

OGGETTO

**CODICE DEL TERZO SETTORE
(D.Lgs. 3.7.2017 N. 117)
AGGIORNAMENTO DISPOSIZIONI CIVILISTICHE E
FISCALI (D.Lgs. 3.8.2018 n. 105)**

AGGIORNAMENTO

15 OTTOBRE 2018

RIFERIMENTI NORMATIVI

L. 6.6.2016 n. 106 (G.U. 18.6.2016, n. 141)
D.Lgs. 3.7.2017 n. 117 (G.U. 2.8.2017, n. 179)
D.Lgs. 3.8.2018 n. 105 (G.U. 10.9.2018, n. 210)

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO D'IMPRESA
TERZO SETTORE
CODICE TERZO SETTORE

CODICE CLASSIFICAZIONE

30
303
D.Lgs. 3.7.2017 n. 117

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 58/2016 - RIFORMA DEL TERZO SETTORE
CIRCOLARE N. 56/2017 - IMPRESA SOCIALE (RIFORMA DELLA DISCIPLINA)
CIRCOLARE N. 58/2017 - CODICE DEL TERZO SETTORE (D.LGS. 3.7.2017 N. 117)

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

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

In attuazione dell'art. 1 co. 7 della L. 106/2016, che riconosce al Governo la possibilità di emanare disposizioni integrative e correttive dei decreti attuativi della riforma del Terzo settore, è stato emanato il D.Lgs. 3.8.2018 n. 105 recante, appunto, disposizioni integrative e correttive del DLgs. 117/2017.

Le disposizioni del D.Lgs. 105/2018 sono entrate in vigore l'11.9.2018 (giorno successivo a quello della sua pubblicazione sulla G.U. 10.9.2018 n. 210).

Di seguito si riepilogano i principali aspetti di natura civilistica e fiscale della nuova disciplina del Terzo settore, tenendo conto delle disposizioni integrative e correttive.

NOZIONE DI ENTI DEL 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 D.Lgs. 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 D.Lgs. 117/2017.

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

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.

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 D.Lgs. 153/99.

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.

ATTIVITÀ DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

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;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 58/2018

PAGINA

4/14

- ☞ 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.

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.

Il carattere secondario e strumentale di tali attività è documentato dall'organo di amministrazione, a seconda dei casi:

- ☞ nella relazione di missione;
- ☞ o con annotazione in calce al rendiconto per cassa;
- ☞ oppure nella nota integrativa al bilancio (art. 13 co. 6 del D.Lgs. 117/2017, come modificato dal D.Lgs. 105/2018).

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.

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.

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

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

Le disposizioni aventi natura civilistica sono operative dal **3 agosto 2017**, con obbligo, per gli enti già costituiti, di adeguare i propri atti costitutivi e statuti entro i successivi 24 mesi, quindi entro il **3 agosto 2019** (termine così prorogato dal D.Lgs. 105/2018, rispetto al precedente termine del 3.2.2019).

Entro tale termine, gli statuti possono essere modificati utilizzando le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria, al fine:

-  di adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili;
-  oppure di introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria.

REDAZIONE E DEPOSITO DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Gli ETS sono obbligati a redigere il bilancio d'esercizio (composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e relazione di missione); se le entrate sono inferiori a 220.000,00 euro, può essere redatto solo il rendiconto per cassa (art. 13 del D.Lgs. 117/2017, come modificato dal D.Lgs. 105/2018).

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.

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.

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.

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.

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).

DISPOSIZIONI COMUNI PER ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

Gli artt. 20 - 31 del D.Lgs. 117/2017 (come modificati dal D.Lgs. 105/2018) 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, tuttora operativo);
- ⇒ Sospensione della personalità giuridica acquisita mediante l'iscrizione nei registri delle persone giuridiche, durante il periodo di iscrizione al RUNTS;
- ⇒ 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 di una società di revisione, oppure di attribuire all'organo di controllo la revisione legale dei conti, 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

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 58/2018

PAGINA
7/14

denominate: 2.200.000,00 euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.

