SportelliFVG

RIFORMA DEL TERZO SETTORE

ADEMPIMENTI E AGEVOLAZIONI AMMINISTRATIVO-FISCALI

ALESSANDRO OLIVO
Dottore commercialista - Revisore legale dei conti

Il Progetto Sportelli FVG è finanziato da:

REGIONE AUTONOMA FRIULI VENEZIA GIULIA

INQUADRAMENTO GENERALE

Norme attualmente vigenti
Legge delega 106/2016, riordino normativo:

- D.Lgs 78/2017 – Servizio Civile Universale
- D.Lgs 111/2017 – Riforma del 5 per mille
- D.Lgs 112/2017 – Nuova disciplina dell'Impresa Sociale
- D.Lgs 117/2017 – Codice del Terzo Settore
- D.Lgs 95/2018 – Correttivo D.Lgs 112/2017
- D.Lgs 105/2018 – Correttivo D.Lgs 117/2017

OBIETTIVI DELLA RIFORMA

- Valorizzare un **settore centrale per l'economia** del Paese (in termini di addetti, di utenti e di volume d'affari);
- **Semplificare e armonizzare** le molteplici normative di dettaglio, talvolta sovrapponibili, indirizzate a diverse tipologie di soggetti *non profit* (si pensi, in particolare, al regime fiscale Onlus, alla legge quadro sul volontariato, alla disciplina in materia di associazioni di promozione sociale);
- Conferire al Terzo settore una **specifica identità sotto il profilo giuridico.**

EFFETTI DELLA RIFORMA

Sistema duale:

Enti che soddisfano i requisiti degli Enti del Terzo Settore (ETS) con obbligo di:

- Iscriversi al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS), previa verifica di tutte le condizioni con adeguamento statutario
- Applicare le nuove regole sull'ordinamento generale e quelle fiscali

Enti che non soddisfano i requisiti degli ETS con la conseguenza di:

- Rimanere all'esterno del nuovo sistema normativo degli ETS
- Continuare ad applicare il codice civile (libro I, tit. II), le norme fiscali previgenti (in parte modificate dalla riforma, es: T.U.I.R.) e leggi speciali di settore non abrogate (es: L. 398/91 Asd.)

STATO DELL'ARTE DELLA RIFORMA

- Le disposizioni relative ai caratteri "sostanziali" generali delle diverse tipologie di Enti del Terzo Settore sono divenute immediatamente efficaci per gli enti costituiti dopo l'entrata in vigore del Codice del Terzo Settore (3 agosto 2017). Per gli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del Codice, è decorso un periodo transitorio entro il quale si dovevano adeguare atti costitutivi, statuti ed organizzazione interna (31 dicembre 2025).

- Per **la piena applicazione della parte fiscale** si era, invece, in attesa dell'autorizzazione da parte della Commissione Europea. Tale autorizzazione è stata concessa nel marzo 2025 : le disposizioni più importanti relative al nuovo regime fiscale degli enti del Terzo settore sono entrate, quindi, **in vigore partire dal 1° gennaio 2026**.

NORMATIVE ABROGATE (art. 101-104)

- La legge quadro sul volontariato (L. 266/91)
- La legge sull'associazionismo di promozione sociale (L. 383/2000)
- Il decreto legislativo istitutivo delle Onlus (D.lgs. 460/97)
- Il decreto legislativo istitutivo dell'impresa sociale (D.lgs. 155/06)
- La legge sulle erogazioni liberali, la cosiddetta "più dai, meno versi" (L. 80/05)
- Sono modificati alcuni articoli importanti della legge sulle cooperative sociali (L. 381/91)
- La legge 398/91 (rimane in vigore solo per le Asd)

CODICE DEL TERZO SETTORE (D.Lgs. 117/2017)

- Titolo I – Disposizioni Generali
- Titolo II – Degli Enti del Terzo Settore in generale
- Titolo III – Del Volontariato e dell'attività di volontariato
- Titolo IV – Delle Associazioni e Fondazioni del Terzo Settore
- Titolo V – Di particolari categorie di Enti del Terzo Settore
- Titolo VI – Del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS)
- Titolo VII – Dei rapporti con gli Enti Pubblici
- Titolo VIII – Della promozione e del sostegno degli Enti del Terzo Settore
- Titolo IX – Titoli di solidarietà e altre forme di finanza sociale
- Titolo X – Regime fiscale degli Enti del Terzo Settore
- Titolo XI – Dei controlli e del coordinamento
- Titolo XII – Disposizioni transitorie e finali

