



Qualificarsi come ASD - APS

Francesca Colecchia - Arsea srl

In collaborazione con

Obiettivi del confronto



- Cosa sono gli enti del terzo settore?
- Siamo obbligati a diventare enti del terzo settore?
- Quando è opportuno assumere la qualifica di ente del terzo settore e, in particolare, di associazione di promozione sociale?
- Quali sono le implicazioni fiscali della scelta?
- Quali sono gli adempimenti contabili connessi?

Cosa si intende per enti del terzo settore?

«Sono enti del Terzo settore le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore».

Cosa si intende per enti del terzo settore?

1) Possono essere:

a) Enti tipizzati (organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, enti filantropici, imprese sociali, reti associative, società di mutuo soccorso)

b) Enti non tipizzati (*Altri enti del Terzo settore*) costituiti in forme diverse dalle società;

2) hanno in comune:

- il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale;
- lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale;
- la realizzazione di tali attività 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;
- la circostanza di essere iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS).

Le ASD/SSD sono Enti del terzo settore?

Potenzialmente si perché ...

- 1) sono organizzazioni senza scopo di lucro, essendo già preclusa la possibilità di dividere direttamente o indirettamente avanzi di gestione o utili;
- 2) perseguono finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, circostanza da appurare caso per caso con riferimento alle singole finalità indicate;
- 3) sono organizzazioni che svolgono una attività espressamente riconosciuta come identificante il Terzo settore, ossia “organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche”(art.5 lettera T);

ma è una opportunità da valutare non un obbligo giuridico e non esiste alcun automatismo fatta eccezione per le cooperative sociali sportive dilettantistiche che sono, di diritto, imprese sociali.

Cosa significa perseguire finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale?

Non si segnalano interventi di prassi in materia ma la scelta di utilizzare la locuzione «e» fa emergere la necessità di far emergere tutte e tre le finalità nel nostro operare.



A titolo esemplificativo realizzo ...

- ❑ finalità civiche promuovendo la cittadinanza attiva ossia l'attività di volontariato continuativa e occasionale;

- ❑ finalità solidaristiche organizzando attività gratuite aperte alla collettività;
- ❑ finalità di utilità sociale perché attraverso lo sport favorisco l'inclusione sociale, il benessere psicofisico delle persone



Cosa significa organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche?

Solo le attività tipizzate come sportive dilettantistiche dal CONI o in una eccezione più ampia?

Non si segnalano interventi di prassi in materia per cui ci si interroga sulla circostanza che la definizione possa – o meno – essere circoscritta alle attività riconosciute oggi come sportive dilettantistiche attraverso le Delibere CONI o possa viceversa ricomprendere qualsiasi attività sportiva dilettantistica nella definizione offerta dalla Riforma dell'ordinamento sportivo, ossia come *«qualsiasi forma di attività fisica fondata sul rispetto di regole che, attraverso una partecipazione organizzata o non organizzata, ha per obiettivo l'espressione o il miglioramento della condizione fisica e psichica, lo sviluppo delle relazioni sociali o l'ottenimento di risultati in competizioni di tutti i livelli»* (art. 2 DLgs 36/2021).

Chi – in particolare – è chiamato a confrontarsi con la Riforma?

ASD ISCRITTE NEI REGISTRI DELLE APS/ODV	ASD ISCRITTE NELL'ANAGRAFE DELLE ONLUS	ASD CHE PROPONE ANCHE ATTIVITA' NON SPORTIVE
<p>Dovranno verificare:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) se sussistono ancora i requisiti di legge per assumere tale qualifica; 2) se è necessario modificare lo statuto; 3) quali novità entrano in vigore subito e quali dopo. 	<p>Dovranno valutare se iscriversi nel Registro Unico del Terzo settore e in quale sezione, ossia:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) categoria generica, 2) APS, 3) ODV, 4) Impresa sociale. 	<p>Perderanno le agevolazioni (ex art.148, 3° comma TUIR) sulle imposte dirette, ma non sull'iva (se mantengono la qualifica di ENC), relativamente ai corrispettivi percepiti da soci per</p> <ul style="list-style-type: none"> - attività non sportive, - attività sportive non riconosciute dal CONI ex art.89, c.4.

APS in trasmigrazione: cosa devo fare?



Rappresento una ASD-APS in trasmigrazione: cosa devo fare?

