



La riforma del Terzo Settore

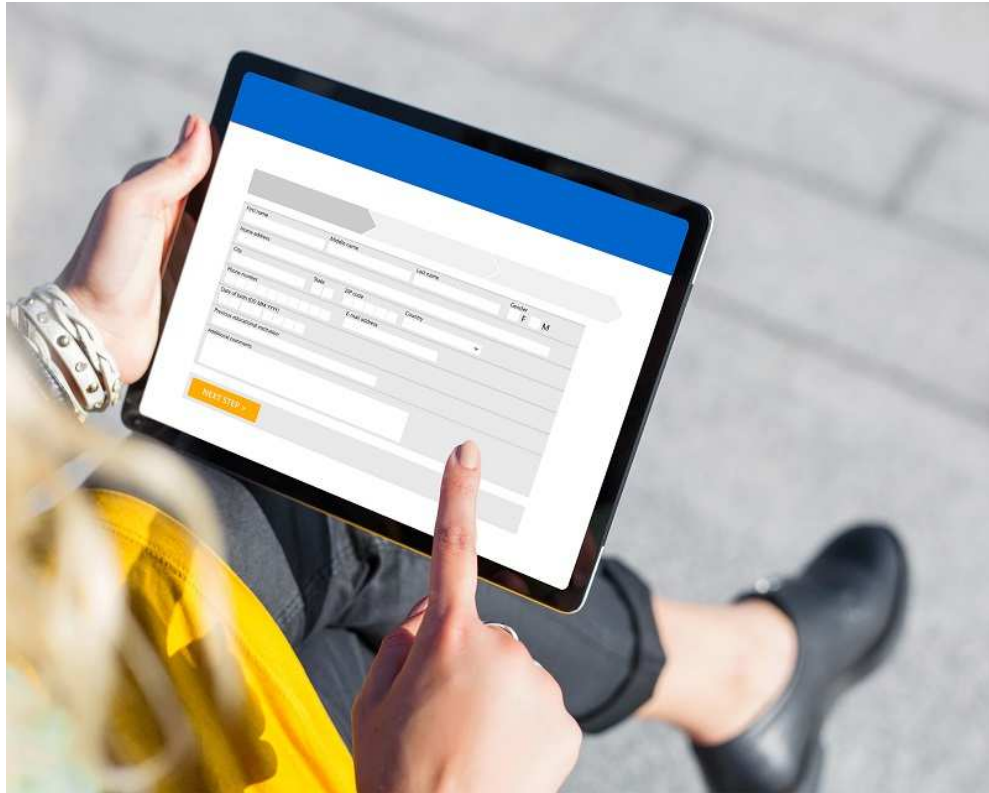
**Approfondimento su
Associazioni di promozione
sociale**

Martedì 22/03/2022

**Relatrice:
Dott.ssa Francesca Colecchia**



- ❑ Gli enti del terzo settore, il perseguimento di finalità di natura civica, solidaristica e di utilità sociale attraverso attività di interesse generale svolte senza scopo di lucro
- ❑ le peculiarità civilistiche delle APS: aspetti da attenzionare nei CRAL con particolare riferimento al principio della porta aperta e all'assenza di assoggettamento a forme di controllo, coordinamento o direzione da parte di società;
- ❑ specificità delle APS: tipologie di soci ammessi, apporto dei volontari (vincoli numerici, assicurazione, gestione del registro volontari);
- ❑ tipologie di entrate e relativa qualificazione fiscale; apertura della partita iva e regimi fiscali opzionabili; le agevolazioni in materia di imposte indirette

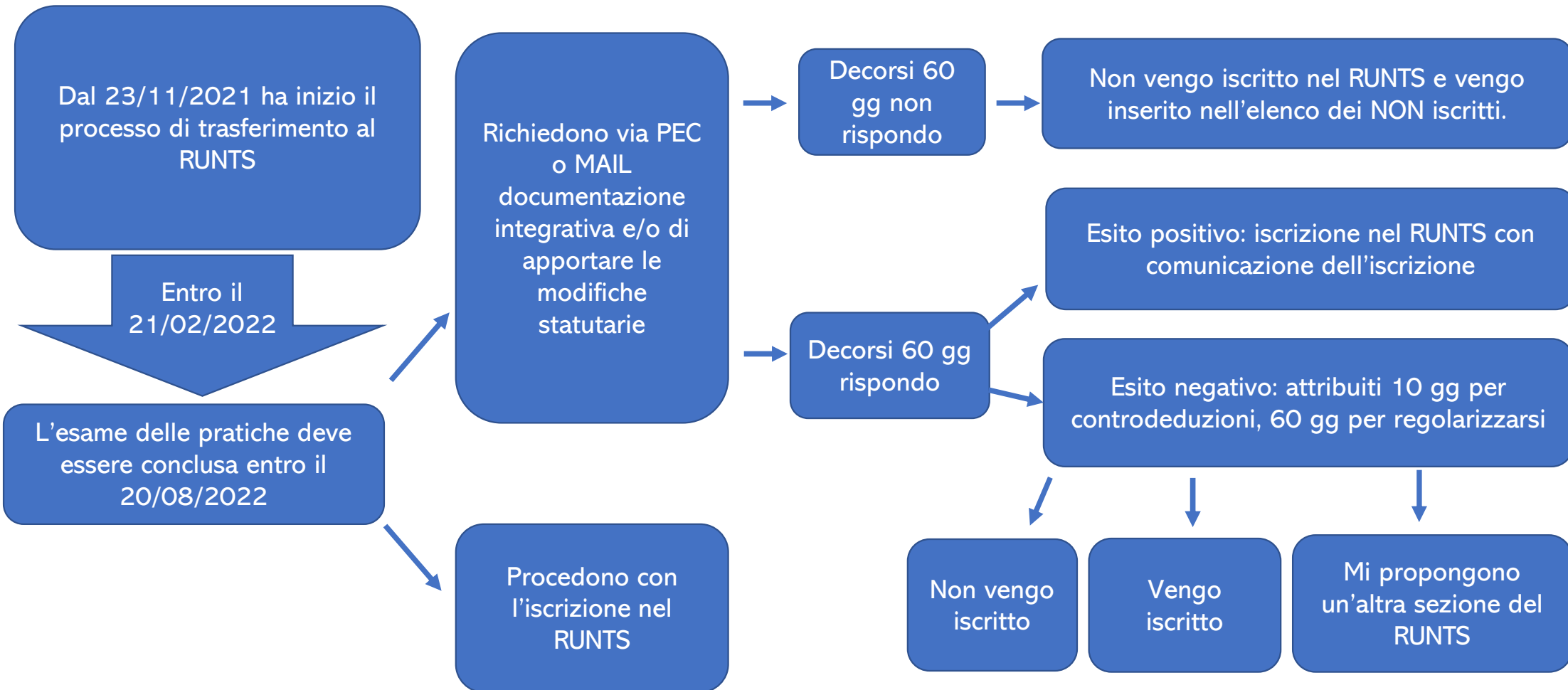


Chi sono?

Le situazioni ipotizzabili

- ❑ Associazione iscritta nel registro regionale delle APS: gli Uffici regionali del RUNTS effettuano la trasmigrazione della pratica, la esaminano e quindi valutano se l'organizzazione possa essere iscritta nel RUNTS;
- ❑ Associazione iscritta nel registro nazionale delle APS: gli Uffici regionali del RUNTS hanno ricevuto dal Ministero del Lavoro gli elenchi delle APS iscritte nel registro nazionale. Devono chiedere all'APS o alla RETE ASSOCIATIVA la documentazione per completare il dossier quindi esaminano la pratica e valutano se l'organizzazione possa essere iscritta nel RUNTS;
- ❑ Organizzazione che non risulta iscritta in registri decide:
 - a) di iscriversi nel RUNTS,
 - b) di non iscriversi nel RUNTS per cui continua ad operare ai sensi del codice civile e del TUIR, con novità però verosimilmente dal 2023 (rectius dall'esercizio successivo a quello in cui la Commissione europea autorizza i nuovi regimi fiscali contenuti nel CTS).

La trasmigrazione dei dati per APS: DM 106 del 15/9/2020



L'iscrizione al RUNTS

Posso presentare l'istanza dal 24/11/2021.

Chi presenta l'istanza?

- il legale rappresentante dell'Ente
- il legale rappresentante della Rete associativa a cui il sodalizio è affiliato o il legale rappresentante della articolazione territoriale della Rete associativa. In questo caso all'istanza è necessario allegare sia il mandato che il documento attestante tale affiliazione;
- il notaio se ho la personalità giuridica o chiedo attraverso l'iscrizione il riconoscimento della personalità giuridica. Il notaio accede con il proprio SPID/CIE (sempre personale, non professionale).

Suggerimenti pratici

Prima di accedere al portale costruite il DOSSIER con:

- le INFORMAZIONI di seguito esplicitate
- i DOCUMENTI di seguito elencati da caricare in formato PDF/A perché i documenti nei formati più diffusi come .doc (Word), .xls (Excel), .odt, .ods (Open Office), non sono idonei per essere firmati digitalmente in quanto modificabili anche dopo la sottoscrizione. È preferibile allegare documenti creati sin dall'origine con modalità informatiche e successivamente convertiti in formato PDF/A, piuttosto che copie informatiche di documenti analogici. Si richiama l'attenzione a **non inserire, per quanto possibile, documenti scansionati**, in quanto di difficile gestione informatica. La dimensione massima di ciascun documento allegabile nonché quella complessiva riferita all'insieme dei documenti da allegare a ciascuna istanza sarà riportata sul Portale. I documenti allegati, qualora non siano in originale, devono essere corredati di dichiarazione di conformità all'originale; le dichiarazioni sono sottoscritte con firma digitale CADES o altra modalità ammissibile sulla base delle indicazioni dell'AGID; di tali modalità ulteriori è data conoscibilità nel Portale.

