



UNIONCAMERE

Fondo perequativo 2023-24

COMPETENZE PER LE IMPRESE.
Orientare e formare i giovani per il mondo del lavoro

Servizio di Orientamento al lavoro e alle professioni
Area formazione e politiche attive del lavoro

Forme giuridiche del terzo settore

Dott.sa Emanuela Garlaschelli

FORMAZIONE OPERATORI - Corso base



Sotto la definizione di “Terzo settore” si comprendono enti di carattere privato, che agiscono in un ambito socioeconomico diverso da quello dello Stato e della pubblica amministrazione (primo settore) e da quello del mercato e delle imprese (secondo settore).

Secondo quanto definito nella legge delega 106/2016, fanno parte del Terzo settore **gli enti privati costituiti con finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** e che, senza scopo di lucro, promuovono e realizzano attività d’interesse generale, mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi, in coerenza con le finalità stabilite nei rispettivi statuti o atti costitutivi.

Riferimenti giuridici

Legge delega 106 del 2016: “Per **Terzo settore** si intende il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi”.

Codice del terzo settore (D. Lgs. 117/2017): “Sono 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, in via esclusiva o principale, 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”.

Revisione della disciplina in materia di impresa sociale (D. Lgs. 112/2017) Possono acquisire la **qualifica di impresa sociale** tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del codice civile, che, in conformità alle disposizioni del presente decreto, esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività.

Per far parte del Terzo settore è necessario essere:

- un ente privato che agisce senza scopo di lucro
- svolgere attività di interesse generale (definite dalla legge)
- farlo per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale
- essere iscritto al registro unico nazionale del Terzo settore.

Agire senza scopo di lucro non significa non avere profitti ma più semplicemente reinvestirli per finanziare le proprie attività, senza redistribuirli tra i membri delle proprie organizzazioni o ai propri dipendenti. Per questo motivo, fanno parte degli enti del terzo settore anche imprese sociali, cooperative o anche semplici associazioni che svolgono attività commerciali.

Il terzo settore non è solo impegno sociale organizzato, ma è anche un motore importante dell'economia del paese, quella ispirata da finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale condivise.

La riforma del Terzo Settore prevede che il nuovo sistema, che consente tra l'altro di usufruire di una serie di agevolazioni fiscali, nel rispetto di precise prescrizioni in materia di controllo e di funzionamento, si applichi agli Enti che si iscrivono volontariamente al Registro Nazionale del Terzo Settore (Runts), possedendo i requisiti richiesti e adeguando lo statuto alle previsioni del codice.

Sono Enti del Terzo Settore:

- Le **organizzazioni di volontariato** (Odv)
- Le **associazioni di promozione sociale** (Aps)
- Gli **enti filantropici**
- Le **imprese sociali** (incluse le cooperative sociali, che sono imprese sociali di diritto, ma che hanno come riferimento normativo le disposizioni specifiche contenute nella LEGGE 381/1991)
- Le **reti associative**
- Le **società di mutuo soccorso**
- **Altri Enti di natura privata** (escluse le società) **che operano senza scopo di lucro, svolgono attività di interesse generale e sono iscritti nel Registro.**

ATTENZIONE. **La riforma del Terzo settore ha eliminato la qualifica fiscale di Onlus**, richiedendo alle organizzazioni iscritte all'anagrafe delle Onlus di adeguare i propri statuti, adottando la qualifica più adeguata scegliendo tra Odv, Aps o le altre tipologie di Ets previste dall'art. 4 del D.Lgs. n. 117/2017.

ATTENZIONE. **Le Associazioni e Società Sportive dilettantistiche possono non iscriversi al Runts** e continuare a far riferimento alla normativa previgente (Legge 289/2002, art.90), mantenendo i benefici fiscali previsti derivanti da tale qualifica. che rimane in vigore e che prevede differenti trattamenti fiscali. **E' comunque possibile mantenere l'iscrizione contemporanea sia al Registro Nazionale delle Associazioni e Società Sportive dilettantistiche, istituito dal Coni, che al Runts.**

Gli Enti del Terzo Settore devono integrare la denominazione sociale con l'indicazione di "ente del Terzo settore" o l'acronimo "Ets". La denominazione "Ets" può essere sostituita nei casi in cui è possibile aggiungere le locuzioni "Odv", "Aps", "impresa sociale" o "ente filantropico".

È vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, con una attenuazione di detto divieto per le imprese sociali.

LA NON ADESIONE AL MONDO DEGLI ETS può avere origini diverse, derivanti dalla volontà delle associazioni stesse o da una previsione normativa.

POSSONO CONFIGURARSI LE SEGUENTI SITUAZIONI:

- i) soggetti che risultano normativamente esclusi dalla nuova disciplina applicabile agli ETS;
- ii) soggetti potenzialmente iscrivibili nella categoria residuale del RUNTS che volontariamente decidono di non applicare la nuova disciplina applicabile agli ETS;
- iii) soggetti non richiamati dal D.Lgs. 117/2017.

L'art. 4 del d.lgs 117/2017 al comma 2 elenca gli enti **esclusi** dal terzo settore:

- a) le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165,
- B) le formazioni e le associazioni politiche,
- C) i sindacati,
- D) le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche,
- E) le associazioni di datori di lavoro,
- F) 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'articolo 32, comma 4.

I soggetti che resteranno “esclusi” dal CTS, PER PREVISIONE NORMATIVA O PER LIBERA SCELTA, potranno continuare a fare affidamento sull’attuale impianto normativo:

- sotto il profilo giuridico dagli artt. da 14 a 42 del c.c. che trattano della Disciplina delle associazioni, riconosciute e non, delle fondazioni e dei comitati;
- sotto il profilo reddituale, negli articoli che vanno da 143 a 149 del TUIR;
- sotto il profilo IVA, nell’art.4 del DPR 633/1972.

Gli Enti del Terzo Settore ETS possono svolgere una o più delle seguenti **attività di interesse generale**, previste dall'articolo 5 del codice del Terzo settore:

- A. interventi e servizi sociali e per l'assistenza, l'integrazione sociale e i diritti delle persone disabili;
- B. interventi e prestazioni sanitarie;
- C. prestazioni sociosanitarie;
- D. educazione, istruzione e formazione professionale e le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa;
- E. 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, e alla tutela degli animali e prevenzione del randagismo;
- F. interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio;
- G. formazione universitaria e post-universitaria;
- H. ricerca scientifica di particolare interesse sociale;
- I. 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;
- J. radiodiffusione sonora a carattere comunitario;

- K. organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso;
- L. 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;
- M. servizi strumentali ad enti del Terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore;
- N. cooperazione allo sviluppo;
- O. 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, nello specifico un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata, situata solitamente in un paese in via di sviluppo, sulla base di un accordo di lunga durata. Il rapporto deve essere finalizzato a promuovere l'accesso del produttore al mercato prevede 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;
- P. servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone svantaggiate, con disabilità, beneficiarie di protezione internazionale o senza fissa dimora;
- Q. alloggio sociale e ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi;

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

Una Associazione è un ente, regolato dal Codice Civile, caratterizzato dall'assenza di scopo di lucro e da una struttura democratica, che riunisce persone accomunate da uno **scopo comune di natura ideale**. Possono aderirvi come soci sia persone fisiche che persone giuridiche (altri enti, aziende o amministrazioni pubbliche) e i **soci** devono essere direttamente coinvolti nella realizzazione delle attività.

