa;
- interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi;
- interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio;
- formazione universitaria e post-universitaria;
- ricerca scientifica di particolare interesse sociale;
- organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato e delle attività di interesse generale;
- radiodiffusione sonora a carattere comunitario;
- organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso;
- formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo e al contrasto della povertà educativa;
- servizi strumentali ad ETS resi da enti composti in misura non inferiore al 70% da enti del Terzo settore;
- cooperazione allo sviluppo;
- attività commerciali, produttive, di educazione e informazione, di promozione, di rappresentanza, di concessione in licenza di marchi di certificazione, svolte nell'ambito o a favore di filiere del commercio equo e solidale;
- servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone svantaggiate;
- alloggio sociale, nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi;

- accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti;
- agricoltura sociale;
- organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche;
- beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla L. 19.8.2016 n. 166 o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale;
- promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata;
- promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché dei diritti dei consumatori e degli utenti delle attività di interesse generale, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi, e i gruppi di acquisto solidale;
- cura di procedure di adozione internazionale;
- protezione civile;
- riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.

3.2 ATTIVITÀ DIVERSE

Gli ETS possono esercitare anche attività diverse da quelle di interesse generale, a condizione che:

- l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano;
- tali attività siano secondarie e strumentali rispetto a quelle di interesse generale, sulla base di criteri e limiti che saranno definiti con un successivo decreto ministeriale.

3.3 ATTIVITÀ DI RACCOLTA FONDI

Gli ETS possono realizzare attività di raccolta fondi, intendendosi per tale il complesso delle attività ed iniziative poste in essere da un ente del Terzo settore al fine di finanziare le proprie attività di interesse generale, anche attraverso la richiesta a terzi di lasciti, donazioni e contributi di natura non corrispettiva.

3.4 DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO DELL'ENTE

Il patrimonio degli ETS è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Divieto di distribuzione degli utili

È vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione.

4 PRINCIPALI NOVITÀ CIVILISTICHE

Nell'intento di dare soluzione a questioni non disciplinate dal codice civile, che, frequentemente, vengono rimesse a previsioni statutarie o a norme speciali per determinate categorie di enti, il codice del Terzo settore detta una disciplina civilistica uniforme, valevole per tutti gli ETS.

Di seguito sono riepilogate le novità di maggior rilievo.

Decorrenza

A differenza delle disposizioni fiscali, le disposizioni aventi natura civilistica sono operative dal 3.8.2017, con obbligo, per gli enti già costituiti, di adeguare i propri atti costitutivi e statuti entro i successivi 18 mesi, quindi entro il 3.2.2019.

4.1 REDAZIONE E DEPOSITO DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Gli ETS sono obbligati a redigere il bilancio d'esercizio (composto da stato patrimoniale, rendiconto

finanziario e relazione di missione); se le entrate sono inferiori a 220.000,00 euro, può essere redatto solo il rendiconto finanziario per cassa (art. 13 del DLgs. 117/2017).

I suddetti bilanci devono essere redatti secondo modelli che saranno predisposti con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali.

Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale hanno l'obbligo di tenere le scritture contabili e redigere il bilancio nelle forme previste dal codice civile in relazione alle dimensioni dell'ente.

Deposito del bilancio

Il bilancio deve essere depositato:

- per gli ETS che esercitano la loro attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale, presso il Registro delle imprese;
- per gli ETS non esercenti attività commerciale, presso il RUNTS.

4.2 REDAZIONE E DEPOSITO DEL BILANCIO SOCIALE

Per gli ETS con ricavi e altre entrate superiori a un milione di euro, è introdotto l'obbligo di redigere il bilancio sociale, depositarlo presso il RUNTS e pubblicarlo sul proprio sito Internet.

Tutti gli altri ETS, ancorché non obbligati, possono redigere il bilancio sociale, soprattutto qualora intendano documentare e testimoniare l'impatto sociale delle proprie attività di interesse generale.

Trasparenza sui compensi erogati

Per gli ETS con entrate superiori a 100.000,00 euro annui è fatto obbligo di pubblicare annualmente e tenere aggiornati nel proprio sito Internet eventuali emolumenti o compensi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti dell'organo di amministrazione e controllo, ai dirigenti e agli associati.

