



Federazione Italiana

Tempo Libero

Alle FITeL Regionali
Ai Membri del Consiglio Nazionale

LORO SEDI

Roma, 16 aprile 2019
Prot. 39/19

In allegato uno stralcio della Circolare Aprile 2019 del " Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e degli esperti contabili" riferiti all'area no Profit.

Lo stralcio è relativo a quanto attiene alle Associazioni APS che dovrebbero essere la stragrande maggioranza delle associazioni aderenti alla FITeL in attesa della costituzione del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore. Richiama i contenuti degli statuti e identifica nel 3/08/2019 la data entro cui si dovranno apportare le modifiche statutarie anche per le associazioni attualmente già iscritte negli albi APS esistenti.

Alla luce di quanto sopra pensiamo di presentare le modifiche allo statuto nazionale al prossimo direttivo e successivamente al Consiglio Nazionale. Invitiamo inoltre le FITeL Regionali ad effettuare anche loro le modifiche statutarie necessarie pubblicheremo al più presto nell'area Intranet lo statuto tipo delle FITeL Regionali.

La circolare allegata fa un distinguo fra ciò che è già obbligatorio applicare del Decreto 117/2017 e gli adempimenti necessari dopo la costituzione del RUNTS; da questa analisi è chiaro che l'adeguamento degli statuti non può essere più procrastinata nel tempo poiché sull'argomento tutto è stato già regolato con la circolare Ministeriale del 28/12/2018.

A tal fine alleghiamo con opportuni aggiornamenti anche quanto comunicato con nostra circolare del Gennaio 2019 a seguito della circolare del Ministero del 28/12/2018.

Cordiali saluti

Il Presidente
Aldo Albano

FITeL - Federazione Italiana Tempo Libero

Promossa da: C.G.I.L. - C.I.S.L. - U.I.L. - Presidenza Nazionale: 00198 Roma - Via Salaria, 80

C.F. 97100030580 - Tel 06.85353869 - 06.8411063 - Fax 06.8546541

sito: www.fitel.it - e-mail: nazionale@fitel.it

Chiarimenti ministeriali relativi alla applicazione dei Codici del terzo settore di cui alla legge 117/2017 Per la iscrizione agli albi Regionali e Nazionali esistenti

La circolare ministeriale fornisce delle indicazioni sul modo di gestire il passaggio fra gli attuali sistemi e modalità di iscrizione agli albi esistenti delle associazioni di volontariato e le Associazioni di promozione sociale nella attesa della definitiva operatività del RUNTS (Registro Unico Nazionale del Terzo Settore). Definisce, inoltre alcuni obblighi che decorrono da subito a prescindere della esistenza o meno del RUNTS