Primo step: raccogliere le INFO ed i documenti da allegare!

Le INFO da inserire nel portale:

l'indicazione della **sezione del RUNTS nella quale si richiede l'iscrizione** tra:

- Organizzazioni di volontariato;
- Associazioni di promozione sociale;
- Enti filantropici;
- Imprese sociali, incluse le cooperative sociali;
- Reti associative;
- Società di mutuo soccorso;
- Altri enti del Terzo settore.

la denominazione, che dovrà essere formata nel rispetto di quanto previsto dal Codice, anche con riferimento alle singole tipologie di enti del Terzo settore;

il codice fiscale;

l'eventuale partita IVA;

la forma giuridica;

la sede legale e le eventuali sedi secondarie (non costituiscono sedi secondarie dell'ente le sedi legali di eventuali enti affiliati dotati di diverso codice fiscale);

Quali informazioni devo fornire quando mi iscrivo? 2

un indirizzo di posta elettronica certificata e almeno un contatto telefonico e l'indirizzo del sito internet, se disponibile;

la data di costituzione dell'ente;

la o le attività di interesse generale effettivamente esercitate, da individuarsi tra quelle di cui all'art. 5 del Codice (controllare il codice o i codici ATECO adottati);

la previsione statutaria dell'esercizio di eventuali attività diverse ai sensi dell'art. 6 del Codice;

il soggetto o i soggetti cui l'ente eventualmente aderisce, con relativo codice fiscale;

le generalità del rappresentante legale e degli altri titolari delle cariche sociali statutariamente previste (es. organi di revisione e controllo) specificando relativo codice fiscale, sesso, cognome e nome, data di nascita, cittadinanza, stato nascita, provincia nascita, comune nascita, rappresentante dell'ente SI/NO;

l'eventuale iscrizione al Registro imprese ai sensi dell'art. 11, comma 2, del Codice;

l'eventuale dichiarazione di accreditamento ai fini dell'accesso al contributo del cinque per mille;

la dichiarazione di presunzione di commercialità o non commercialità dell'ente ai sensi dell'art. 79, comma 5, del Codice;

per le APS, il numero dei soci o associati cui è riconosciuto il diritto di voto, distinti per: numero di persone fisiche, identificativi di enti non persone fisiche specificando per ognuno se iscritto o meno nella sezione APS per cui si chiede l'iscrizione; il numero di lavoratori dipendenti e/o parasubordinati con apertura di posizione assicurativa; il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari dell'ente; il numero dei volontari degli enti aderenti di cui esse si avvalgono.

Quali documenti devo allegare in fase di iscrizione?

- atto costitutivo.** Qualora gli enti non siano in grado di depositare l'atto costitutivo in ragione della sua insussistenza o di particolari motivi idonei a giustificarne l'irrecuperabilità, gli stessi possono depositare apposita documentazione, anche in forma di dichiarazione di insussistenza o di irrecuperabilità effettuata ai sensi degli articoli 46, 47 e 76 del DPR 445/2000;
- statuto** registrato presso l'Agenzia delle entrate;
- il testamento con il quale si dispone una fondazione;
- il regolamento, redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata, degli enti religiosi civilmente riconosciuti che si iscrivono al RUNTS
- la documentazione attestante la sussistenza dei **requisiti patrimoniali per acquisire la personalità giuridica** ai sensi del CTS in conformità all'art. 22, comma 4, del Codice (*«Si considera patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica una somma liquida e disponibile non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni. Se tale patrimonio è costituito da beni diversi dal denaro, il loro valore deve risultare da una relazione giurata, allegata all'atto costitutivo, di un revisore legale o di una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro»*)
- per gli enti già esercitanti 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;
- in caso di affiliazione ad una rete associativa, una attestazione di adesione alla medesima rilasciata dal rappresentante legale di quest'ultima. Qualora l'ente si dichiari affiliato a più reti, dovrà essere allegata un'attestazione per ciascuna rete;

Quali documenti devo allegare successivamente all'iscrizione?

- a) le modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto o, nel caso di enti di cui all'articolo 4, comma 3, del Codice, del regolamento;
- b) il bilancio, i rendiconti delle raccolte fondi e ove previsto il bilancio sociale;
- c) le deliberazioni di trasformazione, fusione, scissione, liquidazione, scioglimento, cessazione, estinzione;
- d) i provvedimenti delle Autorità giudiziaria e tributaria che ordinano lo scioglimento, dispongono la cancellazione o accertano l'estinzione;
- e) la comunicazione di perdita della natura non commerciale dell'ente;
- f) gli altri atti e fatti la cui iscrizione è espressamente prevista da norme di legge o regolamento ivi comprese le variazioni delle attività svolte, dei soggetti titolari di cariche sociali, delle relative generalità o dei poteri e limitazioni e l'eventuale nomina e cessazione dei componenti dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti indicando le rispettive generalità;
- g) l'eventuale dichiarazione di accreditamento ai fini dell'accesso al contributo del 5 per mille se successiva all'iscrizione.

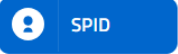
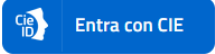
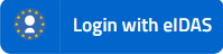
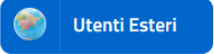
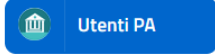
Chi può effettuare gli aggiornamenti ed i depositi?

- a) il rappresentante legale dell'ETS o in alternativa il rappresentante legale della rete associativa cui l'ETS aderisce;
- b) uno o più amministratori dell'ETS o in mancanza, i componenti dell'organo di controllo; in ogni caso le generalità dei soggetti abilitati devono risultare tra quelle dei titolari di cariche sociali di cui all'articolo 8, comma 6, lettera o)
- c) Il commercialista limitatamente al deposito atti e con esclusione dell'aggiornamento delle informazioni.

Come presento l'istanza?

- Accedo al sito <https://servizi.lavoro.gov.it/Public/login?retUrl=https://servizi.lavoro.gov.it/&App=ServiziHome>;
- mi identifico con SPID o CIE personale (non professionale) del dichiarante (legale rappresentante dell'ente/della rete associativa/notaio se ETS con personalità giuridica o che intende richiedere la personalità giuridica. Il commercialista non può supportare l'ETS in fase di iscrizione con le proprie credenziali ma solo in fase di deposito dei bilancio/rendiconti).



Accesso con SPID  Maggiori informazioni su SPID Non hai SPID?	Accesso con CIE  Maggiori informazioni su CIE	Accesso con eIDAS  Maggiori informazioni su eIDAS	Accesso Cittadino Estero no eIDAS  Recupera la tua password Guida all'accreditamento English Guide	Accesso PA  Per maggiori informazioni visita l'URP Online
--	---	---	--	--

Come presento l'istanza?



carico i documenti in formato PDF/A: quando sarà necessario trasmettere il bilancio in formato XBRL sarà aggiornato l'allegato tecnico B al DM 106/2020

L'iscrizione al RUNTS – Cosa fa il RUNTS

Cosa fa il RUNTS?

- 1) verificata la correttezza e la completezza della domanda e della relativa documentazione, nonché la sussistenza dei requisiti richiesti, **dispone entro 60 giorni** (*30 giorni se l'atto costitutivo e lo statuto dell'ente sono redatti in conformità al modello standard tipizzato, predisposto dalla rete associativa cui lo stesso aderisce e approvato con decreto direttoriale, fatta salva la regolarità formale della restante documentazione*) **l'iscrizione dell'ente** nella sezione del RUNTS indicata nella domanda. Si applica il silenzio assenso;
- 2) in caso di domanda non corretta o incompleta, o qualora da quanto risultante agli atti emergano esigenze di integrazioni o chiarimenti o di documentazione integrativa, entro 60 giorni invita l'ente a completare o rettificare la domanda di iscrizione o integrare la documentazione fornita, assegnando all'ente un termine non superiore a trenta giorni. Entro sessanta giorni dalla ricezione della domanda completata o rettificata, della documentazione ulteriore richiesta o, in mancanza, dalla scadenza del termine assegnato all'ente, l'Ufficio provvede
 - a) all'iscrizione
 - b) o comunica i motivi ostativi all'accoglimento della domanda. Avverso tale provvedimento è previsto il ricorso al TAR regionale o al TAR Lazio nel caso di Rete associativa.

L'iscrizione al RUNTS – come si comunica con il RUNTS

Ogni ETS ha una **SCRIVANIA UTENTE** che rappresenta il canale per le richieste di iscrizione e attraverso il quale l'ente può monitorare l'avanzamento delle richieste e interagire con l'Ufficio RUNTS per eventuali integrazioni. Le ricevute di consegna dei documenti ed i cambiamenti negli stati di avanzamento delle pratiche vengono inoltre comunicate all'ente via PEC.

Sul portale è prevista una **sezione dedicata all'assistenza** dove saranno pubblicati TUTORIAL o FAQ per la risoluzione in autonomia di alcuni quesiti e la possibilità di richiedere assistenza all'help desk.

... e se abbiamo o volessimo acquisire la personalità giuridica?

Per gli Enti già in possesso della personalità giuridica, il CTS prevede che, all'atto di iscrizione nel RUNTS, l'efficacia dell'iscrizione nei registri delle persone giuridiche di cui al DPR 361/2000 è sospesa fintanto che sia mantenuta l'iscrizione nel RUNTS. Nel periodo di sospensione, tali organizzazioni non perdono la personalità giuridica acquisita con la pregressa iscrizione ma semplicemente non sono più soggette ai vincoli e procedure di cui al citato DPR 361 dovendo viceversa rispettare le prescrizioni contenute nel Codice per cui l'ufficio del RUNTS dovrà comunicare entro 15 giorni dall'ingresso del sodalizio nel RUNTS tale circostanza alla Prefettura o alla Regione o Provincia autonoma competente.

