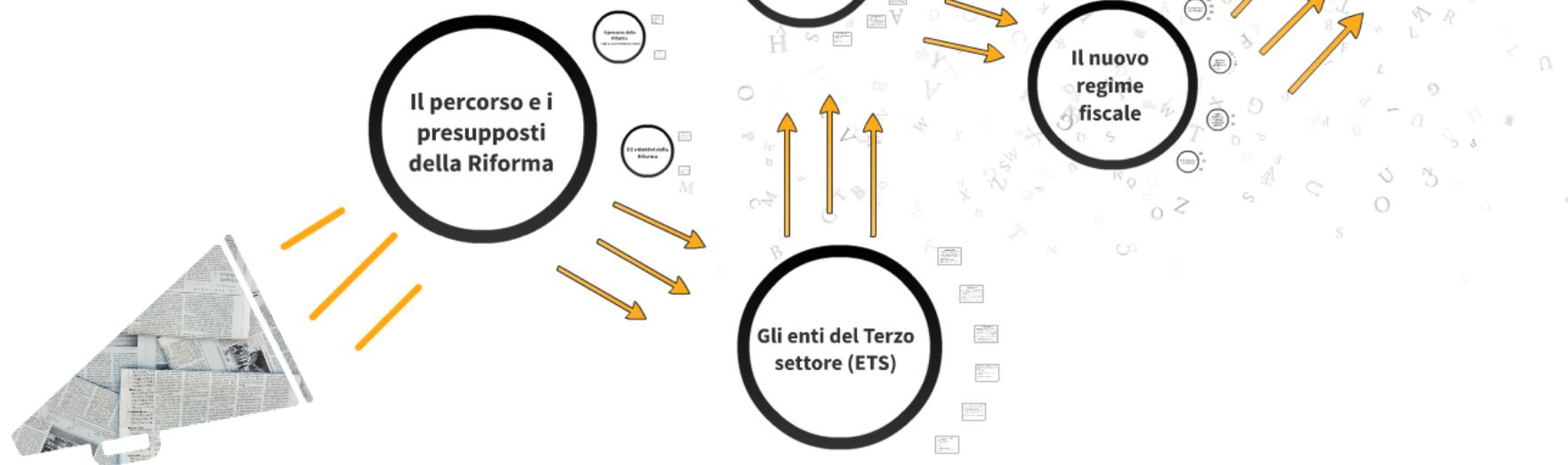
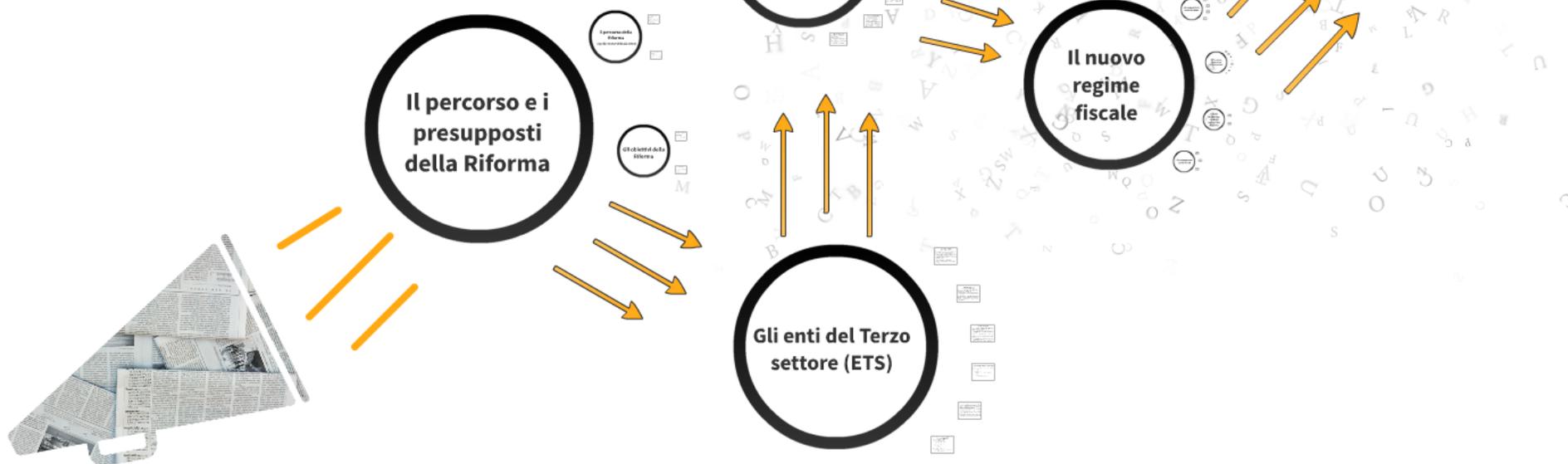


La Riforma del Terzo settore



La Riforma del Terzo settore



Il percorso e i presupposti della Riforma

Il percorso della Riforma
(Aprile 2014-Febbraio 2018)

Gli obiettivi della Riforma

CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE
PRESIDENTE
VICEDIRETTORE
DIRETTORE GENERALE
DIRETTORE AMMINISTRATIVO
DIRETTORE ECONOMICO
DIRETTORE LEGALE
DIRETTORE PERSONE
DIRETTORE SERVIZI CLIENTI
DIRETTORE SERVIZI TECNICI
DIRETTORE SERVIZI SUPPORTO

CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE
PRESIDENTE
VICEDIRETTORE
DIRETTORE GENERALE
DIRETTORE AMMINISTRATIVO
DIRETTORE ECONOMICO
DIRETTORE LEGALE
DIRETTORE PERSONE
DIRETTORE SERVIZI CLIENTI
DIRETTORE SERVIZI TECNICI
DIRETTORE SERVIZI SUPPORTO

CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE
PRESIDENTE
VICEDIRETTORE
DIRETTORE GENERALE
DIRETTORE AMMINISTRATIVO
DIRETTORE ECONOMICO
DIRETTORE LEGALE
DIRETTORE PERSONE
DIRETTORE SERVIZI CLIENTI
DIRETTORE SERVIZI TECNICI
DIRETTORE SERVIZI SUPPORTO

CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE
PRESIDENTE
VICEDIRETTORE
DIRETTORE GENERALE
DIRETTORE AMMINISTRATIVO
DIRETTORE ECONOMICO
DIRETTORE LEGALE
DIRETTORE PERSONE
DIRETTORE SERVIZI CLIENTI
DIRETTORE SERVIZI TECNICI
DIRETTORE SERVIZI SUPPORTO

M

Il percorso della Riforma

(Aprile 2014-Febbraio 2018)

Il percorso

Legge delega 1

- E' in vigore dal 3 luglio 2012
- Ha posto alcuni principi
- Governo avrebbe dovuto emanare
più decreti legislativi

I decreti di cui la legge delega

D.lgs. 117/2017 (Riforma)