- 1) Le nuove associazioni ETS devono configurare il nuovo statuto tenendo conto di quanto previsto nel codice 117/2017 del Terzo Settore
- 2) Le associazioni costituite prima del 03/08/2017 saranno iscritte agli albi considerando valide le disposizioni in essere al momento della costituzione mentre per quelle costituite dopo il 03/08/2017 dovranno essere applicate quanto previsto nella legge 117/2017
- 3) Non può trovare ancora applicazione le nuove norme sulla acquisizione della personalità Giuridica di cui all'art. 22 dei codici;
- 4) Non possono trovare immediata applicazione gli obblighi di pubblicazione sul registro degli atti e degli elementi informativi di cui all'articolo 48;
- 5) Non si applicano le norme sul Bilancio sociale fino alla pubblicazione delle linee guida;
- 6) Alle costituenti associazioni APS e ODV dopo il 03/08/2017, negli statuti devono essere presenti le norme di cui agli art. 32 e 35 del codice che prevedono un numero minimo di soci persone fisiche o associazioni rispettivamente di OPS o ADV, in particolare per le APS l'art. 35 prevede che nello statuto siano presenti le clausole di uguaglianza fra i soci e il divieto di trasferimento delle quote associative (Intrasmissibilità);
- 7) A prescindere del deposito presso il RUNTS, tutti gli ETS sono tenuti alla redazione del Bilancio sociale secondo le modalità indicate negli art.li 13 e 14 i quali prevedono un bilancio annuale nella forma di rendiconto finanziario di cassa per le associazioni con entrate inferiori ai 220.000 Euro, per le associazioni, con totale di proventi o entrate comunque denominate, superiore dovranno redigere un bilancio di esercizio con lo stato patrimoniale, il rendiconto finanziario e le modalità di perseguimento degli scopi istituzionali.
- 8) Dal 01/01/2019 obbligo di pubblicizzazione sui siti delle associazioni degli emolumenti, corrispettivi e compensi dati agli amministratori e organi di controllo nel corso dell'anno 2018 così come previsto all'art. 14 comma 2 del codice.
- 9) Le modifiche statutarie inerenti l'adeguamento dello statuto alle norme del D.Lgs. 117/2017 per le associazioni già iscritte all'albo APS dovranno essere effettuate entro il 03/08/2019. Queste potranno essere approvate in assemblea ordinaria con le maggioranze da questa previste.
- 10) Le iscrizioni all'albo APS Nazionale tramite la FITeL Nazionale potranno essere effettuate solo fino al 03/08/2019, perché dalla costituzione del Registro Nazionale le iscrizioni al registro potranno essere effettuate solo tramite la sezione Regionale del Registro stesso.
- 11) Le associazioni di nuova costituzione che desiderano essere considerate associazioni fiscalmente privilegiate devono costituirsi applicando da subito quanto previsto dal decreto 117/2017 per le APS
- 12) Le associazioni con lo statuto a norma della legge 383/2000 (legge abrogata con il decreto 117/2017) e dalla legge 460/1997 per continuare ad essere associazione fiscalmente privilegiata dovranno adeguare il loro statuto a quanto previsto dal decreto per le APS entro la costituzione del Registro prevista per il 03/08/2019.

7.1 Caratteristiche e peculiarità (delle APS – Associazioni di Promozione Sociale)

La riforma del Terzo settore, con l'abrogazione della l. 383/00, è intervenuta pesantemente nel mondo delle APS. Con l'approvazione del CTS si è inteso rivedere in forma organica la disciplina delle APS. Tali organismi (caratterizzati dallo svolgimento di attività di "rilevante utilità collettiva" a beneficio dei propri associati o dei terzi) da costituirsi ora necessariamente in forma associativa (art. 35, CTS), hanno "perso" la libertà di scelta sulle attività da svolgere dovendo prevedere in statuto (e operare esclusivamente) le attività di interesse generale espressamente elencate nel Codice (art. 5, CTS) nonché nelle attività diverse (art. 6 CTS) stabilite con apposito decreto ministeriale.

La nuova disciplina esclude possano essere considerate APS i circoli e associazioni che prevedono limitazioni all'accesso nella loro compagine sociale con riferimento a condizioni di censo ovvero per discriminazioni di qualsiasi altra natura, dovendo il sodalizio garantire il più libero e trasparente sistema di accesso alla compagine sociale da parte dei potenziali aderenti

Tuttavia, potranno far parte della compagine sociale delle nuove APS anche altri ETS o enti senza scopo di lucro, purché non in misura prevalente (più del 50%) rispetto alle altre APS associate (eccezione fatta per "enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI che associano un numero non inferiore a cinquecento associazioni di promozione sociale").

La perdita di importanti agevolazioni (tra le quali si menziona la decommercializzazione dei corrispettivi specifici ex art. 148, co. 3, TUIR, l. 398/91, ecc.) dovrà essere attentamente valutata da parte delle associazioni culturali, cori, bande e filodrammatiche, pro loco e simili che potranno trovare nella trasformazione in associazione di promozione sociale (o anche organizzazioni di volontariato) ETS una valida alternativa per non essere tagliate fuori dal sistema di agevolazioni e semplificazioni amministrativo-contabili previste per gli enti di interesse collettivo.

In attesa della piena operatività del Codice, a partire dal 3 agosto 2017 i sodalizi costituiti in forma di associazione di promozione sociale devono costituirsi e applicare, laddove possibile, la nuova disciplina di cui al d.lgs. 117/17, mentre per la APS preesistenti l'adeguamento statutario dovrà essere effettuato entro il termine del 3 agosto 2019.