Gli **enti di nuova costituzione** invece possono chiedere, ai sensi dell'art. 22 del CTS, direttamente al notaio di essere costituiti come soggetto con personalità giuridica dovendo dimostrare la sussistenza del patrimonio minimo (15.000 euro per le associazioni e 30.000 euro per le fondazioni). Il notaio esaminerà quindi lo statuto – qualora non sia lo stesso a redigerlo – verificherà la sussistenza del citato requisito patrimoniale (*in caso di apporti in denaro, la sua sussistenza deve risultare da apposita certificazione bancaria, salvo che la somma venga depositata sul conto corrente dedicato del notaio mentre in caso di patrimonio costituito da beni diversi dal denaro, il valore, la composizione e le caratteristiche di liquidità e disponibilità devono essere comprovati da una perizia giurata*) e provvederà al deposito dell'atto e della ulteriore documentazione presso il competente ufficio del RUNTS, richiedendo l'iscrizione dell'ente, entro 20 giorni dal suo ricevimento.



Essere APS

Ma è obbligatorio diventare APS o ETS?

L'assunzione della qualifica di ETS, nello specifico di APS, è una facoltà, non un obbligo.

Le associazioni culturali/ricreative che non assumono la qualifica di APS però:

- 1) perdono la possibilità di decommercializzare ai fini delle imposte dirette i corrispettivi specifici versati dai soci per partecipare alle attività organizzate dall'associazione inerenti i fini istituzionali (a causa della modifica dell'art. 148 del TUIR operativa dall'esercizio successivo a quello di autorizzazione da parte della Commissione europea dei nuovi regimi fiscali introdotti dal CTS);
- 2) non possono accedere ai contributi pubblici diretti ad ETS;
- 3) non possono partecipare a percorsi di coprogrammazione e coprogettazione con PA e altri ETS previsti dal CTS;
- 4) non possono accedere al cinque per mille;
- 5) non accedono al sistema di agevolazioni fiscali sulle imposte dirette ed indirette previste dal CTS;
- 6) Non possono garantire ai donatori – persone fisiche ed aziende - le interessanti agevolazioni previste dal CTS.

Le associazioni che vivono di:

- contributi aziendali in qualità di CRAL e di
- contributi associativi annuali versati per sostenere le spese generali dell'associazione

potrebbero anche scegliere di non entrare nel terzo settore in termini di benefici fiscali diretti ma perderebbero in ogni caso le altre opportunità.

La CARTA DI IDENTITA' di una APS

- Sono costituita (esclusivamente) in forma di associazione riconosciuta o non riconosciuta;
- perseguo finalità di natura civica, solidaristica e di utilità sociale che vado ad evidenziare nello statuto;
- realizzo in via esclusiva o principale attività qualificate come di interesse generale che specifico in statuto, evidenziando azioni concrete che, in via esemplificativo, potrei realizzare;
- sono un soggetto senza scopo di lucro per cui non distribuisco, neppure indirettamente, utili o proventi;
- mi compongo di persone fisiche o di altre APS, eventualmente anche di altri soggetti senza scopo di lucro ma con alcuni limiti;
- non posso essere soggetta a controllo, coordinamento e direzione da parte di determinati soggetti;
- mi avvalgo prevalentemente dell'apporto gratuito dei soci e se ricorro a dipendenti/cococo devo rispettare dei vincoli;
- i volontari devono essere assicurati, indicati in appositi registri e l'eventuale corresponsione di rimborsi – che non saranno mai di natura forfettaria – devono rispettare determinati criteri;
- nella gestione delle risorse umane è necessario rispettare principi di equità.

Essere associazione

Non riconosciuta

“per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione” (art. 38 c.c.).

Per le obbligazioni dell'ente risponde soltanto l'ente con il suo patrimonio.

Riconosciuta o dotata di personalità giuridica



DPR 361/2000
Riconoscimento dalla Prefettura o dalla Regione, patrimonio minimo definito in base all'attività salvo indicazione della Regione

Art. 22 CTS
Riconoscimento mediante iscrizione nel RUNTS grazie al notaio che verifica la sussistenza dei requisiti.
Patrimonio minimo

- somma liquida e disponibile non inferiore a 15.000 euro per le associazioni
- 30.000 euro per le fondazioni.

Realizzo finalità di natura civica, solidaristica e di utilità sociale

Sono costituito per il perseguimento di **finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** in attuazione dei principi costituzionali che connotano il TS, ossia:

- il principio del pluralismo sociale (art. 2 Costituzione);
- il principio di solidarietà (art. 2 Costituzione);
- il principio di eguaglianza (art. 3 Costituzione);
- l'obbligo per ciascuno di concorrere al progresso sociale (art. 4, secondo comma, Costituzione);
- il principio di sussidiarietà (art. 118, quarto comma, Costituzione).

L'organizzazione svolge attività di interesse generale?

- a) interventi e servizi sociali ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 2, della legge 8 novembre 2000, n. 328, e successive modificazioni, e interventi, servizi e prestazioni di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, e alla legge 22 giugno 2016, n. 112, e successive modificazioni;
- b) interventi e prestazioni sanitarie;
- c) prestazioni socio-sanitarie di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 14 febbraio 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 129 del 6 giugno 2001, e successive modificazioni;
- d) educazione, istruzione e formazione professionale, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, e successive modificazioni, nonché 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, nonché alla tutela degli animali e prevenzione del randagismo, ai sensi della legge 14 agosto 1991, n. 281;
- f) interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio, ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e successive modificazioni;
- 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 di cui al presente articolo;
- j) radiodiffusione sonora a carattere comunitario, ai sensi dell'articolo 16, comma 5, della legge 6 agosto 1990, n. 223, e successive modificazioni;

L'organizzazione svolge attività di interesse generale?

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, ai sensi della legge 11 agosto 2014, n. 125, e successive modificazioni;

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, da intendersi come un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata, situata, di norma, in un Paese in via di sviluppo, sulla base di un accordo di lunga durata finalizzato a promuovere l'accesso del produttore al mercato e che preveda il pagamento di un prezzo equo, misure di sviluppo in favore del produttore e l'obbligo del produttore di garantire condizioni di lavoro sicure, nel rispetto delle normative nazionali ed internazionali, in modo da permettere ai lavoratori di condurre un'esistenza libera e dignitosa, e di rispettare i diritti sindacali, nonché di impegnarsi per il contrasto del lavoro infantile;

p) servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui all'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale, di cui all'articolo 1, comma 2, lettera c), della legge 6 giugno 2016, n. 106;

q) alloggio sociale, ai sensi del decreto del Ministero delle infrastrutture del 22 aprile 2008, e successive modificazioni, nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi;

L'organizzazione svolge attività di interesse generale?

- r) accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti;
- s) agricoltura sociale, ai sensi dell'articolo 2 della legge 18 agosto 2015, n. 141, e successive modificazioni;
- t) organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche;
- u) beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla legge 19 agosto 2016, n. 166, e successive modificazioni, o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale a norma del presente articolo;
- 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 delle attività di interesse generale di cui al presente articolo, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi di cui all'articolo 27 della legge 8 marzo 2000, n. 53, e i gruppi di acquisto solidale di cui all'articolo 1, comma 266, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;
- x) cura di procedure di adozione internazionale ai sensi della legge 4 maggio 1983, n. 184;
- y) protezione civile ai sensi della legge 24 febbraio 1992, n. 225, e successive modificazioni;
- z) riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.

Quali attività di interesse generale?

«La varietà dei possibili settori di attività individuati come “di interesse generale” testimonia della volontà del legislatore di garantire agli enti un’ampia autonomia nell’individuazione della/delle attività attraverso le quali, nel rispetto delle norme particolari che ne disciplinano l’esercizio, meglio conseguire le finalità associative in armonia con la natura, le caratteristiche, la “vocazione” dell’ente. Tale autonomia, d’altro canto, non può portare ad eludere gli obblighi di trasparenza e conoscibilità nei confronti dei terzi o il diritto degli associati (anche futuri) di aderire ad una compagine di cui siano chiaramente individuate (e ragionevolmente collegate tra loro) attività e finalità. Sarà sempre possibile modificare l’oggetto sociale inserendo nuove attività o eliminando attività che l’ente non ritiene più di svolgere. Tuttavia, ciò dovrà essere il frutto di una precisa scelta degli associati, da assumersi alla luce e nel rispetto delle regole organizzative di cui l’ente si è dotato secondo caratteristiche di democraticità e trasparenza» Ministero del Lavoro Nota n.3650 del 12/04/2019.

L'organizzazione svolge anche attività diverse da quelle di interesse generale?

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 (art. 4 CTS)

Gli enti del Terzo settore possono esercitare attività diverse da quelle di cui all'articolo 5, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sentita la Cabina di regia di cui all'articolo 97, tenendo conto dell'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate in tali attività in rapporto all'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di interesse generale (art. 6 CTS)

Quando le attività diverse sono secondarie?

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;

specificando in bilancio il criterio adottato.

Ai fini del computo della percentuale di cui al comma 1, lettera b), rientrano tra i costi complessivi dell'ente del Terzo settore anche:

- a) i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, calcolati attraverso l'applicazione, alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi, di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81;
- b) le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;
- c) la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto.

Ai fini del computo delle percentuali di cui al comma 1 non sono considerati, né al numeratore né al denominatore del rapporto, i proventi e gli oneri generati dal distacco del personale degli enti del Terzo settore presso enti terzi.