D.lgs. 132/2017 (Misure)

D.lgs. 111/2017 (S. X. 10)

D.lgs. 40/2017 (Servizi)

D.P.R. 28 luglio 2017 (Riforma)

E' il testo

introdotto

E' in vigore

Non è più

- Parte

entro

- Per

l'attuazione

della

parte

Il percorso della Riforma

Legge delega 106/2016

- E' in vigore dal 3 luglio 2016
- Ha posto alcuni **principi e criteri direttivi** sulla base dei quali il Governo avrebbe dovuto, **entro il 3 luglio 2017**, emanare uno o più decreti legislativi di attuazione

I decreti di cui la Riforma si compone sono:

D.lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore)

D.lgs. 112/2017 (Impresa sociale)

D.lgs. 111/2017 (5 X 1000)

D.lgs. 40/2017 (Servizio civile universale)

D.P.R. 28 luglio 2017 (Fondazione Italia Sociale)

Il Decreto 117

E' il testo normativo più importante della Riforma poiché ha introdotto il Codice del Terzo settore

E' in vigore dal **3 agosto 2017**

Non è però "definitivo" e **ad oggi non è pienamente in vigore:**

- **Potrà** infatti **essere integrato o corretto** con un ulteriore decreto entro il 3 agosto 2018
- Per la piena attuazione sono **necessari diversi decreti ministeriali** (all'incirca 30, da adottare entro il 3 agosto 2018) e **l'autorizzazione della Commissione europea** (cruciale per l'entrata in vigore della parte fiscale)

Il percorso e i presupposti della Riforma

Il percorso della Riforma
(Aprile 2014-Febbraio 2018)

Il percorso della Riforma

Il percorso della Riforma

Gli obiettivi della Riforma

Gli obiettivi della Riforma

Gli obiettivi della Riforma

M

Gli obiettivi della Riforma

Obiettivi generali

"Riconoscere, favorire e garantire l'associazione e il valore costitutivo"

(art.2, c.1, lett.a, Legge n.101/2000)

- Coerenza con i principi costituzionali

- Semplificare la normativa giuridica, logica e sistematica

- Si è cercato di fare ordine, ridurre la frammentarietà e la lacunosità

- Lo si è fatto creando un Codice del Terzo settore (ETS)

Il Terzo settore

La creazione di un Codice del Terzo settore (ETS) rappresenta delle novità giuridiche.

- Il 1° settembre 2017 una riforma del Terzo settore, il quale acquisisce un punto di vista normativo.

Non vi è comunque l'obbligo per il Terzo settore.

- Il Codice civile è rimasto in vigore, ma con alcune deroghe (come prima) di poter coesistere con le disposizioni del Terzo settore.

Obiettivi generali della Riforma

"Riconoscere, favorire e garantire il più ampio esercizio del diritto di associazione e il valore delle formazioni sociali liberamente costituite" (art.2, c.1, lett.a, Legge delega)

- Ciò è in linea con i **principi costituzionali** ed in particolare con il **principio di sussidiarietà orizzontale** (art.118, c.4, Costituzione)

"Semplificare la normativa vigente, garantendone la coerenza giuridica, logica e sistematica" (art.2, c.1, lett.d, Legge delega)

- Si è cercato di **fare ordine** all'interno di una disciplina che era estremamente frammentaria e lacunosa
- Lo si è fatto creando un **Codice del Terzo settore** e dando una definizione di **ente del Terzo settore (ETS)**

Il Terzo settore

La creazione di un Codice del Terzo settore e la definizione di ente del Terzo settore (ETS) rappresentano delle novità fondamentali da un punto di vista giuridico

- Vi è infatti oggi una **cornice legislativa di riferimento per tutto il Terzo settore**, il quale acquisisce esso stesso per la prima volta valore ed identità da un punto di vista normativo

Non vi è comunque l'obbligo per gli enti e le associazioni di far parte del "Terzo settore"

- **Il Codice civile è rimasto in vigore** e pressoché immutato (nonostante la Legge delega avesse disposto la sua revisione): questo permette (come prima) di poter costituire un'associazione semplicemente rispettandone le disposizioni

Gli enti del Terzo settore (ETS)

La definizione di ETS

È l'ente che ha lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità e operare per il bene comune, e che è costituito, in forma stabile, da un gruppo di persone fisiche e giuridiche, che operano in modo non lucrativo e non distributivo dei ricavi.

- Finalità di utilità o di interesse generale

Le finalità degli ETS

Gli ETS si costituiscono per perseguire "finalità di utilità o di interesse generale" (art. 10, c. 1, lett. a) del D.Lgs. n. 117 del 2017).

Le finalità degli ETS sono:

- Finalità di utilità o di interesse generale
- Finalità di utilità o di interesse generale
- Finalità di utilità o di interesse generale

ETS sono:

- associazioni
- comitati
- comitati
- comitati

Le modalità di costituzione degli ETS sono:

- costituzione
- costituzione
- costituzione

L'iscrizione nel Registro unico nazionale

Il Registro unico nazionale degli ETS è istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Le modalità di iscrizione sono:

- iscrizione
- iscrizione
- iscrizione

Le diverse tipologie di ETS

ETS sono:

- associazioni
- associazioni
- associazioni



La definizione di ETS

Il Codice definisce gli enti del Terzo settore all'articolo 4, elencandone gli **elementi essenziali e comuni**:

- la forma giuridica di associazione, riconosciuta o meno, o di fondazione, o di altro ente privato non societario
- il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale
- l'assenza di scopo di lucro
- lo svolgimento di attività di interesse generale
- l'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore (RUN o RUNTS)

Le finalità degli ETS

Gli ETS si caratterizzano per perseguire "***finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale***" (art.4)

- Né la Legge delega né il Codice hanno dato una definizione di tali finalità

Il patrimonio degli ETS deve essere utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria (art.8), ed **è vietata la distribuzione di utili (anche indiretta)** a fondatori, associati, lavoratori, consiglieri ed altri componenti degli organi sociali

- In caso di scioglimento dell'ETS il suo patrimonio viene devoluto ad altri ETS (art.9)

Le attività degli ETS

Gli ETS devono svolgere **in via esclusiva o principale** una o più **"attività di interesse generale"** (art.5)

- Sono elencate **26 voci** (vi sono attività tipiche degli enti non profit, quali ad esempio interventi e servizi sociali e socio-sanitari, educazione e istruzione, tutela dell'ambiente, tutela del patrimonio culturale, formazione, cooperazione allo sviluppo, protezione civile, sport; ma vi sono anche attività nuove ed emerse in anni più recenti, quali l'alloggio sociale e l'agricoltura sociale)
- **Si prevede** comunque **la possibilità di aggiornare l'elenco con eventuali nuove attività** (tramite un DPCM)

Gli ETS possono svolgere anche **"attività diverse"** da quelle di interesse generale (previste dall'art.6), ma solo **in modo secondario e strumentale** a quelle di interesse generale