ENTI DEL TERZO SETTORE (ETS) (art.4, comma 1)

- Organizzazioni di volontariato
- Associazioni di promozione sociale
- Enti filantropici
- Imprese sociali, incluse le cooperative sociali
- Reti associative
- Società di mutuo soccorso
- Associazioni riconosciute e non riconosciute
- Fondazioni
- Altri enti di carattere privato diversi dalle società
- Enti ecclesiastici, solo parzialmente

ENTI ESCLUSI (art. 4, comma 2)

- Amministrazioni pubbliche
- Formazioni e associazioni politiche
- Sindacati
- Associazioni professionali e di rappresentanza delle categorie economiche
- Associazioni di datori di lavoro
- Enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti
- Fondazioni bancarie
  Sono esclusi in ogni caso:
  - Enti in forma di società (salvo le imprese sociali)
  - Enti in forma di comitato

FINALITA' E ATTIVITA' DEGLI ETS

Gli ETS devono:

- essere iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) (art.4)
- perseguire, senza scopo di lucro, finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento in via esclusiva o principale di una o più attività di interesse generale (tra 26 settori tassativi), in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi (art.5)

Gli ETS 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 (art.6)
- svolgere attività d'impresa in via esclusiva o principale
- *Gli ETS possono raccogliere fondi (art. 7) - La raccolta è disciplinata dal D.M. 9 giugno 2022*

REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE (RUNTS) (artt. 45-54)

Il RUNTS è istituito presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, articolato su base regionale.
Gli ETS hanno l'obbligo di iscriversi al RUNTS: l'iscrizione avviene mediante il deposito di una serie di atti, documenti e dichiarazioni contenenti informazioni essenziali sulla "identità" dell'ente (statuto, atto costitutivo) e la scelta della sezione nella quale intende ottenere l'iscrizione.
Si tratta di un registro pubblico, accessibile a tutti gli interessati in forma telematica, con efficacia dichiarativa per gli atti iscritti opponibili ai terzi.
Il RUNTS è articolato in 7 sezioni, ciascuna delle quali dedicata ad una diversa tipologia di ente del Terzo settore. Gli ETS, eccetto le reti associative, possono iscriversi in una sola sezione.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: VINCOLO DI DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO (Art. 8-9)

Il patrimonio dell'ETS è vincolato alla attività statutaria e alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale: è quindi vietata la distribuzione di utili o avanzi, in via diretta o indiretta (l'art. 8 pone limiti agli emolumenti, retribuzioni, prezzi e oneri finanziari pagati a organo sociali o associati).

In caso di scioglimento dell'ETS il patrimonio deve essere devoluto ad altri ETS (secondo lo statuto), previo parere dell'ufficio del RUNTS (art. 9).

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: DENOMINAZIONE SOCIALE (art.12)

La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di Ente del Terzo Settore o l'acronimo **ETS**. Di tale indicazione deve farsi uso negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.
Ogni singola tipologia di ETS dovrà aggiungere all'acronimo ETS, quello relativo alla sezione di appartenenza (ODV, APS, …)
Prevalenza delle qualifiche specifiche (ODV, APS, ecc.):
per ODV e le APS, l'uso dell'acronimo specifico di categoria è obbligatorio e prioritario. Per questi enti, l'aggiunta o l'uso dell'acronimo ETS è facoltativo o subordinato alle indicazioni normative del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS)

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

Gli enti del Terzo settore devono tenere:
a) il libro degli associati o aderenti (art.15);
b) il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico (art.15);
c) il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali (art.15);

d) *Il registro volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale (art. 17).(vedi slide disciplina volontariato)*

Gli associati o gli aderenti hanno diritto di esaminare i libri sociali, secondo le modalità previste dall'atto costitutivo o dallo statuto.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

Caratteristiche Principali e Trasversali

Tutti i libri sociali obbligatori condividono requisiti strutturali e legali inderogabili. Garantiscono la validità giuridica degli atti davanti a terzi (es. controlli del RUNTS, contenziosi, accertamenti fiscali).