Sono senza scopo di lucro diretto ed indiretto

Per cui non realizzo i seguenti comportamenti che si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili:

- a) la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni;
- b) la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del quaranta per cento rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5, comma 1, lettere b), g) o h);
- c) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;
- d) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di quelle di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità, salvo che tali cessioni o prestazioni non costituiscano l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'articolo 5;
- e) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento. Il predetto limite può essere aggiornato con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

Quanti soci?

Numero minimo di soci 7 PERSONE FISICHE O 3 APS

«Si devono considerare immediatamente applicabili le norme afferenti ai requisiti sostanziali degli enti del Terzo settore: si fa in particolare riferimento alle disposizioni di cui agli artt. 32 e 35 del codice, dedicate, rispettivamente alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale, ove sono da ritenersi già cogenti le prescrizioni attinenti al numero minimo di soggetti (siano essi persone fisiche o soggetti superindividuali) e alla forma giuridica necessari ai fini della costituzione di un'organizzazione di volontariato o di un'associazione di promozione sociale. In questo caso, poiché si tratta di elementi immodificabili, che conformano ab initio un ente, essi devono essere presenti sin dal momento iniziale di costituzione dell'ente, ove, beninteso, questa sia avvenuta dopo l'entrata in vigore del d.lgs. n. 117/2017» (Nota direttoriale n. 34/0012604 del 29 dicembre 2017) «se tuttavia, in un momento successivo, con una delibera assembleare idonea a modificare lo statuto ed espressa da un numero di associati favorevoli tale da soddisfare il requisito del numero minimo di cui rispettivamente agli artt. 32, comma 1 o 35, comma 1 del Codice, dopo aver preso atto della precedente carenza del requisito numerico, si affermi o si ribadisca la volontà di essere ODV o APS ai sensi della vigente normativa in materia, dando mandato al rappresentante legale di richiedere la relativa qualificazione, potrà ritenersi che, grazie a tale secondo atto che, intervenendo prima della richiesta di iscrizione, integra la volontà espressa nell'atto costitutivo, vengano a sussistere in maniera contestuale entrambi i presupposti necessari ai fini della qualificabilità dell'associazione attraverso l'iscrizione al Registro» (Nota direttoriale n. 4995 del 28 maggio 2019).

Quali soci?

Oltre a persone fisiche...

*«3. Gli atti costitutivi delle associazioni di promozione sociale possono prevedere l'ammissione come associati di **altri enti del Terzo settore o senza scopo di lucro**, a condizione che il loro numero non sia superiore al cinquanta per cento del numero delle associazioni di promozione sociale.*

4. Il comma 3 non si applica agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI che associano un numero non inferiore a cinquecento associazioni di promozione sociale» (art. 32 CTS).

NB: Non sono associazioni di promozione sociale i circoli privati e le associazioni comunque denominate che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

«Uno spazio significativo di espressione dell'autonomia degli ETS è rinvenibile senz'altro nella definizione della compagine associativa, la quale, partendo proprio dal ruolo delle formazioni sociali e dalla richiamata libertà associativa, può, a pieno titolo, contemplare la presenza, all'interno della propria base associativa, non soltanto di persone fisiche ma anche di soggetti collettivi. Tale principio generale trova una sua specifica limitazione con riguardo alle APS (...) (ex art. 35, comma 3 del codice): allo scopo di preservare la profilazione soggettiva delle APS, pone limiti sia di carattere qualitativo che quantitativo. Il primo ordine di limitazioni concerne la natura dei soggetti superindividuali ammissibili, che devono appartenere a tipologie tassativamente individuate (altri ETS o enti non lucrativi [NdR sono quindi escluse le imprese]). Il secondo genere di limitazioni riguarda il numero di tali soggetti, che non può essere superiore al 50% delle APS associate» (Nota Min. Lav. N.1082 del 5/2/2020).

Controllo, coordinamento e direzione ... Cosa attenzionare?

«in continuità con l'indirizzo interpretativo fornito dall'agenzia delle entrate in tema di ONLUS (Circolare n.38/E del 1° agosto 2011), si ritiene che in assenza di previsioni specifiche relative a particolari tipologie di enti, le imprese (ivi incluse quelle for profit) possano costituire o partecipare successivamente alla base associativa degli ETS (DIVERSI DA APS ed ODV) nonché detenerne il controllo, sia in forma singola (da parte di una unica impresa) che in forma congiunta tra due o più di esse. In tali ipotesi, peraltro, dovrà comunque essere rispettata l'osservanza formale e sostanziale delle norme (e della connessa ratio del legislatore) poste a presidio della natura e delle finalità degli ETS: il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale e lo svolgimento in via esclusiva o principale di una o più attività di interesse generale nelle forme (azione volontaria, erogazione gratuita di denaro, beni o servizi ecc.) proprie della tipologia di enti cui di volta in volta ci si riferisce» (Nota Min. Lav. N.1082 del 5/2/2020).

Chi può diventare socio?

«Un Ente del Terzo settore costituito in forma associativa e in particolare un'associazione di promozione sociale può, anzi deve necessariamente fissare nel proprio statuto "i requisiti per l'ammissione di nuovi associati" (art. 21 comma 1) anche al fine di consentirne la conoscibilità agli aspiranti associati, dare modo a questi ultimi di verificare la conformità alle previsioni statutarie di eventuali mancate ammissioni nonché, in via generale, di definire con maggior precisione attraverso le caratteristiche degli associati, l'identità dell'associazione stessa, i suoi valori, le finalità e le attività da essa svolte. Tali requisiti, ai sensi del medesimo articolo 21, oltre che "non discriminatori" devono essere altresì "coerenti con le finalità perseguite e l'attività di interesse generale svolta" così da rendere possibile una effettiva "partecipazione", da intendersi non solo come concreta possibilità di contribuire all'elaborazione degli indirizzi e alla realizzazione delle attività sociali una volta entrati nella compagine associativa, ma anche, prima dell'ingresso in quest'ultima, come effettiva possibilità di esservi ammessi, coerentemente con il "favor" che la legge attribuisce al cd. "carattere aperto delle associazioni", che, non a caso, è formula letteralmente contenuta nella rubrica del successivo art. 23 del Codice, dedicato alle procedure e modalità di ammissione di nuovi associati. In generale, le richiamate previsioni normative, lungi dall'attribuire al terzo un incondizionato diritto all'ammissione, mirano a tutelare l'interesse degli associati a che del rapporto associativo entrino a far parte quanti si dimostrino portatori di interessi omogenei rispetto a quelli che hanno determinato la costituzione del rapporto associativo. Deriva da qui la contrarietà alle disposizioni codicistiche di clausole che vietino tout court l'ammissione di nuovi associati o di clausole che permettano a chiunque indiscriminatamente di essere ammessi oppure ancora di clausole che rimettano al mero arbitrio degli amministratori le decisioni in merito all'ammissione di nuovi associati». (Ministero del Lavoro Nota n.1309 del 6/2/2019).

La democraticità

Gli enti non commerciali di tipo associativo che accedono ad agevolazioni fiscali DEVONO dimostrare l'uniformità del rapporto associativo e l'elettività delle cariche sociali.

Gli enti del terzo settore devono dimostrare la democraticità associativa, strettamente legata al concetto di uniformità del rapporto associativo, da cui consegue che:

- 1) non posso porre condizioni di ammissione che creino discriminazioni (Nota n. 1309 del 6 febbraio 2019) quali
 - a) il divieto di avere soci minorenni a meno che l'attività dell'associazione possa esporli a rischi (es: protezione civile);
 - b) il divieto di indicare determinati requisiti professionali come condizione di ammissione: ognuno può contribuire a modo proprio, al di là dell'eventuale necessità di avvalersi di specifiche professionalità (es: associazioni di tutela dei diritti);
 - c) subordinare l'ammissione al possesso della cittadinanza italiana;
- 2) è vietata la cooptazione (Ministero del Lavoro Nota n.18244 del 30/11/2021);
- 3) è vietato contemplare categorie di soci con diritti sociali limitati, in particolare con riguardo al cd. elettorato passivo (Ministero del Lavoro Nota n.18244 del 30/11/2021). Nell'assemblea delle associazioni del Terzo settore hanno infatti diritto di voto tutti *«coloro che sono iscritti da almeno tre mesi nel libro degli associati, salvo che l'atto costitutivo o lo statuto non dispongano diversamente»* (termine inferiore ma non superiore);
- 4) il socio minorenne deve essere convocato alle assemblee e l'esercente la potestà genitoriale vota in sua rappresentanza;
- 5) sono richiesti quorum qualificati per le assemblee straordinarie: il codice civile per le associazioni prive di personalità giuridica non contiene prescrizioni, il Ministero del Lavoro richiede quorum – sia costitutivi che deliberativi – rafforzati, gli Uffici privilegiano i quorum previsti dall'art. 21 del codice civile per le associazioni con personalità giuridica (*«Per modificare l'atto costitutivo e lo statuto, se in essi non è altrimenti disposto, occorrono la presenza di almeno tre quarti degli associati e il voto favorevole della maggioranza dei presenti. Per deliberare lo scioglimento dell'associazione e la devoluzione del patrimonio occorre il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati»*).