1) **verificare la sussistenza dei requisiti normativi/di prassi per qualificarmi come APS**, ossia:

- perseguo finalità di natura civica, solidaristica e di utilità sociale?
- se svolgo attività diverse da quelle di interesse generale, sono strumentali e secondarie rispetto a quelle di interesse generale per cui (art. 6 CTS e DM 19/5/21, n. 107):
 - a) i relativi ricavi non sono superiori al 30% delle entrate complessive;
 - b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi, compresi i costi figurativi?
- ho come soci minimo sette persone fisiche o tre APS ed eventualmente altri ETS o enti senza scopo di lucro (sono vietati soci con scopo di lucro) purché in numero non superiore al 50% delle APS aderenti (art. 35 CTS), fatta eccezione per gli EPS?
- mi avvalgo prevalentemente dell'apporto gratuito dei soci (art. 35 CTS)?
- quali sono i destinatari delle attività: soci/famigliari e/o terzi (art. 35 CTS)?
- attivo collaborazioni dipendenti/autonomo/di altra natura, anche dei propri associati, solo quando ciò sia necessario ai fini dello svolgimento dell'attività di interesse generale e al perseguimento delle finalità (art. 36 CTS);
- in presenza di dipendenti e COCOCO con INAIL questi sono alternativamente inferiori (art. 36 CTS e Nota del Ministero del Lavoro n. 18244 del 30/11/2021) al 5% degli associati o al 50% dei volontari continuativi attivi?

Rappresento una ASD-APS in trasmigrazione: cosa devo fare?

1) verificare la sussistenza dei requisiti normativi/di prassi per qualificarmi come APS, ossia:

- nello statuto indico alcune delle attività di interesse generale contemplate dall'art. 5 CTS specificando esemplificativamente le azioni attraverso le quali realizzarle (Ministero del Lavoro Circolare 27/12/2018, note n. 3650 del 12/4/2019 e n. 4477 del 22/5/2020);
- prevedo espressamente (art. 23 CTS) l'obbligo di comunicare l'avvenuta ammissione del socio (c.d. divieto del silenzio assenso);
- garantisco espressamente il diritto di voto all'esercente la potestà genitoriale dell'associato minorenni (Nota n. 18244 del 30/11/2021 e Nota n. 1309 del 6/2/2019);
- devono essere garantiti quorum – sia costitutivi che deliberativi – rafforzati nelle assemblee straordinarie (Nota n. 6214 del 9/7/2020);
- devono essere indicate le modalità di accesso ai libri sociali specificando a chi presentare l'istanza, come presentarla, a chi presentarla, termine entro cui il soggetto preposto deve garantire l'accesso e modalità di accesso (art. 15 CTS e indicazioni degli Uffici RUNTS);
- è vietato il ricorso alla cooptazione (Min. Lav. Nota n. 18244 del 30/11/2021);

Rappresento una ASD-APS in trasmigrazione: cosa devo fare?

1) verificare la sussistenza dei requisiti normativi/di prassi per qualificarmi come APS, ossia:

- se previsto in statuto, è possibile partecipare alle assemblee mediante mezzi di telecomunicazione o attraverso il voto per corrispondenza/in via elettronica, purché sia possibile verificare l'identità dell'associato che partecipa e vota (art. 24 CTS);
- ho valutato se/come retribuire per attività lavorativa un componente l'organo amministrativo? Il CTS non interviene ma il Ministero del Lavoro (Nota n. 6214 del 9/7/2020) afferma da un lato che «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)» (quindi limitazioni e non divieti) ma successivamente afferma che «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.»;
- è vietato l'organo amministrativo monocratico (Min. Lav. Nota n. 9313 del 16/09/2020)

Rappresento una ASD-APS in trasmigrazione: cosa devo fare?

2) modificare lo statuto – qualora non lo abbia già fatto – per implementare i vincoli del Codice del terzo settore alla luce anche dei numerosi interventi di prassi

<https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-imprese/focus-on/Riforma-terzo-settore/Pagine/Circolari-orientamenti-ministeriali-Codice-Enti-Terzo-settore.aspx>

Avendo l'accortezza anche di scegliere laddove il CTS preveda che la clausola contemplata è derogabile. La modifica dello statuto realizzata esclusivamente per recepire clausole obbligatorie o per intervenire su clausole derogatorie può essere deliberata – entro il 31/05/2022 – con assemblea straordinaria ma con il quorum dell'ordinaria (art. 101 CTS) e la modifica oltre ad essere esente da imposta di bollo è esente da imposta di registro (ex combinato disposto art. 82 e 104 CTS);

3) trasmettere all'ufficio regionale del registro unico nazionale del terzo settore il verbale di modifica statutaria con annesso statuto debitamente registrati all'Agenzia delle Entrate. I file devono essere trasmessi in formato PDF/A. Si consiglia di contattare l'ufficio per chiedere la procedura prescelta di trasmissione (posta elettronica ordinaria, certificata, eventuale esistenza di un portale dedicato per il deposito dei documenti nella fase pre iscrizione al RUNTS).

