

RATIO IN TASCA

I manuali del Sistema Ratio

2023

RIFORMA DEL TERZO SETTORE

Guida Completa Operativa

*Aspetti pratici, adempimenti, soluzioni statutarie e scelte ottimali
per gli ETS e l'Impresa Sociale*

Comprende la versione
digitale on line con:

- fac-simile personalizzabili
di statuti e verbali
di adeguamento
- esempi, schemi e tavole
rieepilogative
- costanti aggiornamenti
normativi

Istruzioni per l'attivazione
sul retro di questa pagina

SistemaRATIO

Centro Studi Castelli Srl

RIFORMA DEL TERZO SETTORE

Guida Completa Operativa

*Aspetti pratici, adempimenti, soluzioni statutarie e scelte ottimali per gli ETS
e l'Impresa Sociale e principali adempimenti previdenziali e fiscali*

A cura di
Cristiano Corghi e Massimo Piscetta

Sistema**RATIO**
Centro Studi Castelli

- ☐ Hanno collaborato:
Francesca Arui, Ellis Bottazzo, Umberto Ceriani
- ☐ Editore: Centro Studi Castelli S.r.l.
Via Bonfiglio, 33 - 46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376-77.51.30 - Fax 0376/77.01.51
Sito Web: WWW.RATIO.IT
Posta elettronica: servizioclienti@gruppocastelli.com
Recapito Skype: servizioclientiratio
- ☐ Stampa: Color Art
Via Industriale, 24/26 - Rodengo Saiano (BS)

Chiuso per la stampa: 18.01.2023
Prezzo al pubblico € 81,00

Introduzione - Caratteri Generali della Riforma e Qualifica di ETS

Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	p. 21
Inquadramento civilistico degli enti del Terzo Settore (ETS)	p. 24
Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	p. 26
Attività di interesse generale	p. 30
🔗 Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	p. 35
Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	p. 40
🔗 Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	p. 52
🔗 Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	p. 58
Registro Unico Nazionale del Terzo Settore: aspetti generali	p. 63
Iscrizione nel RUNTS	p. 69
Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	p. 71
Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	p. 76
Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. "Aiuti quater"	p. 83
Onlus e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal "Decreto Semplificazioni"	p. 92

Parte I - Adeguamento statutario e struttura dell'ente

Transizione da Onlus, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	p. 95
Profili di responsabilità per gli amministratori	p. 103
🔗 Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	p. 106
🔗 Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	p. 108
🔗 Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	p. 120
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	p. 124
ETS e attività diverse	p. 126
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	p. 130
Prassi Amministrativa in tema di statuti di ETS	p. 133

Parte II - Statuto degli ETS: formule e contenuto

🔗 Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	p. 137
🔗 Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di ONLUS	p. 149
🔗 Adeguamento dello statuto di APS	p. 163
🔗 Adeguamento dello statuto di ODV	p. 176

Parte III- RUNTS e transizione degli enti

Popolamento iniziale del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore	p. 188
Avvio del RUNTS	p. 192
🔗 Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	p. 197
🔗 Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	p. 203
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	p. 210
Operazioni straordinarie per gli ETS	p. 212

Parte IV - Bilancio e scritture contabili

Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	p. 220
Schemi di Bilancio per gli ETS	p. 226
✍ Modelli Ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020)	p. 229
"Relazione di Missione": funzione e struttura	p. 242
✍ Principi di redazione della Relazione di Missione	p. 246
✍ Postulati di Bilancio e Principi Contabili per gli ETS	p. 271
Schema del Principio Contabile OIC 35	p. 277
✍ Trattamento dei Componenti Figurativi e dei Volontari	p. 280
✍ Formulario delle scritture contabili per gli ETS	p. 285
✍ Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	p. 293
Assemblee on line	p. 300
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	p. 302
Bilancio sociale degli ETS	p. 306
Valutazione di Impatto Sociale	p. 312
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	p. 316

Parte V - Fiscalità degli ETS

Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	p. 327
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	p. 331
Inquadramento fiscale generale degli ETS	p. 333
Valutazione della commercialità e attività diverse	p. 339
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	p. 343
Regime specifico per ODV e Enti Filantropici	p. 347
Regime specifico per APS	p. 351
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	p. 355
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	p. 360
"Social Bonus" e "Social Lending"	p. 364
ETS e IVA: inquadramento e gestione	p. 367
ETS e fiscalità indiretta	p. 372
IMU per gli immobili degli enti non commerciali	p. 377

Parte VI - Controllo e revisione

Controllo e revisione negli ETS	p. 381
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	p. 385
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	p. 391
Organo di Controllo: le verifiche negli ETS	p. 396
✍ Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	p. 400
Attività di Revisione negli ETS	p. 404
Verifiche sul Bilancio Sociale degli ETS	p. 408
Procedure di revisione specifiche per il Bilancio Sociale degli ETS	p. 410
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	p. 414

Parte VII - Riforma del 5 Per Mille

Contributo 5 per mille: inquadramento generale	p. 419
✍ Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	p. 427
✍ Piattaforma digitale rendicontazione del Contributo 5 per mille	p. 438

Parte VIII - Lavoro e volontariato negli ETS

Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	p. 444
Rapporti di Lavoro negli ETS	p. 448
✍ Volontariato negli ETS	p. 453
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	p. 458

Parte IX - Riforma dell'Impresa Sociale

Inquadramento generale e riforma dell'Impresa Sociale	p. 461
✍ Statuto dell'Impresa Sociale	p. 465
Definizione dello scopo non lucrativo	p. 479
Contabilità e Bilancio nell'Impresa Sociale	p. 483
Fiscalità dell'Impresa Sociale	p. 487
Organo di Controllo e di Revisione nell'Impresa Sociale	p. 492
Lavoro nell'Impresa Sociale	p. 494
Coinvolgimento degli stakeholder	p. 498
Operazioni straordinarie	p. 502
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	p. 506
Procedure concorsuali	p. 510
Controllo sulle Imprese Sociali	p. 514

Parte X - Accertamento

Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	p. 517
Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	p. 522

Parte XI - Enti sportivi

Sport e riforma	p. 528
Inquadramento generale degli enti sportivi	p. 531
✍ ASD e SSD: caratteri distintivi	p. 541
✍ Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	p. 567
✍ La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 TUIR e il regime ex Legge 398/1991	p. 587
Trattamento IVA dei proventi in Regime Agevolato (L. 398/1991)	p. 605
Bilancio e Rendiconto Annuale	p. 609
Il nuovo lavoro sportivo	p. 613
✍ Compensi agli Amministratori degli Enti Sportivi Dilettantistici	p. 635

Parole chiave	Titolo	Pagina
Accertamento	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	522
Adeguamento	Adeguamento dello statuto di APS	163
	Adeguamento dello statuto di ODV	176
	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197
	Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
	Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210
Agenzia delle Entrate	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	522
Amministratore	Profili di responsabilità per gli amministratori	103
Approvazione bilancio	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
APS	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
	Adeguamento dello statuto di APS	163
	Regime specifico per APS	351
	Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
ASD	ASD e SSD: caratteri distintivi	541
	Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfetario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Il nuovo lavoro sportivo	613
	Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
Assemblea	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
Assemblea online	Assemblee on line	300
Assemblea ordinaria	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
Assetto organizzativo	Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	137
Assicurazione	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
Associazione	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
Associazione sportiva	Il nuovo lavoro sportivo	613
Attività commerciale	Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
Attività di interesse generale	Attività di interesse generale	30
Attività diverse	ETS e attività diverse	126
	Valutazione della commercialità e attività diverse	339
Attività sportiva	Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfetario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
Atto costitutivo	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
Autonomia patrimoniale	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
Bilancio	Bilancio e rendiconto annuale	609
	Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020)	229
	Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
Bilancio sociale	Bilancio sociale degli ETS	306
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
Cinque per mille	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
Clausola	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197
	Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
	Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210

Clausola statutaria	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
Compenso amministratore	Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
Componente figurativo	Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	280
Consiglio direttivo	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	120
Contabilità	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
Contributo pubblico	Contributi pubblici e obbligo di trasparenza	58
Controllo	Controllo e revisione negli ETS	381
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
	Controllo sulle imprese sociali	514
	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
Decreto Aiuti-quater	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. "Aiuti quater"	83
Decreto semplificazioni	ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal "decreto semplificazioni"	92
Deduzione fiscale	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
Detrazione	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
Devoluzione	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
Distribuzione utile	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
Ente non commerciale	Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	124
	Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377
Ente sportivo	Inquadramento generale degli enti sportivi	531
	ASD e SSD: caratteri distintivi	541
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
	Bilancio e rendiconto annuale	609
	Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	21
	Sport e riforma	528
	Registro Unico Nazionale del Terzo Settore: aspetti generali	63
Erogazione	Inquadramento generale degli enti sportivi	531
Esclusione	Iscrizione nel RUNTS	69
ETS	ASD e SSD: caratteri distintivi	541
	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
	Nuovo Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	76
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. "Aiuti quater"	83
	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
	Onlus e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal "decreto semplificazioni"	92
	Bilancio e rendiconto annuale	609
	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
	Il nuovo lavoro sportivo	613
	Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
	Profili di responsabilità per gli amministratori	103
	Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	106
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
	Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	124
	ETS e attività diverse	126

Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	133
Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	137
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di ONLUS	149
Adeguamento dello statuto di APS	163
Adeguamento dello statuto di ODV	176
Popolamento iniziale del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore	188
Avvio del RUNTS	192
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210
Operazioni straordinarie per gli ETS	212
Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	220
Schemi di bilancio per gli ETS	226
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020)	229
“Relazione di missione”: funzione e struttura	242
Principi di redazione della relazione di missione	246
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
Schema del principio contabile OIC 35	277
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	280
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	285
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
Assemblee on line	300
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
Bilancio sociale degli ETS	306
Valutazione di impatto sociale	312
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	316
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	327
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	331
Inquadramento fiscale generale degli ETS	333
Valutazione della commercialità e attività diverse	339
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	343
Regime specifico per APS	351
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
“Social bonus” e “social lending”	364
ETS e Iva: inquadramento e gestione	367
ETS e fiscalità indiretta	372
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377
Controllo e revisione negli ETS	381
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	385
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
Organo di controllo: le verifiche negli ETS	396
Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	400
Attività di revisione negli ETS	404
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
Revisione degli ETS e principi ISA italia	414
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	419
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	427

	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	444
	Rapporti di lavoro negli ETS	448
	Volontariato negli ETS	453
	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
	Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	461
	Statuto dell'impresa sociale	465
	Definizione dello scopo non lucrativo	479
	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
	Fiscalità dell'impresa sociale	487
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
	Lavoro nell'impresa sociale	494
	Coinvolgimento degli stakeholder	498
	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	21
	Inquadramento civilistico degli enti del Terzo Settore (ETS)	24
	Operazioni straordinarie	502
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
	Attività di interesse generale	30
	Procedure concorsuali	510
	Controllo sulle imprese sociali	514
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	522
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
	Contributi pubblici e obbligo di trasparenza	58
Fase transitoria	ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal "decreto semplificazioni"	92
Fiscalità	Fiscalità dell'impresa sociale	487
Fiscalità indiretta	ETS e fiscalità indiretta	372
Fondazione	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
Fondo	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	427
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
Formulario	Formulario delle scritture contabili per gli ETS	285
Gestione	ETS e Iva: inquadramento e gestione	367
Gestione del patrimonio	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
Immobile	Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377
Impatto sociale	Valutazione di impatto sociale	312
	Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	461
	Statuto dell'impresa sociale	465
	Definizione dello scopo non lucrativo	479
	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
	Fiscalità dell'impresa sociale	487
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
	Lavoro nell'impresa sociale	494
	Coinvolgimento degli stakeholder	498
	Operazioni straordinarie	502
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
	Procedure concorsuali	510
	Controllo sulle imprese sociali	514
Imu	Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377