- Inalterabilità e datazione certa:
  - se cartacei: devono avere le pagine numerate progressivamente prima dell'uso. Non sono ammessi fogli mobili o cartelline sfuse; serve una struttura rilegata o un faldone bloccato (anche ad anelli).
  - se digitali: l'inalterabilità e l'ordine cronologico devono essere garantiti tramite l'apposizione di firma digitale e marcatura temporale ad ogni inserimento.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

Caratteristiche Principali e Trasversali

- Valore probatorio della democrazia: i libri sono la prova legale dell'effettiva democraticità dell'ente, dimostrando che i soci partecipano, votano e scelgono liberamente le cariche.

- Aggiornamento e tempestività: vanno compilati regolarmente a ridosso degli eventi. Non sono ammessi registri aggiornati "a fine anno" o a posteriori.

- Principio di minimizzazione (GDPR): devono contenere tutte le informazioni richieste dalla legge ma solo quelle necessarie, riducendo al minimo i dati personali sensibili raccolti.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

A. Libro degli Associati o degli Aderenti

- Rappresenta l'anagrafe ufficiale dell'associazione certificando lo status di socio e i diritti di elettorato (attivo/passivo) e di voto in Assemblea.

- Contenuto minimo obbligatorio per ciascun iscritto:
  - Dati anagrafici: nome, cognome, codice fiscale, luogo e data di nascita e residenza.
  - Recapito ufficiale: indirizzo e-mail o PEC per le convocazioni.
  - Data di ammissione: estremi delibera del Consiglio Direttivo.
  - Storico quote: tracciabilità del pagamento della quota annuale (socio attivo).
  - Data di cessazione: trascrizione di recesso, esclusione o decesso.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

Libro delle Adunanze e delle Deliberazioni dell'Assemblea

Raccoglie l'espressione della volontà sovrana dell'ente in merito agli atti di straordinaria amministrazione, approvazione dei bilanci, modifiche statutarie e nomina delle cariche sociali.

- Contenuto analitico: ciascun verbale inserito deve riportare la regolarità della convocazione (data, ora, luogo e ordine del giorno), la verifica della costituzione dell'organo (computo dei presenti in proprio e per delega per la validità dei quorum costitutivi), la sintesi degli interventi, il dettaglio delle votazioni (indicando nominativamente o numericamente favorevoli, contrari e astenuti) e, infine, le firme congiunte del Presidente dell'assemblea e del Segretario verbalizzante.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

Libro delle Adunanze e delle Deliberazioni dell'Organo di Amministrazione

Documenta l'attività esecutiva e le decisioni strategico-gestionali assunte dal Consiglio Direttivo o Consiglio di Amministrazione.

- Contenuto analitico: trascrizione cronologica delle sedute dell'organo di gestione. Tra le deliberazioni più rilevanti da annotare con precisione si evidenziano l'esame e la conseguente approvazione formale delle domande di ammissione dei nuovi soci, atto giuridico che precede e legittima l'iscrizione del soggetto nel Libro degli Associati.

CARATTERISTICHE E ADEMPIMENTI GENERALI: LIBRI SOCIALI

Libro delle Adunanze dell'Organo di Controllo e/o dei Revisori

La sua istituzione è subordinata alla previsione statutaria o al superamento dei limiti dimensionali ed economici previsti dagli articoli 30 e 31 del Codice del Terzo Settore.

Contenuto analitico: verbali relativi alle attività di monitoraggio e vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile dell'ente

LA DISCIPLINA DEL VOLONTARIATO (artt. 17-19)

Il Codice individua nei VOLONTARI uno degli elementi qualificanti alla base di TUTTO il Terzo settore.

- Tutti gli Enti del Terzo settore possono avvalersi di volontari (art. 17 comma 1).
- «Il volontario è una persona che, per sua libera scelta, svolge attività in favore della comunità e del bene comune mettendo a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie della sua azione, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro» (art. 17 comma 2).