ODV in trasmigrazione: cosa fare?



Rappresento una ASD-ODV in trasmigrazione: cosa devo fare?

1) verificare la sussistenza dei requisiti – anche nuovi – per qualificarmi come ODV, ossia:

- perseguo finalità di natura civica, solidaristica e di utilità sociale?
- se svolgo attività diverse da quelle di interesse generale, sono strumentali e secondarie rispetto a quelle di interesse generale per cui (art. 6 CTS e DM 19/5/21, n. 107):
 - a) i relativi ricavi non sono superiori al 30% delle entrate complessive;
 - b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi, compresi i costi figurativi?
- mi avvalgo prevalentemente dell'apporto gratuito dei soci (art. 32 CTS)?
- le collaborazioni di natura subordinata/autonoma/altra natura sono state attivate esclusivamente (art.33 CTS) nei limiti necessari al regolare funzionamento oppure nei limiti occorrenti a qualificare o specializzare l'attività svolta?
- il numero dei lavoratori dipendenti e COCOCO con INAIL impiegati nell'attività non può essere superiore al 50% dei volontari (art. 33 CTS e Nota del Ministero del Lavoro n. 18244 del 30/11/2021)?
- i soci sono esclusivamente volontari? (non espressamente previsto dal CTS ma affermato dal Ministero del Lavoro con Nota n.18244 del 30/11/2021);
- recepisco una serie di vincoli statutari/gestionali che valorizzano i concetti di democraticità e di assenza di discriminazione?

ODV in trasmigrazione: cosa fare?

2) modificare lo statuto – qualora non lo abbia già fatto – per implementare i vincoli del Codice del terzo settore alla luce anche dei numerosi interventi di prassi

<https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impresefocus-on/Riforma-terzo-settore/Pagine/Circolari-orientamenti-ministeriali-Codice-Enti-Terzo-settore.aspx>

La modifica dello statuto realizzata esclusivamente per recepire clausole obbligatorie o per intervenire su clausole derogatorie può essere deliberata – entro il 31/05/2022 – con assemblea straordinaria ma con il quorum dell'ordinaria (art. 101 CTS) e la modifica oltre ad essere esente da imposta di bollo è esente da imposta di registro (ex combinato disposto art. 82 e 104 CTS);

3) trasmettere all'ufficio regionale del registro unico nazionale del terzo settore il verbale di modifica statutaria con annesso statuto debitamente registrati all'Agenzia delle Entrate. I file devono essere trasmessi in formato PDF/A. Si consiglia di contattare l'ufficio per chiedere la procedura prescelta di trasmissione (posta elettronica ordinaria, certificata, eventuale esistenza di un portale dedicato per il deposito dei documenti nella fase pre iscrizione al RUNTS).

ONLUS: che fare?



Le opzioni e le casistiche...

- 1) **decidere di non entrare nel terzo settore** = l'organizzazione prosegue l'attività come soggetto costituito e disciplinato ai sensi del codice civile ma deve devolvere l'incremento patrimoniale prodotto dall'acquisizione della qualifica di Onlus previa richiesta di parere al Ministero del Lavoro, utilizzando il modello TS 4 (*fonte: Agenzia delle Entrate Circolare 59/E del 31 ottobre 2007*);
- 2) **aspettare entro marzo dell'anno successivo a quello di acquisizione dell'autorizzazione della Commissione europea rispetto ai nuovi regimi fiscali** potendo continuare a beneficiare delle agevolazioni alla stessa riconosciuta a cui si aggiungono le agevolazioni previste dall'art. 104 del CTS primo comma (*in tal senso Risoluzione 89 dell'Agenzia delle Entrate del 25 ottobre 2019*);
- 3) **isciversi nel RUNTS** (possibile dal 28/3/2022) previa individuazione della tipologia di ETS;
- 4) **non doversi iscrivere in quanto già APS in trasmigrazione** (fatta salva la presentazione di istanza di cancellazione) in qualità di:
 - a) organizzazione iscritta sia nell'anagrafe delle ONLUS che nel registro delle APS;
 - b) ramo ONLUS di APS le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno.