- **Se l'ente svolge attività "diverse" in modo prevalente rispetto a quelle di interesse generale perde la qualifica di ETS**
- Un **decreto interministeriale** (da adottare entro il 3 agosto 2018 e che è in fase di elaborazione) dovrà stabilire i criteri e le modalità con cui svolgere tali attività

Le modalità di svolgimento delle attività

Le attività di interesse generale possono essere svolte in forma di (art.4):

- **azione volontaria**
- **erogazione gratuita** di denaro, beni o servizi
- **mutualità**
- **produzione o scambio** di beni o servizi

L'iscrizione nel Registro unico nazionale (RUN)

Ultima caratteristica fondamentale a tutti gli ETS è **l'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore (RUN)**

- **Diventano ETS solamente gli enti che si iscrivono in tale Registro** (l'iscrizione ha quindi valore costitutivo)
- **L'iscrizione è comunque facoltativa:** un'associazione può rimanere fuori dal RUN ed essere quindi un ente di diritto comune (ciò poichè il Codice civile rimane in vigore), ma non potrà usufruire dei benefici (in particolare fiscali) previsti per gli ETS

Sull'operatività del RUN ruota tutta l'attuazione della Riforma, non solo per la parte civilistica ma anche e soprattutto per quella fiscale

Le diverse tipologie di ETS

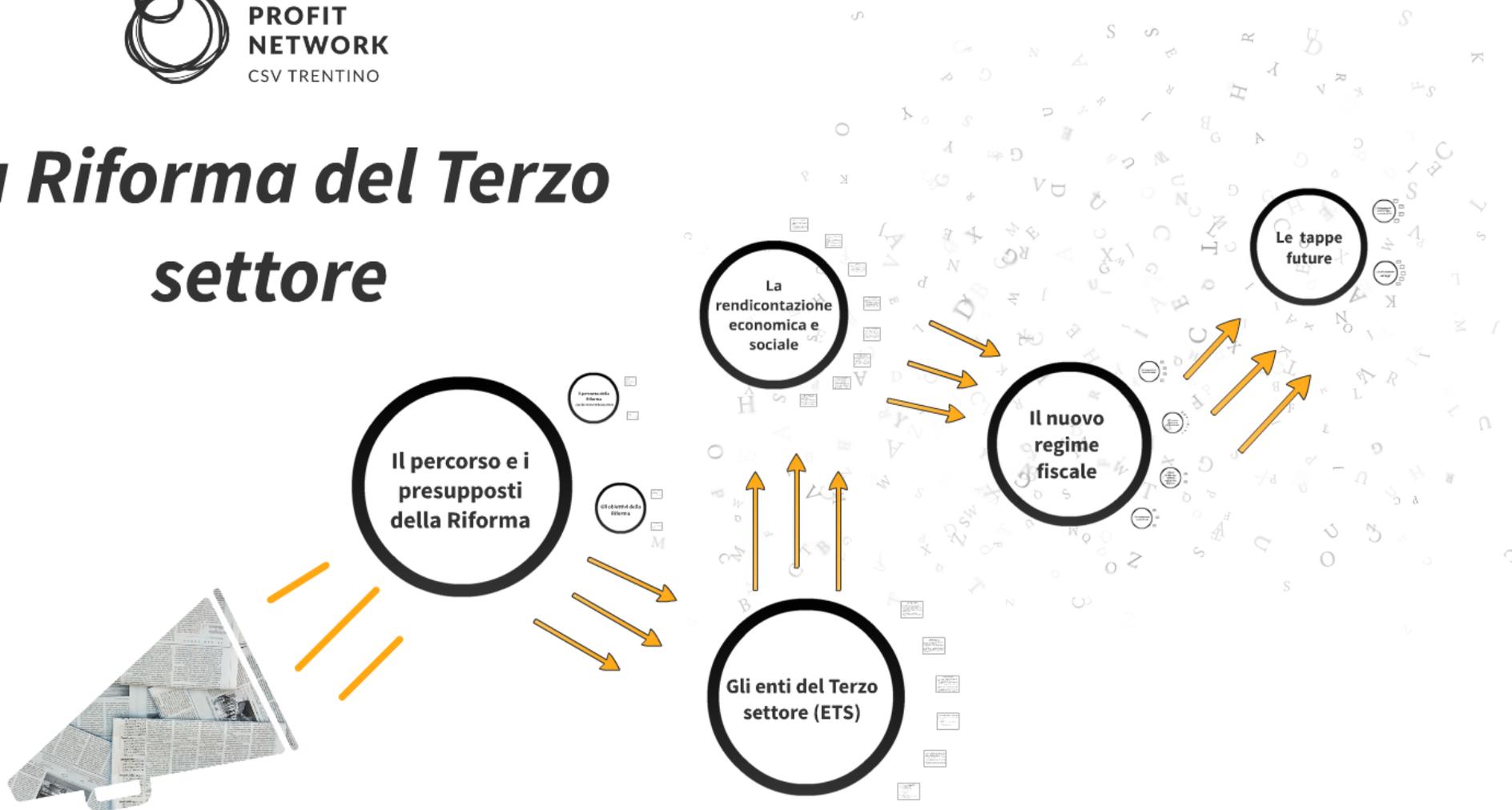
Esistono **modelli "tipici"** di ETS:

- **Organizzazioni di volontariato (ODV)**
- **Associazioni di promozione sociale (APS)**
- Enti filantropici
- Imprese sociali e cooperative sociali
- Reti associative
- Società di mutuo soccorso

Esiste un **modello "atipico"** di ETS

- **Associazioni**, riconosciute o non riconosciute, **fondazioni** e altri enti di carattere privato diversi dalle società

La Riforma del Terzo settore



rzo

La rendicontazione economica e sociale

Il percorso della
Riforma
(Aprile 2014-Febbraio 2018)

Gli obiettivi della Legge delega

- *"Definire forme e modalità di amministrazione e controllo degli enti ispirate (...) ai **principi di trasparenza e correttezza** nella gestione degli enti"* (art.4, c.1, lett.d, Legge delega)
- *"Disciplinare gli obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e d'informazione nei confronti degli associati, dei lavoratori e dei terzi, differenziati **anche in ragione della dimensione economica dell'attività svolta** (...)"* (art.4, c.1, lett.g, Legge delega)

I libri sociali obbligatori (art.15)

Gli ETS dovranno tenere:

- il **libro degli associati** (o aderenti)
- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni delle Assemblee**
- il **libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione**, dell'organo di controllo e di eventuali altri organi sociali

Tali scritture dovevano essere, di fatto, già tenute oggi da tutte le associazioni ma **la Riforma ha per la prima volta codificato tale obbligo**

Altra novità importante è il **diritto per gli associati di esaminare i libri sociali**, secondo le modalità previste dallo statuto