Pertanto, gli enti costituiti dal 3 agosto 2017 sono tenuti a conformarsi "ab origine" alle disposizioni codicistiche (limitatamente a quelle direttamente applicabili), rappresentando queste le norme di riferimento per le nuove APS.

Come precisato dalla norma (art. 101 CTS) e ribadito nella recente circolare Ministeriale n. 20 del 27 dicembre 2018, in attesa della costituzione e operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore 87 / 145 restano valide le previgenti regole ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione nei Registri degli enti di promozione sociale, dovendosi considerare le APS già iscritte quali soggetti legittimati ad applicare la disciplina propria dei futuri ETS. 12 Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, circolare n. 20 del 27/12/2018: "Fino all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di promozione sociale che si adeguano alle disposizioni inderogabili del presente decreto entro ventiquattro mesi dalla data della sua entrata in vigore. Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria al fine di adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili o di introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria". Ciò premesso, risulta quindi evidente come, a Registro unico costituito, le uniche realtà che potranno operare in veste di associazione di promozione sociale saranno gli enti associativi iscritti nel RUNTS, sezione APS,

non essendo più possibile (come è stato finora) costituirsi come tali ma privi di iscrizione negli appositi registri.

7.2 Aspetti caratteristici

Le associazioni di promozione sociale possono essere costituite in forma di associazione con o senza personalità giuridica: per effetto della nuova disciplina contenuta nel d.lgs. 117/17, dovranno necessariamente essere costituite da almeno sette persone fisiche o tre APS (APS di II° livello) e rivolgere le proprie attività a favore dei propri aderenti (c.d. associati), loro familiari nonché terzi estranei al sodalizio (art. 35 CTS). Come precisato nel comma 1-bis, inserito nell'art. 35 dal d.lgs. 105/18, il numero minimo degli associati deve essere sempre garantito pena, in caso di mancata ricostituzione entro il termine annuale dal venir meno del numero legale, la cancellazione dell'ente dal RUNTS (salvo sua espressa richiesta di trasferimento in diversa sezione dello stesso registro).

Tra le regole da rispettare da parte delle APS si ricorda, accanto ai vincoli previsti dal CTS per la generalità degli ETS (es. il divieto di distribuire, direttamente o indirettamente, utili, riserve, capitale o avanzi di gestione, ecc.), il divieto di trasferire la quota sociale, a qualsiasi titolo, nonché la previsione di clausole statutarie che subordinino la partecipazione alla vita associativa alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

Sotto il profilo della trasparenza verso l'esterno, la nuova norma, collegando la qualifica di APS all'iscrizione nel RUNTS (per ora sostituita dall'iscrizione nei preesistenti registri regionali e provinciali della promozione sociale), non sembra lasciare spazio (come invece aveva permesso la l. 383/00) all'esistenza di associazioni di promozione sociale "non iscritte" (peraltro, il requisito d'iscrizione ai fini della trasparenza è richiesto a tutte le tipologie di ETS). Infatti, come previsto dall'art. 35, potranno (e dovranno) includere nella propria denominazione la dicitura di "associazione di promozione sociale" ovvero l'acronimo "APS" esclusivamente quegli enti costituiti in forma di associazioni di diritto privato (riconosciute o meno) secondo i dettami del Titolo V, Capo II, del CTS. 88

7.4 Aspetti fiscali

Ribadita la natura commerciale delle attività rivolte ai terzi aventi natura corrispettiva, alle APS sono riconosciute importanti agevolazioni e semplificazioni.

Le agevolazioni fiscali proprie delle associazioni di promozione sociale, così come previste dall'art. 85, d.lgs. 117/2017, rappresentano sostanzialmente il frutto dell'evoluzione dell'attuale disciplina contenuta nell'art. 148, TUIR. Nella stessa direzione, il nuovo regime forfettario applicabile alle attività commerciali svolte dalle APS somiglia sotto il profilo delle imposte dirette, in alcuni tratti, all'attuale regime forfettario ex l. 398/91 (ancorché con un tetto massimo più basso e senza regime IVA).

Ai sensi dell'art. 85, comma 1, d.lgs. 117/2017 le APS godono della totale decommercializzazione dei proventi corrisposti dai partecipanti ("corrispettivi specifici") per le attività statutarie del sodalizio qualora siano soddisfatti determinati presupposti. L'agevolazione in questione richiede, quindi, il verificarsi di un duplice presupposto, sia in termini di attività svolta ("*in diretta attuazione degli scopi istituzionali*") sia di natura del fruitore ("*propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, ovvero degli associati di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m.*").