Quali aspetti potrebbero incidere sulla scelta di aspettare?

La ONLUS che si spoglia di tale qualifica...

- 1) **imposte dirette:** non si applica più l'art. 150 del TUIR («1. Per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ad eccezione delle società cooperative, non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale. 2. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile») per cui si rende necessario valutare l'impatto fiscale applicando le disposizioni del TUIR per gli enti non commerciali;
- 2) **IVA:** non si applicano i regimi di esenzione previsti per le ONLUS, agevolazioni che saranno estese a tutti gli enti del terzo settore ma solo se enti non commerciali a partire dall'esercizio successivo a quello di autorizzazione della Commissione europea (*combinato disposto artt. 89 e 104 secondo comma CTS*);

Quali aspetti potrebbero incidere sulla scelta di aspettare?

La ONLUS che si spoglia di tale qualifica...

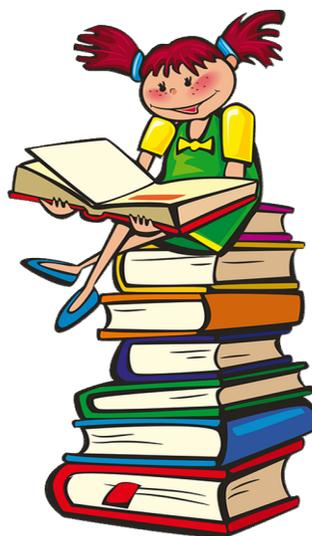
3) perde la possibilità di applicare nel periodo transitorio le agevolazioni introdotte dal CTS (ex art. 104 «1. *Le disposizioni di cui agli articoli 77, 78, 81, 82, 83 e 84, comma 2, 85 comma 7 e dell'articolo 102, comma 1, lettere e), f) e g) si applicano in via transitoria a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al titolo X secondo quanto indicato al comma 2, alle ONLUS,» APS e ODV: la norma non prevede la possibilità di garantire l'applicazione delle disposizioni citate alle organizzazioni che si iscrivono nel RUNTS in questo periodo transitorio, problema che dovrebbe essere risolto dal legislatore).*

Quali aspetti potrebbero incidere sulla scelta di iscriversi ora nel RUNTS?

La ONLUS che si spoglia di tale qualifica ed entra nel RUNTS...

- 1) può svolgere tutte le attività di interesse generale previste dall'art. 5 del CTS, ambiti più ampi rispetto a quelli indicati dall'art. 10 del DLgs 460/1997;
- 2) non deve rivolgere le proprie attività necessariamente a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari (o componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari) ma deve comunque dimostrare il perseguimento di finalità di natura civica, solidaristica e di utilità sociale;
- 3) può stipulare contratti di sponsorizzazione preclusi oggi alle ONLUS.

ASD con pluralità di scopo: cosa fare?



Trattamento fiscale....

Art. 148 TUIR oggi

*3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, **culturali**, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e **di formazione extra-scolastica della persona**, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse, non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, 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, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati*

Art. 148 TUIR in futuro...

3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, sportive dilettantistiche, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse, non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, 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, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

ASD con pluralità di scopo...

Attesa l'impossibilità in futuro per la ASD di beneficiare delle agevolazioni fiscali relativamente alle attività non sportive promosse, è opportuno valutare la sussistenza dei requisiti per qualificarsi come associazione di promozione sociale che potrà estendere il regime agevolativo a tutte le attività di interesse generale realizzate *«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 settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m)»*.

Perché essere APS? Quali benefici e quali vincoli?



1) Non limitare la propria azione allo sport!

servizi sociali	prestazioni sanitarie	socio-sanitarie	tutela ambiente ivi inclusi animali	alloggio sociale
formazione universitaria e post-universitaria	educazione, istruzione e formazione professionale	radiodiffusione sonora a carattere comunitario	attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso	ricerca scientifica di particolare interesse sociale
attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale,	attività culturali di interesse sociale con finalità educativa	tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio	formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica	servizi strumentali ad ETS da enti composti min. 70% da ETS
cultura della legalità, pace tra i popoli, nonviolenza e difesa non armata	Inserimento/ reinserimento nel lavoro di lavoratori svantaggiati	beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti	accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti	riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.
attività sportive dilettantistiche	adozione internazionale	cooperazione allo sviluppo	promozione e tutela dei diritti	agricoltura sociale
protezione civile	commercio equo e solidale	L'elenco può essere integrato con DPCM		

Una questione di identità ...