Indipendenza	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	400
Inquadramento	Inquadramento generale degli enti sportivi	531
	ETS e Iva: inquadramento e gestione	367
	Contributo 5 per mille: inquadramento generale	419
Inquadramento fiscale	Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	327
Isa Italia	Revisione degli ETS e principi ISA Italia	414
IVA	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
	ETS e Iva: inquadramento e gestione	367
Lavoro	Il nuovo lavoro sportivo	613
	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	444
	Rapporti di lavoro negli ETS	448
	Volontariato negli ETS	453
	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
	Lavoro nell'impresa sociale	494
Lavoro sportivo	Il nuovo lavoro sportivo	613
Libro sociale	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
	Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	124
Missione	Principi di redazione della relazione di missione	246
Modello di rendicontazione	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	427
Modifica	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di ONLUS	149
Nomina	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
Norma di comportamento	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	400
Normativa fiscale	Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	331
Obbligo assicurativo	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
Obbligo contabile	Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	220
ODV	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
	Adeguamento dello statuto di ODV	176
	Regime specifico per ODV e enti filantropici	347
	Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
OIC 35	Schema del principio contabile OIC 35	277
Onlus	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di ONLUS	149
Operazione straordinaria	Operazioni straordinarie per gli ETS	212
	Operazioni straordinarie	502
Organo di controllo	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	396
	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	400
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
Patrimonio	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	76
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
Patrimonio immobiliare	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	76
Personalità giuridica	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
Piattaforma digitale	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
Postulato	Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
Principio contabile	Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
	Schema del principio contabile OIC 35	277
Principio di redazione	Principi di redazione della relazione di missione	246
Procedura concorsuale	Procedure concorsuali	510

Procedura di revisione	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
Pubblica Amministrazione	Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	316
Qualifica	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	21
Raccolta fondi	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	40
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
Redazione bilancio	Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	220
Regime 398	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
Regime 398	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
Regime agevolato	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
Regime forfettario	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	343
	Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
Regime specifico	Regime specifico per ODV e enti filantropici	347
	Regime specifico per APS	351
Registro dei volontari	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
Registro nazionale	Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
Registro unico Terzo Settore	Iscrizione nel RUNTS	69
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
	Popolamento iniziale del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore	188
Relazione	Principi di redazione della relazione di missione	246
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	40
Relazione di missione	“Relazione di missione”: funzione e struttura	242
Rendicontazione	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
Rendiconto	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	40
Rendiconto annuale	Bilancio e rendiconto annuale	609
	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
Responsabilità	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
	Profili di responsabilità per gli amministratori	103
	Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	106
Revisione	Controllo e revisione negli ETS	381
	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
	Attività di revisione negli ETS	404
	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
	Revisione degli ETS e principi ISA Italia	414
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	385
Riforma	Sport e riforma	528
	Registro unico nazionale del Terzo Settore: aspetti generali	63
	Inquadramento generale degli enti sportivi	531
	Iscrizione nel RUNTS	69
	ASD e SSD: caratteri distintivi	541
	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
	Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	76
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. “Aiuti quater”	83
	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605

ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto semplificazioni”	92
Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
Il nuovo lavoro sportivo	613
Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
Profili di responsabilità per gli amministratori	103
Responsabilità dell’ente per sanzioni tributarie	106
Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
Tenuta dei libri sociali per l’ente non commerciale	124
ETS e attività diverse	126
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	133
Come valorizzare e ottimizzare l’assetto organizzativo e la struttura dell’ente al di fuori del RUNTS	137
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di ONLUS	149
Adeguamento dello statuto di APS	163
Adeguamento dello statuto di ODV	176
Popolamento iniziale del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore	188
Avvio del RUNTS	192
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210
Operazioni straordinarie per gli ETS	212
Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	220
Schemi di bilancio per gli ETS	226
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020)	229
“Relazione di missione”: funzione e struttura	242
Principi di redazione della relazione di missione	246
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
Schema del principio contabile OIC 35	277
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	280
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	285
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
Assemblee on line	300
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
Bilancio sociale degli ETS	306
Valutazione di impatto sociale	312
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	316
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	327
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	331
Inquadramento fiscale generale degli ETS	333
Valutazione della commercialità e attività diverse	339
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	343
Regime specifico per ODV e enti filantropici	347
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
“Social bonus” e “social lending”	364
Ets e Iva: inquadramento e gestione	367
Ets e fiscalità indiretta	372
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377
Controllo e revisione negli ETS	381

	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	385
	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	396
	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	400
	Attività di revisione negli ETS	404
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
	Revisione degli ETS e principi isa italia	414
	Contributo 5 per mille: inquadramento generale	419
	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	427
	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	444
	Rapporti di lavoro negli ETS	448
	Volontariato negli ETS	453
	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
	Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	461
	Statuto dell'impresa sociale	465
	Definizione dello scopo non lucrativo	479
	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
	Fiscalità dell'impresa sociale	487
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
	Lavoro nell'impresa sociale	494
	Coinvolgimento degli stakeholder	498
	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	21
	Inquadramento civilistico degli enti del Terzo Settore (ETS)	24
	Operazioni straordinarie	502
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
	Attività di interesse generale	30
	Procedure concorsuali	510
	Controllo sulle imprese sociali	514
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	40
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'agenzia delle entrate	522
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
	Contributi pubblici e obbligo di trasparenza	58
Riforma dello sport	Sport e riforma	528
Riforma Terzo Settore	Sport e riforma	528
	Registro unico nazionale del Terzo Settore: aspetti generali	63
	Inquadramento generale degli enti sportivi	531
	Iscrizione nel RUNTS	69
	Asd e ssd: caratteri distintivi	541
	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
	Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	76
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. "Aiuti quater"	83
	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
	Onlus e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal "decreto semplificazioni"	92

Bilancio e rendiconto annuale	609
Transizione da onlus, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
Il nuovo lavoro sportivo	613
Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
Profili di responsabilità per gli amministratori	103
Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	106
Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	124
Ets e attività diverse	126
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	133
Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	137
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di onlus	149
Adeguamento dello statuto di APS	163
Adeguamento dello statuto di ODV	176
Popolamento iniziale del registro unico nazionale del Terzo Settore	188
Avvio del RUNTS	192
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210
Operazioni straordinarie per gli ETS	212
Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	220
Schemi di bilancio per gli ETS	226
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020)	229
“Relazione di missione”: funzione e struttura	242
Principi di redazione della relazione di missione	246
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
Schema del principio contabile OIC 35	277
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	280
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	285
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
Assemblee on line	300
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
Bilancio sociale degli ETS	306
Valutazione di impatto sociale	312
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	316
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	327
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	331
Inquadramento fiscale generale degli ETS	333
Valutazione della commercialità e attività diverse	339
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	343
Regime specifico per ODV e enti filantropici	347
Regime specifico per APS	351
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
“Social bonus” e “social lending”	364
ETS e Iva: inquadramento e gestione	367
ETS e fiscalità indiretta	372
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377

	Controllo e revisione negli ETS	381
	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	385
	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	396
	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	400
	Attività di revisione negli ETS	404
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
	Revisione degli ETS e principi isa italia	414
	Contributo 5 per mille: inquadramento generale	419
	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	427
	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	444
	Rapporti di lavoro negli ETS	448
	Volontariato negli ETS	453
	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
	Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	461
	Statuto dell'impresa sociale	465
	Definizione dello scopo non lucrativo	479
	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
	Fiscalità dell'impresa sociale	487
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
	Lavoro nell'impresa sociale	494
	Coinvolgimento degli stakeholder	498
	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	21
	Inquadramento civilistico degli enti del Terzo Settore (ETS)	24
	Operazioni straordinarie	502
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
	Attività di interesse generale	30
	Procedure concorsuali	510
	Controllo sulle imprese sociali	514
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	40
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'agenzia delle entrate	522
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
	Contributi pubblici e obbligo di trasparenza	58
Runts	Iscrizione nel RUNTS	69
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
	Popolamento iniziale del registro unico nazionale del Terzo Settore	188
	Avvio del RUNTS	192
	Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	327
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'agenzia delle entrate	522
Sanzione	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
Sanzione tributaria	Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	106
Schema di bilancio	Schemi di bilancio per gli ETS	226
Scioglimento	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
Scopo non lucrativo	Definizione dello scopo non lucrativo	479

	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
Scrittura contabile	Formulario delle scritture contabili per gli ETS	285
Sindaco	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	385
Social bonus	“Social bonus” e “social lending”	364
Social lending	“Social bonus” e “social lending”	364
Sport	Sport e riforma	528
	Il nuovo lavoro sportivo	613
SSD	Asd e ssd: caratteri distintivi	541
Statuto	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
	Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	133
	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di onlus	149
	Adeguamento dello statuto di APS	163
	Adeguamento dello statuto di ODV	176
	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197
	Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
	Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210
	Statuto dell'impresa sociale	465
Struttura	Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	137
Superbonus	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. “Aiuti quater”	83
Terzo settore	Sport e riforma	528
	Registro unico nazionale del Terzo Settore: aspetti generali	63
	Inquadramento generale degli enti sportivi	531
	Iscrizione nel RUNTS	69
	Asd e ssd: caratteri distintivi	541
	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	71
	Nuovo Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche	567
	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	76
	La fiscalità degli enti sportivi: il regime forfettario ex art. 145 Tuir e il regime ex legge 398/1991	587
	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS dopo la legge di Bilancio 2023 e la conversione del D.L. “Aiuti quater”	83
	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
	Onlus e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto semplificazioni”	92
	Bilancio e rendiconto annuale	609
	Transizione da onlus, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	95
	Il nuovo lavoro sportivo	613
	Compensi agli amministratori degli enti sportivi dilettantistici	635
	Profili di responsabilità per gli amministratori	103
	Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	106
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	108
	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
	Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	124
	ETS e attività diverse	126
	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	129
	Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	133
	Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	137
	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo Settore in forma di onlus	149
	Adeguamento dello statuto di APS	163
	Adeguamento dello statuto di ODV	176
	Popolamento iniziale del registro unico nazionale del Terzo Settore	188
	Avvio del RUNTS	192
	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	197

Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	203
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	210
Operazioni straordinarie per gli ETS	212
Enti del Terzo Settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	220
Schemi di bilancio per gli ETS	226
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020)	229
“Relazione di missione”: funzione e struttura	242
Principi di redazione della relazione di missione	246
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	271
Schema del principio contabile OIC 35	277
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	280
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	285
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	293
Assemblee on line	300
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	302
Bilancio sociale degli ETS	306
Valutazione di impatto sociale	312
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	316
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	327
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	331
Inquadramento fiscale generale degli ETS	333
Valutazione della commercialità e attività diverse	339
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	343
Regime specifico per ODV e enti filantropici	347
Regime specifico per APS	351
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	355
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	360
“Social bonus” e “social lending”	364
ETS e Iva: inquadramento e gestione	367
ETS e fiscalità indiretta	372
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	377
Controllo e revisione negli ETS	381
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	385
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	391
Organo di controllo: le verifiche negli ETS	396
Indipendenza e norme di comportamento dell’organo di controllo negli ETS	400
Attività di revisione negli ETS	404
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	410
Revisione degli ETS e principi isa italia	414
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	419
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	427
Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	438
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	444
Rapporti di lavoro negli ETS	448
Volontariato negli ETS	453
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	458
Inquadramento generale e riforma dell’impresa sociale	461
Statuto dell’impresa sociale	465
Definizione dello scopo non lucrativo	479