Le funzioni dell'Assemblea (art. 25)

1. L'assemblea delle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore:
 - a) nomina e revoca i componenti degli organi sociali;
 - b) nomina e revoca, quando previsto, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti;
 - c) approva il bilancio;
 - d) delibera sulla responsabilità dei componenti degli organi sociali e promuove azione di responsabilità nei loro confronti;
 - e) delibera sull'esclusione degli associati, se l'atto costitutivo o lo statuto non attribuiscono la relativa competenza ad altro organo eletto dalla medesima;
 - f) delibera sulle modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto;
 - g) approva l'eventuale regolamento dei lavori assembleari;
 - h) delibera lo scioglimento, la trasformazione, la fusione o la scissione dell'associazione;
 - i) delibera sugli altri oggetti attribuiti dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto alla sua competenza.
2. Gli atti costitutivi o gli statuti delle associazioni che hanno un numero di associati non inferiore a cinquecento possono disciplinare le competenze dell'assemblea anche in deroga a quanto stabilito al comma precedente, nel rispetto dei principi di democraticità, pari opportunità ed eguaglianza di tutti gli associati e di elettività delle cariche sociali.
3. Lo statuto delle fondazioni del Terzo settore può attribuire all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, di cui preveda la costituzione la competenza a deliberare su uno o più degli oggetti di cui al comma 1, nei limiti in cui ciò sia compatibile con la natura dell'ente quale fondazione e nel rispetto della volontà del fondatore.

Il funzionamento dell'Assemblea (art. 24)

- 1. Nell'assemblea delle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore hanno diritto di voto tutti coloro che sono iscritti da almeno tre mesi nel libro degli associati, salvo che l'atto costitutivo o lo statuto non dispongano diversamente.*
- 2. Ciascun associato ha un voto. Agli associati che siano enti del Terzo settore l'atto costitutivo o lo statuto possono attribuire più voti, sino ad un massimo di cinque, in proporzione al numero dei loro associati o aderenti. Si applica l'articolo 2373 del codice civile, in quanto compatibile.*
- 3. Se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongono diversamente, ciascun associato può farsi rappresentare nell'assemblea da un altro associato mediante delega scritta, anche in calce all'avviso di convocazione. Ciascun associato può rappresentare sino ad un massimo di tre associati nelle associazioni con un numero di associati inferiore a cinquecento e di cinque associati in quelle con un numero di associati non inferiore a cinquecento. Si applicano i commi quarto e quinto dell'articolo 2372 del codice civile, in quanto compatibili.*
- 4. L'atto costitutivo o lo statuto possono prevedere l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione ovvero l'espressione del voto per corrispondenza o in via elettronica, purché sia possibile verificare l'identità dell'associato che partecipa e vota.*
- 5. L'atto costitutivo o lo statuto delle associazioni che hanno un numero di associati non inferiore a cinquecento possono prevedere e disciplinare la costituzione e lo svolgimento di assemblee separate, comunque denominate, anche rispetto a specifiche materie ovvero in presenza di particolari categorie di associati o di svolgimento dell'attività in più ambiti territoriali. A tali assemblee si applicano le disposizioni di cui ai commi terzo, quarto, quinto e sesto dell'articolo 2540 del codice civile, in quanto compatibili.*
- 6. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano anche alle fondazioni del Terzo settore il cui statuto preveda la costituzione di un organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, in quanto compatibili ed ove non derogate dallo statuto.*

L'Assemblea nelle RETI ASSOCIATIVE

COSA SONO LE RETI?



Associazioni che :

- a) associano, anche indirettamente attraverso gli enti ad esse aderenti, un numero non inferiore a 100 enti del Terzo settore, o, in alternativa, almeno 20 fondazioni del Terzo settore, le cui sedi legali o operative siano presenti in almeno cinque regioni o province autonome;
- b) svolgono, anche attraverso l'utilizzo di strumenti informativi idonei a garantire conoscibilità e trasparenza in favore del pubblico e dei propri associati, attività di coordinamento, tutela, rappresentanza, promozione o supporto degli enti del Terzo settore loro associati e delle loro attività di interesse generale, anche allo scopo di promuoverne ed accrescerne la rappresentatività presso i soggetti istituzionali.

DI QUALI DEROGHE BENEFICIANO?



Possono disciplinare:

- a) il diritto di voto degli associati in assemblea anche in deroga a quanto stabilito dall'articolo 24, comma 2, quindi introdurre il voto plurimo (attenzione principio di una testa, un voto richiesto ai fini IVA dall'art. 4 del DPR IVA);
- b) le modalità e i limiti delle deleghe di voto in assemblea anche in deroga a quanto stabilito dall'articolo 24, comma 3, quindi con un numero di delegati superiore;
- c) le competenze dell'assemblea degli associati anche in deroga a quanto stabilito dall'articolo 25, comma 1.

L'organo di amministrazione

- 1. Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore deve essere nominato un organo di amministrazione. Salvo quanto previsto dall'articolo 25, comma 2, la nomina degli amministratori spetta all'assemblea, fatta eccezione per i primi amministratori che sono nominati nell'atto costitutivo.*
- 2. La maggioranza degli amministratori è scelta tra le persone fisiche associate ovvero indicate dagli enti giuridici associati. Si applica l'articolo 2382 del codice civile.*
- 3. L'atto costitutivo o lo statuto possono subordinare l'assunzione della carica di amministratore al possesso di specifici requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza, anche con riferimento ai requisiti al riguardo previsti da codici di comportamento redatti da associazioni di rappresentanza o reti associative del Terzo settore. Si applica in tal caso l'articolo 2382 del codice civile.*
- 4. L'atto costitutivo o lo statuto possono prevedere che uno o più amministratori siano scelti tra gli appartenenti alle diverse categorie di associati.*
- 5. La nomina di uno o più amministratori può essere attribuita dall'atto costitutivo o dallo statuto ad enti del Terzo settore o senza scopo di lucro, ad enti di cui all'articolo 4, comma 3, o a lavoratori o utenti dell'ente. In ogni caso, la nomina della maggioranza degli amministratori è, salvo quanto previsto dall'articolo 25, comma 2, riservata all'assemblea.*
- 6. Gli amministratori, entro trenta giorni dalla notizia della loro nomina, devono chiederne l'iscrizione nel Registro unico nazionale del terzo settore, indicando per ciascuno di essi il nome, il cognome, il luogo e la data di nascita, il domicilio e la cittadinanza, nonché a quali di essi è attribuita la rappresentanza dell'ente, precisando se disgiuntamente o congiuntamente.*
- 7. Il potere di rappresentanza attribuito agli amministratori è generale. Le limitazioni del potere di rappresentanza non sono opponibili ai terzi se non sono iscritte nel Registro unico nazionale del Terzo settore o se non si prova che i terzi ne erano a conoscenza.*

Si esclude la possibilità di ricorrere alla cooptazione.

Diversa dalla cooptazione è l'ipotesi – consentita – in cui agli amministratori cessati subentrino i primi tra coloro che sono risultati “non eletti” in occasione delle procedure di nomina dell'organo, purché nell'ordine di preferenza da esse risultante (Ministero del Lavoro Nota n.18244 del 30/11/2021).

L'organo di amministrazione

«un socio non possa assumere incarichi associativi comportanti specifiche responsabilità se non è pienamente e legalmente titolato ad assumerle. Si pensi ad esempio all'impossibilità di assumere l'incarichi di amministratore per chi risulti in una delle situazioni ostative previste dall'art. 2382 cc (art. 26, comma 2 CTS); o alla previsione statutaria di ulteriori requisiti al possesso dei quali sia condizionata l'assunzione dell'incarico: il CTS li riassume sotto la formula "specifici requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza", prevedendo che gli stessi possano essere mutuati da "codici di comportamento redatti da associazioni di rappresentanza o reti associative del Terzo settore". Tra essi, a titolo di esempio possono rientrare le previsioni di inconferibilità/incompatibilità nei confronti dei titolari di incarichi di natura politica, amministrativa, sindacale (anche per non trascinare l'ente in situazioni di direzione controllo o coordinamento da parte dei cd. "enti esclusi"); l'incompatibilità con incarichi associativi presso enti diversi o diversi livelli organizzativi del medesimo ente; la necessità di requisiti di professionalità (anche sotto forma di pregressa conoscenza dell'associazione, di precedente effettiva partecipazione alle attività dell'ente o di maturazione di precedenti esperienze in livelli organizzativi subordinati o in altre associazioni), l'assenza di condanne per reati diversi da quelli previsti dall'art.2382 del c.c. ecc. Tali previsioni, finalizzate al miglior assolvimento dei compiti e delle funzioni connesse all'incarico, non violano l'uguaglianza e le pari opportunità tra i soci purché siano assistite dai canoni della ragionevolezza, della proporzionalità e dell'adeguatezza e non siano tali da riservare di fatto l'accesso alle cariche e quindi alla gestione dell'associazione solo a una ridotta "rosa" di soggetti preindividuati individuabili così da consentire loro il controllo e la gestione esclusiva dell'ente prevenendo ogni possibilità di ricambio interno. Alla stessa logica non discriminatoria ma anzi funzionale alla contendibilità delle cariche, vanno ricondotte eventuali previsioni statutarie che limitino il numero dei mandati consecutivi in capo agli eletti. L'osservanza dei principi di pari opportunità e uguaglianza tra i soci non consente invece di escludere dal voto passivo specifiche categorie di soci.»

Ministero del Lavoro Nota n.18244 del 30/11/2021

L'organo di controllo

Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro;
- b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

L'obbligo cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.

La nomina dell'organo di controllo è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10 e l'obbligo si configura sempre se si tratta di una fondazione.

Compiti

- vigilare sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del Dlgs 231/2001 nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento
- esercitare eventualmente la revisione legale dei conti.
- monitorare l'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale
- attestare che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida

Da quando è operativo l'obbligo?

Non sono stati forniti chiarimenti ministeriali ma l'Ordine dei dottori commercialisti (Circolare aprile 2019), ha individuato il momento della prima nomina dell'Organo nell'Assemblea del 2020 di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2019.