Tra le associazioni, il codice del Terzo settore definisce le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS).

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

Le organizzazioni di volontariato (ODV) sono associazioni (riconosciute o non) composte da un numero non inferiore a 7 persone fisiche o a 3 organizzazioni di volontariato, per lo svolgimento prevalentemente in favore di terzi di una o più attività di interesse generale, avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Le associazioni di promozione sociale (APS) sono associazioni (riconosciute o non) composte da un numero non inferiore a 7 persone fisiche o a 3 associazioni di promozione sociale, per lo svolgimento in favore dei propri associati, di loro familiari o di terzi di una o più attività di interesse generale, avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

OBBLIGO DI RICOSTITUZIONE DEL NUMERO MINIMO DI ASSOCIATI

Il DLgs. 105/2018 ha disposto che il numero minimo degli associati nelle ODV e APS deve essere mantenuto per tutta la vita dell'ente; nel caso in cui diventi inferiore, deve essere ricostituito entro un anno, trascorso il quale l'ODV o l'APS è cancellata dal RUNTS se non formula richiesta di iscrizione in un'altra sezione del medesimo.

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.

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;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 58/2018

PAGINA
8/14

✍ Altri enti del Terzo settore.

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

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.

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 D.Lgs. 117/2017 entro il **3 agosto 2019** (24 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.

Limitatamente alle APS e alle ODV, la circ. Ministero del Lavoro 29.12.2017 n. 12604 ha precisato che, per l'iscrizione negli attuali registri:

- ✍ Gli enti che si costituiscono dopo il 3.8.2017 devono conformarsi alle disposizioni del codice del Terzo settore purché queste siano applicabili in via diretta ed immediata (sono tali le disposizioni che non presentano un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del RUNTS o all'adozione di successivi provvedimenti attuativi come, ad esempio, i limiti patrimoniali minimi per il riconoscimento della personalità giuridica);
- ✍ Gli enti già costituiti prima della predetta data devono adeguare gli statuti entro il predetto termine del **3 agosto 2019**.

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 D.Lgs. 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.

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 D.Lgs. 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.

Le modifiche e l'abrogazione delle disposizioni fiscali operate dal D.Lgs. 117/2017 hanno la stessa decorrenza delle nuove disposizioni introdotte dal medesimo decreto.

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.

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 (vale a dire contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative dell'ente e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti).

Il mutamento della qualifica, da ente del Terzo settore non commerciale a ente del Terzo settore commerciale, opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

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.

Attività svolta dalle associazioni del Terzo settore

Si considera non commerciale l'attività svolta dalle associazioni del Terzo settore nei confronti dei propri associati, familiari e conviventi degli stessi in conformità alle finalità istituzionali dell'ente.

Non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del Terzo settore le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi.

Si considerano, tuttavia, attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati e dei familiari e conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi, a seconda che le relative operazioni abbiano carattere di abitudine o di occasionalità.

Regime forfetario per gli enti del Terzo settore non commerciali

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

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 58/2018

PAGINA

11/14

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.

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.

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

Tale disposizione è stata estesa anche alle ODV trasformatesi in enti filantropici e iscritte nell'apposita sezione del RUNTS.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 58/2018

PAGINA

12/14

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.

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 simili 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.

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

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 D.Lgs. 117/2017).

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.

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.

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.

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.

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.

IMPOSTE INDIRETTE

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.

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 D.Lgs. 117/2017).

SCRITTURE CONTABILI

La tenuta delle scritture contabili da parte degli ETS non commerciali viene impostata sulla falsa riga 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 D.Lgs. 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.

Se l'ETS non commerciale non ha conseguito in un anno proventi di ammontare superiore a 220.000,00 euro, è possibile tenere, per l'anno successivo, in luogo delle scritture previste per l'attività complessivamente svolta, il solo rendiconto di cassa.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)

dott.ssa Adriana ADRIANI