4.3 TENUTA DEI LIBRI SOCIALI

Gli ETS devono tenere:

- il libro degli associati o aderenti e il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico (tenuti a cura dell'organo di amministrazione);
- il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo e di eventuali altri organi sociali (tenuti a cura dell'organo cui si riferiscono).

4.4 DISPOSIZIONI COMUNI PER ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

Gli artt. 20 - 31 del DLgs. 117/2017 introducono disposizioni specifiche per tutti gli ETS costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, o di fondazione. Tra le più rilevanti si segnalano le seguenti:

- previsione di un procedimento semplificato per il riconoscimento della personalità giuridica mediante iscrizione nel RUNTS (tale procedimento è alternativo a quello previsto dal DPR 10.2.2000 n. 361, tutt'ora operativo);
- necessità, per l'acquisto della personalità giuridica, di un patrimonio minimo non inferiore, per le associazioni, a 15.000,00 euro e, per le fondazioni, a 30.000,00 euro;
- previsione di limiti alla raccolta di deleghe in assemblea;
- definizione di una responsabilità a carico degli amministratori improntata a quella degli amministratori di spa, senza distinzione tra associazioni riconosciute e non;
- obbligo di nomina di un organo di controllo, qualora vengano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: 1) totale attivo stato patrimoniale: 110.000,00 euro; 2) ricavi,

rendite, proventi, altre entrate comunque denominate: 220.000,00 euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità;

- obbligo di nomina di un revisore legale o società di revisione, qualora vengano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: 1) totale attivo stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro; 2) ricavi, rendite, proventi, altre entrate comunque denominate: 2.200.000,00 euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.

5 REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE

Uno dei presupposti per rientrare nel Terzo settore è costituito dall'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS).

Il RUNTS sarà costituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, con sedi presso le Regioni e le Province autonome.

5.1 SUDDIVISIONE IN SEZIONI DEL RUNTS

Il RUNTS si compone delle seguenti sezioni:

- organizzazioni di volontariato;
- associazioni di promozione sociale;
- enti filantropici;
- imprese sociali, incluse le cooperative sociali;
- reti associative;
- società di mutuo soccorso;
- altri enti del Terzo settore.

Di regola, ogni ETS può essere iscritto solo in una delle predette sezioni.

5.2 ISCRIZIONE NEL RUNTS

L'iscrizione nel RUNTS può avvenire:

- su iniziativa dell'ente, tramite il suo rappresentante legale;
- oppure in modo automatico per le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale già iscritte nei registri locali prima dell'istituzione del RUNTS.

In entrambi i casi è prevista una fase di controllo circa il possesso dei requisiti previsti dal codice del Terzo settore.

5.3 ISTITUZIONE DEL RUNTS

Il RUNTS non è stato ancora istituito.

La sua operatività, che non dovrebbe realizzarsi prima del 2019, è subordinata:

- all'emanazione di un apposito decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali e dei provvedimenti attuativi delle Regioni e delle Province autonome;
- alla predisposizione della struttura informatica necessaria.

Disciplina transitoria

Fino all'operatività del RUNTS continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri delle ONLUS, delle organizzazioni di volontariato, delle associazioni di promozione sociale e delle imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del DLgs. 117/2017 entro il 3.2.2019 (18 mesi dalla data della sua entrata in vigore).

Nelle more dell'istituzione, il requisito dell'iscrizione al RUNTS si intende soddisfatto da parte degli ETS attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore.

6 PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI

Il codice del Terzo settore definisce una specifica disciplina fiscale per gli ETS iscritti nel RUNTS, riguardante:

- il trattamento ai fini delle imposte dirette e l'istituzione di regimi agevolati;
- l'introduzione di alcune detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali;
- alcune agevolazioni ai fini delle imposte indirette e dei tributi locali;
- la tenuta e la conservazione delle scritture contabili.

Gli ETS non possono applicare, in linea generale, disposizioni diverse e ulteriori da quelle dettate o richiamate dal codice del Terzo settore. Ad esempio, gli ETS non applicano alcune norme del TUIR relative agli enti non commerciali e la L. 16.12.91 n. 398 (relativa al trattamento delle associazioni sportive dilettantistiche).

Le imprese sociali di cui al DLgs. 112/2017 non applicano le disposizioni fiscali dettate dal codice del Terzo settore. Solo le cooperative sociali e i loro consorzi (che sono imprese sociali di diritto) applicano le disposizioni del codice del Terzo settore relative, ad esempio, alle imposte indirette e alle deduzioni e detrazioni per erogazioni liberali.