Si distingue dal Comitato in quanto quest'ultimo ha di norma carattere di temporaneità e dalla Fondazione in quanto quest'ultima raggiunge le finalità istituzionali attraverso la conservazione e l'impiego di un patrimonio.

Una Associazione può acquisire la personalità giuridica, diventando così Associazione Riconosciuta; in questo caso l'Associazione ha una sua personalità giuridica distinta da quella dei fondatori e degli amministratori, che conseguentemente non rispondono di persona, a livello economico, per le obbligazioni assunte dall'Associazione stessa.

L'Associazione può costituirsi per atto pubblico o scrittura privata autenticata (ricorso al notaio) o scrittura privata registrata.

Per il riconoscimento della personalità giuridica è necessario l'atto pubblico ed in questo modo l'Associazione in automatico risulta iscritta nel Registro delle Persone Giuridiche della Prefettura o della regione in cui ha sede legale. Per le Associazioni riconosciute il Patrimonio minimo è pari a 15.000 euro.

Se l'Associazione intende esercitare un'**attività commerciale** deve iscriversi al Repertorio Economico Amministrativo – REA presso la Camera di Commercio e richiedere la partita IVA all'Agenzia delle Entrate.

LA FONDAZIONE

Una Fondazione è un ente dotato di personalità giuridica privata, regolato dal Codice Civile e basato su un patrimonio finalizzato a un preciso scopo lecito e di utilità sociale. Il patrimonio deve risultare adeguato allo scopo perseguito e comunque non inferiore a 30.000 euro. In quanto ente dotato di personalità giuridica di diritto privato, la Fondazione ha una personalità distinta da quella dei fondatori e da quella degli amministratori; i creditori possono pertanto rifarsi solamente sul patrimonio della fondazione.

La Fondazione in genere non ha soci e, salvo casi particolari, l'organo di governo non viene eletto bensì designato nelle modalità previste dallo statuto.

Inoltre, nella Fondazione non è possibile mutare le finalità di destinazione del patrimonio, salvo che sia previsto dallo Statuto o in casi particolari vi sia un provvedimento governativo.

La Fondazione deve essere costituita per atto pubblico o per disposizione testamentaria. Con l'entrata in vigore del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, si è modificata la procedura di iscrizione delle Fondazioni (e delle Associazioni Riconosciute).

La Fondazione è retta da un Consiglio Direttivo e può prevedere altri organi, tra i quali un'assemblea (come nelle Fondazioni di Partecipazione), il cui ruolo è determinato dallo statuto.

La Fondazione deve essere munita di un organo di controllo contabile che verifichi tra l'altro anche la corretta tenuta della contabilità e del bilancio.

Le modalità di designazione del Consiglio d'Amministrazione e degli eventuali altri organi di governo è definita dallo statuto e dall'atto costitutivo. Il presidente è di norma il rappresentante legale.

La Fondazione può avere dipendenti e può remunerare i componenti del Consiglio Direttivo.

Esistono diverse tipologie di Fondazione, come:

- la **Fondazione di Famiglia o d'Impresa**: si utilizza per portare avanti i valori e le idee del capostipite, o, nel caso di un'impresa, valorizzare le esternalità positive (competenze, beni prodotti, tecnologie sviluppate...) e limitare le esternalità negative;
- la **Fondazione di Comunità**: è una tipologia di Fondazione costituita da una pluralità di soggetti, destinata a raccogliere donazioni e valorizzarle per il benessere di un determinato territorio e in taluni casi a gestire beni pubblici di rilievo locale promuovendo e implementando il Terzo Settore e l'impegno dei cittadini;
- la **Fondazione di Partecipazione**: è una tipologia di Fondazione costituita da una pluralità di soggetti, che in base allo statuto mutuano alcune caratteristiche tipiche dell'associazione, come la possibilità di far entrare nuovi membri e l'assemblea dei soci. In genere sono realtà operative che valorizzano il contributo di tutti i membri.

L'IMPRESA SOCIALE

L'impresa sociale non è una forma giuridica ma una qualifica che individua la modalità operativa con cui l'ente raggiunge i propri scopi sociali. Possono acquisire la qualifica di impresa sociale le associazioni, fondazioni, comitati nonché che le società, sia di capitali che di persone, con l'eccezione delle società con un unico socio persona fisica.

La norma istitutiva dell'Impresa sociale risale alla legge 381/1991 ed era riferita alle società commerciali, in questo caso cooperative, che operano in ambito sociale, educativo, assistenziale, senza possibilità di distribuire utili a soci e sovventori. Successivamente il decreto 460/1997 ha riconosciuto particolari agevolazioni fiscali a questa categoria di enti, attribuendo loro la qualifica di Onlus.

Con il decreto legislativo 155/2006 – a seguito della legge delega 118/2005 – è stato introdotto lo specifico concetto giuridico di **impresa sociale**, allargando la categoria a società commerciali diverse dalle cooperative.

La Legge 104/2024 ha previsto che, per le imprese sociali costituite in forma di associazione o fondazione, l'iscrizione nella sezione del registro delle imprese relativa alle imprese sociali, oltre a soddisfare (come già previsto per tutte le imprese sociali) il requisito dell'iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore (Runts), è efficace ai fini dell'ottenimento della personalità giuridica.

L'attuale processo di riforma è stato avviato con la legge delega 106/2016 "Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale".

Il D. Lgs. 112/2017, all'articolo 1, definisce l'impresa sociale come una qualifica acquisibile dagli enti privati che:

esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale;

- senza scopo di lucro;
- per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale;
- adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti;
- favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività.

Le cooperative sociali acquisiscono di diritto la qualifica di imprese sociali, ma continuano ad applicare la normativa specifica della L. 381/91, quando non è incompatibile con il D. Lgs. 112/2017.

Non possono acquisire la qualifica di impresa sociale e non possono detenere partecipazioni di controllo in imprese sociali, i seguenti enti:

- le società costituite da un unico socio persona fisica: tali soggetti, oltre a non poter controllare, direttamente o indirettamente, le imprese sociali, non possono esprimerne il presidente;
- le amministrazioni pubbliche;
- gli enti i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci o associati.