La medesima agevolazione risulta applicabile, per effetto del comma 2, anche alle cessioni a titolo oneroso di proprie pubblicazioni, qualora destinate in misura prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi in attuazione dei propri scopi sociali (es. bollettino periodico).

Sotto il profilo dell'Iva, limitandosi l'art. 85 all'esenzione dalle sole imposte dirette, si ritiene ancora applicabile l'art. 4, comma 4, d.P.R. 633/72 secondo il quale non si considerano poste in essere

nell'esercizio di attività commerciali e, di conseguenza, non sono soggetti a IVA i corrispettivi specifici o i contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto qualora percepiti dall'ente per la partecipazione alle attività 89 / 145 istituzionali svolte nei confronti dei propri associati, di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei soci, associati o partecipanti delle stesse e dei tesserati delle organizzazioni nazionali di affiliazione.

Sono considerate, invece, sempre e comunque, commerciali (anche se rivolte agli associati) le cessioni di beni nuovi destinati normalmente alla vendita, la somministrazione di alimenti e bevande, servizi idrici, di erogazione di energia elettrica, gas, vapore, le prestazioni alberghiere, di vitto ed alloggio, di trasporto (merci e persone), deposito e servizi portuali e aeroportuali nonché:

- gestioni di spacci aziendali e mense;
- organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
- attività fieristica ed altre esposizioni di carattere commerciale;
- pubblicità (ed altra attività promozionale) commerciale;
- telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

Analogamente a quanto già previsto dall'attuale testo dell'art. 148, co. 5, TUIR, il CTS riconosce alle APS la possibilità di de-commercializzare i corrispettivi specifici derivanti dalle attività di somministrazione di alimenti e bevande (effettuate presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar ed esercizi similari) nonché dall'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici qualora:

- si tratti di attività strettamente complementari a quelle istituzionali svolte a favore degli associati e familiari conviventi;
- per l'esercizio delle stesse l'ente non si avvalga di strumenti pubblicitari ovvero di altri mezzi promozionali e di diffusione rivolti ai terzi (comunicazione ammesse solo verso gli associati).

Permane, come previsto dalla l. 383/2000, l'esclusione delle quote e contributi sociali dalla formazione della base imponibile per l'imposta sugli intrattenimenti.

Sono altresì esclusi dall'alveo commerciale i proventi derivanti dalla vendita a terzi dei beni ottenuti dall'associazione a titolo gratuito, qualora si tratti di attività svolta per meri fini di sovvenzionamento e che la stessa sia curata direttamente dall'ente, senza intermediari o impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenza.

Per effetto della nuova norma sono esclusi dalla base imponibile IRES i redditi derivanti dagli immobili impiegati esclusivamente nell'esercizio delle attività istituzionali.

In ultimo è doveroso ricordare che, le APS (commerciali o meno), a breve, pur lasciando sul campo la possibilità di applicare il regime forfettario ex l. 398/91, qualora abbiano realizzato proventi non superiori a 130.000 euro nel periodo d'imposta precedente (da ragguagliare all'intero anno solare nell'ipotesi di ETS neo-costituiti o, comunque, con periodi d'imposta inferiori all'anno) potranno fruire di un importante regime forfettario (migliorativo rispetto a quello previsto dall'art. 80 del Codice) grazie al quale potranno determinare l'imposta d'esercizio applicando all'ammontare dei ricavi percepiti un coefficiente pari al 3%. In caso di superamento del limite di ricavi, il regime viene perso con effetto dal periodo d'imposta successivo. La APS in regime forfettario ex art. 86 non eserciteranno alcuna rivalsa né detrazione dell'Iva essendo considerate, sotto il profilo dell'imposta, al pari di un privato consumatore. 90 / 145. Si noti che questo regime è applicabile anche in presenza di prevalenza dei proventi da attività commerciali.

Tra le semplificazioni introdotte dal CTS si ricorda l'esenzione dalla presentazione del Modello EAS.