Volontariato e risorse umane nelle APS

L'APS si avvale in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

Può assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura, anche dei propri associati, fatto comunque salvo quanto disposto dall'articolo 17, comma 5, solo quando ciò sia necessario ai fini dello svolgimento dell'attività di interesse generale e al perseguimento delle finalità. In ogni caso, il numero dei lavoratori impiegati nell'attività (intesi solo i DIPENDENTI e COCOCO come evidenziato dal Ministero del Lavoro con la Nota n.18244 del 30/11/2021) non può essere alternativamente superiore:

- al 50% del numero dei volontari debitamente iscritti nel registro volontari (da calcolare per teste e non in ragione dell'impegno profuso - Ministero del Lavoro Nota n.18244 del 30/11/2021) o
- al 5% del numero degli associati.

Volontariato

I volontari continuativi devono essere

- indicati nel **registro** dei volontari previamente vidimato (notaio o pubblico ufficiale) e tenuto alternativamente in formato cartaceo (*prima di essere posto in uso, deve essere numerato progressivamente in ogni pagina e bollato in ogni foglio da un notaio o da un pubblico ufficiale a ciò abilitato, che dichiara nell'ultima pagina il numero dei fogli che lo compongono*) o elettronico (*solo se assicura l'inalterabilità delle scritture e la data in cui le stesse sono apposte*), anche avvalendosi dei servizi della RETE ASSOCIATIVA;
- **assicurati** (*polizza nominativa o numerica anche stipulata dalla RETE ASSOCIATIVA*) contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività di volontariato, nonché per la responsabilità civile per i danni cagionati a terzi dall'esercizio dell'attività medesima.

Per i volontari occasionali vengono stipulate apposite polizze la cui efficacia cessa alle ore 24,00 dell'ultimo giorno di servizio, che deve essere espressamente indicato nella polizza. Possono essere inseriti in una sezione del registro volontari o in apposito elenco.

Quali informazioni devono essere contenute nel registro dei volontari (anche occasionali)?

Per ciascun volontario è necessario indicare quanto segue:

- a) il codice fiscale o, in alternativa, le generalità, il luogo e la data di nascita;
- b) la residenza o, in alternativa, il domicilio ove non coincidente;
- c) la data di inizio e quella di cessazione dell'attività di volontariato presso l'organizzazione, che corrisponde alla data di iscrizione e cancellazione nel registro.

Tali dati devono essere comunicati tempestivamente all'impresa assicuratrice presso cui vengono stipulate le polizze nelle modalità e termini contrattualmente convenuti.

Quanti compensi, quante indennità e quali rimborsi?

È distribuzione indiretta:

- a) la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni;
- b) la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del 40% rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'articolo 51 del DLgs 81/2015 (salvo necessità di acquisire specifiche competenze per svolgere attività sanitarie, formazione universitaria e post universitaria, ricerca scientifica di particolare interesse sociale).

Art. 8 CTS

L'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario. Al volontario possono essere rimborsate dall'ETS tramite il quale svolge l'attività soltanto le spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata, entro limiti massimi e alle condizioni preventivamente stabilite dall'ente medesimo, anche a fronte di una autocertificazione resa ai sensi dell'articolo 46 del DPR 445/2000, purché non superino € 10,00 giornalieri e €150 mensili e l'organo sociale competente deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso (salvo per i donatori di sangue e di organi). Sono in ogni caso vietati rimborsi spese di tipo forfetario.

Art. 17 CTS

Posso retribuire i dirigenti di una APS?

“Per altro verso, la corresponsione al titolare di una carica sociale, da parte della medesima organizzazione di appartenenza, di un compenso a fronte di attività svolta, diversa da quella riguardante l’incarico rivestito, incontra ulteriori limitazioni afferenti da un lato ad eventuali profili di conflitto di interesse; dall’altro al divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili, di cui al sopra richiamato articolo 8 commi 2 e 3 lettera a). In ogni caso, per le organizzazioni di volontariato e per le associazioni di promozione sociale dovrà tenersi conto delle previsioni rispettivamente di cui agli articoli 33, comma 1 e 36.

Con riferimento all’ulteriore caso richiamato da codesto Ufficio, si precisa che non risulta particolarmente problematica la possibilità per un soggetto che ha svolto attività retribuita per conto dell’ente di candidarsi a ricoprire una carica sociale; dovrà aversi invece cura che all’avvio dell’attività di titolare della carica sociale la prestazione retribuita sia terminata e che in costanza di incarico non ne vengano commissionate di ulteriori”.

Ministero del Lavoro Nota n. 6214 del 9/7/2020

Dubbi interpretativi: nella nota viene contemplata la possibilità per il titolare della carica sociale di ricevere un incarico retribuito, a condizione che siano rispettati i vincoli sopra evidenziati, ma successivamente il Ministero pare voler affermare una sostanziale incompatibilità nonostante il Codice del terzo settore non abbia affermato tale principio.

Un ulteriore problema interpretativo si pone in relazione alla condizione del componente il consiglio direttivo che svolga gratuitamente l’incarico elettivo ma sia retribuito, per esempio, per una attività professionale richiesta dall’organizzazione. Qui entra in gioco l’articolo 17 del Codice del terzo settore ai sensi del quale *“La qualità di volontario è incompatibile con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di lavoro retribuito con l’ente di cui il volontario è socio o associato o tramite il quale svolge la propria attività volontaria.”* Si auspicano pertanto ulteriori chiarimenti ministeriali in materia.

La trasparenza dei compensi erogati

4) LA TRASPARENZA DEI COMPENSI EROGATI

L'applicazione della norma di cui all'articolo 14, comma 2, riguardante l'obbligo di pubblicazione annuale sul proprio sito internet degli emolumenti, compensi o corrispettivi, a qualsiasi titolo attribuiti dagli enti del Terzo settore ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti ed ai propri associati in capo agli Enti del Terzo Settore con entrate, di qualsiasi natura, superiori a € 100.000,00 non è in alcun modo condizionata dall'operatività del registro unico nazionale: essa, peraltro, in considerazione del riferimento temporale annuale ivi contenuto, dovrà cominciare a trovare attuazione a partire dal 1° gennaio 2019, con riferimento alle attribuzioni disposte nel 2018, cioè nel primo anno successivo all'entrata in vigore della norma in esame (*Nota direttoriale n. 34/0012604 del 29 dicembre 2017*). Con il DM 04/07/2019 è stato chiarito che *"Le informazioni sui compensi di cui all'art. 14, comma 2 del codice del Terzo settore costituiscono oggetto di pubblicazione, anche in forma anonima, sul sito internet dell'ente o della rete associativa cui l'ente aderisce"*

In assenza di specifiche indicazioni normative e di prassi si ritiene che:

1. sia necessario riportare i dati con riferimento all'anno solare avvalendosi così di quanto risulta dalle Certificazioni Uniche;
2. i dati possono essere anonimi e quindi con riferimento agli organi è possibile indicare il costo lordo complessivo dei relativi componenti;
3. i dati dei collaboratori retribuiti riguardano esclusivamente le persone socie dell'associazione;
4. il termine di pubblicazione debba essere considerato nel 31/12 con riferimento ai compensi erogati nell'anno precedente;
5. la pubblicazione delle informazioni avviene sul proprio sito internet. Non è previsto che lo schema sia soggetto ad approvazione da parte di un organo associativo né è previsto che sia dotato di data certa.

La trasparenza dei compensi erogati: come?



Emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati riconosciuti nel ____ da _____ APS

Informativa resa ai sensi del combinato disposto dell'art. 14 DLgs 117/2017 e del DM 4/7/2019

	Importo lordo anno ____
Indennità di carica componenti organi amministrativi e di controllo	
Soci dipendenti e in rapporto di collaborazione coordinata e continuativa	
Soci in rapporto di collaborazione occasionale o percipienti PRESTO	
Soci percettori compensi sportivi ex art. 67, primo comma, lett. m) TUIR	
Soci collaboratori di lavoro autonomo professionale	

La trasparenza attraverso i libri sociali

L'associazione deve curare la tenuta dei seguenti libri sociali:

- 1) LIBRO SOCI
- 2) LIBRO ADUNANZE DELL'ASSEMBLEA DEI SOCI
- 3) LIBRO ADUNANZE DELL'ORGANO AMMINISTRATIVO (Consiglio Direttivo o Consiglio di Amministrazione)
- 4) LIBRO ADUNANZE ORGANO DI CONTROLLO e REVISIONE, qualora nominati
- 5) LIBRO ADUNANZE altri organi eventualmente previsti in statuto.

I libri sociali NON sono soggetti a vidimazione.

Gli associati o gli aderenti hanno diritto di esaminare i libri sociali, secondo le modalità previste dall'atto costitutivo o dallo statuto da cui la necessità, espressa da alcuni uffici, che sia specificato in statuto:

- a chi chiedere l'accesso alla documentazione;
- come può essere presentata la richiesta di accesso alla documentazione;
- entro quanti giorni deve essere garantito l'accesso alla documentazione;
- con quali modalità viene garantito l'accesso alla documentazione.



| Gli aspetti fiscali

IMPOSTE DIRETTE



Le imposte dirette

Essere ente non commerciale

Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli enti del Terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali **qualora i proventi delle attività commerciali (fatta eccezione per le sponsorizzazioni) superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali**. Il mutamento della qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

Quali sono le entrate non commerciali?

1. contributi, sovvenzioni, liberalità
2. quote associative dell'ente
3. attività di interesse generale svolta con modalità non commerciali ex art. 79 comma 2, 2bis, 3
4. 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;
5. i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento delle attività di interesse generale
6. il valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali.