	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	483
	Fiscalità dell'impresa sociale	487
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	492
	Lavoro nell'impresa sociale	494
	Coinvolgimento degli stakeholder	498
	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	21
	Inquadramento civilistico degli enti del Terzo Settore (ETS)	24
	Operazioni straordinarie	502
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	506
	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
	Attività di interesse generale	30
	Procedure concorsuali	510
	Controllo sulle imprese sociali	514
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	35
	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	517
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo Settore	40
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'agenzia delle entrate	522
	Rendicontazione raccolte pubbliche di fondi	52
	Contributi pubblici e obbligo di trasparenza	58
Trasparenza	Contributi pubblici e obbligo di trasparenza	58
Trattamento IVA	Trattamento Iva dei proventi in regime agevolato (L. 398/1991)	605
Utile	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	26
Valutazione impatto sociale	Valutazione di impatto sociale	312
Verbale assemblea	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo Settore	120
Verifica	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	396
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	408
Verifica fiscale	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'agenzia delle entrate	522
Vigilanza	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'agenzia delle entrate	522
Volontariato	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	444
	Volontariato negli ETS	453
Volontario	Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	280

Direttore responsabile ANSELMO CASTELLI Vice direttore Stefano Zanon Coordinamento scientifico Cristiano Corghi Consiglio di redazione Francesca Arui, Ellis Bottazzo, Umberto Ceriani, Cristiano Corghi, Massimo Piscetta Comitato di esperti G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi, F. Bava, F. Boni, A. Bongi, E. Bozza, M. Brisciani, A. Casotti, L. Dall'Oca, A. Devalle, F. Donato, M. Frascarelli, M.R. Gheido, A. Grassotti, P. Meneghetti, M. Nocivelli, A. Pescari, F. Poggiani, R.A. Rizzi, G. Saccenti, A. Scaini, M.T. Tessedri, F. Vollono, S. Zanon, F. Zuech	Composizione e impaginazione Nicoletta Abellondi, Emanuele Accorsi, Barbara Ferrari, Alessandro Vezzoni Formazione Alberto Bondoni, Giuseppe Sberna Marketing Alessandra Cinquetti Commerciale Michaela Bresciani, Elena Galdi, Elisa Mazzotti, Maria Elena Pasini, Alessia Pellizzoni, Giulia Rampazzo Ricerca e sviluppo Alessandro Beruffi, Stefano Bottoglia, Ambra Pellizzoni, Silvia Sartori, Cristian Zuliani	Servizio Clienti e abbonamenti Silvia Pavoni, Elena Perosi, Monia Ubertini Servizi amministrativi Erika Darra Pubblicità Centro Studi Castelli S.r.l. Stampa Color Art Via Industriale, 24/26 - Rodengo Saiano (BS) Tel. 030/2308411 Editore Centro Studi Castelli S.r.l. Via Bonfiglio, n. 33 - C.P. 25 - 46042 Castel Goffredo (MN) Tel. 0376/775130 - Fax. 0376/770151 Sito Web: WWW.RATIO.IT P.E.: servizioclienti@gruppocastelli.com
---	---	---

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge. La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione. Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore. L'Editore e la Direzione della Rivista declinano ogni responsabilità in merito ad eventuali errori interpretativi sui contenuti e sui pareri espressi negli articoli. Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni. Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

Riproduzione vietata

Informativa privacy

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati.

Per i diritti di cui all'art. 7 D. Lgs. 196/2003 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - Fax 0376-770151 - privacy@gruppocastelli.com

I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo www.ratio.it/privacy

Art. 4 D. Lgs. 117/2017

RIFORMA E QUALIFICA DI ETS: SOGGETTI INTERESSATI ED ESCLUSIONI

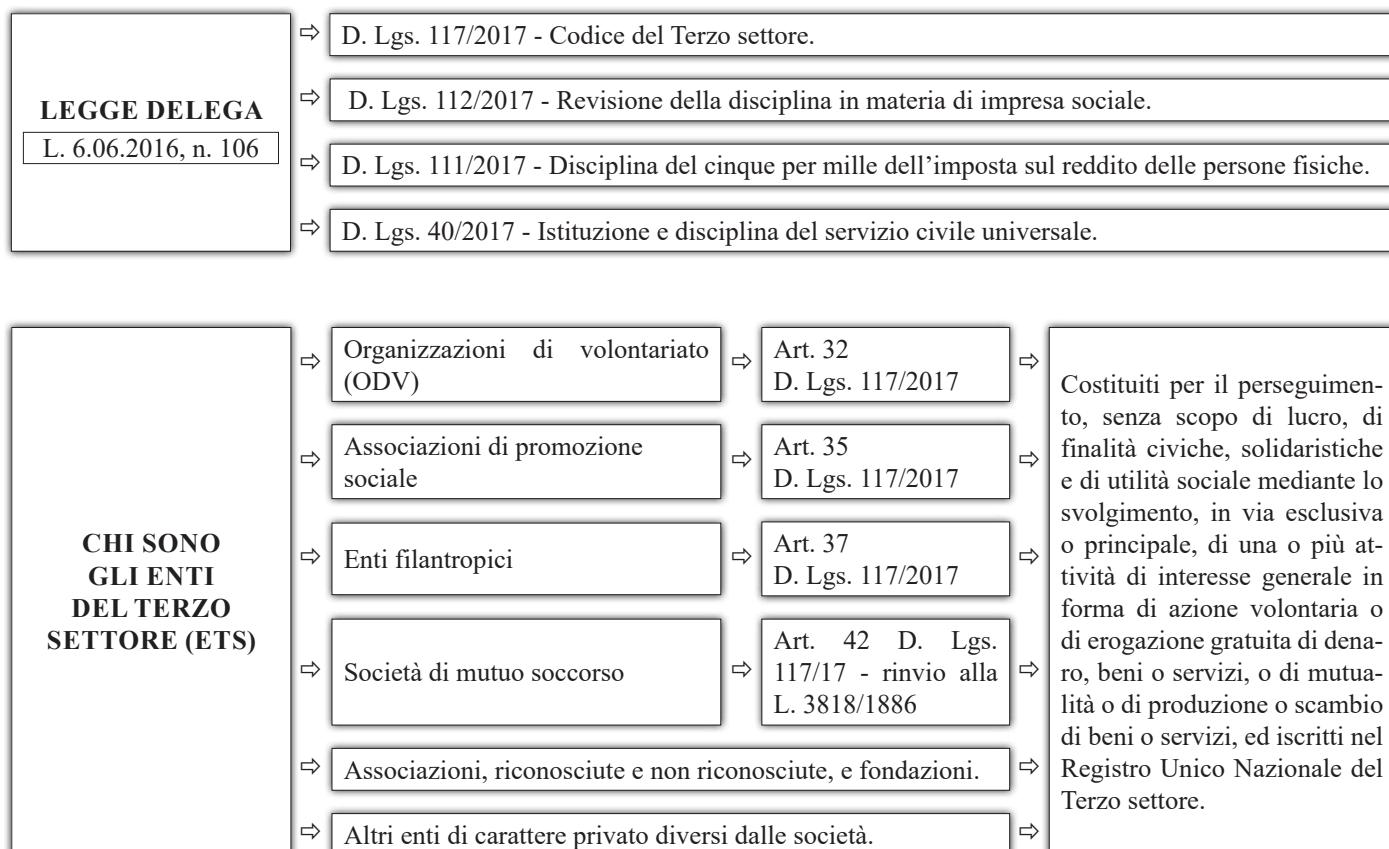
La riforma del Terzo settore, iniziata dal Legislatore con la Legge Delega del 6.06.2016, n. 106, continuata poi ad opera del Legislatore delegato con una serie di decreti legislativi, abbraccia una molteplicità di Enti, andando a delineare quelli che sono gli Enti del Terzo settore (ETS), passando poi a ridefinire completamente il concetto di Impresa Sociale, nonché la disciplina del cinque per mille.

Vi sono invero alcune tipologie di enti che sono solo sfiorate dalla riforma, come ad esempio le Cooperative Sociali, che

acquisiranno la qualifica di imprese sociali di diritto, ma non si devono adeguare ad alcuna disposizione codicistica.

La riforma interessa di fatto a tutti quegli enti le cui finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale sono svolte mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale. Per la maggior parte degli enti, l'assunzione della qualifica di ETS non è obbligatoria, ma potrebbe essere conveniente per una molteplicità di fattori.

SCHEMA DI SINTESI



APPROFONDIMENTI

ENTI DEL TERZO SETTORE	⇒		Prima della riforma	Nella riforma
		Organizzazioni di volontariato (ODV)	L. 266/1991, abrogata dall’art. 102, c. 1 lett. a) D. Lgs. 117/17.	Art. 32-34, 84,86 D. Lgs. 117/17.
		Associazioni di promozione sociale (APS)	L. 383/2000, abrogata dall’art. 102, c. 1 lett. a) D. Lgs. 117/17.	Art. 35-36, 85,86 D. Lgs. 117/17.
		Enti Filantropici	Libro I del c.c.	Art. 37 D. Lgs. 117/17.
		Società di mutuo soccorso	L. 3818/1886.	L. 3818/1886, per specifico richiamo dell’art. 42 D. Lgs 117/17.
		Associazioni, riconosciute e non riconosciute, fondazioni	Libro I c.c.	• Libro I c.c. • D. Lgs. 117/17 nel suo insieme.
		Altri enti di carattere privato diversi da società	Come, ad esempio, i comitati.	
CHI NON È UN ENTE DEL TERZO SETTORE	⇒	Le amministrazioni pubbliche di cui all’art. 1, c. 2 D. Lgs. 30.03.2001, n. 165.	⇒	Questi soggetti non potranno mai acquisire la qualifica di Ente del Terzo settore, per espressa esclusione dal novero degli ETS da parte dell’art. 4 D. Lgs. 117/2017.
	⇒	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 alla cui disciplina si provvede ai sensi dell’art. 32, c. 4.	⇒	
	⇒	Le società diverse da imprese sociali e cooperative sociali.	⇒	
	⇒	Le persone fisiche.	⇒	
IMPRESE SOCIALI	⇒	Prima della riforma	Nella riforma	
		D. Lgs. 155/2006, abrogato dall’art. 19 D. Lgs. 112/2017. Sono Enti del Terzo settore, come richiamato all’art. 4 D. Lgs. 117/17, ma nel contesto della Riforma sono regolate da specifico decreto legislativo, ovverosia il D. Lgs. 112/2017.	D. Lgs. 112/2017 nel suo insieme.	
COOPERATIVE SOCIALI	⇒	Sono ETS e imprese sociali di diritto	⇒	Non si adeguano ad alcuna disposizione normativa e rimangono regolate dalla L. 381/1991.