LA DISCIPLINA DEL VOLONTARIATO (artt. 17-19)

I volontari:

- se non occasionali, devono essere iscritti in apposito registro (art.17)
- devono essere assicurati (art.18)
- possono ricevere solo rimborsi spese (art.17)

I rimborsi spese possono essere autocertificati:

- fino a 10 euro giornalieri per un massimo di 150 euro mensili
- previa delibera degli organi sociali competenti

LA DISCIPLINA DEL VOLONTARIATO (artt. 17-19)

Il Registro dei Volontari (Art. 17, comma 3)

A completamento del quadro documentale obbligatorio per gli ETS, si rammenta l'obbligo di istituire il Registro dei volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale. Tale registro, a differenza dei libri sociali interni, è soggetto a un regime formale specifico che prevede la **vidimazione** preventiva da parte di un pubblico ufficiale (es. Segretario Comunale o Notaio) ed è l'elemento cardine per l'efficacia delle coperture assicurative obbligatorie contro gli infortuni e le malattie connesse allo svolgimento dell'attività di volontariato.

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (art. 32)

1. Le organizzazioni di volontariato sono enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, da un numero non inferiore a sette persone fisiche o a tre organizzazioni di volontariato, per lo svolgimento prevalentemente in favore di terzi di una o più attività di cui all'articolo 5, avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

1-bis. Se successivamente alla costituzione il numero degli associati diviene inferiore a quello stabilito nel comma 1, esso deve essere integrato entro un anno, trascorso il quale l'organizzazione di volontariato è cancellata dal Registro unico nazionale del Terzo settore se non formula richiesta di iscrizione in un'altra sezione del medesimo.

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (art. 32)

2. Gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato 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 organizzazioni di volontariato.

3. La denominazione sociale deve contenere l'indicazione di organizzazione di volontariato o l'acronimo ODV. L'indicazione di organizzazione di volontariato o l'acronimo ODV, ovvero di parole o locuzioni equivalenti o ingannevoli, non puo' essere usata da soggetti diversi dalle organizzazioni di volontariato.

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (art. 33)

1. Le ODV possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure nei limiti occorrenti a qualificare o specializzare l'attività svolta. In ogni caso, il numero dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al 50% del numero dei volontari.
2. Le ODV possono trarre le risorse economiche necessarie al loro funzionamento e allo svolgimento della propria attività da fonti diverse, quali quote associative, contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti testamentari, rendite patrimoniali ed attività di raccolta fondi nonché delle attività di cui all'art. 6.
3. Per l'attività di interesse generale prestata le ODV possono ricevere, soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate, salvo che tale attivita' sia svolta quale attivita' secondaria e strumentale nei limiti di cui all'art. 6

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (art. 34)

1. Tutti gli amministratori delle organizzazioni di volontariato sono scelti tra le persone fisiche associate ovvero indicate, tra i propri associati, dagli enti associati. Si applica l'articolo 2382 del codice civile.
2. Ai componenti degli organi sociali, ad eccezione di quelli di cui all'articolo 30, comma 5 che siano in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2397, secondo comma, del codice civile, non può essere attribuito alcun compenso, salvo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata ai fini dello svolgimento della funzione.

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (art. 35)

1. Le associazioni di promozione sociale (APS) sono enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, da un numero non inferiore a sette persone fisiche o a tre associazioni di promozione sociale per lo svolgimento in favore dei propri associati, di loro familiari o di terzi di una o più attività di cui all'articolo 5, avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

1-bis. Se successivamente alla costituzione il numero degli associati diviene inferiore a quello stabilito nel comma 1, esso deve essere integrato entro un anno, trascorso il quale l'associazione di promozione sociale è cancellata dal Registro unico nazionale del Terzo settore se non formula richiesta di iscrizione in un'altra sezione del medesimo.

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (art. 35)

2. Non sono APS 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.
3. Gli atti costitutivi delle APS 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 APS.
4. Il comma 3 non si applica agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI che associano un numero non inferiore a cinquecento APS.

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (art. 35)

5. La denominazione sociale deve contenere l'indicazione di associazione di promozione sociale o l'acronimo APS. L'indicazione di associazione di promozione sociale o l'acronimo APS, ovvero di parole o locuzioni equivalenti o ingannevoli, non può essere usata da soggetti diversi dalle associazioni di promozione sociale.

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (art. 36)

1. Le APS possono 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 non può essere superiore al 50% del numero dei volontari o al 20% del numero degli associati.