Possono essere soci sia le persone fisiche che le persone giuridiche.

L'impresa sociale deve esercitare l'attività di impresa in modo stabile e prevalente e nella gestione deve verificare sempre che sussista un rapporto di minimo il 70 per cento tra i ricavi derivanti dall'attività di impresa relativa alle attività di interesse generale e quelli complessivi o che l'attività diversa sia perseguita inserendo almeno il 30% di lavoratori svantaggiati.

La maggioranza delle persone che operano nell'impresa sociale deve avere un regolare rapporto di lavoro: i volontari non retribuiti devono essere in minoranza.

La Riforma introduce diversi elementi interessanti tra cui prevedere statutariamente le modalità di coinvolgimento dei lavoratori e degli altri portatori di interesse, oltre a meccanismi di consultazione o partecipazione, che consentano a tali soggetti di esercitare un'influenza sulle decisioni dell'impresa sociale, soprattutto su quelle che incidono sulle condizioni di lavoro e sulla qualità dei beni o dei servizi.

Le imprese sociali hanno l'obbligo di redigere il bilancio sociale, indipendentemente dal volume di ricavi annuali; il bilancio deve essere depositato presso il Registro delle Imprese e deve essere pubblicato sul sito dell'Ente.

In caso di scioglimento dell'impresa sociale, il patrimonio deve essere devoluto a specifici fondi, disposizione già esistente per le cooperative sociali.

Si può destinare una quota, inferiore al 50%, degli utili e degli avanzi di gestione annuali:

- ad aumento gratuito del capitale sociale, nel limite della variazione Istat;
- all'emissione di strumenti finanziari in misura non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.

La L. 104/2024 fissa al 3% la quota degli utili netti annuali che le imprese sociali destinano a fondi specificamente ed esclusivamente destinati alla promozione e allo sviluppo.

Le cooperative sociali mantengono la possibilità, nel caso si registri un avanzo di gestione mutualistico, di ripartire dei ristorni ai soci, proporzionali alla quantità o alla qualità degli scambi mutualistici.

L'impresa sociale costituita in forma di società deve destinare almeno il 50% dell'utile allo svolgimento dell'attività statutaria o all'incremento del patrimonio, con il beneficio fiscale che questa parte di utile è detassata.

Esistono poi anche i seguenti divieti:

- a. la corresponsione a amministratori, sindaci o altre cariche sociali di compensi non proporzionati all'attività svolta o comunque superiore ai livelli di mercato;
- b. la corresponsione ai lavoratori di compensi superiori oltre il 40% dei contratti di lavoro;
- c. una remunerazione di strumenti finanziari superiore ai tassi di mercato;
- d. l'acquisto di beni o servizi a prezzi superiori a quelli di mercato;
- e. la cessione di beni o servizi a soci a condizioni inferiori a quelle di mercato.

ORGANIZZAZIONE DI VOLONTARIATO

L'organizzazione di volontariato (OdV) è un ente associativo, riconosciuto o non riconosciuto, costituito da un numero minimo di 7 persone fisiche o di 3 Odv, che svolge attività di interesse generale **prevalentemente** a favore di terzi (non necessariamente svantaggiati) avvalendosi in modo **prevalente** dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

La base associativa può essere costituita anche da Ets o da altri enti senza scopo di lucro, a condizione che ciò sia previsto nello statuto e che il loro numero non sia superiore al 50% del numero delle Odv.

Le Odv, come tutti gli Ets, devono svolgere, in modo esclusivo o prevalente, attività in uno o più ambiti previsti dal codice del Terzo settore.

Possono poi svolgere:

- attività diverse, in modo secondario e strumentale rispetto alle attività di interesse generale;
- attività di raccolta fondi in generale;
- attività di raccolta fondi speciali svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità di mercato.

La raccolta fondi non è considerata commerciale se rispetta i seguenti requisiti:

Vendita, senza intermediari, di beni acquistati da terzi a titolo gratuito, curandone direttamente l'attività;
cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione;

somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.

Le Odv possono svolgere attività commerciale, ovviamente dotandosi di partita Iva.

Tutti gli amministratori delle organizzazioni di volontariato devono essere persone fisiche associate oppure indicati, tra i propri associati, dagli enti associati.

Tutte le cariche, ad esclusione di quelli dell'organo di controllo, sono gratuite, ma può essere corrisposto ai componenti degli organi sociali un rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata nello svolgimento della loro funzione.

Il numero di lavoratori impiegati non può essere superiore al 50% del numero dei volontari.

ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE

L'associazione di promozione sociale (Aps) è un ente associativo, riconosciuto o non riconosciuto, costituito da un numero minimo di 7 persone fisiche o di 3 Aps, che svolge attività di interesse generale a favore dei propri associati (in forma esclusiva o meno), dei loro familiari o di terzi (a differenza dell'OdV, che svolge l'attività verso i terzi).

Le Aps, come tutti gli Ets, devono svolgere, in modo esclusivo o prevalente, attività in uno o più ambiti previsti dal codice del Terzo settore.

Possono poi svolgere:

- attività diverse, in modo secondario e strumentale rispetto alle attività di interesse generale;
- attività di raccolta fondi in generale;
- attività di raccolta fondi speciali svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità di mercato;
- gestione del proprio patrimonio, mobiliare e immobiliare;
- somministrazione di alimenti e bevande, organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, anche a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, se si tratta di associazioni iscritte all'apposito registro per le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal ministero dell'Interno. Questa attività deve essere strettamente complementare a quelle svolte a fini istituzionali, deve essere rivolta ai propri soci e ai familiari e non deve essere pubblicizzata o diffusa presso soggetti terzi non associati.

Le Aps devono svolgere le proprie attività di interesse generale avvalendosi principalmente di volontari, i quali non possono essere in nessun caso retribuiti. Possono ricorrere a lavoratori, dipendenti, autonomi o di altra natura, che possono essere anche associati dell'ente, solo nel caso in cui ciò sia necessario per lo svolgimento dell'attività di interesse generale e per il perseguimento delle finalità dell'organizzazione. In ogni caso, il numero dei lavoratori retribuiti non può superare il 50% del numero di volontari o il 20% del numero dei soci (La modifica dal 5% al 20% è stata introdotta dalla L. 104/2024).

Per le Aps, sono considerate non commerciali se rivolte prevalentemente nei confronti degli associati e dei familiari conviventi degli stessi:

- le attività istituzionali svolte dietro corrispettivo specifico;
- le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni verso pagamento di corrispettivi specifici, se in attuazione di scopi istituzionali;
- la somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar ed esercizi similari, l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, alle condizioni prima descritte;
- le attività di vendita di beni acquistati da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, se la vendita è curata direttamente dall'organizzazione e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.