ENTI, DIVERSI DALLE COOPERATIVE SOCIALI AVENTI LA QUALIFICA DI ONLUS	⇒ L'art. 102, c. 2, lett. a) D. Lgs. 117/2017 ha abrogato la disciplina delle ONLUS a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea, richiesta a cura del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del Registro unico del Terzo settore.	⇒ • Conseguenze: gli enti che oggi posseggono la qualifica di ONLUS, diversi dalle cooperative sociali, dovranno adeguare i propri statuti abbracciando una delle qualifiche proposte dal legislatore della riforma. • Il mancato adeguamento a quanto previsto dal D. Lgs. 117/2017 potrebbe comportare per l'ente l'obbligo di devoluzione del patrimonio.
ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE	⇒ Non sono Enti del Terzo settore, rimangono regolati dalle proprie norme specifiche.	⇒ È in ogni caso possibile organizzare e gestire attività sportive dilettantistiche assumendo la qualifica di Ente del Terzo settore, per espressa previsione dell'art. 5, c. 1 lett. t) D. Lgs. 117/2017, privandosi però in questo caso delle caratteristiche proprie tipiche delle Associazioni sportive Dilettantistiche per abbracciare quelle di ETS.
ASSOCIAZIONI CON PARTITA IVA E LA L. 398/1991	⇒ Una buona agevolazione che va ad infrangersi per le associazioni senza scopo di lucro	⇒ • Il regime forfettario per le attività commerciali di cui alla L.16.12.1991, n. 398, era inizialmente riservata alle sole associazioni sportive e relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli Enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi delle Leggi vigenti. • Successivamente, l'art. 9-bis D.L. 417/1991, conv. con modificazioni dalla L. 66/1992, tornava sull'argomento, ampliando la platea degli enti destinatari del regime 398, prevedendo che alle associazioni senza fini di lucro e alle associazioni pro loco si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui alla L. 16.12.1991, n. 398.
	⇒ Riassumendo	⇒ Tutte le associazioni senza scopo di lucro erano perciò abituate ad applicare il regime di cui alla L. 398/1991, per le attività commerciali, sia ai fini Iva sia ai fini reddituali.
	⇒ Cosa succede con la riforma	⇒ Il D. Lgs. 117/2017 con l'art. 102, c. 2 lett. e), ha abrogato proprio il sopracitato art. 9-bis D.L. 30.12.1991, n. 417, convertito, con modificazioni, dalla L. 6.02.1992, n. 66, ottenendo così l'effetto di ricondurre la possibilità di applicazione del regime 398/91 alle sole ASD e SSD, escludendo le associazioni senza scopo di lucro e le pro-loco.
	⇒ Da quale data non sarà più possibile applicare il regime di cui alla L. 398/91 per gli enti diversi da ASD e SSD?	⇒ A partire dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea sulle misure fiscali e comunque non prima del periodo di imposta successivo all'operatività del RUNTS.
	⇒ Quali sono dunque i possibili rimedi?	⇒ L'associazione orfana del regime 398/1991 potrebbe ritenere conveniente aderire alla riforma del Terzo settore, sotto una delle forme proposte dal Legislatore delegato (ETS generico, ovvero APS o ODV) per aderire ai vari regimi agevolati che la riforma offre a tutte le associazioni che assumono la qualifica di Ente del Terzo settore.
	⇒ Vincolo statutario	⇒ Gli ETS sono costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale.
ELEMENTI QUALIFICANTI DEGLI ETS	⇒ Attività di interesse generale	⇒ Le attività di interesse generale sono definite dall'art. 5 D. Lgs. 117/17, l'ente del Terzo settore deve perciò inserire nel proprio statuto almeno una tra le 26 attività proposte ed esercitarla in via esclusiva o principale.
	⇒ Eventuali attività diverse	⇒ Lo statuto può prevedere lo svolgimento di eventuali attività diverse da quelle di interesse generale, purché siano secondarie e strumentali rispetto all'attività di interesse generale.

D. Lgs. 3.07.2017, n. 117 (Codice del Terzo settore)

D. Lgs. 3.07.2017, n. 112

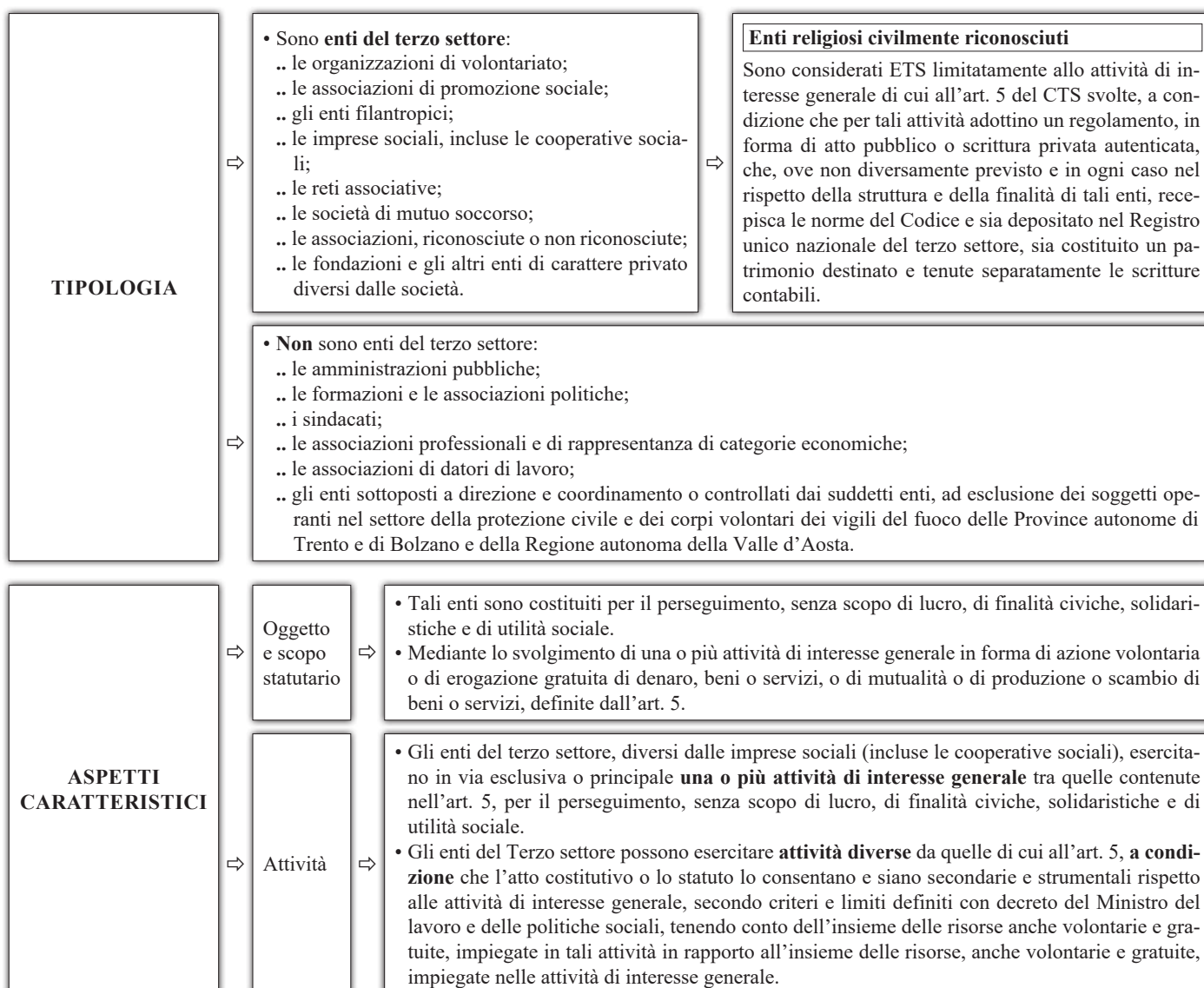
Circ. Cndcec 10.11.2017 "Riforma del Terzo settore: elementi professionali"

INQUADRAMENTO CIVILISTICO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (ETS)

Nel mese di luglio 2017 il Governo, in attuazione della L. Delega 106/2016, ha provveduto all'emanazione di tre decreti legislativi contenenti la nuova disciplina del 5‰ (D. Lgs. 111/2017), dell'impresa sociale (D. Lgs. 112/2017) e della nuova figura rappresentata dagli "Enti del Terzo Settore" (D. Lgs. 117/2017). In particolare, con il D. Lgs. 117/2017 ha preso vita il Codice del Terzo settore (c.d. CTS) quale insieme di norme aventi la finalità di riordinare e semplificare in modo organico e sistematico l'attuale disciplina degli enti non commerciali. Il Codice, composto da 104 articoli, nei primi 12 sancisce le finalità (art. 1) ed i principi generali (art. 2), definisce gli Enti del Terzo Settore - ETS (art. 4), le attività di interesse generale (art. 5) e le altre attività possibili (art. 6), le modalità di raccolta fondi (art. 7), il concetto di patrimonio degli ETS con i vincoli di destina-

zione e devoluzione (artt. 8, 9 e 10), istituisce il Registro Nazionale del Terzo Settore (art. 11 - ove gli ETS dovranno essere iscritti per acquisire tale qualifica e poter applicare le agevolazioni fiscali per gli stessi previste), dispone l'utilizzo della qualifica di Ente del Terzo Settore negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico (art. 12). Il CTS, stabilendo le norme applicabili agli ETS, ha previsto (seppur con tempistiche diverse e in parte non coordinate tra loro) l'abrogazione delle disposizioni finora vigenti. Concludendo, nonostante le originarie intenzioni ispiratrici della riforma, l'intervento normativo in questione non ha rappresentato una vera e propria riorganizzazione globale del mondo non profit escludendovi, in primis, gli enti sportivi dilettantistici.

SCHEMA DI SINTESI



ADEMPIMENTI FORMALI ENTI TERZO SETTORE

REGISTRO UNICO NAZIONALE	⇒	Gli enti del terzo settore (comprese le ONG, ai sensi dell'art. 89, c. 9) si iscrivono nel Registro Unico Nazionale del terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico al fine di potersi definire ETS e di applicare le agevolazioni fiscali e semplificazione specificatamente previste.	
		Periodo transitorio	- Fino all'operatività del Registro unico nazionale del terzo settore, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di promozione sociale e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato e fissato, da ultimo, al 31.12.2022. - Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. - Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore.
REGISTRO DELLE IMPRESE (CCIAA)	⇒	Prevalente attività commerciale	⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese.
	⇒	Imprese sociali	⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore.
ADEMPIMENTI PUBBLICITARI	⇒	Denominazione sociale	⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS.
	⇒	Registro unico	⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.
ADEMPIMENTI FORMALI	⇒	Bilancio annuale	- Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie).
			<table><tr><td>Enti minori</td><td>Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.</td></tr></table>
	Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.	
	⇒		- Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. - L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. - Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore.
⇒	Prevalente attività commerciale	- Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C..	
⇒	Libri sociali	- Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali.	