6.1 DECORRENZA

Le disposizioni fiscali contenute nel codice del Terzo settore si applicano, in linea generale, dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sarà rilasciata l'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del RUNTS (art. 104 del DLgs. 117/2017).

Decorrenza "transitoria"

In deroga a quanto sopra, sono operative dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (2018, per i soggetti "solari") e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore complessiva delle disposizioni fiscali come sopra indicato, tra le altre, le seguenti misure:

- *social bonus* (art. 81);
- disposizioni su imposte indirette e tributi locali (art. 82);
- deduzioni e detrazioni per erogazioni liberali (art. 83).

La disposizione derogatoria opera limitatamente a ONLUS, organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS) iscritte negli appositi registri.

6.2 IMPOSTE SUI REDDITI

Agli ETS si applicano:

- le specifiche disposizioni previste dal codice del Terzo settore;
- le norme del TUIR in materia di IRES, in quanto compatibili con le prime.

6.2.1 Enti del Terzo settore non commerciali

Si considerano non commerciali gli ETS che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di interesse generale in conformità ai criteri indicati per le attività non commerciali.

Indipendentemente dalle previsioni statutarie, gli ETS assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di interesse generale, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri indicati per le attività non commerciali, e le attività diverse (ad eccezione delle

attività di sponsorizzazione), superino, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali.

Attività di interesse generale non commerciali

Le attività di interesse generale si considerano di natura non commerciale quando sono svolte:

- a titolo gratuito;
- oppure dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi.

Raccolte pubbliche di fondi

Non concorrono alla formazione del reddito degli ETS 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;
- i contributi e gli apporti erogati da parte delle Amministrazioni Pubbliche per lo svolgimento delle attività non commerciali.

Regime forfetario per gli enti del Terzo settore non commerciali

Gli ETS non commerciali possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa.

In tal caso il reddito si determina applicando un coefficiente di redditività all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività di interesse generale e delle attività diverse, svolte con modalità commerciali, aggiungendo poi alcuni componenti positivi di reddito (es. plusvalenze).

In particolare, per le attività di prestazioni di servizi, si applicano i seguenti coefficienti:

- 7%, sui ricavi fino a 130.000,00 euro;
- 10%, sui ricavi da 130.001,00 euro a 300.000,00 euro;
- 17%, sui ricavi oltre 300.000,00 euro.

Per le altre attività sono, invece, previsti i seguenti coefficienti:

- 5%, sui ricavi fino a 130.000,00 euro;
- 7%, sui ricavi da 130.001,00 euro a 300.000,00 euro;
- 14%, sui ricavi oltre 300.000,00 euro.

L'opzione per il regime forfetario:

- deve essere esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi o nella dichiarazione di inizio attività;
- ha effetto per un triennio.

6.2.2 Regime fiscale delle organizzazioni di volontariato (ODV)

Sono previste alcune disposizioni di favore con specifico riferimento alle organizzazioni di volontariato (ODV) iscritte nell'apposita sezione del RUNTS.

In particolare, non si considerano commerciali le seguenti attività effettuate dalle ODV e svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato:

- attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione di volontariato senza alcun intermediario;
- attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.

Redditi degli immobili

I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato sono esenti da IRES.

6.2.3 Regime fiscale delle associazioni di promozione sociale (APS)

Sono previste alcune specifiche disposizioni con riferimento alle associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nell'apposita sezione del RUNTS.

Ad esempio, non si considerano commerciali le attività svolte dalle APS in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti:

- dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi;
- degli associati di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale;
- di enti composti in misura non inferiore al 70% da ETS.

Non si considerano, altresì, commerciali, ai fini delle imposte sui redditi, le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici in attuazione degli scopi istituzionali.

Bar interni e organizzazione viaggi

Per le APS ricomprese tra gli enti a carattere nazionale riconosciute dal Ministero dell'Interno ex art. 3 co. 6 lett. e) della L. 25.8.91 n. 287, non si considera commerciale:

- l'attività di somministrazione di alimenti o bevande effettuata da bar e esercizi similari presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale;
- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici.

Affinché le suddette attività siano considerate non commerciali occorre che:

- l'attività in questione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli associati e dei familiari conviventi degli stessi;
- per lo svolgimento di tale attività non si utilizzi alcuno strumento pubblicitario o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati.