Le Aps possono svolgere attività commerciale, ovviamente dotandosi di partita Iva.

Le APS (a differenza delle ODV) possono attribuire all'organo amministrativo non solo rimborsi spese ma anche compensi nei limiti del comma 2 dell'art. 8 del CDS (distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione).

ENTE FILANTROPICO

L'ente filantropico è un ente del Terzo settore (Ets) che può assumere la forma di **associazione riconosciuta** o di **fondazione**, con la finalità di erogare denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale. In quanto ente con personalità giuridica, dovrà avere un **patrimonio** minimo di 15.000 euro per l'associazione riconosciuta e di 30.000 euro per la Fondazione.

L'ente filantropico deve prevedere statutariamente i principi relativi alla gestione del patrimonio, alla raccolta fondi, alla destinazione e alle modalità di erogazione di denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale.

L'ente filantropico trae le risorse economiche, necessarie allo svolgimento della propria attività, principalmente da contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti testamentari, rendite patrimoniali e attività di raccolta fondi da impiegare per il raggiungimento degli scopi statuari.

Gli enti filantropici sono obbligati a redigere sempre il bilancio sociale, qualsiasi sia l'ammontare dei ricavi, proventi o entrate nonché a pubblicarlo sul proprio sito internet. Il bilancio deve essere redatto secondo le linee guida del ministero del lavoro e delle politiche sociali, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale.

Gli enti filantropici nel bilancio sociale devono inserire l'elenco e gli importi delle erogazioni deliberate ed effettuate nel corso dell'esercizio e l'indicazione dei beneficiari diversi dalle persone fisiche.

CONFRONTO TRA ODV E ENTE FILANTROPICO

Le **organizzazioni di volontariato (Odv)** e gli **enti filantropici** sono entrambi tipologie di **enti del Terzo Settore**, ma presentano alcune differenze significative:

Scopo:

Le Odv nascono con uno scopo filantropico e si dedicano a svolgere attività sociali per il bene di terzi, solitamente svantaggiati. I partecipanti agiscono in modo volontario.

Gli Enti Filantropici hanno lo scopo di erogare denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale.

Forma Giuridica:

Le Odv si possono costituire come associazioni, anche riconosciute o fondazioni.

Li Enti Filantropici possono assumere la forma di associazione riconosciuta o fondazione.

Finalità:

Le Odv svolgono attività di interesse generale avvalendosi principalmente dell'attività volontaria dei propri associati.

Gli Enti Filantropici erogano risorse a sostegno di categorie svantaggiate o di attività di interesse generale.

ALTRI ENTI DEL TERZO SETTORE

La sezione “Altri enti del terzo settore” rappresenta la categoria residuale di Ets.

Possono iscriversi al RUNTS e acquisire la qualifica di Ets le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni o 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, in via prevalente, di attività in uno o più ambiti previsti dal codice del Terzo settore.

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Le associazioni sportive dilettantistiche (ASD), sia riconosciute che non riconosciute, sono enti non commerciali disciplinati nel Libro I del Codice civile (articoli da 14 a 42-*bis*). La principale fonte giuridica che regola la vita di queste associazioni è l'atto costitutivo e/o lo statuto dell'Ente.

Le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro (SSD) sono quelle istituite con legge n. 289/2002, e sono disciplinate dal Libro V del Codice civile sia nella forma di società di capitali che di persone senza fini di lucro, che sono sempre considerate enti commerciali.

Con la Riforma del Terzo settore, le ASD e SSD potranno scegliere di avvalersi delle misure agevolative previste dal Codice del Terzo settore (D.Lgs. n. 117/2017) iscrivendosi al RUNTS o di continuare ad avvalersi del regime fiscale agevolato della legge n. 398/1991.

Il d.lgs. 39/2021 istituisce, presso il Dipartimento per lo sport della Presidenza del Consiglio dei ministri, il **Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche - RASD**, per la cui gestione il Dipartimento si avvale della società “in house” Sport e Salute S.p.a.

In data 29 gennaio 2024, è stato pubblicato sulla piattaforma del RASD il nuovo “Regolamento sulla tenuta, conservazione e gestione del Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche”.

Nel Registro – interamente gestito con modalità telematiche – sono iscritte tutte le Società e Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività sportiva, compresa l’attività didattica e formativa, operanti nell’ambito di una Federazione sportiva nazionale, Disciplina sportiva associata o di un Ente di promozione sportiva riconosciuti dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI). Sono altresì iscritte, in una sezione speciale, le Società e Associazioni sportive riconosciute dal Comitato Italiano Paralimpico (CIP).

L’iscrizione nel Registro certifica la natura dilettantistica di Società e Associazioni sportive, per tutti gli effetti che l’ordinamento ricollega a tale qualifica.

Il trattamento fiscale dei compensi agli istruttori è il seguente (decorrenti dall'1/7/2023):

Sui redditi fino a 5.000 euro, gli sportivi dilettanti non sono tenuti a pagare né l'IRPEF né i contributi Inps e non hanno l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi.

Sui redditi da 5.000 a 15.000 euro, gli sportivi dilettanti pagano i contributi Inps ma non sono tenuti a pagare l'IRPEF e non hanno l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi.

Sui redditi superiori a 15.000 euro gli sportivi dilettanti pagano i contributi Inps e l'Irpef e sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi.

I compensi che l'ASD intende corrispondere ai custodi, agli addetti al giardino del palazzetto e agli addetti alle pulizie non sono riconducibili alla previsione normativa di cui all'art. 67, comma 1, lettera m), del TUIR, redditi diversi.

Trattamento contributivo

Per la quota eccedente euro 5.000 è applicata una trattenuta previdenziale nella misura del 25% sul 50% del compenso che eccede euro 5.000 per i primi 5 anni ovvero fino al 31.12.2027.

La trattenuta del 25% è ridotta al 24% nel caso in cui un lavoratore sia già iscritto ad altra forma previdenziale (ad esempio svolge anche altri lavori da dipendente soggetto a contribuzione).

I contributi sopra indicati sono ripartiti tra l'associazione ed il lavoratore come di seguito: (i) 2/3 a carico dell'associazione e (ii) 1/3 a carico del lavoratore, che saranno trattenuti e versati alla cassa previdenziale direttamente dalla associazione.

Per il lavoro subordinato, l'aliquota da ridurre è pari al 33%.

Per i soggetti iscritti al Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche che siano anche enti del Terzo settore, i proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, pubblicità, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportivi devono essere comunque impiegati in attività di interesse generale afferenti allo svolgimento di attività sportive dilettantistiche (L. 104/2024).