I volontari

Il Codice dedica un intero Titolo al "***volontario***" e all'"***attività di volontariato***"

- **Gli ETS devono iscrivere in un apposito registro i volontari** (associati o meno) che svolgono la loro attività in modo non occasionale (art.17)
- **Gli ETS devono assicurare i volontari** contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività di volontariato, e per la responsabilità civile verso terzi (art.18)
 - Un Decreto ministeriale (che doveva essere emanato entro il 3 febbraio 2018) stabilirà meccanismi assicurativi semplificati (basati su polizze numeriche)

Il bilancio economico (art.13)

Tutti gli ETS dovranno redigere, **entro 6 mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale**, un documento che rappresenti la situazione economica dell'ente

- **Gli ETS che hanno entrate superiori a 220.000 Euro annui** dovranno redigere un vero e proprio **bilancio di esercizio** (formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto *finanziario* (gestionale) e dalla relazione di missione)
- **Gli ETS che hanno entrate inferiori a 220.000 Euro annui** possono redigere un semplice **rendiconto finanziario per cassa**

Un Decreto ministeriale (da adottare entro il 3 agosto 2018) **dovrà stabilire come redigere sia il bilancio di esercizio che il rendiconto finanziario**

Alcune incongruenze in tema di bilancio

1. DEPOSITO DEL BILANCIO

- Sia il bilancio di esercizio che il rendiconto finanziario dovranno essere **depositati presso il Registro unico entro il 30 giugno di ogni anno** (art.48)
- Ciò però non è coerente con il termine di redazione (non si parla di approvazione) dello stesso entro 6 mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale (art.87)

2. SOGLIA ECONOMICA PER LA REDAZIONE DEL RENDICONTO

- Mentre l'art.13 pone la soglia di **220.000 Euro** l'art.87 fa riferimento a **50.000 Euro** di entrate annue
- Il decreto correttivo dovrebbe porre rimedio a tale rilevante incongruenza

La rendicontazione sociale (art. 14)

Gli ETS che hanno entrate superiori ad 1 milione di Euro annui devono redigere il bilancio sociale e pubblicarlo nel proprio sito internet (art.14,c.1)

- Un **decreto** ministeriale (da adottare entro il 3 agosto 2018) definirà le linee guida con cui redigere il bilancio sociale
- Il bilancio sociale dovrà poi essere **depositato presso il Registro unico entro il 30 giugno**

Gli ETS con **entrate annuali superiori a 100.000 Euro** devono **pubblicare** ogni anno nel proprio sito internet **i compensi corrisposti** ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti ed agli associati (art.14, c.2)

La Circolare sul regime transitorio

Con una **Circolare del 29 dicembre 2017** il Ministero del Lavoro ha chiarito alcune questioni relative al regime transitorio:

- **BILANCIO SOCIALE:** esso **rimane facoltativo** fino all'emanazione delle linee guida ministeriali
- **BILANCIO DI ESERCIZIO:** anche se ad oggi mancano gli schemi per la sua redazione **vi è comunque l'obbligo per gli enti di redigerlo** in forma libera (mancando il Registro unico non è ovviamente ancora entrato in vigore l'obbligo del deposito)
- **OBBLIGO DI PUBBLICAZIONE DEI COMPENSI:** **si applicherà a partire dal 1° gennaio 2019** con riferimento ai compensi erogati nel 2018

Organo di controllo (art.30)

Nelle associazioni del Terzo settore la nomina di un organo di controllo (monocratico o collegiale) è obbligatoria **quando si superano per 2 esercizi consecutivi 2 dei seguenti limiti:**

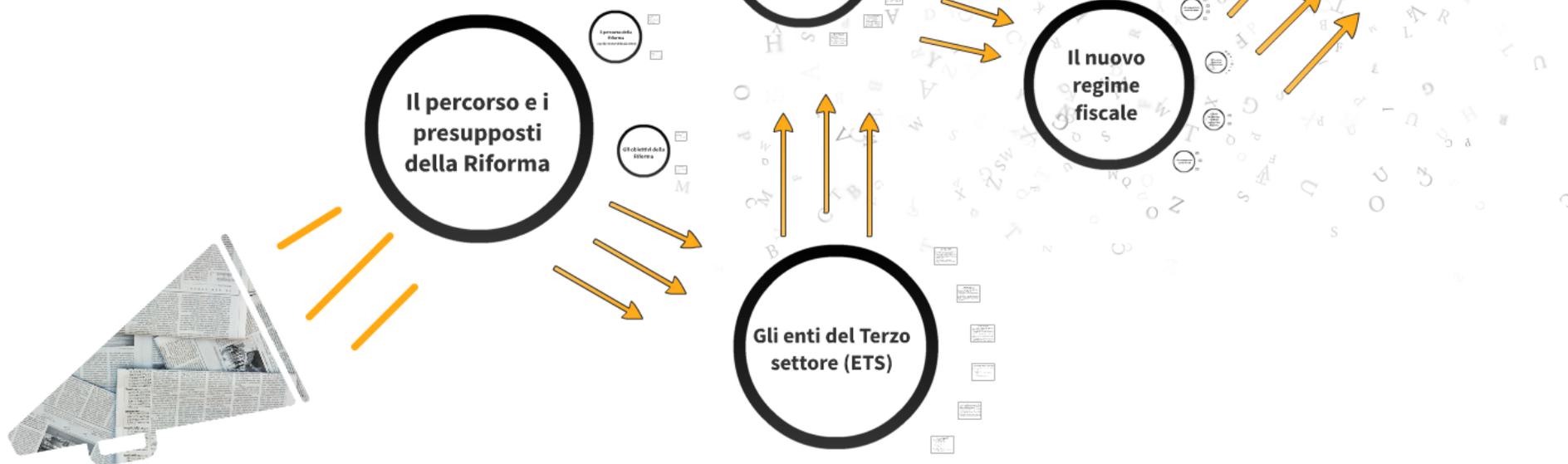
- **110.000 Euro di attivo dello stato patrimoniale**
- **220.000 Euro di entrate** o ricavi
- **5 dipendenti** occupati in media

L'organo di controllo **vigila sull'osservanza della legge e dello statuto**, sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile dell'ente, ed **esercita il controllo contabile**

L'organo di controllo **esercita** inoltre **compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**, ed attesta la conformità del bilancio sociale alle linee guida ministeriali

I componenti di tale organo devono essere **scelti tra gli iscritti all'albo dei revisori** (se organo collegiale è sufficiente che tale requisito sia posseduto da uno dei componenti)

La Riforma del Terzo settore



Il nuovo regime fiscale

I presupposti della nuova disciplina

ETS e attività commerciale/
non commerciale

I regimi forfetari per l'attività commerciale degli ETS

Altre importanti novità fiscali

I presupposti della nuova disciplina

Gli obiettivi della Legge delega

• **Analisi complessiva della definizione di ente non commerciale (ENC) ai fini fiscali** in base alle finalità di interesse generale perseguite (L. 4) e struttura di un regime fiscale di cui l'oggetto della legge non deve essere diverso, soddisfacendo le altre norme dell'art. 1, 2° comma, c. 1, lett. A, Legge delega