Redditi degli immobili

I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle APS sono esenti da IRES.

6.2.4 Regime forfetario per le attività commerciali di organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS)

Le ODV e le APS possono beneficiare, in relazione alle attività commerciali svolte, di un particolare regime forfetario rilevante ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA (art. 86 del DLgs. 117/2017).

Requisiti per accedere al regime forfetario

Per accedere al regime forfetario è necessario che, nel periodo d'imposta precedente, i suddetti enti abbiano percepito ricavi, ragguagliati al periodo d'imposta, non superiori a 130.000,00 euro.

Determinazione forfetaria del reddito

Il reddito imponibile è determinato applicando all'ammontare dei ricavi percepiti un coefficiente di redditività pari:

- all'1%, per le organizzazioni di volontariato;
- al 3%, per le associazioni di promozione sociale.

Altre agevolazioni

Le ODV e le APS che applicano il regime forfetario:

- non sono tenute ad operare le ritenute alla fonte;
- sono esonerate dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili;
- sono escluse dall'applicazione degli studi di settore, dei parametri, nonché degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
- sono soggette a particolari disposizioni ai fini IVA.

6.2.5 Social bonus

È riconosciuto un credito d'imposta a favore di coloro che effettuano erogazioni liberali in denaro a favore degli enti del Terzo settore non commerciali che hanno presentato al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati ai suddetti enti del Terzo settore.

Il credito d'imposta è pari:

- al 65% per le erogazioni effettuate da persone fisiche, nel limite del 15% del reddito imponibile o del 5 per mille dei ricavi annui per i titolari di reddito d'impresa;
- al 50% per le erogazioni liberali effettuate da enti o società, nel limite del 5 per mille dei ricavi annui o del 15% del reddito imponibile per gli enti non commerciali.

Il suddetto credito d'imposta:

- è ripartito in tre quote annuali di pari importo;
- è utilizzato in compensazione mediante il modello F24;
- non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

6.3 DETRAZIONI IRPEF E DEDUZIONI PER EROGAZIONI LIBERALI

Rispetto alle erogazioni liberali a favore di ETS non commerciali, è possibile beneficiare, alternativamente, di:

- una detrazione IRPEF nella misura del 30% (o 35% qualora l'erogazione liberale in denaro sia a favore di un'organizzazione di volontariato) per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000,00 euro;
- una deduzione dal reddito complessivo netto nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato.

Coloro che effettuano le erogazioni liberali non possono cumulare le suddette agevolazioni con altre deduzioni o detrazioni previste da altre disposizioni con riferimento alle stesse erogazioni.

6.4 IMPOSTE INDIRECTE

In materia di imposte indirette sono previste, tra l'altro:

- l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni, nonché dalle imposte ipotecaria e catastale, per i trasferimenti gratuiti a favore di ETS;
- la debenza dell'imposta di registro nella misura fissa di 200,00 euro per gli atti costitutivi e modificativi degli ETS, nonché per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di ETS;
- l'esenzione dall'imposta di bollo per atti e documenti posti in essere o richiesti da ETS;
- l'esenzione dall'IMU e dalla TASI per gli immobili destinati ad attività non commerciali posseduti e utilizzati dagli ETS non commerciali.

6.5 INAPPLICABILITÀ DEL MODELLO "EAS"

Gli ETS non presentano il modello "EAS" e non applicano le altre norme sui controlli previste dall'art. 30 del DL 185/2008 (art. 94 co. 4 del DLgs. 117/2017).

6.6 SCRITTURE CONTABILI

La tenuta delle scritture contabili da parte degli ETS non commerciali viene impostata sulla falsariga di quella attualmente prevista dalle ONLUS di cui all'art. 20-bis del DPR 600/73.

Fatta salva l'applicazione del regime forfetario di cui all'art. 86 del DLgs. 117/2017, occorre:

- in relazione all'attività complessivamente svolta:
 - redigere le scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione;
 - rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro 6 mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo le attività diverse da quelle di interesse generale;
- in relazione alle attività (di interesse generale e diverse) svolte con modalità commerciali, tenere le scritture contabili previste dal regime di contabilità semplificata (art. 18 del DPR 600/73), anche al di fuori dei limiti quantitativi per esso previsti.

In relazione all'attività commerciale esercitata, gli ETS non commerciali hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata.