COSTITUZIONE DI UN ENTE DEL TERZO SETTORE – ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

L'atto costitutivo delle associazioni non riconosciute, secondo quanto previsto dal Codice del Terzo settore (art. 21), deve recare il seguente contenuto:

- a) la denominazione dell'ente;
- b) l'assenza di scopo di lucro;
- c) le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite;
- d) l'attività di interesse generale che costituisce l'oggetto sociale;
- e) la sede legale;
- f) le norme sull'ordinamento, l'amministrazione e la rappresentanza dell'ente;
- g) i diritti e gli obblighi degli associati;
- h) i requisiti per l'ammissione di nuovi associati e la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori, coerenti con le finalità perseguite e l'attività di interesse generale svolta;
- i) la nomina dei primi componenti degli organi sociali obbligatori e, quando previsto, del soggetto incaricato della revisione legale dei conti;
- j) le norme sulla devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento o di estinzione;
- k) la durata dell'ente, se prevista.

COSTITUZIONE DI UN ENTE DEL TERZO SETTORE – ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

L'atto costitutivo e lo statuto devono essere registrati presso gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate.

La documentazione necessaria è la seguente:

- atto costitutivo e statuto,

- modello per la richiesta del Codice fiscale (modello AA5/6 per codice fiscale; modello AA7/10 per Partita IVA),

- modello per la richiesta di registrazione (modello 69)

La richiesta del Codice fiscale deve essere richiesto prima della registrazione dell'atto costitutivo.

L'associazione deve chiedere l'attribuzione di Partita IVA se intende svolgere l'attività commerciale.

I costi di registrazione sono:

- imposta di registro (200 euro) da pagare tramite modello F23 (salvo esenzioni)

- imposta di bollo da applicare ad atto costitutivo e statuto, 16 euro ogni 4 facciate scritte e, comunque, ogni 100 righe. Il bollo deve avere data antecedente o coincidente con la data in cui è stata costituita l'associazione

Una copia dell'atto costitutivo e dello statuto sarà trattenuta dall'Agenzia delle Entrate che ne rilascerà una copia con gli estremi dell'atto registrato.

Affinché un ente benefici della qualifica di “ente del Terzo Settore” è necessaria l’iscrizione nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore e degli estremi dell’iscrizione deve essere fatta menzione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.

Il Titolo VI del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 si occupa del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, istituito presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali. Si tratta di un registro:

- gestito su base territoriale;

- gestito con modalità informatiche;

in collaborazione con ciascuna Regione e Provincia autonoma.

Devono essere iscritte nel Registro:

- le modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto e della composizione degli organi sociali;

- le deliberazioni di trasformazione, fusione, scissione;

- le deliberazioni di scioglimento, estinzione, liquidazione e cancellazione;

- i provvedimenti che ordinano lo scioglimento, dispongono la cancellazione o accertano l'estinzione;

- le generalità dei liquidatori;

tutti gli altri atti e fatti la cui iscrizione è espressamente prevista da norme di legge o di regolamento.

Devono inoltre essere depositati entro il termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio:

i rendiconti;

i bilanci;

i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente.

Per alcuni enti del Terzo settore, vale a dire le Odv e le Aps, oltre che le Onlus ancora iscritte alla relativa anagrafe unica (in quanto Ets transitori), sussiste l'obbligo della comunicazione delle erogazioni liberali, effettuate nell'anno da donatori continuativi che hanno fornito i propri dati anagrafici e dagli altri donatori qualora dal pagamento risulti il codice fiscale del soggetto erogante; la comunicazione è obbligatoriamente da trasmettere entro il 16 marzo, qualora tali enti abbiano fatto registrare nel bilancio entrate superiori a 220.000 euro.

Nel momento in cui entrerà in vigore il nuovo regime fiscale degli enti del Terzo settore (il che avverrà a partire dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea), saranno obbligati alla trasmissione in parola tutti gli enti del Terzo settore, destinatari delle erogazioni liberali di cui all'art.83 del codice del Terzo settore, a prescindere dal volume di entrate.

i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente.

PROCEDURA DI ISCRIZIONE AL RUNTS

IL 23 novembre 2021 ha visto la luce Il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS), a cui devono iscriversi tutti gli enti non profit che vogliono acquisire lo status di Ente del Terzo Settore (ETS) e poter di conseguenza beneficiare delle agevolazioni previste dal Codice del Terzo Settore (CTS), come ad esempio **il contributo del 5xmille**.

Gli enti che non si iscrivono nel RUNTS non ottengono lo status di ETS, ma possono continuare ad operare come associazione o fondazione del codice civile ordinario o di altre leggi speciali senza la qualifica e i benefici di essere ETS.

Le istanze di iscrizione delle associazioni non riconosciute dovranno essere presentate presso l'Ufficio del RUNTS Regionale (o della Provincia autonoma) dove ha sede legale l'ente.

L'ente deve possedere **un proprio indirizzo Pec** che dovrà essere inserito tra le informazioni richieste dalla piattaforma, a cui accederà SOLO il Legale Rappresentante con le sue **credenziali SPID**.

Nella richiesta di iscrizione devono essere riportati i dati anagrafici dell'ente e quelli di coloro che ricoprono cariche sociali.

In particolare devono essere indicati:

- la denominazione
- la forma giuridica
- la sede legale e le eventuali sedi secondarie
- la data di costituzione
- l'oggetto dell'attività di interesse generale
- il codice fiscale o la partita iva
- le generalità dei rappresentanti legali
- le generalità dei soggetti che ricoprono cariche sociali

Si dovrà allegare l'atto costitutivo e lo statuto adeguato alle richieste del Codice.

Si dovrà anche indicare in quale delle sette sezioni l'ente intende iscriversi.

Se l'Ente ritiene di poter accedere al 5xmille dovrà confermare l'apposita opzione.

Per gli enti che esercitano l'attività da uno o più esercizi, rispettivamente l'ultimo o gli ultimi due bilanci consuntivi approvati, se disponibili, unitamente alle copie dei verbali assembleari contenenti la delibera di approvazione.

Gli enti che svolgono in via principale o esclusiva la propria attività in forma di impresa commerciale, oltre che nel RUNTS, devono iscriversi anche nel registro delle imprese.

La L. 104/2024 ha introdotto la possibilità per i legali rappresentanti di incaricare dei delegati a operare sul Runts.

A seconda della situazione dell'Ente con personalità giuridica, si avranno tre casistiche differenti.

1) Enti di nuova costituzione che intendono conseguire la personalità giuridica.