*«1. 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».*

DLgs 117/2017 + DM 19.5.2021 n.

*Nello statuto (delle ASD/SSD) devono essere espressamente previsti (art. 7 lettera b) l'oggetto sociale con specifico riferimento all'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche». Le ASD/SSD **possono esercitare attività diverse da quelle principali di cui all'articolo 7, comma 1, lettera b), a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e che abbiano carattere secondario e strumentale** rispetto alle attività istituzionali, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport, 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».*

DLgs 36/2021

La proposta di emendamenti al DLgs 36/2021 armonizza le due discipline

2) partecipare ai processi di coprogrammazione e coprogettazione con la Pubblica Amministrazione

Atteso che

- 1) non sono più limitati agli interventi di natura sociale che hanno caratterizzato i piani sociali di zona;
- 2) non sono più legati ad interventi innovativi;
- 3) possono sfociare in rapporti convenzionati di cui è riconosciuta oggi la natura di contributo e non di corrispettivo in quanto non sono il prodotto di un rapporto sinallagmatico ma di un rapporto di partenariato (in tal senso DM n. 72 del 31/03/2021 «Le risorse economiche, in ragione della natura giuridica della co-progettazione e del rapporto di collaborazione, che si attiva con gli ETS, sono da ricondurre ai contributi, disciplinati dall'art. 12 della legge n. 241/1990» e «la rendicontazione delle spese è necessaria in ragione della riconducibilità delle risorse riconosciute agli ETS ai contributi, di cui all'art. 12 della legge n. 241/1990; pertanto, la relativa attività, sulla scorta degli orientamenti univoci della giurisprudenza amministrativa e contabile, dovrà essere analitica ed inerente alle attività svolte, posto che le amministrazioni pubbliche devono controllare il “corretto impiego delle risorse pubbliche, finanziarie e strumentali” (art. 93, comma 3, lett. e), CTS), ma anche degli eventuali beni pubblici messi a disposizione (ai sensi del richiamato art. 93, comma 4, CTS).»

3) Accedere prevalentemente o stabilmente a finanziamenti pubblici

L'iscrizione nel Registro (Unico del Terzo Settore), subordinata al possesso dei requisiti previsti ai sensi delle lettere b), c), d) ed e), è obbligatoria per gli enti del Terzo settore che si avvalgono prevalentemente o stabilmente di finanziamenti pubblici, di fondi privati raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni o di fondi europei destinati al sostegno dell'economia sociale o che esercitano attività in regime di convenzione o di accreditamento con enti pubblici o che intendono avvalersi delle agevolazioni previste ai sensi dell'articolo 9" (ex art.4 L.106/2016).

4) Garantire incentivi fiscali ai donatori

Le liberalità in denaro o in natura ad ETS possono essere

- a) detraibili dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche nella misura del 30% dell'erogato per un massimo di 30.000 euro di erogazioni liberali nell'anno;
- b) deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato e se la deduzione è di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere utilizzata entro il quarto anno, fino a concorrenza del suo ammontare (agevolazione sia per persone fisiche che per enti).

Art. 83 CTS

Le liberalità in denaro sono:

- 1) detraibili dall'imposta lorda nella misura del 19% della donazione per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta in ogni caso non superiore a 1.500 euro (***ex art. 15, comma 1 lett. i ter, del TUIR per le persone fisiche***);
- 2) detraibili dall'imposta, fino a concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19%, le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro (***ex art. 78 del TUIR per le persone giuridiche***)