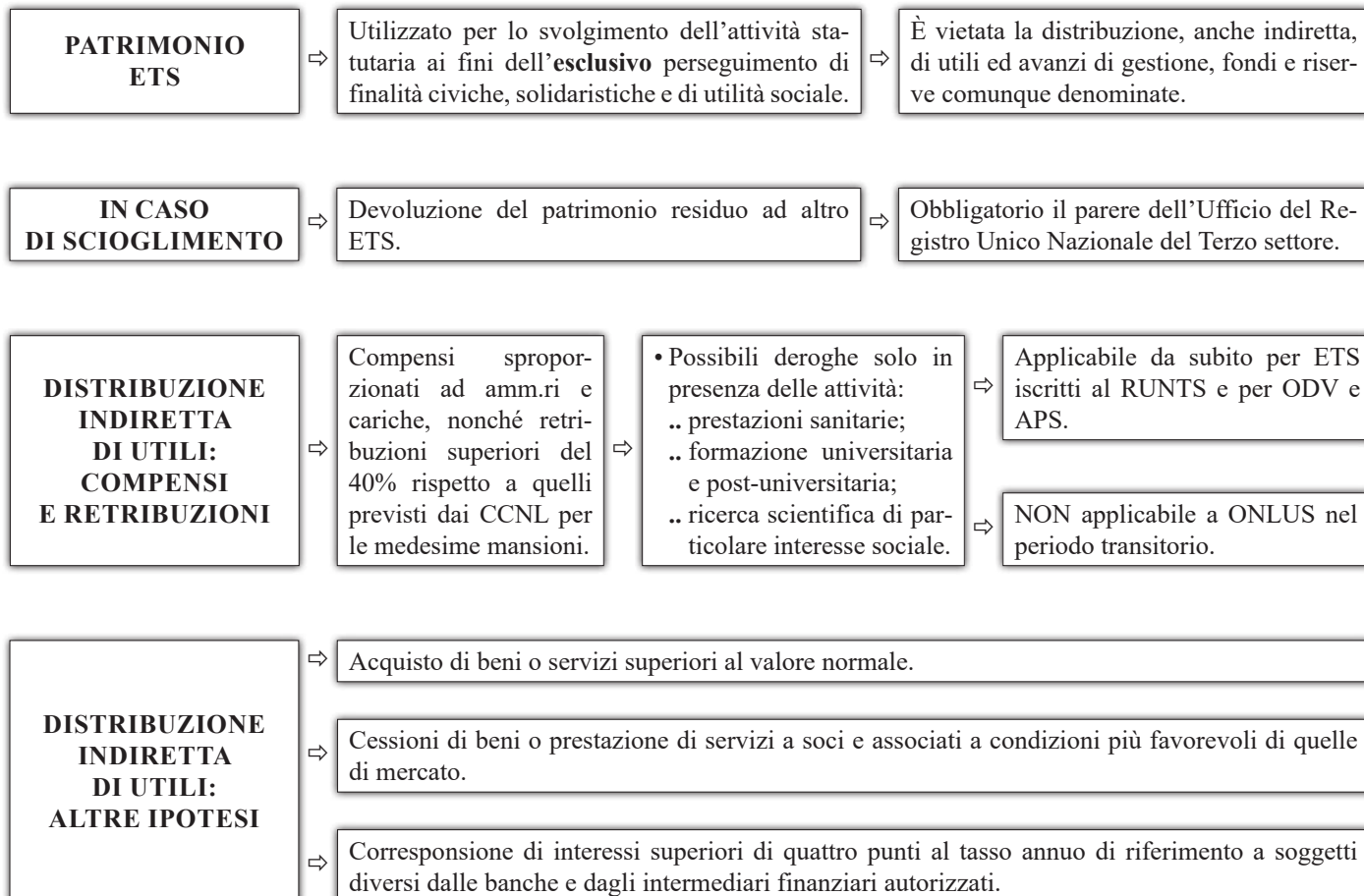
Artt. 8 e 9 D. Lgs. 117/2017

DEFINIZIONE DELLO SCOPO NON LUCRATIVO E DIVIETO DI DISTRIBUZIONE DEGLI UTILI

Gli ETS sono costituiti per finalità solidaristiche e di utilità sociale. In questo contesto appare ovvia la norma che vincoli la destinazione del patrimonio al raggiungimento di tali finalità, con una disciplina tracciata dall'art. 8 D. Lgs. 117/2017. Il legislatore si spinge inoltre alla definizione di ciò che può

essere considerato distribuzione indiretta di utili e avanzi di gestione, costituendo specifici divieti agli ETS in tema, ad esempio, di compensi sproporzionati, con specifiche eccezioni. Fa da corollario a questa disciplina l'art. 9, in merito all'obbligo di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento.

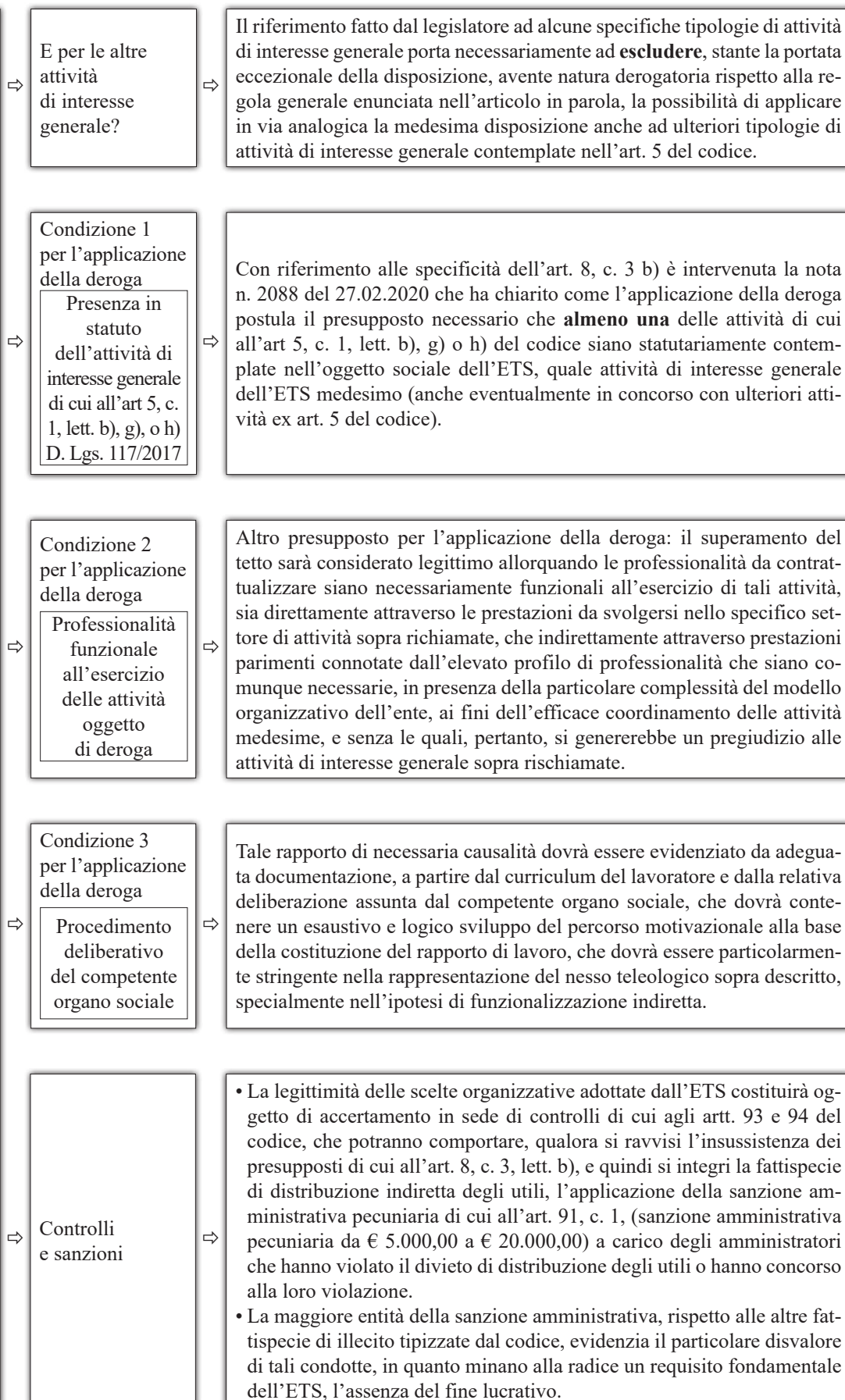
SCHEMA DI SINTESI



CHIARIMENTI

VINCOLO DI DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO	⇒ Destinazione del patrimonio	⇒ Il patrimonio degli enti del Terzo settore, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell' esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.
	⇒ Divieto di distribuzione di utili e avanzi di gestione	⇒ È vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo.
DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO IN CASO DI SCIOGLIMENTO	⇒ Obbligatorio il parere dell'Ufficio del Registro Unico Nazionale del Terzo settore	⇒ • In caso di estinzione o scioglimento, il patrimonio residuo è devoluto, previo parere positivo del RUNTS e salva diversa destinazione imposta dalla legge, ad altri enti del Terzo settore secondo le disposizioni statutarie o dell'organo sociale competente o, in mancanza, alla Fondazione Italia Sociale. • Il parere è reso entro trenta giorni dalla data di ricezione della richiesta che l'ente interessato è tenuto a inoltrare al predetto Ufficio con raccomandata a/r o secondo le disposizioni previste dal D. Lgs. 7.03.2005, n. 82, decorsi i quali il parere si intende reso positivamente. Gli atti di devoluzione del patrimonio residuo compiuti in assenza o in difformità dal parere sono nulli.
DISTRIBUZIONE INDIRETTA: AMMINISTRATORI E CARICHE	⇒ Compensi sproporzionati Art. 8, c. 3, lett. a) D. Lgs. 117/2017	⇒ È considerata distribuzione indiretta di utili , e quindi vietata agli ETS, la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta , alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni.
	⇒ ODV - Gratuità delle cariche Art. 34, c. 2 D. Lgs. 117/2017	⇒ Nelle Organizzazioni di Volontariato , ai componenti degli organi sociali, ad eccezione di quelli di cui all'art. 30, c. 5 (sindaci e revisori), non può essere attribuito alcun compenso , salvo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata ai fini dello svolgimento della funzione.
DISTRIBUZIONE INDIRETTA: LAVORATORI SUBORDINATI	⇒ Retribuzioni sproporzionate Art. 8, c. 3, lett. b) D. Lgs. 117/2017	⇒ È considerata distribuzione indiretta di utili , e quindi vietata agli ETS, la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del 40% rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'art. 51 D. Lgs. 15.06.2015, n. 81, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, c. 1, lett. b), g) o h).
	⇒ Deroghe possibili solo per alcune attività di interesse generale	⇒ • Il limite del 40% per espressa previsione del legislatore può essere superato, senza che si integri la violazione del divieto di distribuzione indiretta di utili, in presenza di comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle seguenti attività di interesse generale: .. interventi e prestazioni sanitarie; .. formazione universitaria e post-universitaria; .. ricerca scientifica di particolare interesse sociale.

**DISTRIBUZIONE
INDIRETTA:
LAVORATORI
SUBORDINATI
(segue)**



**DISTRIBUZIONE
INDIRETTA:
LAVORATORI
SUBORDINATI
(segue)**

⇒ Applicabilità immediata per APS e ODV ed enti iscritti al RUNTS

- ⇒
- Non essendo le disposizioni di cui all'art.8 del Codice legate da un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del RUNTS o all'adozione di atti di normazione secondaria, esse si devono ritenere **immediatamente applicabili**, a decorrere dalla data di entrata in vigore del Codice (3.08.2017).
 - Tuttavia, in ossequio al principio generale di irretroattività della legge l'art. 8, c. 2, lett. b), in merito alla distribuzione indiretta di utili, dovrà applicarsi soltanto ai rapporti di lavoro costituiti a partire dall'entrata in vigore del Codice, con esclusione pertanto della sua applicazione ai rapporti già in essere antecedentemente alla medesima data.
 - Tutto quanto esposto nel presente punto è applicabile ad APS e ODV già iscritte ai registri regionali e provinciali, e agli enti già iscritti al RUNTS.

⇒ ONLUS

⇒ Poiché il D. Lgs. 460/1997 sarà abrogato solo a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea sulle disposizioni fiscali indicate nell'art. 101, c. 10 e comunque non prima del periodo di imposta successivo all'operatività del RUNTS, ai sensi del combinato disposto degli artt. 102, c. 2, lett. a) e 104, c. 2 del codice, **nel periodo transitorio continuerà a trovare applicazione la disciplina contenuta nell'art. 10, c. 6, lett. e) del già citato D. Lgs. 460/1997, che fissa la misura differenziale alla soglia del 20%.**

**DISTRIBUZIONE
INDIRETTA:
ALTRE IPOTESI**

⇒ Acquisto di beni o servizi superiori al valore normale
Art. 8, c. 3, lett. c)
D. Lgs. 117/2017

⇒ È considerata **distribuzione indiretta di utili**, e quindi vietata agli ETS, l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale.

⇒ Cessioni di beni o prestazioni di servizi a soci e associati a condizioni più favorevoli di quelle di mercato
Art. 8, c. 3, lett. d)
D. Lgs. 117/2017

⇒ Sono inoltre considerate distribuzione indiretta di utili, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di quelle di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità, salvo che tali cessioni o prestazioni non costituiscano l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'art. 5 D. Lgs. 117/2017.