CONVENZIONI (art. 56)

Quadro Generale e Soggetti Ammessi

- Principio cardine: convenzioni PA-Terzo Settore ammesse solo se più favorevoli rispetto al mercato.
- Soggetti ammessi: esclusivamente ODV (Organizzazioni di Volontariato) e APS (Associazioni di Promozione Sociale).
- Impronta solidaristica: attività basata sulla prevalenza di volontari.
- Anzianità RUNTS: iscrizione da almeno 6 mesi per attestare l'operatività.
- Requisiti di gara: solo criteri connessi al servizio. Vietati vincoli discriminatori (es. obbligo personalità giuridica).

CONVENZIONI (art. 56)

Profilo Oggettivo e Scelta dell'Ente (Cosa e Come)

- Ambito Oggettivo Ristretto: limitato alle sole attività o servizi sociali di interesse generale (perimetro più stretto rispetto all'art. 5 CTS).
- Vincolo "A Favore di Terzi": le attività devono soddisfare bisogni di soggetti esterni.
- Il Confine Associativo: è ammesso il servizio a soci e familiari (es. disabilità), ma la convenzione è vietata se esclude i non soci o obbliga a iscriversi all'ente.
- Procedure Comparative Riservate: la PA seleziona i partner tramite gare riservate a ODV/APS (L. 241/90) basate su imparzialità e parità di trattamento.
- Obbligo di Pubblicità: bandi e provvedimenti finali devono essere pubblicati nella sezione "Amministrazione Trasparente" (D.Lgs. 33/2013).

CONVENZIONI (art. 56)

Contenuti dell'Accordo e Rapporti Economici

- Contenuto Obbligatorio: clausole su diritti degli utenti, continuità, durata, numero/qualifica del personale e modalità di controllo qualità.
- Divieto di Corrispettivo: esclusa qualsiasi forma di profitto, tariffa commerciale, ricarico o accantonamento.
- Principio dell'Effettività delle Spese: Sono ammessi esclusivamente i rimborsi di spese reali, documentate e direttamente imputabili al servizio.
- Costi Indiretti e Assicurazione: spese generali rimborsabili solo in quota parte. La copertura assicurativa dei volontari è obbligatoria e a carico della PA.
- Attivazione Facoltativa: la legge prevede che le convenzioni “possono” prevedere rimborsi; l'ente può quindi scegliere di operare a costo zero.

CONVENZIONI (art. 56)

Il Confronto con il Mercato

- Oltre il Risparmio Economico: La valutazione non è un mero taglio dei costi. La componente economica è solo uno dei fattori.
- Valore Aggiunto Sociale: la convenzione deve dimostrare una maggiore capacità di conseguire obiettivi di solidarietà e sussidiarietà (Art. 118 Cost.).
- Indicatori di Beneficio Collettivo:
  - Qualità e accessibilità: maggiore universalità e adeguatezza del servizio sul territorio.
  - Impatto sociale: integrazione sociale e stimolo all'attivismo civico locale.
  - Target: capacità di intercettare e ampliare la platea dei beneficiari.
- Obbligo di Motivazione: la PA ha l'onere di esplicitare dettagliatamente nel provvedimento le ragioni che rendono la convenzione preferibile al mercato.

REGIME FISCALE DEGLI ETS: IMPOSTE SUI REDDITI (art.79)

Le attività di interesse generale svolte dagli ETS si considerano di natura non commerciale quando (C.1 e C.2):

- **sono svolte a titolo gratuito**;
- o **dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi**, tenuto anche conto degli apporti economici da parte di enti pubblici.
  - Le attività di cui al comma 2 si considerano non commerciali qualora i ricavi non superino di oltre il **6 per cento** i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi (C.2bis)

Non concorrono in ogni caso al reddito le **raccolte fondi** pubbliche **effettuate occasionalmente** e i **contributi erogati da amministrazioni pubbliche** per lo svolgimento di attività non commerciali (di cui ai C. 2 e 3 dell'art. 79 stesso).

REGIME FISCALE DEGLI ETS: IMPOSTE SUI REDDITI (art.79)

Si considerano non commerciali gli ETS di cui al c. 1 che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'art. 5 in conformità ai criteri indicati nei c. 2, 2bis e 3 del presente articolo

Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli enti del Terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti **commerciali** qualora i proventi delle attività di cui all'articolo 5, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo, nonché le attività di cui all'articolo 6, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione svolte nel rispetto dei criteri di cui al decreto previsto all'articolo 6, superino, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali. (C.5)

REGIME FISCALE DEGLI ETS: IMPOSTE SUI REDDITI (art.79)

Si considerano entrate derivanti da attività non commerciali i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative dell'ente, i proventi non commerciali di cui agli articoli 84 e 85 e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali ai sensi dei commi 2, 3 e 4 tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali. (C.5bis).