Semplificazioni

Se l'ETS non commerciale ha conseguito in un anno proventi di ammontare non superiore a 50.000,00 euro, è possibile tenere, per l'anno successivo, in luogo delle scritture previste per l'attività complessivamente svolta, il solo rendiconto economico e finanziario delle entrate e delle spese complessive.

Circolare Min. Lavoro e politiche sociali
29.12.2017 prot. n. 12604
Data: 17.1.2018 23:11:34

STUDIO
PROFESSIONALE
MOINE BRANCA
Sistema Integrato

Circolare Min. Lavoro e politiche sociali 29.12.2017 prot. n. 12604

Oggetto: Codice del Terzo settore - Questioni di diritto transitorio - Prime indicazioni

Il codice del Terzo settore introduce un'articolata normativa attraverso la quale si intende fornire una disciplina organica in materia, superando la frammentarietà della legislazione preesistente, che risentiva di un approccio atomistico che aveva finito per produrre disposizioni molto diversificate tra loro, in quanto strutturate sulle singole tipologie di enti. In tale prospettiva assumono un ruolo centrale la definizione di ente del Terzo settore, le norme organizzative degli enti medesimi, la disciplina del volontariato, il regime fiscale ed il sistema del registro unico nazionale del Terzo settore.

La complessità del processo di adeguamento al nuovo quadro normativo è stata tenuta nel debito conto da parte del legislatore, sotto due diversi profili.

Da un lato, infatti, l'articolo 101, comma 2 assegna alle associazioni di promozione sociale, alle organizzazioni di volontariato e alle ONLUS un termine di 18 mesi decorrenti dalla data di entrata in vigore del codice medesimo (3 agosto 2017), al fine di apportare ai propri statuti le modifiche derivanti dall'obbligo di conformarsi alla novella legislativa, attraverso, peraltro, lo strumento dell'assemblea ordinaria, atto a realizzare in forma meno onerosa le modifiche in argomento.

Dall'altro, il legislatore ha espressamente diversificato, sotto il profilo temporale, l'efficacia applicativa di talune disposizioni. Più specificamente, in materia fiscale, l'articolo 104, comma 1 prevede che le disposizioni in esso indicate si applichino a partire dal periodo d'imposta successivo al 31.12.2017: in ogni caso, tutte le disposizioni fiscali contenute nel titolo X del codice, fatta salva l'applicazione transitoria sopra cennata, potranno essere applicate solo una volta ricevuta l'autorizzazione da parte della Commissione europea. Altre disposizioni, viceversa, trovano applicazione solo successivamente all'operatività del registro unico nazionale. Al riguardo giova evidenziare come l'articolo 53 del codice prevede che entro un anno dalla data di entrata in vigore del codice medesimo, con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, adottato previa intesa con la Conferenza Stato-Regioni, sia definita la procedura per l'iscrizione nel Registro e vengano individuati i documenti da presentare e le modalità di deposito degli atti, unitamente alle regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione e la gestione del Registro nonché le sue modalità di comunicazione con il Registro delle imprese. Tale atto è indispensabile per assicurare su tutto il territorio nazionale l'uniformità delle regole e dei requisiti di cui all'articolo 5, comma 1 lett. h) e all'articolo 7, comma 1 della legge delega. Nei centottanta giorni successivi all'entrata in vigore del sopra menzionato decreto ministeriale, le Regioni disciplineranno i procedimenti di propria competenza riguardanti l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione dal registro medesimo, rendendo operativo il registro entro sei mesi dalla predisposizione della struttura informatica.

In ragione di ciò, il codice all'articolo 101 detta due norme particolarmente rilevanti,

atte a disciplinare il periodo transitorio intercorrente tra l'entrata in vigore del codice stesso e l'operatività del registro unico nazionale. La prima disposizione, contenuta nel comma 2, stabilisce che fino all'operatività di quest'ultimo registro, continuano a trovare applicazione le norme previgenti, ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei registri ONLUS, nei registri del volontariato e dell'associazionismo di promozione sociale. Il successivo comma 3 prevede che, nelle more dell'istituzione del registro unico (rectius fino all'operatività del registro medesimo) il requisito dell'iscrizione al registro unico nazionale si intende soddisfatto attraverso l'iscrizione degli enti ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore.