+ per le associazioni di promozione sociale

7. I corrispettivi specifici versati dai soci per partecipare ad attività inerenti fini istituzionali
8. In quanto affiliate FITEL i corrispettivi versati per fruire di servizi di somministrazione di alimenti e bevande
9. In quanto affiliate FITEL i corrispettivi versati per l'attività di turismo sociale (rilevante però ai fini IVA)
10. I corrispettivi per cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi degli stessi

Le agevolazioni fiscali comuni agli ETS non commerciali

Art. 143 TUIR	ART. 79 CTS
<p>Per gli enti non commerciali «non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.</p>	<p>2. Le attività di interesse generale (...), ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche (...), l'Unione europea, amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale, si considerano di natura non commerciale quando sono svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi, tenuto anche conto degli apporti economici degli enti di cui sopra e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento.</p> <p>2-bis. Le attività di cui al comma 2 si considerano non commerciali qualora i ricavi non superino di oltre il 5% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre due periodi d'imposta consecutivi.</p> <p>3. Sono altresì considerate non commerciali:</p> <ul style="list-style-type: none">a) le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale se svolte direttamente dagli ETS nell'esercizio delle proprie finalità istituzionali purché tutti gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di ricerca e nella diffusione gratuita dei loro risultati e non vi sia alcun accesso preferenziale da parte di altri soggetti privati alle capacità di ricerca dell'ente medesimo nonché ai risultati prodotti;b) le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale affidate dagli ETS ad università e altri organismi di ricerca che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal DPR 135/2003;b-bis) interventi e servizi sociali, sanitari e socio-sanitari se svolti da fondazioni ex IPAB, a condizione che gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di natura sanitaria o socio-sanitaria e che non sia deliberato alcun compenso a favore degli organi amministrativi

Le agevolazioni fiscali specifiche delle APS

Non si considerano commerciali

- le attività svolte dalle APS in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, 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 70% da ETS;
- le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati e ai familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici in attuazione degli scopi istituzionali.

Per le APS affiliate FITEL (in quanto associazione le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno) non si considera in ogni caso commerciale, anche se effettuata a fronte del pagamento di corrispettivi specifici,

- la somministrazione di alimenti o bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar e esercizi simili, nonché
- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, a condizione che tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli associati e dei familiari conviventi degli stessi e per lo svolgimento di tale attività non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati.

Non si considerano commerciali le attività di **vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito** a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.

I **redditi degli immobili** destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle APS sono esenti dall'imposta sul reddito delle società.

IMPOSTE INDIRETTE



L'IVA

Quando non si applica l'IVA?

QUANDO NON C'E'
RAPPORTO
SINALLAGMATICO

QUANDO LA LEGGE
PREVEDE IL NON
ASSOGGETTAMENTO AD
IVA

QUANDO LA LEGGE
PREVEDE CHE LA
PRESTAZIONE E' ESENTE
DA IVA

Oggi quando è esclusa l'IVA?

Tutti gli enti non commerciali

Sono esclusi dall'IVA «i fondi pervenuti ai predetti enti 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»

Ex art. 2 DLgs 460/1997

Associazioni di promozione sociale e associazioni assistenziali

Con riferimento a determinati corrispettivi versati da soci e assimilati

Ex art. 4 DPR IVA

Oggi: quando la prestazione è esente IVA?

Potenzialmente potrebbe interessare:

ex 20) per le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni (*il riconoscimento avviene anche attraverso il finanziamento da parte della Pubblica Amministrazione del percorso formativo – Age Circolare n. 22/E del 18 marzo 2008*)

La riforma dell'art. 4 del DPR IVA

Da non assoggettamento ad IVA a esenzione IVA ma solo in alcuni casi

Chi lo prevede?

DL 146/2021, n. 146 Articolo 5

Da quando entrerà in vigore?

Dal 1/1/2024 (Art. 1 - comma 683 Legge del 30/12/2021 n. 234) salvo modifiche

Iva oggi e potenzialmente dal 1/1/2024

Art. 4 DPR IVA attuale	Art. 4 DPR IVA futuro	Art. 10 DPR IVA integrazione
<p>Per le associazioni di promozione sociale enti non commerciali non si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi <u>effettuate in conformità alle finalità istituzionali ai</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - soci, associati o partecipanti - associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, - dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali 	<p>ABROGATO</p>	<p>L'esenzione dall'imposta si applica inoltre alle seguenti operazioni, a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA:</p> <p>1) le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esse strettamente connesse, <u>effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona</u>, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, nei confronti di soci, associati o partecipanti, 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 rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali; (...)</p>

Iva oggi e potenzialmente dal 1/1/2024

Art. 4 DPR IVA attuale	Art. 4 DPR IVA futuro	Art. 10 DPR IVA integrazione
Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività: a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, <u>escluse le pubblicazioni</u> delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati;	ABROGATO	Non introdotta l'esenzione IVA

Iva oggi e potenzialmente dal 1/1/2024

Art. 4 DPR IVA attuale	Art. 4 DPR IVA futuro	Art. 10 DPR IVA integrazione
<p>Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287. le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.</p>	<p>Abrogato</p>	<p>"L'esenzione dall'imposta si applica inoltre alle seguenti operazioni, a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA:</p> <p>4) la somministrazione di alimenti e bevande <u>nei confronti di indigenti</u> da parte delle associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sempreché tale attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività.</p>

Altre esenzioni IVA per tutti gli ETS ENC

Per effetto del DL 146/2021, n. 146 (art. 5)

b) all'articolo 10, dopo il terzo comma sono aggiunti i seguenti:

"L'esenzione dall'imposta si applica inoltre alle seguenti operazioni, a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA:

3) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dagli enti e dagli organismi di cui al numero 1) del presente comma, organizzate a loro esclusivo profitto;

Per effetto del CTS (art. 89) che modifica il DPR IVA:

- le prestazioni - sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile - costituiscono per ogni operazione di valore superiore ad euro 50,00 prestazioni di servizi ad esclusione delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti del Terzo settore di natura non commerciale (art. 3)
- le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da enti del Terzo settore di natura non commerciale, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali (art. 10 punto 19);

Altre esenzioni IVA per tutti gli ETS ENC

Per effetto del CTS (art. 89) che modifica l'art. 10 DPR IVA:

- ❑ le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la **formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale**, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da enti del Terzo settore di natura non commerciale, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale (art. 10 punto 20);
- ❑ le prestazioni **socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale**, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste dall'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da enti del Terzo settore di natura non commerciale (art. 10 punto 27-ter);
- ❑ le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati, effettuate da imprese autorizzate e da enti del Terzo settore di natura non commerciale” (art. 10 punto 15).

La disciplina fiscale delle entrate commerciali

	OGGI		DAL ?	
VOLUMI ATT. COMM.	SOTTO I 400.000	SOPRA I 400.000	SOTTO I 130.000	SOPRA I 130.000
REGIME	L.398	ORDINARIO	FORFETTARIO EX ART.86	FORFETTARIO EX ART.80
IMPOSTE DIRETTE	IMPONIBILE FORFETTARIO 3%	ANALITICO	IMPONIBILE FORFETTARIO 3%	FINO A € 130.000 7%
				DA 130.001 A 300.000, 10%
				OLTRE € 300.000 17%.
IVA	50% (2/3 PER CONCESSIONE DIRITTI RADIO-TELEVISIVI)	IVA DA IVA	NO IVA	IVA DA IVA

LE ALTRE IMPOSTE INDIRETTE ED I TRIBUTI LOCALI

Per effetto di quanto disposto dall'articolo 104 comma 1 del codice, le disposizioni richiamate si applicano in via transitoria e a decorrere dal 1 gennaio 2018 alle ONLUS, alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale iscritte nelle apposite anagrafi, albi o registri.



Le agevolazioni sulle imposte indirette

- ❑ i trasferimenti a titolo gratuito effettuati a favore dei suddetti enti, *“per lo svolgimento dell’attività statutaria ai fini del perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale”* non sono soggetti all’imposta sulle successioni e sulle donazioni
- ❑ le imposte di registro, ipotecarie e catastali, ove dovute, si applicano in misura fissa agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni straordinarie di fusione, scissione e trasformazione
- ❑ le modifiche statutarie che hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche della normativa sono invece esenti dall’imposta di registro. Tra questi atti rientrano le modifiche agli statuti effettuate per *“adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili o introdurre clausole che escludono l’applicazione di nuove disposizioni derogabili”*

Le agevolazioni sulle imposte indirette 2

- ❑ **Gli atti traslativi a titolo oneroso di beni immobili e di diritti reali di godimento acquistati da un ETS sono esenti da imposta di registro, ipotecaria e catastale a condizione che i beni trasferiti siano direttamente utilizzati dagli ETS entro cinque anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali, e che sia resa dichiarazione in tal senso. Al contrario l'ente sarà assoggettato alle imposte in misura ordinaria e agli interessi di mora, oltre al pagamento di una sanzione pari al 30% dell'imposta dovuta**
- ❑ **sono esenti da imposta di bollo “*gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato*”. In ciò sono ricompresi anche *le fatture emesse e gli estratti conto*, così come chiarito dall' Agenzia delle Entrate**
- ❑ **previa comunicazione alla SIAE, non è dovuta l'imposta sugli intrattenimenti se le attività sono svolte dagli ETS occasionalmente o in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione**
- ❑ **tutti gli atti e i provvedimenti relativi agli ETS sono esenti da tasse sulle concessioni governative**

Le agevolazioni sulle imposte indirette 3

- ❑ sono esenti da IMU e TASI gli immobili posseduti ed utilizzati da ETS non commerciali se destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, di religione e culto con modalità non commerciali (NdR nell'accezione del DLgs 504/1992 e del DM 200/2012 non dell'art. 79 CTS), ossia «lo svolgimento di attività culturali e attività ricreative si ritiene effettuato con modalità non commerciali se le stesse sono svolte a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un corrispettivo simbolico e, comunque, non superiore alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con il costo effettivo del servizio»;
- ❑ i comuni, le province, le città metropolitane e le regioni possano deliberare **esenzioni per altri tributi** di loro competenza in favore di ETS non commerciali.



| Come modificare lo statuto ed
| entro quando?