REGIME FISCALE DEGLI ETS: IMPOSTE SUI REDDITI (art.79)

Il mutamento della qualifica, da ente di terzo settore non commerciale a ente di terzo settore commerciale, opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

Per i due periodi d'imposta successivi al termine fissato dall'articolo 104, comma 2, il mutamento di qualifica, da ente del Terzo settore non commerciale a ente del Terzo settore commerciale o da ente del Terzo settore commerciale a ente del Terzo settore non commerciale, opera a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene il mutamento di qualifica. Per gli anni 2026 e 2027, quindi; il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui esso avviene.

REGIME FISCALE DEGLI ETS: ATTIVITA' VERSO GLI ASSOCIATI (art.79, comma 6)

Si considerano attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati, familiari o conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici.

Fra gli ETS solo le APS potranno continuare a fare attività dietro corrispettivo ai propri associati e considerarla attività non commerciale.

MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLE SINGOLE ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE	NATURA DELL'ATTIVITÀ
A titolo gratuito	Non commerciale
Corrispettivi + contributi singola Aig ≤ costi effettivi	Non commerciale
Corrispettivi + contributi singola Aig > costi effettivi (con totale ricavi non superiore al 6% dei costi per max tre esercizi consecutivi)	Non commerciale
Corrispettivi + contributi singola Aig > costi (non rispettando i parametri di cui all'art.79, c.2-bis del Cts)	Commerciale

$$\textbf{Test (1)} = \frac{\text{Corrispettivi utenti + Contributi PA*}}{\text{Costi } \textbf{effettivi} \text{ diretti ed indiretti}} \textbf{ < 1,06}$$

*aventi natura corrispettiva

A (ENTRATE NON COMMERCIALI-PROVENTI)	B (ENTRATE COMMERCIALI-RICAVI)
Attività di interesse generale svolte con modalità non commerciali (nel rispetto dell'art.79, commi 2, 2-bis e 3)	Attività di interesse generale svolte con modalità commerciali (quindi non nel rispetto dell'art.79, commi 2, 2-bis e 3)
Contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative (ed altre entrate assimilabili)	Attività diverse (escluse le sponsorizzazioni)
valore normale delle cessioni o prestazioni gratuite (proventi figurativi)	

Test (2
< 1
ote ass.
azioni
(A)

REGIME FISCALE DEGLI ETS: REGIME FORFETARIO (art.80 e 86)

Gli enti del Terzo settore non commerciali, possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività di cui agli articoli 5 e 6, quando svolte con modalità commerciali, dei particolari coefficienti di redditività:

a) attività di prestazioni di servizi:

- ricavi fino a 85.000 euro: coefficiente 7% (per le OdV 1%, per le APS 3%)
- ricavi da 85.001 euro a 130.000 euro: coefficiente 7%
- ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro: coefficiente 10%
- ricavi oltre 300.000 euro: coefficiente 17%

REGIME FISCALE DEGLI ETS: REGIME FORFETARIO (art.80 e 86)

b) altre attività:

- ricavi fino a 85.000 euro: coefficiente 5% (per le OdV 1%, per le APS 3%)
- ricavi da 85.001 euro a 130.000 euro: coefficiente 5% (riservato agli altri ETS)
- ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro: coefficiente 7%
- ricavi oltre 300.000 euro: coefficiente 14%

Per le OdV e le APS entro la soglia di 85.000 euro non si applica l'IVA, per gli altri ETS (e per le OdV/APS che superano tale limite) al momento non è prevista alcuna agevolazione IVA.