• **Analisi della disciplina riguardante le ENC**, in particolare prendendo in considerazione gli aspetti dell'ambito istituzionale e di natura societaria (L. 2° comma, c. 1, lett. A, Legge delega)

L'

La legge delega
dell'art. 4
della
Legge delega
della
Legge delega
della
Legge delega

La "

LETTA ha
RISULTA
di
La
non
DNC
regola

L'entrata in vigore differenziata delle disposizioni fiscali

Il regime fiscale degli ENC entrerà in vigore dal 2014, c.d. "regime transitorio", in parte nella Commissione europea (art. 10 della direttiva 2006/112/CE) e in parte in Italia (art. 10 della direttiva 2006/112/CE) e in parte in Italia (art. 10 della direttiva 2006/112/CE) e in parte in Italia (art. 10 della direttiva 2006/112/CE).

Il regime fiscale degli ENC entrerà in vigore dal 2014, c.d. "regime transitorio", in parte nella Commissione europea (art. 10 della direttiva 2006/112/CE) e in parte in Italia (art. 10 della direttiva 2006/112/CE) e in parte in Italia (art. 10 della direttiva 2006/112/CE).



Gli obiettivi della Legge delega

- ***"Revisione complessiva della definizione di ente non commerciale (ENC) ai fini fiscali connessa alle finalità di interesse generale perseguite (...) e introduzione di un regime tributario di vantaggio che tenga conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ente (...)"*** (art.9, c.1, lett.a, Legge delega)
- ***"Revisione della disciplina riguardante le Onlus, in particolare prevedendo una migliore definizione delle attività istituzionali e di quelle connesse (...)"*** (art.9, c.1, lett.m, Legge delega)

L'attuazione della Legge delega

La Legge delega indicava come criterio una revisione complessiva della definizione di ente non commerciale connessa alle *finalità* perseguite dall'ente

- **Il Codice ha invece riaffermato la definizione precedente** (quella dell'art.149 T.U.I.R.), **che si basa non sulle *finalità* ma sulla *tipologia di attività svolta* dall'ente (art.79)**

La Legge delega indicava il criterio della revisione della disciplina delle Onlus

- **Il Codice ha invece totalmente abrogato la disciplina delle Onlus** (art.102, c.2)

La "doppia natura" degli ETS

L'ETS ha in sé una doppia natura, sia civilistica che fiscale: quest'ultima deve essere valutata in base all'attività che l'ente svolge

- **Si deve distinguere quindi tra ETS non commerciale** (dove l'attività non commerciale è prevalente) **e ETS commerciale** (in cui a prevalere è l'attività commerciale)

La qualifica di ETS è indipendente dalla qualifica di ente non commerciale (ENC)

- **Se l'attività commerciale è prevalente, l'ente perde la qualifica di ENC ma non quella di ETS** (rimanendo quindi all'interno del Registro unico)

L'entrata in vigore differenziata delle disposizioni fiscali

Il regime fiscale degli ETS entrerà in vigore (art.104, c.2):

- **dopo l'autorizzazione da parte della Commissione europea** (attesa nell'estate del 2018)
- **nel periodo di imposta successivo a quello in cui il Registro unico sarà reso operativo** (se sarà operativo nel 2018 il nuovo regime partirà dal 1° gennaio 2019; se sarà operativo nel 2019 il regime sarà applicabile dal 1° gennaio 2020)

Alcune disposizioni della parte fiscale sono però già entrate in vigore dal 1° gennaio 2018, e sono ad esempio quelle relative alle erogazioni liberali, alle imposte indirette e al "*social bonus*" (art.104, c.1)

Il nuovo regime fiscale

I presupposti della nuova disciplina

ETS e attività commerciale/
non commerciale

I regimi forfetari per l'attività commerciale degli ETS

Altre importanti novità fiscali

ETS e attività commerciale/ non commerciale

Il calcolo della commercialità
attività commerciale
L'attività commerciale è quella che ha per oggetto la produzione di ricavi e di profitti, e che è svolta in modo abituale e sistematico.
L'attività commerciale è quella che ha per oggetto la produzione di ricavi e di profitti, e che è svolta in modo abituale e sistematico.

La attività di interesse generale
La attività di interesse generale è quella che ha per oggetto la produzione di ricavi e di profitti, e che è svolta in modo abituale e sistematico.
La attività di interesse generale è quella che ha per oggetto la produzione di ricavi e di profitti, e che è svolta in modo abituale e sistematico.

Bilancio	
Attivo	Passivo
...	...

La attività di interesse generale
La attività di interesse generale è quella che ha per oggetto la produzione di ricavi e di profitti, e che è svolta in modo abituale e sistematico.
La attività di interesse generale è quella che ha per oggetto la produzione di ricavi e di profitti, e che è svolta in modo abituale e sistematico.

Bilancio	
Attivo	Passivo
...	...

Bilancio	
Attivo	Passivo
...	...

Bilancio	
Attivo	Passivo
...	...

Il calcolo della commercialità

ARTICOLO 79 DEL CODICE

- Rappresenta il fulcro dell'intera parte fiscale del Codice
- Al **comma 2** vengono delineati i criteri per determinare la commercialità o meno della **singola attività di interesse generale** (AIG)
- Il **comma 5** contiene invece i criteri per il calcolo della commercialità o meno dell'**ente nel suo complesso**

Le attività di interesse generale

Le singole attività di interesse generale svolte dagli ETS sono considerate **non commerciali** quando (art.79, c.2):

- sono **svolte a titolo gratuito**
- **la somma dei corrispettivi richiesti e degli (eventuali) apporti economici da parte di enti pubblici non supera la somma dei *costi effettivi* del servizio svolto**

L'interpretazione letterale della norma consente ad oggi di includere fra i "*costi effettivi*" **solo i costi effettivamente sostenuti** (che sono sia i costi diretti che quelli indiretti afferenti la specifica attività)

- Non si capisce se possano rientrare fra i costi effettivi anche i cd. "**costi figurativi**" (ad esempio l'apporto dei volontari). Si è in attesa del decreto correttivo o di un'interpretazione ufficiale della norma

ESEMPIO 1

Costi effettivi		Corrispettivi e apporti da enti pubblici	
Costi del personale	500	Rette	700
Costi forniture	200	Contributi da convenzione	300
Altri costi effettivi	100		
TOTALE	800		1.000
Risultato			+200

La differenza positiva di 200 fa sì che **questa singola attività di interesse generale** sia ritenuta **commerciale** ex art.79, c.2

ESEMPIO 2

Costi effettivi		Corrispettivi e apporti da enti pubblici	
Costi del personale	500	Rette	600
Costi forniture	300	Contributi da convenzione	300
Altri costi effettivi	200		
TOTALE	1.000		900
Risultato	-100		