Le associazioni e le fondazioni del Terzo settore di nuova costituzione possono acquisire la personalità giuridica mediante l'iscrizione nel RUNTS. La costituzione deve essere fatta con atto notarile. E' il notaio che verifica la sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente, incluse le norme specifiche del terzo settore, e il patrimonio minimo necessario per acquisire la personalità giuridica e che deposita l'atto costitutivo (o il testamento) presso l'ufficio competente del RUNTS, con contestuale richiesta di iscrizione dell'ente;

2) Enti già dotati di personalità giuridica

L'associazione o fondazione, già dotata di personalità giuridica, ai sensi del D.P.R. n. 361/2000, deve presentare al notaio il verbale della delibera, da parte del competente organo, con cui si adegua eventualmente lo statuto e si richiede l'iscrizione al RUNTS. Il notaio, verificati gli atti, entro 20 giorni deposita la documentazione al RUNTS, richiedendo l'iscrizione dell'ente.

3) Acquisizione della personalità giuridica da parte di associazioni non riconosciute e non iscritte nel RUNTS

L'iscrizione determina in capo all'ente l'acquisto della personalità giuridica.

Il notaio che ha ricevuto l'atto costitutivo della associazione o fondazione verifica che vi siano le condizioni previste dal Codice del Terzo Settore e il patrimonio minimo.

Il patrimonio minimo deve risultare da certificazione bancaria. La somma può essere depositata anche sul conto corrente dedicato del notaio. Il notaio entro 20 giorni deposita la documentazione al RUNTS.

Competenze per le Imprese. Orientare e formare i giovani per il mondo del lavoro.

FdP 2023-24

Per le Onlus, diversamente dalle ODV e APS, non si verifica una trasmigrazione dei dati (in questo caso dall'Anagrafe delle Onlus tenuta dall'Agenzia delle Entrate) in quanto l'ente deve INDICARE in quale sezione del RUNTS intende iscriversi.

Le ONLUS, con la pubblicazione da parte dell'Agenzia delle entrate dell'elenco degli enti iscritti all'Anagrafe, aggiornato al 22 novembre 2021, potranno presentare domanda di iscrizione al nuovo Registro, avendo come termine ultimo il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello di ottenimento dell'autorizzazione comunitaria.

Gli enti che entreranno nel Runts saranno cancellati dall'Anagrafe delle Onlus. La cancellazione, tuttavia, non integra lo scioglimento dell'ente e pertanto non vi sarà l'obbligo di devolvere il proprio patrimonio. Se invece una Onlus non presentasse domanda di iscrizione nel Runts entro il termine del 31 marzo sopra richiamato, questa avrà l'obbligo di devolvere il proprio patrimonio, limitatamente all'incremento patrimoniale realizzato negli esercizi in cui l'ente è stato iscritto nell'Anagrafe delle Onlus.

L'Anagrafe delle Onlus verrà soppressa a decorrere dal periodo d'imposta successivo al rilascio della autorizzazione da parte della Commissione. Fino a quel momento sarà pienamente operativa e le Organizzazioni che rimarranno iscritte potranno fruire delle agevolazioni proprie delle Onlus.

I casi particolari: le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)

LE ONLUS, ISCRIVENDOSI AL RUNTS, potranno svolgere le attività di interesse generale contemplate dai due provvedimenti normativi che risultano più ampie rispetto a quelle previste dal dlgs 460/1997.

POTRANNO ALTRESI' svolgere attività diverse senza essere assoggettate ai vincoli del menzionato dlgs 460/1997 che, a titolo esemplificativo, vietavano il ricorso a contratti di sponsorizzazione e non saranno soggette alle limitazioni in ordine alla possibilità di svolgere le attività nei confronti di un pubblico indifferenziato, atteso che le Onlus, fatta eccezione per alcune attività qualificate come ad intrinseca utilità sociale come la beneficenza, devono indirizzare l'attività a soggetti svantaggiati.

Esistono poi Onlus con personalità giuridica che potrebbero essere interessate ad operare ai sensi del codice del terzo settore che contempla un requisito patrimoniale più contenuto.

Autorizzazione Commissione Europea

Il Ministero del Lavoro, con comunicato del 21.09.2022, come preventivamente annunciato dal Ministro del Lavoro e delle politiche sociali Andrea Orlando, ha reso noto di aver trasmesso alla UE la richiesta di autorizzazione in merito all'impianto fiscale, titolo X, del Codice del Terzo Settore (Dlgs 117/2017).

Dall'anno successivo alla conseguente autorizzazione rilasciata dalla Commissione Europea entrerà dunque definitivamente in vigore tutta la disciplina fiscale contenuta nel prefato decreto con tutte le conseguenze contabili e fiscali del caso.

IL LAVORO NEGLI ETS

Per l'iscrizione al RUNTS, enti, associazioni, fondazioni e organizzazioni devono fare attenzione alle disposizioni previste dal Codice del Terzo Settore in tema di compensi dei dipendenti e di divieto di elusione delle disposizioni contro la distribuzione di utili. In particolare, è vietata 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, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale.

La disposizione va riferita al personale inquadrato come dipendente, anche con qualifica dirigenziale, o con contratto di collaborazione coordinata e continuativa. In quest'ultimo caso sarà bene ricordare che esiste una contrattazione nazionale propria dei collaboratori coordinati e continuativi delle ONG.

Secondo il CTS l'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario.

Al volontario possono essere rimborsate soltanto le spese effettivamente sostenute e documentate. Lo status di volontario pertanto sarà incompatibile con qualunque contratto di lavoro sia dipendente che autonomo.

Vidimazione del Registro dei Volontari

Con nota del 28/05/2021 n. 7180, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha chiarito, con riguardo alla Vidimazione del Registro dei Volontari, che seppur il Codice del Terzo Settore (CTS) non preveda espressamente l'obbligo di numerare e bollare le pagine e di attestarne il numero complessivo, non significa che tali adempimenti non siano più necessari.

La loro previsione è infatti contenuta nelle disposizioni di attuazione dell'obbligo assicurativo; obbligo che è tuttora in essere e che anzi viene esteso a tutti gli enti del Terzo settore unitamente alla possibilità di avvalersi di volontari.

La vidimazione del registro è volta a garantire la veridicità del documento e prevenirne un'alternazione dei contenuti (ad esempio sopprimendo o inserendo delle pagine).

E' necessario evidenziare una certa complessità del sistema tributario, con l'introduzione di un vero e proprio doppio binario, poiché gli ETS dovranno applicare sia le nuove norme fiscali del CTS, anche di tipo agevolativo, sia le previsioni del TUIR, tra cui quelle di determinazione della base imponibile IRES in quanto enti commerciali (capo II) ovvero non commerciali (capo III), fatte salve le disapplicazioni, le abrogazioni e previsioni di coordinamento generale (anche per i non ETS) introdotte dal nuovo Codice.