REGIME FISCALE - AGEVOLAZIONI FISCALI

Sono efficaci, per gli ETS regolarmente iscritti al RUNTS:

- I titoli di solidarietà (art. 77)
- Il social lending (art.78)
- Il social bonus (art. 81)
- Le agevolazioni imposte indirette e tributi locali (art. 82)
- La disciplina delle erogazioni liberali (art. 83)
- L'esenzione IRES per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte di OdV e APS (artt. 84, comma 2 e 85, comma 7)

Le altre disposizioni del titolo X, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel RUNTS a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10. A far data, quindi, dal ***01/01/2026***

AGEVOLAZIONI FISCALI – TITOLI DI SOLIDARIETA' (art.77)

La norma esiste, i requisiti fiscali sono definiti dal Codice (Art. 77), ma l'operatività di mercato e il collocamento di massa da parte degli sportelli bancari **sono ancora in una fase di effettivo recepimento tecnico e di progressivo avvio.**

Finanza bancaria riservata agli ETS del RUNTS

- Scopo: Raccolta di capitali bancari da convertire in prestiti agli ETS.
- Strumenti: Obbligazioni (min. 36 mesi) o Certificati di deposito (min. 12 mesi).
- Costi: Zero commissioni bancarie di collocamento.
- Fisco Investitori: Tassazione agevolata al 12,50% (come i Titoli di Stato).
- Fisco Banche: Credito d'imposta al 50% se donano all'ETS almeno lo 0,60% del nominale.

AGEVOLAZIONI FISCALI – SOCIAL LENDING (art.78)

Prestito online da privati a favore degli ETS del RUNTS

- Canale: raccolta di capitali tramite piattaforme web autorizzate (Crowdfunding) (ESMA-European Securities and Markets Authority)
- Destinazione: finanziamento esclusivo delle attività istituzionali dell'ente.
- Fisco Investitori: ritenuta a titolo d'imposta ridotta al 12,50% sugli interessi attivi.
- Vantaggio: rendimenti equiparati fiscalmente ai Titoli di Stato.

Stato Operativo: attivo e utilizzabile. La ritenuta viene applicata direttamente dalle piattaforme web qualificate

AGEVOLAZIONI FISCALI – SOCIAL BONUS (art.81)

Il Social Bonus è un credito d'imposta che incentiva donazioni a Enti del Terzo Settore (ETS) per recuperare immobili pubblici inutilizzati o confiscati alla criminalità organizzata. Il beneficio fiscale è del 65% per le persone fisiche e del 50% per enti e società, e si applica alle erogazioni liberali in denaro destinate a progetti presentati dagli ETS al Ministero del Lavoro.

Il beneficio fiscale è subordinato alla condizione che l'immobile sia dedicato in via esclusiva allo svolgimento di attività di interesse generale di natura non commerciale.

AGEVOLAZIONI FISCALI – IMPOSTE INDIRETTE (art.82)

L'art. 82 del CTS riunisce e disciplina in modo organico le agevolazioni relative a molteplici imposte che, in precedenza, venivano perlopiù regolate all'interno dei singoli atti normativi riguardanti ciascun tributo.

La nuova disposizione si riferisce, nello specifico, a:

- Imposta sulle successioni e donazioni
- Imposta di registro (in misura fissa, in taluni casi esenzione)
- Imposte ipotecaria e catastale
- Imposta di bollo
- IMU
- TASI
- Tributi locali
- IRAP
- Imposta sugli intrattenimenti
- Tassa sulle concessioni governative

AGEVOLAZIONI FISCALI – EROGAZIONI LIBERALI (art.83)

• IRPEF: detrazione del 30% (35% alle ODV) delle erogazioni liberali in denaro o in natura agli ETS non commerciali, sino a € 30.000 – pagamento tracciabile – anche a ETS commerciali, coop sociali o imprese sociali se destinati a finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale

• IRPEF o IRES: deduzione (alternativa alla detrazione) sino al 10% del reddito complessivo – eccedenza riportabile entro il quarto anno successivo

AGEVOLAZIONI FISCALI – EROGAZIONI LIBERALI (art.83)

Persone Fisiche – detrazione IRPEF

- Definizione: Sconto diretto sulle tasse da pagare.
- ETS Generici: Detrazione del 30% sull'importo donato.
- ODV (Organizzazioni di Volontariato): Detrazione maggiorata al 35%.
- Tetto Massimo: Calcolabile su un importo massimo di 30.000 € per anno fiscale.

AGEVOLAZIONI FISCALI – EROGAZIONI LIBERALI (art.83)

Persone Fisiche e Aziende – deduzione fiscale

- Definizione: riduzione della base imponibile su cui si calcolano le tasse.
- Regola del 10%: deducibilità fino al 10% del reddito complessivo dichiarato.
- Per le Imprese: è l'unica opzione fiscale consentita (soggetti IRES).
- Clausola di riporto: l'eccedenza è recuperabile nei 4 anni successivi se supera il reddito imponibile.