Quali requisiti statutari devono essere presenti nello statuto?

Il Codice del Terzo Settore

Tutti

Il Codice civile artt. 14-32

Per chi ha o intende chiedere la personalità giuridica

Elementi di specificità nel CTS

APS

Art.4 DPR IVA o 148 TUIR

per accedere alle agevolazioni fiscali (IVA e - fino all'entrata in vigore delle nuove norme- IIDD)

I requisiti statutari delle APS nel CTS

Requisito	Tipologia di Assemblea	
Denominazione: deve essere scritto tra virgolette «NOME Associazione di promozione sociale» oppure «NOME APS». Eventualmente anche ETS ma con clausola sospensiva! (art. 21 + 35 CTS e Ministero del Lavoro Circolare 27/12/2018)		
Sede: può essere anche solo il Comune (art. 21)		
Espressa indicazione delle «finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale» promosse (art. 21)		
Espressa indicazione delle attività di interesse generale utilizzando la definizione contenuta nell'art. 5 del CTS (art. 21)		
Indicare le azioni concrete attraverso cui realizzare le attività di interesse generale (Ministero del Lavoro Circolare 27/12/2018)		
Indicazione dei soggetti a cui è rivolta l'attività: soci/famigliari/terzi		
Specificare – eventualmente – la volontà di svolgere attività diverse da quelle di interesse generale (ex art. 6) indicando l'organo deputato a deliberare in merito (Ministero del Lavoro Circolare 27/12/2018)	Se già previsto	Se novità
L'assenza di fini di lucro (art. 21)		
L'associazione si avvale prevalentemente dell'apporto dei soci volontari		

I requisiti statutari delle APS nel CTS

Requisito	Tipologia di Assemblea	
Volontari: modificare eventuali clausole statutarie non conformi al CTS (art. 17)		
Requisiti di ammissione con la specifica dell'assenza di discriminazione (art. 21)		
Possibilità di associare altri ETS o organizzazioni senza scopo di lucro (a condizione che non siano superiore al 50% delle aps socie (deroga per gli EPS con minimo 500 aps tra i propri soci) (art. 35) vincolo normativo a cui eventualmente adeguare lo statuto	Se novità	Se devo adeguarmi
Procedure di ammissione se diverse da quanto prevede il CTS (art. 23)		
Obbligo di comunicare l'avvenuta ammissione: adeguamento statutario se necessario (art. 23)		
Previsione dei diritti e doveri dei soci (art. 21) tra cui il diritto di accesso ai libri sociali e le modalità di relativo esercizio (art. 15) ed il diritto di voto dopo 3 mesi dall'accettazione della domanda, salvo termine più breve indicato in statuto (<i>per le APS, in considerazione del principio di uniformità del rapporto associativo richiesto ai fini fiscali, si consiglia diritto di voto dall'ammissione se antecedente alla convocazione</i>) (art. 23)		
Funzioni dell'Assemblea (art. 21) di cui all'art. 25 CTS tra cui l'elezione dell'organo amministrativo		

I requisiti statutari delle APS nel CTS

Requisito	Tipologia di Assemblea	
Funzionamento dell'Assemblea		Se prevedo Assemblee separate
Principio di una testa un voto , agli associati ETS anche voto plurimo sino ad un massimo di 5, in proporzione al numero dei loro associati o aderenti (art. 24)		Se prevedo il voto plurimo
Previsione della delega nel rispetto dei limiti (3 deleghe, 5 solo se soci > 500) (art. 24)		
Possibilità di partecipare alle Assemblee a distanza (es: Skype) o voto per corrispondenza		
Bilancio: individuazione degli organi competenti a porre in essere gli adempimenti		
Bilancio: se si svolgono attività diverse da quelle di interesse generale, indicazione della natura secondaria e strumentale		
Bilancio sociale: individuazione degli organi competenti a porre in essere gli adempimenti		
Le risorse devono essere funzionali allo svolgimento delle attività di interesse generale per il perseguimento dei fini di natura civica, solidaristica e di utilità sociale		

I requisiti statutarî delle APS nel CTS

Requisito	Tipologia di Assemblea	
Funzioni del Consiglio Direttivo (art. 26)		
Requisiti dei componenti il Consiglio Direttivo		
Potere generale di rappresentanza e regime di conoscibilità di eventuali limitazioni (art. 26)		
Organo di controllo (art. 30)	Se obbligatorio	Se facoltativo
Attribuzione all'organo di controllo dei compiti di revisione legale (art. 30)		
Revisione legale quando è obbligatoria (art. 31)		
Escludere la possibilità di effettuare operazioni straordinaria di trasformazione/fusione/scissione (art. 98)		
Devoluzione del patrimonio ad altro ETS in caso di scioglimento (art. 21)		

Entro quando modificare lo statuto se sono già APS

Articolo 101 DLgs 117/2017

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 il 31 maggio 2022. 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.

Articolo 54 DLgs 117/2017

1. Con il decreto di cui all'articolo 53 vengono disciplinate le modalità con cui gli enti pubblici territoriali provvedono a comunicare al Registro unico nazionale del Terzo settore i dati in loro possesso degli enti già iscritti nei registri speciali delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale esistenti al giorno antecedente l'operatività del Registro unico nazionale degli enti del Terzo settore.
2. Gli uffici del Registro unico nazionale del Terzo settore, ricevute le informazioni contenute nei predetti registri, provvedono entro centottanta giorni a richiedere agli enti le eventuali informazioni o documenti mancanti e a verificare la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione.
3. L'omessa trasmissione delle informazioni e dei documenti richiesti agli enti del Terzo settore ai sensi del comma 2 entro il termine di sessanta giorni comporta la mancata iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore.
4. Fino al termine delle verifiche di cui al comma 2 gli enti iscritti nei registri di cui al comma 1 continuano a beneficiare dei diritti derivanti dalla rispettiva qualifica.

Come modificare lo statuto?



- Verbale del Consiglio di convocazione dell'Assemblea.** Controllare cosa prevede lo statuto rispetto alla tempistica, procedura e quorum!

- Assemblea con quorum dell'ordinaria quando:**
 - 1) inserisco clausole previste come obbligatorie dal CTS;
 - 2) derogo rispetto a previsioni del CTS che possono essere derogate;

- Assemblea con quorum della straordinaria quando:**
 - 1) Utilizzo un fac-simile di statuto;
 - 2) introduco clausole che il CTS individua come facoltative;
 - 3) colgo l'occasione per apportare ulteriori modifiche.

Con quali costi?

1) Per APS iscritte nei relativi registri: esenzione da marca da bollo?

Si segnala Agenzia delle Entrate Regione Emilia – Romagna (nota 42096 del 25/6/2019) esenzione anche per gli Enti di nuova costituzione, facendo ricorso ai chiarimenti contenuti nella Circolare n. 38 del 01/08/2011 relativa alle ODV. Le organizzazioni interessate potranno, quindi, fruire dell'esonero dall'imposta di bollo prima dell'iscrizione negli appositi registri o del riconoscimento da parte del CONI ma dovranno comunicare tempestivamente l'avvenuta iscrizione all'Ufficio Territoriale dell'Agenzia delle Entrate che ha provveduto alla registrazione dell'atto costitutivo. Gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, nel caso in cui non risulti tale iscrizione nei tempi utili per l'accertamento, procederanno al recupero delle imposte non pagate con applicazione dei relativi interessi e sanzioni.

2) per APS iscritta nel relativo registro: esenzione da imposta di registro solo nei casi di modifiche strettamente necessarie

Quali adempimenti accessori?



ADEMPIMENTI E CONSIGLI PRATICI:

- nel verbale di modifica di statuto specificare che l'atto è esente da **imposta di bollo** ex art. 82 del DLgs 117/2017 in quanto l'associazione risulta iscritta nel Registro delle _____ con Delibera _____ n°__ del __/__/__ e portare all'Agenzia delle Entrate il documento attestante tale iscrizione quando ci si reca per la registrazione dell'atto;
- nel caso si sia esenti da **imposta di registro**, specificare nel verbale di modifica statutaria che l'atto è esente da imposta di registro, ai sensi dell'art. 82 comma 3, *«in quanto le modifiche hanno esclusivamente lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative»*;
- è necessario aggiornare l'**anagrafica tributaria** laddove in denominazione non sia presente la specifica di «APS». Le associazioni già iscritte nel Registro potrebbero richiederla contestualmente alla modifica dello statuto presentando all'Ufficio il documento attestante tale iscrizione. In tal senso si è espressa l'Agenzia delle Entrate della Regione Emilia Romagna con la nota 42096 del 25/6/2019 *«l'aggiornamento dell'Anagrafe Tributaria, mediante l'inserimento, accanto alla denominazione dell'Ente, dell'acronimo OdV ovvero APS, possa avvenire solo con riferimento alle organizzazioni già iscritte nei relativi Registri delle Organizzazioni di Volontariato o delle Associazioni di Promozione Sociale e a condizione che tale iscrizione risulti dalle banche dati disponibili sul sito istituzionale della Regione Emilia Romagna.»*