⇒ Corresponsione di interessi
Art. 8, c. 3, lett. e)
D. Lgs. 117/2017

- ⇒
- Infine, è considerata distribuzione indiretta di utili la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento.
 - Il predetto limite può essere aggiornato con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Art. 5 D. Lgs. 117/2017

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

In diretta attuazione della L. 6.06.2016, n. 106, in cui erano previsti il riordino e la revisione organica della disciplina speciale e delle altre disposizioni vigenti relative agli enti del Terzo settore, mediante la redazione di un apposito Codice del Terzo settore che comprendesse anche la disciplina tributaria degli enti appartenenti, il codice approvato delinea in primis alcune norme di carattere generale valide per la corretta qualifica all'ente. Inoltre, la legge disegna i confini delle attività

esercitabili in forma di ETS, con una grande apertura rispetto al passato in merito non tanto alla definizione di attività istituzionale quanto piuttosto all'esercizio di attività commerciali, subordinato e finalizzato al tempo stesso al conseguimento dell'utilità sociale che, in base alla definizione offerta dalla legge, rimane comunque la discriminante per definire l'ente e permettere il lecito godimento delle agevolazioni fiscali.

SCHEMA DI SINTESI

DEFINIZIONE DELLE ATTIVITÀ	⇒	- Le attività di interesse generale svolte dall'ente per conseguire lo scopo non lucrativo sono definite dall'apposita previsione normativa contenuta nell'art. 5 del D.Lgs. 117/2017. - Lo stesso articolo stabilisce anche la competenza per l'eventuale aggiornamento di tale elenco, attribuendo specifico compito all'emanazione di apposito DPCM.	⇒	La versione aggiornata dell'elenco delle attività di interesse generale è quella riportata nell'allegato riportato quale tavola n. 1 nell'articolo.
ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE Art. 5 D. Lgs. 117/2017	⇒	Gli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali incluse le cooperative 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 di interesse generale, se svolte in conformità alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, le attività di cui all'elenco stabilito dall'art. 5 del D. Lgs. 117/2017.	⇒	L'elenco può essere aggiornato ovvero integrato con apposito DPCM.
PREVISIONE STATUTARIA	⇒	È necessario che lo statuto indichi esattamente quali tra le attività di interesse generale contemplate dall'art. 5 costituiscono l'oggetto dell'attività dell'ente, in linea con il conseguimento dello scopo generale non lucrativo che lo stesso atto costitutivo individua.	⇒	Nota 3250 del 12.03.2019 MLPS: "l'oggetto sociale degli enti del terzo settore "non potrà esplicarsi nell'inserimento pedissequo nello statuto di un elenco di tutte le attività previste dall'art. 5 o di un numero di esse tale da rendere indefinito e come tale non conoscibile l'oggetto sociale".
COMMERCIALITÀ	⇒	Le attività previste dall'art. 5 del D. Lgs. 117/2017 possono essere svolte dall'ente anche con modalità che le qualificano come fiscalmente rilevanti, ma sempre nel perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.	⇒	Requisiti: lo svolgimento dell'attività non commerciale deve rispettare i limiti determinati in relazione alle previsioni dell'art. 79 del D. Lgs. 117/2017.

APPROFONDIMENTI

RELAZIONE
MINISTERIALE

- In particolare, come si legge nella relazione ministeriale, il Titolo I del Codice del Terzo Settore presenta, in linea con quanto previsto dalla legge delega, gli obiettivi legislativi che ci si propone di realizzare attraverso il Codice, stabilendo anche una norma di principio nella quale, riconosciuto il particolare ruolo degli enti del Terzo settore per il perseguimento di finalità costituzionalmente rilevanti, si prevede la loro promozione da parte della Repubblica italiana.
- Si cita testualmente: “È riconosciuto il valore e la funzione sociale degli enti del Terzo settore, dell’associazionismo, dell’attività di volontariato e della cultura e pratica del dono quali espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo, ne è promosso lo sviluppo salvaguardandone la spontaneità ed autonomia, e ne è favorito l’apporto originale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, anche mediante forme di collaborazione con lo Stato, le Regioni, le Province autonome e gli enti locali.”
- Appare quindi evidente già da una prima lettura come l’intento sia quello di orientare la legge stessa verso quell’utilità collettiva che rappresenta una discriminante storica rispetto alle attività svolte dagli enti, e che anche nella nuova visione deve essere il motore per gli enti appartenenti al terzo settore.
- La definizione di ETS contenuta nel decreto, unita alla diversa lettura del regime di responsabilità, porta verso uno scenario in cui, pur non escludendo l’azione di soggetti giuridici diversi dagli enti del terzo settore rientranti a pieno titolo nella definizione, si agisce in direzione di beneficiari precisi, facendo apparentemente dipendere ancora una volta, ma in modo più definito rispetto al passato, dalle finalità dell’attività più che dai requisiti soggettivi della stessa il godimento dei benefici fiscali che il legislatore ancora una volta riserva agli operatori.

Uno degli aspetti fondamentali della riforma è senza dubbio rappresentato dall’estensione dell’applicazione anche agli enti del Terzo settore che storicamente sono governati da una disciplina particolare (ad esempio le organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale) delle restanti disposizioni del Codice.

- Ciò avviene a condizione, ovviamente, che esse non siano derogate dalle norme particolari relative alla specifica figura organizzativa del Terzo settore e che risultino compatibili.
- Esiste quindi un rinvio generico al C.C., che deve intendersi come riferito in particolare alle norme (comprese le relative disposizioni attuative), che disciplinano le varie tipologie organizzative.
- In questo senso, al fine di fare la dovuta chiarezza in merito alle soluzioni interpretative inerenti il necessario coordinamento delle norme, si sarebbe ritenuta auspicabile ed opportuna, se non necessaria, l’avvenuta revisione del Primo Libro del C.C., in realtà oggetto della legge delega, che avrebbe sicuramente facilitato l’entrata in vigore della nuova versione della disciplina relativa agli enti non commerciali.

ENTI
DEL TERZO
SETTORE

- Il decreto individua testualmente come Enti del Terzo Settore “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 e 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, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore”, rilevando già chiaramente gli aspetti ritenuti essenziali per la definizione stessa.
- Essi vengono identificati nella finalità dell’azione (vengono esclusi gli enti e le attività esercitate a scopo di lucro) e nell’obiettivo della stessa (rimarcato dalle finalità necessariamente di interesse generale o sociale), e messi a conoscenza dei terzi attraverso l’iscrizione obbligatoria nel registro unico nazionale disciplinato dal decreto, a cui viene attribuita già in sede di definizione una funzione fortemente pubblicitaria, in molti aspetti simile a quella del Registro delle Imprese.

ENTI DEL TERZO SETTORE (segue)



- La relazione chiarisce che alla categoria di ETS non appartengono solo quelli “nominati” e specificamente disciplinati dalle legge (organizzazioni di volontariato o imprese sociali), ma anche tutte le altre associazioni, riconosciute o non riconosciute, e fondazioni e in ogni caso tutti gli altri enti di carattere privato diversi dalle società che, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, svolgano 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, e che siano inoltre iscritte nel registro unico nazionale del Terzo settore.

Oltre alle finalità e all'attività, come si diceva, anche l'iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore rappresenta uno degli elementi essenziali dell'ente.

- In ordine alla definizione di ente appartenente al terzo settore, se è chiara la volontà di discriminare soggettivamente gli enti creando un apposito registro a cui attribuire le funzioni pubblicitarie necessarie per l'opponibilità ai terzi dell'esistenza e dell'azione dell'ente, in linea con le finalità sancite dal decreto e ribadite in sede costitutiva dai fondatori dell'ente stesso attraverso l'adozione dello statuto, rimangono tuttavia alcuni dubbi rispetto alla definizione di “scopo di lucro” posta dalla legge come spartiacque fondamentale per la classificazione dell'attività esercitata e, conseguentemente, della natura dell'ente e del godimento dei relativi benefici fiscali.
- La legge considera infatti determinante lo scopo di lucro ai fini della definizione di società commerciale, senza tuttavia rettificare la definizione di imprenditore, che pone come discriminante l'esercizio in forma “professionale di una attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi.”
- La definizione di imprenditore considera dunque determinante la continuità e l'organizzazione dell'attività, prescindendo apparentemente da un concetto di lucro in senso stretto. Parte della giurisprudenza ritiene che il concetto di lucro debba essere insito nel concetto di imprenditore (Cass. 16612/2008), ma la realizzazione di utili nell'attività economica non significa comunque distribuzione.
- Apparentemente, l'unico vincolo che il codice del terzo settore pone rispetto alla produzione di utili è il divieto di distribuzione sia diretta che indiretta, con una forte evidenza rispetto al passato di situazioni che per definizione costituiscono distribuzione indiretta (classificate in forma che comunque non appare esaustiva).

Il mancato rispetto del requisito si traduce per l'ente in una riclassificazione della sua attività come commerciale, con contestuale disconoscimento dei benefici fiscali di cui l'ente gode in virtù dell'iscrizione nel registro unico.

- La riforma sembrerebbe quindi indirizzata all'apertura rispetto all'esercizio da parte dell'ente di attività anche di natura commerciale, subordinandone alla finalità costitutiva l'impiego degli utili conseguiti (comunque non distribuibili) ma qualificando direttamente come imprenditore l'ente del terzo settore.

ATTIVITÀ ESERCITABILI



- In relazione alle attività esercitabili nella pratica dagli enti qualificati come appartenenti al terzo settore, il decreto individua l'ambito di azione mantenendo di fatto pressoché inalterata rispetto al passato la necessità fortissima in ordine all'espressione della volontà statutaria dell'ente, che in piena autonomia può manifestare l'ambito in cui intende operare qualificando le attività ritenute necessarie o utili rispetto al raggiungimento dello scopo.
- La qualificazione soggettiva degli enti non commerciali rimane il fattore principale che determina l'applicazione della corretta disciplina contabile e, soprattutto, fiscale.
- Il vecchio inquadramento fiscale, dal punto di vista normativo, è contenuto nelle previsioni dell'art. 73 TUIR, che definisce come “non commerciale” ogni ente pubblico o privato, diverso dalle società di natura commerciale, che non ha come oggetto esclusivo o comunque principale lo svolgimento di attività commerciale

Per determinare in maniera univoca quale sia l'elemento caratterizzante dell'ente, dunque, occorre comunque ancora oggi fare riferimento prima di tutto alle previsioni statutarie, che devono delimitare in modo chiaro e puntuale l'ambito di azione dell'ente stesso, comunque finalizzato al raggiungimento dello scopo istituzionale, e l'effettiva attività svolta in piena aderenza a tali specifiche.

ATTIVITÀ ESERCITABILI (segue)



- L'elemento discriminante, dunque, rimane con tutta probabilità il fatto che l'ente eserciti nella realtà le attività previste dal proprio oggetto sociale, e che le stesse non siano riconducibili in alcun modo ad attività escluse dall'elenco contenuto nel decreto e nei successivi aggiornamenti, ritenute commerciali dal punto di vista fiscale.
- Continuano quindi ad assumere una importanza decisiva la concretezza dello scopo istituzionale, dell'oggetto e della conduzione di attività, tutto finalizzato allo scopo per cui l'ente stesso ha dichiarato la propria costituzione.
- Non assumono, di conseguenza, alcun rilievo come aspetti direttamente discriminanti né la natura pubblica o privata dell'ente, né la rilevanza sociale delle attività, né tantomeno l'assenza dello scopo di lucro o la destinazione dei risultati di natura economica.