Ai sensi dell'art. 79 comma 5) del CTS si considerano **NON COMMERCIALI** gli ETS che:

- a) svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di interesse generale di cui all'art. 5,
- b) con modalità non commerciali e precisamente a titolo gratuito o dietro il versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi (ovvero **non superiori di oltre il 6%** i relativi costi e **per non oltre tre periodi di imposta consecutivi**).

Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli ETS assumono la qualifica di **ENTI COMMERCIALI** qualora

- a) i proventi delle attività in interesse generale (art.5) svolte con modalità commerciali nonché i proventi delle attività diverse (art.6), senza tenere conto delle sponsorizzazioni,
- b) superano nel medesimo periodo di imposta le entrate non commerciali.

A questa distinzione si aggiunge poi la necessità di individuare le attività di interesse generale, svolte con modalità commerciale, nonché il rapporto tra le entrate derivanti da attività istituzioni e quelli da attività commerciali.

Sono considerate **non commerciali** le attività di interesse generale (Aig) svolte con le seguenti **modalità**:

- i. a titolo gratuito;
- ii. dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi (si intendono non solo i costi di diretta imputazione ma anche tutti quelli imputabili alle attività di interesse generale e, tra questi, i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari), tenuto conto anche degli apporti economici delle pubbliche amministrazioni, anche sovranazionali o straniere, e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento;
- iii. qualora i ricavi, di cui al precedente punto, non superino di oltre il 6% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi (parametri definiti dall'art.79, c.2-bis).

Le attività **non commerciali** comprendono

1. i contributi;
2. le sovvenzioni;
3. le liberalità;
4. le quote associative;
5. ogni altra entrata ad esse assimilabile;
6. i proventi da attività di interesse generale svolte con modalità non commerciali;
7. il valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali, cioè i cosiddetti proventi figurativi.

Per quanto riguarda le sponsorizzazioni, esse non vengono considerate fra le attività diverse e quindi non rilevano ai fini del calcolo della commercialità o meno dell'ente, anche se richiedono in ogni caso l'apertura della partita iva.

Competenze per le Imprese. Orientare e formare i giovani per il mondo del lavoro.

FdP 2023-24

Dopo aver individuato la natura (commerciale o non commerciale) delle singole attività di interesse generale, occorre definire la natura fiscale dell'ente.

Ogni anno occorre quindi mettere a confronto i valori numerici:

Entrate A):

- Attività di interesse generale svolte con modalità non commerciali (nel rispetto dell'art.79, commi 2, 2-bis e 3)
- Contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative (ed altre entrate assimilabili)
- Valore normale delle cessioni o prestazioni gratuite (proventi figurativi)

Entrate B):

- Attività di interesse generale svolte con modalità commerciali (quindi non nel rispetto dell'art.79, commi 2, 2-bis e 3)
- Attività diverse (escluse le sponsorizzazioni)

La prevalenza di Entrate A) consentirà all'Ente di considerare non commerciali le proprie attività; viceversa, la prevalenza di Entrate B) qualificherà l'attività come commerciale. L'Ets che risulta essere NON COMMERCIALE deve assoggettare a tassazione solo i ricavi derivanti da attività di interesse generale svolte con modalità commerciali e quelli da attività diverse, comprese questa volta le sponsorizzazioni, che però non devono essere considerate al fine di definire la prevalenza tra attività A) e B).

L'eventuale mutamento della qualifica, da Non Commerciale a Commerciale (o viceversa) opera a partire dal periodo di imposta in cui l'ente assume la nuova qualifica.

Il rapporto tra Entrate B/Entrate A deve essere inferiore a 1.

L'art. 80 del CTS prevede un regime forfetario per gli ETS **non commerciali**, applicabile sia ai ricavi delle attività di interesse generale svolte con modalità commerciali che ai ricavi delle attività diverse.

a) attività di prestazioni di servizi:

- 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 7 per cento;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 10 per cento;
- 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 17 per cento;

b) altre attività:

- 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 5 per cento;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 7 per cento;
- 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 14 per cento.

Le OdV e le Aps, che nel periodo d'imposta precedente non abbiano percepito ricavi commerciali superiori a 130.000 euro, possono applicare un regime forfetario di favore, con un **coefficiente di redditività** che è dell'1% per le OdV e del 3% per le Aps.

Le Odv e le Aps che applicano il regime forfetario non operano la ritenuta alla fonte ai propri collaboratori (dipendenti e assimilati, autonomi, ecc.).

Le OdV e le Aps, qualora superino i limiti previsti dall'art. 86 del Codice per il regime forfetario, possono passare a un periodo d'imposta soggetto al regime ordinario ovvero a quello forfetario di cui all'articolo 80.

Ai redditi così determinati, l'Ets non commerciale deve aggiungere gli eventuali redditi derivanti da:

- plusvalenze patrimoniali;
- sopravvenienze attive;
- dividendi;
- proventi immobiliari.

Per accedere al regime forfetario, l'ente deve esercitare la relativa opzione nella dichiarazione annuale dei redditi o nella dichiarazione di inizio attività ai fini Iva, comunicando di presumere la sussistenza dei requisiti di accesso al regime.

L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel quale viene esercitata e fino alla revoca.

In ogni caso, non è possibile revocare l'opzione prima che sia decorso un triennio dal suo esercizio.

Il decreto del Ministro del lavoro e del Ministro dell'economia 107 del 19 maggio 2021 dà attuazione all'art. 6 del decreto legislativo 117/2017 e stabilisce i criteri e i limiti entro cui gli Enti del terzo settore possono esercitare attività diverse da quelle “di interesse generale”, cioè quelle attività esercitate “in via esclusiva o principale”, come stabilisce all'articolo 5 del Codice del Terzo Settore.

Le attività si considerano **strumentali**, si legge all'articolo 2 del decreto ministeriale, “se, indipendentemente dal loro oggetto, sono esercitate dall'ente del Terzo settore, per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente medesimo”.

Le attività si considerano **secondarie**, si legge all'articolo 3 del decreto ministeriale “qualora, in ciascun esercizio, ricorra una delle seguenti condizioni:

- a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente del Terzo settore;
- b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente del Terzo settore.

Resta invariata la norma secondo cui non concorrono, in ogni caso, alla formazione del reddito degli ETS:

- a) i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- b) i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del D. Lgs. 165/2001, per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento delle attività.

BILANCI DEGLI ETS

Gli ETS non commerciali con entrate **inferiori a 300.000 euro** possono tenere un rendiconto di cassa delle entrate e delle spese complessive (così modificato dalla L. 104/2024). Se i ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate, sono **superiori a 100.000 euro**, gli ETS devono pubblicare annualmente e tenere aggiornati nel proprio sito internet gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.

Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate **uguali o superiori a 300.000 euro** devono redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione, dei proventi e degli oneri, dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.

Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate **superiori a 1 milione di euro** devono depositare il bilancio sociale – redatto secondo le linee guida ministeriali – presso il Registro Unico nazionale del Terzo settore, e pubblicarlo nel proprio sito internet.

La L. 104/2024 ha modificato i parametri per la nomina dell'Organo di Controllo e del Revisore Legale

A) obbligo dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale superiore a 150.000 euro;
- i ricavi, le rendite, i proventi e le entrate comunque denominate superiore a 300.000 euro;
- il numero dei dipendenti occupati in media durante superiore a 7 unità.

B) obbligo del revisore legale dei conti:

- il totale dell'attivo dello stato patrimoniale superiore a 1.500.000 euro;
- i ricavi, le rendite, i proventi e le entrate comunque denominate superiori a 3.000.000 euro;
- il numero dei dipendenti occupati in media durante l'esercizio superiore a 20 unità.

Per le **persone fisiche** che intendono finanziare l'attività degli enti del terzo settore il co. 1 dell'art. 83 citato istituisce, in alternativa:

- una detrazione IRPEF pari al 30% - elevata al 35% nel caso in cui beneficiarie dell'erogazione liberale siano delle organizzazioni di volontariato - dei valori erogati, sia in denaro che in natura, per un importo complessivo non superiore a euro 30.000,00 in ciascun periodo d'imposta.
- una deduzione dal reddito complessivo netto nei limiti del 10% del dichiarato.

Qualora la deduzione superi il reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere portata in deduzione nei quattro periodi d'imposta successivi, fino a concorrenza del suo ammontare.

Erogazioni liberali effettuate da persone giuridiche

Qualora il soggetto che eroga la liberalità sia un ente o una società, l'unico regime agevolativo riconosciuto è quello della deducibilità delle erogazioni in denaro o in natura effettuate, nei limiti del 10% del reddito complessivo dichiarato.

Qualora la deduzione superi il reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere portata in deduzione nei quattro periodi d'imposta successivi, fino a concorrenza del suo ammontare.

L'agevolazione prevista dall'articolo 83 si applica, ai sensi del comma 1, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli ETS di cui all'articolo 82, comma 1, ovvero a tutti gli Enti iscritti nel Registro unico nazionale del terzo settore previsto dall'articolo 45 del stesso CTS (RUNTS), comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

LE SOCIETA' BENEFIT

sono state introdotte nell'ordinamento italiano nel 2016 con i commi 376-383 della Legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità) e con i suoi allegati:

- Allegato 4 "Standard di valutazione esterno" e
- Allegato 5 "Aree di valutazione".

ed è entrata in vigore a partire dal 1° gennaio 2016.

La società benefit non è una nuova forma societaria: come stabilito dal comma 377 della citata Legge n. 208/2015, le finalità della società benefit "possono essere perseguite da ciascuna delle società di cui al Libro V, Titoli V e VI del codice civile, nel rispetto della relativa disciplina", abbracciando quindi società di persone e di capitale, comprese le cooperative.

Le società devono rispettare una serie di obbligazioni e nello specifico:

a) nell'esercizio di una attività economica, oltre allo scopo di dividerne gli utili, devono perseguire una o più finalità di beneficio comune e operare in modo responsabile, sostenibile e trasparente nei confronti di persone, comunità, territori e ambiente, beni e attività culturali e sociali, enti e associazioni e altri portatori di interessi (comma 376);

b) le finalità di beneficio comune devono essere indicate specificatamente nell'oggetto sociale e sono perseguite mediante una gestione volta al bilanciamento degli interessi dei soci e con l'interesse di coloro sui quali l'attività sociale possa avere un impatto (comma 377).

La società benefit **può** introdurre, nella denominazione sociale, le parole "Società Benefit" o l'acronimo "SB". Tale denominazione **può** essere utilizzata nei titoli emessi, nella documentazione e comunicazioni verso i terzi.

La società, fermo restando quanto previsto dalla disciplina propria di ciascuna società in materia di amministrazione, individua il soggetto o i soggetti responsabili a cui affidare il compito di perseguire le finalità sopra descritte.

Ogni anno la società benefit deve allegare al bilancio di esercizio una relazione concernente il perseguimento del beneficio comune che comprende:

- gli obiettivi specifici;
- le modalità e le azioni attuate dagli amministratori per perseguire le finalità di beneficio comune;
- le circostanze che hanno eventualmente impedito o rallentato il raggiungimento delle finalità suddette;
- i nuovi obiettivi da perseguire nell'esercizio successivo.

La relazione, inoltre, deve contenere la valutazione dell'impatto generato.

Per la valutazione dell'impatto è necessario utilizzare lo standard di valutazione esterno, sviluppato da un ente che non è controllato dalla società benefit né collegato.

Competenze per le Imprese. Orientare e formare i giovani per il mondo del lavoro.

FdP 2023-24

A partire dal 1° gennaio 2025, le operazioni rese a fronte di corrispettivi specifici e contributi associativi supplementari nei confronti dei soci, associati e partecipanti saranno attratte in campo Iva, anche se in regime di esenzione.

Le modifiche al trattamento Iva degli Enti No Profit si sono rese necessarie a seguito della procedura di infrazione, la n. 2008/2010, mossa dalla Commissione europea per il mancato allineamento tra le norme comunitarie e le norme italiane.

Nulla cambia per le associazioni che hanno solo ed esclusivamente entrate tipicamente istituzionali quali, ad esempio:

- quote associative,
 - erogazioni liberali (donazioni),
 - contributi pubblici che non abbiano natura di corrispettivo,
- e che non incassano quindi alcuna somma di denaro derivante dallo svolgimento di attività di natura commerciale nei confronti dei propri associati o di terzi (prestazioni di servizi o cessione di beni).

Vengono considerate commerciali, in regime di **esenzione** ai sensi dell'art. 10, le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esse strettamente connesse effettuate in conformità alle finalità istituzionali a soci, associati o partecipanti, verso pagamento di corrispettivi specifici, da parte di associazione politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra scolastica della persona.

Se Agenzia delle Entrate lo confermerà, gli enti, comunque obbligati ad aprire la partita Iva, potranno eventualmente optare per la dispensa per le operazioni esenti, come previsto dall'art. 36-bis D.P.R. 633/1972.

Il Forum nazionale del terzo settore ha diffuso una nota in cui è presente l'appello all'esecutivo : «non chiediamo al governo di opporsi alla procedura di infrazione che ha imposto questo passaggio, ma, così come avviene ora, il riconoscimento di esclusione dall'Iva per l'associazionismo del terzo settore per quelle attività senza diretta corrispondenza tra contributi versati dai soci e costi effettivi sostenuti.».