4) Intercettare nuove forme di finanziamento

a) l'APS può accedere al c.d. SOCIAL LENDING ossia una forma di prestito finanziario tra privati disciplinato dal provvedimento della Banca d'Italia del 8/11/2016. Una pluralità di soggetti può richiedere a una pluralità di potenziali finanziatori, tramite piattaforme online, fondi rimborsabili. I gestori dei portali sugli interessi sui prestiti erogati operano la ritenuta alla fonte a titolo di imposta con l'aliquota prevista per i titoli di stato (12,5%) quando gli interessi cedolari sono percepiti fuori dall'esercizio di un'attività d'impresa e sono diretti a finanziare attività di interesse generale. Attendiamo il decreto attuativo del Ministro dell'Economia e delle finanze;

b) l'APS potrebbe accedere ai TITOLI DI SOLIDARIETA', ossia ad obbligazioni e altri titoli di debito, nonché certificati di deposito, che gli istituti di credito possono emettere per raccogliere denaro con l'obbligo di impiegare il capitale per finanziare le attività istituzionali degli ETS e con l'obbligo di rinunciare alle commissioni. Tali titoli consistono in:

- obbligazioni e altri titoli di debito, nominativi o al portatore, di durata non inferiore a 36 mesi, non subordinati, non convertibili e non scambiabili, che non conferiscono diritto a sottoscrivere o acquisire altri strumenti finanziari e non sono collegati a strumenti derivati;
- certificati di deposito, consistenti in titoli individuali non negoziati nel mercato monetario, di durata non inferiore a 12 mesi.

5) Valorizzare e tutelare il volontariato

Gli Enti del terzo settore possono sempre avvalersi di volontari. La loro presenza è essenziale nelle APS/ODV, garantita in tutti gli altri ETS ma non obbligatoria, accessoria nelle imprese sociali.

- ❑ *Le APS devono indicare nel RUNTS «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; »*
- ❑ *«1. Gli enti del Terzo settore possono avvalersi di volontari nello svolgimento delle proprie attività e sono tenuti a iscrivere in un apposito registro i volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale», **registro** da vidimare e compilare ai sensi del D.M. 14.02.1992 (Ministero del Lavoro Nota n. 7180 del 28 maggio 2021).*
- ❑ *«1. Gli enti del Terzo settore che si avvalgono di volontari devono **assicurarli** contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività di volontariato, nonché' per la responsabilità civile verso i terzi.»*

6) Il regime fiscale di imposte dirette ed IVA oggi

Sotto il profilo delle imposte dirette e dell'IVA resta tutto inalterato fino all'esercizio successivo a quello di acquisizione dell'autorizzazione della Commissione europea rispetto ai nuovi regimi fiscali. L'unica novità già operativa è che *«I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale sono esenti dall'imposta sul reddito delle società» (combinato disposto art. 85, comma 7 e art. 104, comma 1, CTS).*

Ne consegue che continuo ad applicare:

- 1) l'articolo 148 del TUIR
- 2) l'articolo 4 del DPR IVA
- 3) la Legge 398/1991.

6) Il regime fiscale di imposte dirette «domani»

I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale sono esenti dall'IRRES.

Non si considerano commerciali

- le attività svolte (...) 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.*

6) Il regime fiscale di imposte dirette «domani»

Per le APS 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 similari,

l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, purché vengano soddisfatte le seguenti condizioni:

a) l'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.

7) Le modalità di liquidazione delle imposte dirette domani

Gli ETS non possono accedere al regime di cui alla Legge 398/1991.

Se i ricavi commerciali sono

- a) <130.000 euro, applicazione del regime forfettario (ex art. 86 CTS) che prevede coefficiente di redditività del 3% (come Legge 398) ma senza applicazione dell'IVA;
- b) >130.000 euro, applicazione di un regime forfettario ma non ai fini IVA. Il coefficiente di redditività per prestazioni di servizi è così distinto:
 - 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 7 %;
 - 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 10 %;
 - 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 17 %.

8) Gli adempimenti contabili

1) Il bilancio. Tutte le associazioni – anche quelle prive di personalità giuridica - che accedono ad agevolazioni fiscali devono approvare in assemblea dei soci il bilancio. Gli ETS devono ricorrere a schemi definiti con il DM 39/2020 che possono essere predisposti nella forma del rendiconto di cassa (per entrate non superiori a 220.000 euro) o di competenza.

2) Contabilità separata in caso di esercizio di attività commerciale esercitata: previsto dall'art. 87 del CTS esattamente come previsto per gli ENC

3) Scritture contabili: salvo che per APS/ASD in regime forfettario ex art. 86, gli altri ETS devono

a) in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente nel bilancio distintamente le attività indicate all'articolo 6 da quelle di cui all'articolo 5, o tenere libro giornale e libro inventari;

b) in relazione alle attività svolte con modalità commerciali, tenere sempre le scritture contabili di cui all'articolo 18 del DPR 600/1973.