INTERESSE GENERALE



- Le attività di interesse generale che devono costituire l'oggetto sociale esclusivo o principale di un ente del Terzo settore sono individuate direttamente dal codice stesso, senza escludere del tutto (almeno in apparenza) l'applicazione di ulteriore normativa qualificata di riferimento. Si chiarisce infatti che le attività devono comunque essere svolte nel rispetto delle leggi e dei regolamenti esistenti, ove applicabili.
- Ciò è sicuramente riscontrabile, ad esempio, in normative settoriali riferite ad attività regolamentate o soggette a requisiti, per cui, anche in caso di esercizio delle stesse da parte di un ente non commerciale, continuerebbero ad applicarsi le regole che investono l'attività specifica, indipendentemente dalla natura dell'ente.
- Nella tabella contenuta nel decreto sono contenute tutte le attività che già, storicamente, gli enti del Terzo settore svolgono, anche per espressa previsione legislativa, oltre a quelle attività "nuove" in cui gli enti del Terzo settore possono giocare un ruolo fondamentale per la promozione dell'interesse generale (ad esempio la riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o beni confiscati alla criminalità organizzata).

La cosa importante è che l'elenco di attività, riprendendo lo schema del soppresso decreto legislativo relativo alle ONLUS, vorrebbe essere esaustivo, poiché nella prospettiva del legislatore solo le attività elencate costituiscono attività di interesse generale ai fini del Codice.

- Il che lascia chiaramente la porta aperta a notevoli dubbi in ordine alla qualificazione dell'azione svolta dall'ente, soprattutto, del suo coordinamento con l'obiettivo primario, rappresentato comunque dal raggiungimento concreto di uno scopo istituzionalmente promosso e già definito in sede costitutiva.
- La stessa relazione ministeriale ammette la necessità di intervento successivo a livello legislativo, laddove precisa che "molte attività non nominate non devono ritenersi, solo per questo, escluse, perché potrebbero rientrare in una o più attività individuate nell'elenco.
- Nel decreto, inoltre, per la definizione delle attività si fa riferimento a formule che si prestano comunque ad includere, direttamente o successivamente, attività di interesse generale non specificamente individuate nell'elenco, e di carattere quanto mai vario.

Per far fronte alle problematiche evidenziate, la stessa legge prevede la possibilità di aggiornamento dell'elenco di attività, da attuarsi mediante decreto di natura regolamentare del Presidente del Consiglio dei ministri (adottato su proposta del Ministro del lavoro e delle politiche sociali con le modalità stabilite dalla legge).

- L'importante per mantenere le agevolazioni fiscali è che sia la definizione dell'attività svolta, sia l'effettiva operatività dell'ente mantengano inalterate le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, nonché i principi espressi dalla riforma, in modo tutto sommato abbastanza vicino alla attuale definizione di attività istituzionale.

Tavola n. 1



Attività “di interesse generale” - Art. 5 D. Lgs. 117/2017

Interventi e servizi sociali.	Ai sensi dell'art. 1, cc. 1 e 2, della L. 8.11.2000, n. 328, e interventi, servizi e prestazioni di cui alla L. 5.02.1992, n. 104, e alla L. 22.06.2016, n. 112.
Interventi e prestazioni sanitarie.	
Prestazioni socio-sanitarie.	Di cui al D.P.C.M. 14.02.2001
Educazione, istruzione e formazione professionale ai sensi della legge 28.03. 2003, n. 53	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.	Ai sensi del D. Lgs. 22.01.2004, n. 42.
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	Ai sensi dell'art. 16, c. 5 L. 6.08.1990, n. 223.
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 enti del terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al 70% da enti del terzo settore.	
Cooperazione allo sviluppo	Ai sensi della L. 11.08.2014, n. 125.
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, da intendersi come un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata, situata, di norma, in un Paese in via di sviluppo, sulla base di un accordo di lunga durata finalizzato a promuovere l'accesso del produttore al mercato e che preveda il pagamento di un prezzo equo, misure di sviluppo in favore del produttore e l'obbligo del produttore di garantire condizioni di lavoro sicure, nel rispetto delle normative nazionali ed internazionali, in modo da permettere ai lavoratori di condurre un'esistenza libera e dignitosa, e di rispettare i diritti sindacali, nonché di impegnarsi per il contrasto del lavoro infantile.	
Servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui all'art. 2, c. 4 D. Lgs. 112/2017;	Lavoratori molto svantaggiati e persone svantaggiate con disabilità, persone beneficiarie di protezione internazionale, persone senza fissa dimora, le quali versino in una condizione di povertà tale da non poter reperire e mantenere un'abitazione in autonomia.
Alloggio sociale ai sensi del D.M. Infrastrutture 22.04.2008.	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	Ai sensi dell'art. 2 L. 18.08.2015, n. 141.
Organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche	
Beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti 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	Ai sensi della L. 4.05.1983, n. 184.
Protezione civile	Ai sensi della L. 24.02.1992, n. 225.
Riqualficazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.	
Nota bene	L'elenco delle attività di interesse generale può essere aggiornato con D.P.C.M.

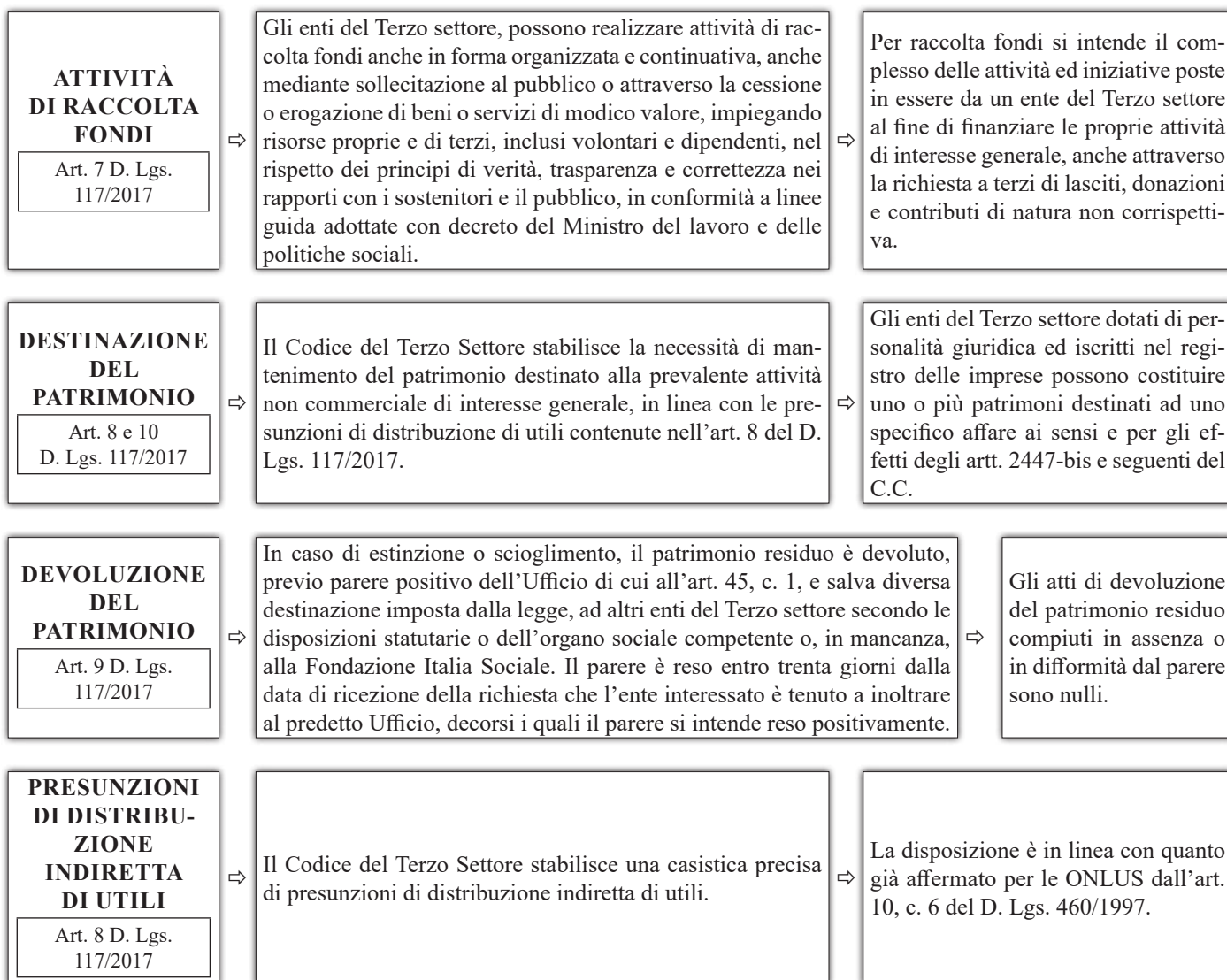
Artt. 7, 8, 9, 10 D. Lgs. 117/2017

ATTIVITÀ DI RACCOLTA FONDI E GESTIONE DEL PATRIMONIO

Il godimento dei benefici fiscali previsti per gli Enti del Terzo Settore, come si è evidenziato nel corso di questi mesi, è subordinato alla piena entrata in vigore della norma costituita principalmente dal D. Lgs. 117/2017, meglio noto come Codice del Terzo Settore, che in larga misura dipende a sua volta (con riferimento ad alcuni aspetti fondamentali) dalla necessaria autorizzazione dell'Unione Europea e dalla pubblicazione dei decreti attuativi richiamati dallo stesso Codice. Alcune attività di interesse principale per l'Ente, quali la raccolta di fondi e la sua stessa organizzazione, trovano tuttavia una regolamentazione puntuale nel testo della norma, che nel

suo complesso mira a mantenere la necessità di assenza di scopo di lucro in capo all'ente, prevedendo in alcuni casi (che ricalcano quanto precedentemente sancito dalla regolamentazione del regime applicabile alle ONLUS) l'applicazione di vere e proprie presunzioni di distribuzione di utili, al ricorrere delle quali per l'ETS cesserebbe il godimento di qualsiasi beneficio di natura fiscale. Coerentemente con la previsione normativa, il Codice del Terzo Settore interviene a regolamentare le modalità di formazione e gestione del patrimonio dell'ente, sia nel corso della vita dello stesso ETS, sia in fase di eventuale scioglimento.

SCHEMA DI SINTESI



ATTIVITÀ DI RACCOLTA FONDI

ASPETTI
STATUTARI

- L'attività specifica di raccolta fondi, storicamente decommercializzata in base alle previsioni del Tuir a determinate condizioni, trova una definizione specifica nell'art. 7 del Decreto.
- È riconosciuto direttamente in sede legislativa che gli enti appartenenti al terzo settore possano avvalersi per finanziare le proprie attività di interesse generale (definite dall'art. 5 del Codice) di attività specifiche finalizzate alla raccolta dei fondi, da destinare a una progettualità ovvero alla propria attività principale o prevalente, rientrando comunque tra quelle di interesse generale.
- Il testo della legge rende validamente possibile "che gli enti del Terzo settore realizzino la raccolta di fondi anche in forma organizzata e continuativa, o mediante sollecitazione al pubblico o attraverso la cessione o erogazione di beni di modico valore o servizi, impiegando risorse proprie e di terzi, inclusi volontari e dipendenti, e ispirandosi a verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico".
- L'esecuzione di tali attività viene di fatto subordinata all'aderenza a specifiche linee guida da adottarsi con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentiti il Consiglio nazionale del Terzo settore e la "Cabina di regia" regolamentati dallo stesso decreto.

ASPETTI
FINANZIARI

- La raccolta di fondi costituisce, da sempre, una delle principali fonti di finanziamento dell'attività degli enti non commerciali.
 - In questo contesto si inserisce la norma fiscale contenuta nell'art. 143 del Tuir, mirata ad incentivare tale forma di finanziamento sottraendo dall'imposizione, ai fini delle imposte sui redditi, i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche fino ad oggi solo occasionali, anche se effettuate con scambio e/o offerta di beni di modico valore o di servizi nei confronti di coloro che effettuano donazioni in denaro.
 - Con riferimento a questa particolare forma di finanziamento, l'art. 2, c. 2 del D. Lgs. 460/1997 stabilisce:
 - .. l'esclusione anche dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto;
 - .. l'esenzione da ogni altro tributo, sia erariale che locale.