AGEVOLAZIONI FISCALI – EROGAZIONI LIBERALI (art.83)

Condizioni di validità e obblighi

- **Tracciabilità dei pagamenti**: le **donazioni in denaro** devono essere eseguite esclusivamente tramite sistemi tracciabili di pagamento (bonifici, carte di credito, assegni ...). L'uso del contante è ammesso, ma esclude dal beneficio fiscale.

- **Specifiche valutazioni in caso di donazioni in natura**: sono ammessi i contributi sotto forma di beni materiali o strumentali. In questo caso, il valore del bene deve essere calcolato secondo i criteri ministeriali e l'ente deve rilasciare un'apposita attestazione

AGEVOLAZIONI FISCALI – EROGAZIONI LIBERALI (art.83)

Condizioni di validità e obblighi

- **Iscrizione al RUNTS**: l'ente beneficiario deve risultare regolarmente iscritto al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore. L'assenza di un'iscrizione attiva comporta la perdita delle agevolazioni.

- **Nuovo obbligo di trasmissione dati**: dal 2026 tutti gli ETS sono tenuti a inviare all'Agenzia delle Entrate i dati delle erogazioni liberali ricevute tramite mezzo tracciabile che abbiano l'indicazione del C.F. del donatore. Questo adempimento permette l'inserimento automatico delle detrazioni e deduzioni nel modello 730 precompilato.

AGEVOLAZIONI FISCALI – EROGAZIONI LIBERALI (art.83)

Trasmissione dati

Gli enti devono trasmettere (tramite apposito software) , entro il 16 marzo dell'anno successivo, esclusivamente le erogazioni liberali ricevute tramite strumenti di pagamento tracciabili (bonifici, carte, ecc.) per le quali il donatore abbia fornito il proprio codice fiscale. I dati da indicare sono:

- **Codice fiscale del donatore**
- **Importo annuale complessivo dell'erogazione liberale**

Non vanno comunicate le erogazioni liberali in contanti, quelle anonime o quelle in cui il donatore non ha fornito i propri dati fiscali o ha rinunciato all'agevolazione.

AGEVOLAZIONI FISCALI – ESENZIONE IRES IMMOBILI ODV E APS

Sono applicabili dal 1 gennaio 2018 anche l'art. 84, comma 2 e l'Art. 85, comma 7, che escludono da imposizione i redditi degli immobili di OdV e APS destinati in via esclusiva allo svolgimento o al finanziamento di attività non commerciale (previsione innovativa).

Le norme citate fanno riferimento ai «redditi degli immobili».
Si può ritenere, pertanto, che l'agevolazione possa riguardare anche eventuali plusvalenze derivate dall'alienazione dei beni (fermo restando l'obbligo di reinvestimento nelle attività Istituzionali).

ODV – REGIME FISCALE (art. 84)

Non si considerano commerciali, oltre alle attività di cui all'articolo 79, commi 2, 3 e 4, le seguenti attività effettuate dalle ODV e svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato:

a) 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;

b) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione di volontariato senza alcun intermediario;

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

APS – REGIME FISCALE (art. 85)

1. Non si considerano commerciali le attività svolte dalle associazioni di promozione sociale in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, di altre associazioni di promozione sociale che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o iscritti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali , nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta percento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m).
2. Non si considerano, altresì, commerciali, ai fini delle imposte sui redditi, 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.

APS – REGIME FISCALE (art. 85)

3. In deroga a quanto previsto dai commi 1 e 2 del presente articolo si considerano comunque commerciali, ai fini delle imposte sui redditi, le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, le somministrazioni di pasti, le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali nonché le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:

a) gestione di spacci aziendali e di mense;

b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;

c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;

d) pubblicità commerciale;

e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

APS – REGIME FISCALE (art. 85)

4. Per le APS le cui finalità assistenziali siano 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 similari, nonché l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempre che vengano soddisfatte le seguenti condizioni:

a) 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;

b) 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.

APS – REGIME FISCALE (art. 85)

5. Le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale di cui al presente articolo non concorrono alla formazione della base imponibile, ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.
6. 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.