L'attività non è commerciale poiché i costi superano i ricavi

La commercialità dell'ETS nel suo complesso

Per determinare la commercialità dell'ETS (che è diversa dalla commercialità della singola attività di interesse generale) **occorre comparare i proventi da attività commerciale e quelli da attività non commerciali**

Ex art.79, c.5:

- fra i proventi commerciali rientrano i **proventi da attività di interesse generale (AIG) svolte con modalità commerciali (Esempio 1)** e i **proventi da attività "diverse"** (ex art.6) escluse le sponsorizzazioni
- fra i proventi non commerciali rientrano invece i **proventi da attività di interesse generale (AIG) svolte con modalità non commerciali (Esempio 2)**, i **contributi**, le **sovvenzioni**, le **liberalità**, le **quote associative** ed **ogni altra entrata assimilabile**

CALCOLO DELLA COMMERCIALITA' DELL'ETS (ART.79, C.5)

Proventi «commerciali»	Proventi «non commerciali»
AIG commerciali	AIG non commerciali
Attività «diverse» escluse le sponsorizzazioni	Contributi
	Sovvenzioni
	Liberalità
	Quote associative
	Ogni altra entrata assimilabile

ESEMPIO DI ETS COMMERCIALE

Proventi commerciali		Proventi non commerciali	
AIG commerciale (con i proventi dell'Esempio 1)	1.000	Contributi ente pubblico da convenzione per AIG	900
Attività «diverse»	700	Erogazioni liberali	300
Sponsorizzazioni	500	Quote associative	100
TOTALE	1.700		1.300
Risultato	+400		

I proventi commerciali superano quelli non commerciali e quindi l'ETS ha natura di ente commerciale

ESEMPIO DI ETS NON COMMERCIALE

Proventi commerciali		Proventi non commerciali	
Attività «diverse»	1.000	AIG non commerciale (con i proventi dell'Esempio 2)	900
Sponsorizzazioni	700	Erogazioni liberali	300
		Quote associative	200
TOTALE	1.000		1.400
Risultato			+400

I proventi non commerciali superano quelli non commerciali e quindi l'ETS ha natura di ENC

Il nuovo regime fiscale

I presupposti della nuova disciplina

ETS e attività commerciale/
non commerciale

I regimi forfetari per l'attività commerciale degli ETS

Altre importanti novità fiscali

I regimi forfetari per l'attività commerciale degli ETS

Il regime forfetario generale per gli ETS (art.80)

E' un regime che possono utilizzare SOLO GLI ETS NON COMMERCIALI, e che permette di determinare il reddito in modo forfetario (art. 80)

Prestazioni di servizi

- Coefficiente di redditività del 7% fino a 130.000 Euro
- Coefficiente di redditività del 10% da 130.001 fino a 300.000 Euro
- Coefficiente di redditività del 17% oltre 300.000 Euro

Altre attività

- Coefficiente di redditività del 5% fino a 130.000 Euro
- Coefficiente di redditività del 7% da 130.001 fino a 300.000 Euro
- Coefficiente di redditività del 14% oltre 300.000 Euro

Esempio: un'associazione ha entrate commerciali per **50.000 Euro** da prestazione di servizi: la base imponibile IRES (con coefficiente del 7%) sarà di **3.500 Euro** e l'imposta da pagare (con aliquota del 24%) sarà di **840 Euro**

Tale regime **non detta però alcuna agevolazione specifica per l'IVA**

La scelta per tale regime sembra comunque obbligata per gli enti che svolgono attività commerciale non prevalente (diversi dalle ASD), poichè **la Riforma (art.102) abroga la Legge 398/1991** per le pro-loco, le bande, i cori, le filodrammatiche e le associazioni senza scopo di lucro in generale

Il regime forfetario ad hoc per le ODV e le APS (art.86)

Le ODV e le APS che svolgono attività commerciale possono scegliere di applicare un regime forfetario ad hoc (più favorevole di quello dell'art.80), **sempre che i proventi commerciali non superino i 130.000 Euro annui**

Per la determinazione del reddito:

- Le **ODV** applicano un coefficiente dell'**1%**
- Le **APS** applicano un coefficiente del **3%**

Esempio: Una ODV che ha ricavi commerciali per **100.000 Euro** avrà base imponibile di 1.000 euro e pagherà **240 Euro** di IRES

In tale regime **non si applica l'IVA** (come nel regime dei minimi)

Tale regime è utilizzabile anche qualora l'attività commerciale (sempre che essa non superi i 130.000 Euro) **sia prevalente**

La Riforma permette quindi anche alle ODV di fare attività commerciale "pura" (che prima era vietata)

Il nuovo regime fiscale

I presupposti della nuova disciplina

ETS e attività commerciale/
non commerciale

I regimi forfetari per l'attività commerciale degli ETS

Altre importanti novità fiscali



Altre importanti novità fiscali

L'attività dietro competitore verso gli associati

Con il 2017 si modifica il trattamento fiscale dell'attività di competitore (il competitor) in materia di redditi dei soci/associati, in base al numero di soci/associati che il competitor ha.

La riforma modifica le posizioni del 2017, che prevedono, per gli associati del competitor, un'operazione di "trasferimento" del reddito del competitor al socio/associato di cui il competitor è il titolare (il socio/associato del competitor).

Il 2017 prevede che il competitor, in materia di redditi dei soci/associati, non è più un "gruppo societario" (il competitor è considerato un "gruppo societario" in materia di redditi dei soci/associati).

Le erogazioni liberali (art. 83)

La riforma prevede che, in materia di erogazioni liberali, il beneficiario (il beneficiario) non è più un "gruppo societario" (il beneficiario è considerato un "gruppo societario" in materia di redditi dei soci/associati).

La riforma prevede che, in materia di erogazioni liberali, il beneficiario (il beneficiario) non è più un "gruppo societario" (il beneficiario è considerato un "gruppo societario" in materia di redditi dei soci/associati).

Il 2017 prevede che il beneficiario, in materia di erogazioni liberali, non è più un "gruppo societario" (il beneficiario è considerato un "gruppo societario" in materia di redditi dei soci/associati).