ASPETTI
FISCALI

- Le agevolazioni fiscali, tuttavia, sono riconosciute solo se le raccolte fondi sono caratterizzate dal rispetto di alcuni requisiti, tra cui l'occasionalità dell'iniziativa superata dal decreto, che tuttavia non chiarisce se la stessa debba comunque tenersi in concomitanza di campagne di sensibilizzazione, ed il modico valore di mercato dei beni eventualmente ceduti o scambiati.
- In linea generale, quindi, i fondi pervenuti mediante la raccolta non dovrebbero nemmeno in futuro avere la natura di corrispettivi, nel senso che non dovrebbe esistere un rapporto di scambio commerciale vero e proprio, qualificato nella normativa fiscale da un rapporto proporzionale tra il valore del bene offerto e le somme che vengono incassate a titolo di liberalità, che viceversa rappresenta presupposto di commercialità. Tuttavia, in attesa del necessario chiarimento, si segnala come in relazione al contenuto degli articoli specifici del codice, soltanto i proventi derivanti da raccolte occasionali sembrerebbero esclusi da tassazione per la loro stessa natura, in forza del richiamo esistente nel testo del Codice.
- Non rientravano già in questo ambito le erogazioni liberali di carattere privato agli enti non commerciali, così come i contributi pubblici o privati a fondo perduto, che continuano ad essere non imponibili se destinati all'attività istituzionale ora definita come "di interesse generale".

RENDICONTAZIONE



- A livello di rendicontazione la norma esistente prevede a carico dei soggetti che realizzano l'iniziativa l'obbligo di predisporre un apposito rendiconto, da effettuarsi entro 4 mesi (per gli ETS non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi il rendiconto deve essere inserito nel bilancio di cui all'art. 13 del codice, ai sensi dell'art. 87, c. 6 del codice) dalla chiusura dell'esercizio sociale, da considerare separato e ulteriore rispetto al rendiconto annuale economico e finanziario. In tale documento devono essere riportate, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese afferenti a ciascuna iniziativa.

ATTIVITÀ DI RACCOLTA FONDI



Tuttavia l'obbligo di predisporre il rendiconto sembrerebbe prescindere dalla circostanza che l'ente svolga o meno attività commerciale e potrebbe a buon titolo essere mantenuto nella regolamentazione post entrata in vigore del decreto, con problematiche evidenti in ordine ad attività svolta in forma continuativa.

- La norma oggi di fatto non chiarisce in modo esaustivo se tale rendicontazione possa essere considerata come assorbita dall'obbligo di relazione di missione ovvero dagli obblighi di rendicontazione generale che gravano in base alle previsioni del Decreto sugli enti del terzo settore, anche se una interpretazione restrittiva porterebbe a pensare che i due obblighi debbano essere considerati come distinti ed autonomi.
- La norma prevede in particolare che il documento sia accompagnato da una eventuale relazione illustrativa concernente le spese e le entrate relative, e dispone in ogni caso che lo stesso sia conservato all'interno di un apposito registro, con pagine numerate progressivamente.

Se nel corso di uno stesso esercizio sociale l'associazione organizzasse più raccolte di fondi, potrebbe dunque rendersi necessario predisporre specifici rendiconti separati per ognuna di esse.

ASPETTI DOCUMENTALI



- La documentazione in ogni caso va conservata, agli effetti fiscali, fino a quando non sia divenuto definitivo l'accertamento relativo al periodo d'imposta cui il rendiconto stesso si riferisce e quindi, potenzialmente (in caso di controversia), anche oltre il termine decennale previsto dall'art. 2220 del codice civile.
- La Relazione illustrativa, ove l'obbligo della stessa fosse mantenuto dai decreti attuativi in corso di pubblicazione, dovrà specificare:
 - .. l'importo dei fondi raccolti risultante dalla documentazione attestante i singoli versamenti;
 - .. le somme effettivamente destinate alle attività e ai progetti, dettagliatamente descritti, per i quali la raccolta fondi è stata attivata o, in caso di attività continuativa, si suppone l'effettivo impiego degli stessi finalizzato al conseguimento dell'interesse generale tutelato, alla base dei benefici fiscali accordati.
- Anche se il documento non ha una valenza fiscale, appare evidente l'intento di favorire la massima trasparenza nella gestione di tali fondi nell'interesse dei soggetti coinvolti e nell'ambito dell'attività istituzionale esercitata dall'ente.
- In merito l'Agenzia delle Entrate (circolare 59/2007) ha precisato già in passato come i costi relativi alla raccolta debbano essere contenuti entro limiti ragionevoli, in modo tale da assicurare il residuo al termine dell'evento (dedotti i costi relativi) di una quota percentualmente rilevante da destinare alle finalità solidaristiche, garantendo il mantenimento dello scopo costitutivo.
- Rimangono certamente fermi tutti gli obblighi di natura amministrativa gravanti in ordine alla manifestazione organizzata per la raccolta di fondi.
- Se l'evento prevede la somministrazione di alimenti e bevande, risulta necessaria la richiesta delle opportune autorizzazioni comunali oltre che possedere autorizzazione e requisiti necessari e rispettare gli adempimenti previsti dalla normativa in materia di igiene dei prodotti alimentari.
- In caso di spettacoli (per esempio con diffusione di musica o di opere protette dal diritto di autore), l'ente del terzo settore dovrà comunque espletare gli adempimenti SIAE (rivolgendosi all'agenzia competente per territorio) e, nell'eventualità organizzasse (anche occasionalmente) lotterie o pesche di beneficenza, dovrebbe dar corso all'ottenimento dell'autorizzazione specifica presso il Comune territorialmente competente per l'istruzione della pratica.

ASSENZA DELLO SCOPO DI LUCRO

⇒

- In relazione all'assenza dello scopo di lucro ed alla gestione del patrimonio, il cardine della riforma è rappresentato dall'art. 8 del Codice del Terzo Settore.
- Esso pone un fortissimo vincolo in ordine alla destinazione di eventuali utili e, più in generale, di tutto il patrimonio degli enti del Terzo settore allo svolgimento delle attività statutarie ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.
- Secondo una prassi normativa ricorrente nella legislazione previgente, al fine di evitare ogni possibile aggiramento del vincolo di destinazione del patrimonio allo scopo di interesse generale, la norma conferma il divieto di distribuzione sia diretta che indiretta di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve, comunque denominati, a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo.

Il c. 3 dell'art. 8, riprendendo la formulazione dell'art. 10 del D. Lgs. 460/1997 relativo alle ONLUS, individua in particolare alcune fattispecie che costituirebbero "in ogni caso" una distribuzione indiretta non consentita, rilevabili previo accertamento da parte delle autorità competenti, riportate nella Tabella seguente.

- È importante sottolineare come la stessa relazione ministeriale al decreto non abbia comunque escluso la possibilità di configurazione di altre fattispecie "atipiche" di distribuzione", con implicito rimando all'attività di accertamento da porre in essere per la valutazione specifica del singolo caso e l'eventuale disconoscimento conseguente dei benefici fiscali per l'ETS.
- Con riferimento alle attività previste dalla stessa norma, va sottolineato come la disposizione non impedisca, ma anzi confermi, la possibilità che avvengano cessioni di beni o erogazioni di prestazioni a titolo gratuito oppure verso corrispettivi inferiori al loro valore normale qualora esse costituiscano proprio l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'art. 5 e realizzino pertanto le finalità dell'ente del Terzo settore".
- Per la determinazione del valore normale dei servizi valgono in ogni caso le previsioni generali contenute nel Tuir per le attività fiscalmente rilevanti.
- Infine, occorre rimarcare come venga considerata distribuzione indiretta di utili anche la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento, prevedendo che il limite possa essere aggiornato, in relazione all'andamento del mercato finanziario, con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

DESTINAZIONE E GESTIONE DEL PATRIMONIO

⇒

- Sul punto appare importante comunque sottolineare come questo aspetto risulti decisamente collegato con la necessità di mantenimento da parte dell'ente (con responsabilità in carico agli amministratori) di un patrimonio sufficiente alla realizzazione dello scopo istitutivo dell'ETS, carattere che la norma, a favore della tutela dell'interesse generale perseguito, parrebbe estendere anche ad enti non dotati di personalità giuridica, con una forte svolta rispetto al passato.
- Il testo del Codice garantisce, in modo totalmente aderente a quanto avveniva in passato, anche il mantenimento del patrimonio destinato al fine di interesse generale, estendendo tale principio di conservazione alla fase di eventuale liquidazione dell'ente, indipendentemente dalle cause dell'estinzione.

Il legislatore mira di fatto ad impedire che il patrimonio residuo dell'ente del Terzo settore possa, ad esempio, costituire oggetto di distribuzione in sede di liquidazione, contravvenendo quindi ad una delle regole fondamentali per il godimento dei benefici fiscali da parte dell'ente durante la sua azione.

**SCIOGLIMENTO
E DEVOLUZIONE**

- In merito il decreto prevede che il patrimonio debba essere devoluto, salva diversa destinazione imposta dalla legge, ad altri enti del Terzo settore secondo le disposizioni statutarie o dell'organo sociale competente o, in mancanza, alla Fondazione Italia Sociale costituita con la piena operatività della riforma.
- Rispetto a quanto avveniva in passato, si sottolinea come esista una estensione della necessità di acquisizione di un parere favorevole preventivo, reso dall'autorità competente che lo stesso decreto individua nell'Ufficio del Registro unico nazionale del Terzo settore, istituito in diretta attuazione della delega.
- Il parere deve essere reso previa richiesta da parte dell'ente entro 30 giorni dalla data di ricezione della stessa. Decorso il predetto termine, il silenzio dell'ufficio verrà considerato dal legislatore significativo dell'assenso all'atto di devoluzione.

È importantissimo ribadire come la norma preveda la nullità degli atti di devoluzione posti in essere in assenza o in difformità dal parere richiesto ed acquisito.

**PATRIMONIO
DESTINATO**

Art. 10 D. Lgs. 117/2017



- Per gli Enti del Terzo Settore dotati di personalità giuridica ed iscritti nel Registro delle Imprese (essenzialmente imprese sociali comunque costituite e cooperative sociali) il Codice prevede infine la facoltà di costituzione di uno o più patrimoni da destinare a progetti specifici, ponendo obblighi di rendicontazione e di gestione contabile relativi in capo all'ente.
- La procedura di riferimento riprende per espresso richiamo effettuato dalla norma quella prevista dagli art. 2447 bis e seguenti C.C. per le società per azioni.
- Sostanzialmente, il patrimonio destinato può essere costituito con delibera specifica o mediante la stipula di un contratto avente ad oggetto un finanziamento da destinarsi, allo stesso modo, ad uno specifico affare con i cui proventi verrà rimborsato, in tutto o in parte, il finanziamento stesso.
- L'unica esclusione riguarda la destinazione di patrimoni specifici ad attività riservate in applicazione di leggi speciali.

Tabella**Distribuzione indiretta di utili: casistiche (Art. 8 D. Lgs. 117/2017)**

a)	La corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni.
b)	La corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del 40% rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'art. 51 del D. Lgs. 15.06.2015, n. 81, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, c. 1, lett. b), g) o h).
c)	L'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale.
d)	Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di quelle di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità, salvo che tali cessioni o prestazioni non costituiscano l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'art. 5.
e)	La corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento. Il predetto limite può essere aggiornato con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.