Alla luce di tali disposizioni, si devono pertanto risolvere le questioni applicative sollevate medio tempore da alcune amministrazioni regionali, al fine di assicurare l'uniforme applicazione su tutto il territorio nazionale delle disposizioni precedentemente richiamate. Il presente documento tratta pertanto delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato, per le quali sono operanti gli attuali registri nazionale (limitatamente alle associazioni di promozione sociale), regionali e delle Province autonome; esso non include il tema riguardante le ONLUS, per il quale è in corso uno specifico approfondimento congiunto con l'Agenzia delle Entrate.

Ciò premesso, il differimento dell'efficacia temporale delle disposizioni sul nuovo sistema di registrazione degli enti del Terzo settore, unitamente alla previsione di un arco temporale sufficientemente congruo a consentire agli enti medesimi di apportare ai propri statuti le modifiche o integrazioni necessarie a rendere gli statuti medesimi coerenti con il nuovo quadro normativo previsto nel codice, comporta la necessità di operare una necessaria distinzione tra il profilo privatistico, riguardante l'ordinamento e l'organizzazione degli enti del terzo settore, dal profilo pubblicistico, afferente ai rapporti con la pubblica amministrazione in tema di procedimenti relativi all'iscrizione o alla cancellazione dagli attuali registri pubblici. In ragione di ciò, le iscrizioni agli attuali registri (a titolo meramente esemplificativo, ai registri regionali del volontariato) continueranno ad essere regolate dalle norme procedurali in essere: in sede di verifica della sussistenza dei requisiti richiesti per l'iscrizione, dovrà essere operata una necessaria distinzione tra gli enti che si sono costituiti prima della data di entrata in vigore del d.lgs.n. 117/2017 e quelli che si sono costituiti a partire dal 3.8.2017. Nel primo caso, la verifica dovrà essere condotta sulla base della normativa vigente al momento della costituzione dell'organizzazione: qualora dovesse essere riscontrata una corrispondenza solo parziale delle disposizioni statutarie con le norme del codice, tale disallineamento non potrà ex se costituire motivo di rigetto della domanda di iscrizione, dovendosi tenere presente che gli enti hanno a disposizione il termine di 18 mesi per apportare le conseguenti modifiche al proprio statuto.

Viceversa, gli enti che si sono costituiti a partire dal 3 agosto 2017 sono tenuti a conformarsi ab origine alle disposizioni codicistiche, purché queste siano applicabili in via diretta ed immediata. Ai fini dell'individuazione delle norme che presentano tali caratteristiche, si deve ritenere che nel periodo transitorio non sono suscettibili di immediata applicazione le norme del codice del Terzo settore che presentano un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del registro unico nazionale, ovvero all'adozione di successivi provvedimenti attuativi.

Coerentemente con tale impostazione, non essendo operativo il registro unico nazionale, non potrà trovare ancora applicazione la procedura semplificata di acquisizione della personalità giuridica di cui all'articolo 22: i limiti patrimoniali minimi fissati dal comma 4 del medesimo articolo potranno tuttavia costituire, in assenza di puntuali disposizioni normative sul tema, un parametro atto a sostenere la valutazione discrezionale dell'organo competente sull'adeguatezza della dotazione patrimoniale dell'ente.

Parimenti, non possono trovare immediata applicazione gli obblighi di pubblicazione sul registro degli atti e degli elementi informativi di cui all'articolo 48.

L'articolo 14 prevede per gli enti del Terzo settore di maggiori dimensioni l'obbligo di adottare il bilancio sociale, da redigersi secondo linee guida da definirsi con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, al termine di un articolato percorso consultivo. La conformità alle linee guida rappresenta un elemento pregnante, ove si consideri che l'organo di controllo dell'ente del Terzo settore dovrà fornirne specifica attestazione, ai sensi del successivo articolo 30, comma 7. Fino all'emanazione delle linee guida in parola, pertanto, si deve ritenere che l'adozione del bilancio sociale da parte degli enti del Terzo settore assuma carattere facoltativo.

Per altro verso, si devono considerare immediatamente applicabili le norme afferenti ai requisiti sostanziali degli enti del Terzo settore: si fa in particolare riferimento alle disposizioni di cui agli artt. 32 e 35 del codice, dedicate, rispettivamente alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale, ove sono da ritenersi già cogenti le prescrizioni attinenti al numero minimo di soggetti (siano essi persone fisiche o soggetti superindividuali) e alla forma giuridica necessari ai fini della costituzione di un'organizzazione di volontariato o di un'associazione di promozione sociale. In questo caso, poiché si tratta di elementi immodificabili, che conformano ab initio un ente, essi devono essere presenti sin dal momento iniziale di costituzione dell'ente, ove, beninteso, questa sia avvenuta dopo l'entrata in vigore del d.lgs. n. 117/2017.