L'attività dietro corrispettivo verso gli associati

L'art.79, c.6 stabilisce che **l'attività dietro corrispettivo** (ad esempio corsi o laboratori formativi) **nei confronti degli associati**, familiari o conviventi **di un ETS è attività commerciale**

La Riforma modifica in parallelo l'art.148, c.3 del T.U.I.R., che permetteva agli enti associativi di considerare non commerciale l'attività svolta dietro corrispettivo agli associati

- **Un'associazione non ETS non potrà quindi più avvalersi di quella norma di favore** (l'unica eccezione vale per le ASD)

Fra gli ETS **solamente le APS potranno continuare a fare attività dietro corrispettivo ai propri associati**, familiari o conviventi **e considerarla attività non commerciale** (ai fini IRES)

Le imposte indirette (art.82)

Tali disposizioni sono **già in vigore dal 1° gennaio 2018** e comprendono:

- esenzione dall'**imposta di bollo** (anche sui conti correnti)
- esenzioni dall'imposta sulle successioni e donazioni e dalle imposte ipotecarie e catastali sui trasferimenti di proprietà a titolo gratuito
- applicazione dell'imposta di registro in misura fissa sulle modifiche statutarie
- applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa per gli atti di trasferimento della proprietà a titolo oneroso e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento

Tali agevolazioni valgono per tutti gli ETS, sia non commerciali che commerciali

Ad oggi le agevolazioni si applicano alle ODV, alle APS e alle Onlus

Le erogazioni liberali (art.83)

In vigore dal 1° gennaio 2018

La **detrazione** (per le persone fisiche) passa dal 26 al **30%** (**35% per le ODV**) fino ad un massimo di 30.000 Euro



Su un'erogazione massima di 30.000 euro vi è un risparmio di **9.000 Euro** (**10.500 Euro** per le ODV)

La **deduzione** (per persone fisiche, enti e società) è possibile nel **limite del 10% del reddito dichiarato** (non vi è più il limite dei 70.000 Euro)



Una S.r.l. con reddito complessivo di 800.000 Euro e fa erogazione di **80.000 Euro**, questa è interamente deducibile

L'erogazione deve essere fatta tramite strumenti tracciabili (no contante) e **non è più necessario che l'ETS che la riceve tenga una contabilità analitica**

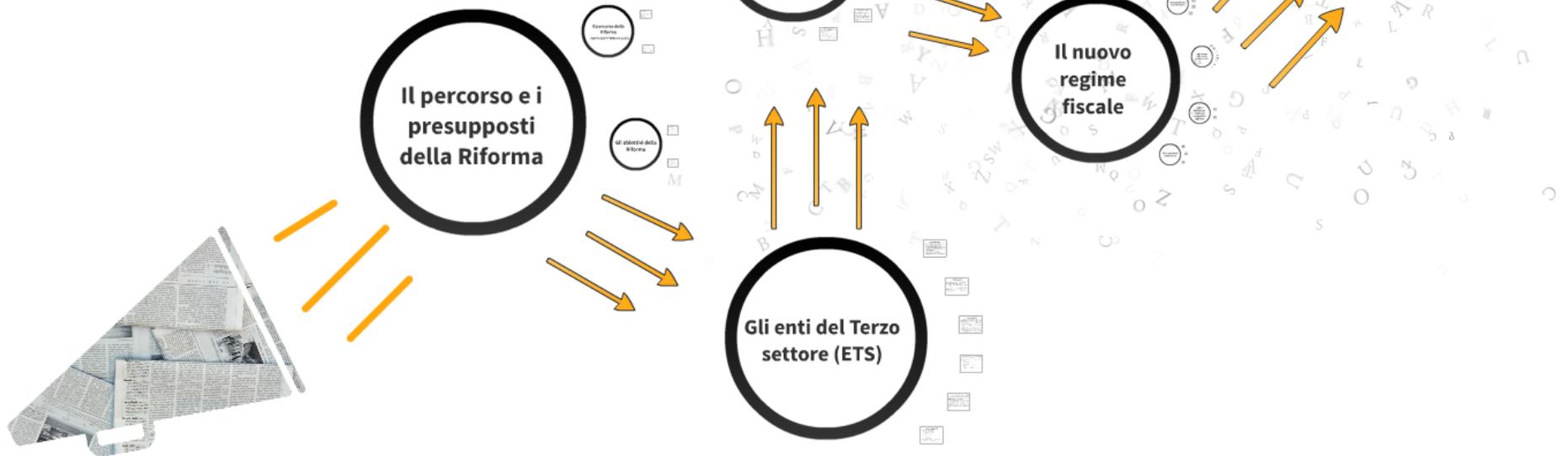
Vale sia per gli ETS non commerciali che per quelli commerciali

Ad oggi si applica ad ODV, APS ed Onlus



**NON
PROFIT
NETWORK**
CSV TRENINO

La Riforma del Terzo settore



Le tappe future

*L'istituzione al
Registro unico
nazionale (RU)*

*La situazione
ad oggi*

Gli obiettivi della Legge delega

"Riorganizzare il sistema di registrazione degli enti e di tutti gli atti di gestione rilevanti, secondo criteri di **semplificazione**, (...) attraverso la previsione di un Registro unico nazionale del Terzo settore, suddiviso in specifiche sezioni, da istituire presso il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, **Avvenire**, anche **con modalità telematiche**, la piena **conoscibilità** su tutto il territorio nazionale" (art.4, c.1, lett. m, Legge delega)

L'istituzione del Registro unico nazionale (RUN)

Le

Il RUN risponde

- **Semplifica** adempimenti, costi
- **Omogeneizza** i regimi giuridici uguali su tutto il territorio
- **Consolidare** la conoscenza che operatori, cittadini e Province hanno del Terzo settore (art.4)

Il RUN sarà
politiche sociali
e Province

Il RUN sarà di

- Organizzazioni non lucrative di utilità sociale
- Associazioni di promozione sociale
- Enti filantropici
- Imprese sociali
- Reti associative
- Società di economia sociale cooperativa
- Altri enti

I tempi di attuazione (artt. 45, 53)

Entro il 30 gennaio 2018: la Provincia individua la struttura complessiva a guida del RUN

Entro il 3 agosto 2018: il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali stabilisce con decreto la procedura per l'iscrizione al RUN (omogeneità)

Entro il 30 gennaio 2019: la Provincia disciplina i procedimenti amministrativi per l'emissione dei provvedimenti di iscrizione e cancellazione dal RUN (di cui la Provincia è marta titolare)

Entro 6 mesi dalla predisposizione della struttura informatica: la Provincia rende operativo il Registro

* non vi è più un termine chiaro entro cui si deve predisporre la struttura informatica

Gli obiettivi della Legge delega

*"Riorganizzare il sistema di registrazione degli enti e di tutti gli atti di gestione rilevanti, secondo criteri di **semplificazione**, (...) attraverso la previsione di un Registro unico nazionale del Terzo settore, suddiviso in specifiche sezioni, da istituire presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, favorendone, anche **con modalità telematiche**, la piena **conoscibilità** su tutto il territorio nazionale" (art.4, c.1, lett. m, Legge delega)*

Le finalità del Registro unico

Il RUN risponde ad alcune esigenze fondamentali:

- **Semplificazione** (superare la molteplicità di albi e registri odierni; con il RUN vi sarà un unico contenitore per tutti gli ETS)
- **Omogeneità ed uniformità** (le procedure di iscrizione diventano uguali su tutto il territorio nazionale)
- **Conoscibilità e trasparenza** (sarà possibile per chiunque conoscere il numero e le caratteristiche fondamentali degli ETS che operano sul territorio)
 - Oltre ai semplici dati anagrafici dell'ente, conterrà l'atto costitutivo e lo statuto (e le eventuali modifiche), ed i rendiconti economici e sociali (art.48)

La struttura

IL RUN sarà istituito presso il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ma **sarà gestito territorialmente da Regioni e Province autonome**

IL RUN sarà diviso in diverse sezioni (art. 46):

- Organizzazioni di volontariato (ODV)
- Associazioni di promozione sociale (APS)
- Enti filantropici
- Imprese sociali e cooperative sociali
- Reti associative
- Società di mutuo soccorso
- **Altri enti del Terzo settore**

I tempi di attuazione (artt. 45, 53)

Entro il 30 gennaio 2018: la Provincia individua la struttura competente a gestire il RUN

Entro il 3 agosto 2018: il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali stabilisce con **decreto** la procedura per l'iscrizione al RUN (omogeneità)

Entro il 30 gennaio 2019: la Provincia disciplina i procedimenti amministrativi per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e cancellazione dal RUN (di cui la Provincia rimarrà titolare)

Entro 6 mesi dalla predisposizione della struttura informatica: la Provincia rende operativo il Registro

- non vi è però un termine chiaro entro cui si deve predisporre la struttura informatica

Le tappe future

L'istituzione del Registro unico nazionale (RUN)

La situazione ad oggi



La situazione ad oggi

I decreti attuativi emanati

- Il 23 gennaio scorso il Ministero del Lavoro ha fatto il punto della situazione in merito ai decreti attuativi emanati a oggi:
 - Non è mai scattato in vigore il **Decreto** relativo al riparto dell'orario della lavoratrice che è invece **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
 - Non è mai scattato in vigore il **Decreto** relativo al **lavoro agile** che è invece **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
 - Il **Decreto** relativo al **lavoro agile** è invece **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.

La Circolare sul re

- Il **Decreto** del 23 gennaio emanato con il **Decreto** del 23 dicembre 2019, che ha modificato il **Decreto** del 23 dicembre 2019, è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- Per le **parti** che non sono state modificate, si applica il **Decreto** del 23 dicembre 2019.
- Il **Decreto** del 23 gennaio 2020 è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.

La situazione

- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.

La situazione per le

- Anche le **parti** che non sono state modificate, si applica il **Decreto** del 23 dicembre 2019.
- Il **Decreto** del 23 gennaio 2020 è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.

E le ASD?

- Il **Decreto** del 23 gennaio 2020 è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.
- La **parte** relativa alla **retribuzione** è **applicabile** con il D.L. n. 10 del 26 gennaio 2020.



I decreti attuativi emanati

Il **23 gennaio** scorso il Ministero del Lavoro ha fatto il punto della situazione in merito ai decreti attuativi emanati a quella data

- Sono stati adottati ad oggi **8 documenti** relativi al regime transitorio della Riforma ma solo **1 decreto ministeriale** (riguardante i contributi alle ODV per l'acquisto di autoambulanze, autoveicoli per attività sanitarie e beni strumentali)
- Sono in fase di elaborazione il decreto sui criteri e i limiti delle attività "diverse" (ex art.6) e il DPCM relativo al 5x1000
- Le **elezioni del 4 marzo** costituiscono un'incognita non da poco per la fase di attuazione della Riforma

La Circolare sul regime transitorio

Il documento più importante emanato finora è la **Circolare del Ministero del Lavoro del 29 dicembre 2017**, che ha chiarito alcune questioni relative al regime transitorio

- **La parte privatistica della Riforma**, cioè le disposizioni riguardanti l'ordinamento e l'organizzazione degli ETS (in particolare per quanto riguarda ODV e APS), **è già oggi in vigore**
- **La procedura semplificata di acquisto della personalità giuridica (art.22) non è ancora applicabile** (poiché il RUN non c'è ancora)
- Per un ente che si costituisce oggi l'acronimo "ETS" non può essere utilizzato nei rapporti con i terzi, negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni con il pubblico
- E' stato **confermato il termine di 18 mesi in cui le ODV e le APS dovranno procedere a modificare i loro statuti**

La situazione per le ODV e le APS

Le ODV e le APS sono considerate oggi ETS, anche in assenza del RUN (art.101, c.3)

- Ad entrambe si applicano le disposizioni fiscali in vigore dal 1° gennaio 2018

I registri delle ODV e delle APS sono ancora operativi e verranno abrogati nel momento in cui il RUN diventerà operativo (febbraio 2019)

- Il Codice prevede la "**trasmigrazione**" per le ODV e le APS (art.54): **esse verranno iscritte automaticamente nel Registro unico nell'apposita sezione**

Le ODV e le APS dovranno comunque modificare i loro statuti entro febbraio 2019

- Le modifiche potranno essere adottate con assemblea ordinaria (solo quelle obbligatorie) e con l'esenzione dall'imposta di registro (tale profilo è poco chiaro e verrà modificato con il decreto correttivo)

La situazione per le Onlus

Anche le Onlus (Anagrafe unica) **sono considerate oggi ETS** (art.101, c.3) e anche ad esse si applicano le disposizioni fiscali già entrate in vigore

L'Anagrafe unica verrà meno nel momento in cui sarà abrogato il D.lgs. 460/1997, e cioè quando entrerà in vigore la parte fiscale (1° gennaio 2019 o 1° gennaio 2020)

- Non è prevista la "trasmigrazione"
- **Le Onlus dovranno comunque diventare ETS**: se non lo fanno dovranno devolvere il loro patrimonio
- Anche le Onlus dovranno modificare i loro statuti entro il febbraio del 2019

E le ASD?

Nonostante lo sport dilettantistico sia compreso fra le attività di interesse generale, **l'Associazione sportiva dilettantistica (ASD) non compare fra le tipologie specifiche di ETS** previste dal Codice

- Ciò significa che **una ASD PUO' MA NON** necessariamente **DEVE diventare ETS** (a differenza di ODV e APS)

REGIME FISCALE

- **La Legge 398/1991 continuerà ad applicarsi alle ASD** anche dopo l'entrata in vigore della parte fiscale (è più vantaggiosa del regime forfetario generale previsto per gli ETS, sia ai fini IRES che ai fini IVA)
- **Le ASD potranno continuare a considerare non commerciale l'attività istituzionale fatta dietro corrispettivo ai propri soci e tesserati** (art.148, c.3, T.U.I.R), cosa che non potranno invece più fare le altre associazioni e gli ETS (a meno che non siano APS)

REGIME DEI "10.000 EURO" (Art.67, c.1, lett.m T.U.I.R.)

- **Rimane in vigore per le ASD**
- Non è così scontato che tale regime possa valere anche per gli ETS (possibile contrasto con l'art.16 del Codice)

La Riforma del Terzo settore