Indipendentemente dal relativo deposito presso il registro unico nazionale, tutti gli enti del Terzo settore sono tenuti alla redazione del bilancio di esercizio, nelle forme di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 13: l'attuale mancanza della modulistica, da definirsi con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, non esonera gli enti da tale adempimento, traducendosi detta mancanza esclusivamente nell'eterogeneità dei documenti contabili in questione.

L'applicazione della norma di cui all'articolo 14, comma 2, riguardante l'obbligo di pubblicazione annuale sul proprio sito internet degli emolumenti, compensi o corrispettivi, a qualsiasi titolo attribuiti dagli enti del Terzo settore ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti ed ai propri associati, non è in alcun modo condizionata dall'operatività del registro unico nazionale: essa, peraltro, in considerazione del riferimento temporale annuale ivi contenuto, dovrà cominciare a trovare attuazione a partire dal 1° gennaio 2019, con riferimento alle attribuzioni disposte nel 2018, cioè nel primo anno successivo all'entrata in vigore della norma in esame.

Altra questione rilevante attiene alla denominazione sociale dell'ente e all'utilizzo degli acronimi ETS, ODV, APS. Per queste ultime due fattispecie, durante il periodo transitorio, non sorge alcun problema in ordine all'utilizzo dei relativi acronimi da parte delle organizzazioni che risultano iscritte nei registri di settore, alla luce della clausola di equivalenza contenuta nell'articolo 101, comma 3 del codice. Discorso diverso deve essere fatto per gli enti non rientranti nelle tipologie particolari sopra indicate o non in possesso della qualifica fiscale di ONLUS. Poiché la qualificazione giuridica di ente del Terzo settore, discende, tra l'altro, dall'iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore (articolo 4, comma 1 del codice), l'acronimo ETS, anche se previsto nella denominazione sociale, non sarà spendibile nei rapporti con i terzi, negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni con il pubblico.

Un'ulteriore questione di diritto transitorio riguarda il nuovo sistema di governance dei Centri di servizio per il volontariato (CSV), introdotto dagli articoli 61 e ss. del codice

del Terzo settore, il quale, tra l'altro, attribuisce all'Organismo nazionale di controllo (ONC) - avente la natura di fondazione di diritto privato, dotata di personalità giuridica, da costituirsi con decreto ministeriale e sottoposta alla vigilanza del Ministero del lavoro e delle politiche sociali - di stabilire il numero di enti accreditabili come CSV sul territorio nazionale, sulla base dei criteri fissati nell'articolo 61 e di rilasciare il successivo accreditamento. L'articolo 101, comma 6 stabilisce che in sede di prima applicazione e fino al 31.12.2017, sono accreditati come CSV gli enti già istituiti come CSV in forza del D.M. 8.10.1997. Al riguardo, poiché è ancora in corso il processo di costituzione dell'ONC, si deve ritenere, in ossequio all'esigenza di salvaguardare, senza soluzione di continuità, la funzione di sostegno e di qualificazione del volontariato, che i CSV già istituiti sulla base della previgente normativa continueranno a svolgere i loro compiti, anche successivamente al 31.12.2017 e fino al loro accreditamento o all'accREDITAMENTO come CSV di altro ente.

Analogamente, l'articolo 101, comma 5 prevede, a far data dalla costituzione dei relativi organismi territoriali di controllo (OTC), lo scioglimento degli attuali comitati di gestione (Co.GE), previsti dall'articolo 2, comma 2 del D.M. 8.10.1997 e la devoluzione del loro patrimonio residuo al Fondo unico nazionale (FUN) nei novanta giorni successivi. Qualora, nelle more dell'istituzione dei nuovi OTC si verifichi la scadenza del mandato biennale del Co.Ge, quest'ultimo potrà continuare ad operare in regime di prorogatio fino alla data del suo scioglimento ex lege, al fine di evitare che la discontinuità dell'azione possa arrecare grave pregiudizio sia alle funzioni di amministrazione dei vigenti fondi speciali per il volontariato che alla successiva attività liquidatoria che il regime transitorio impone ai presidenti dei Co.Ge ad avvenuta istituzione dei nuovi OTC.

GruppoTrecatese AMO 2017 S