

Riforma del Terzo Settore

Tutte le scelte ottimali per gestire al meglio le esigenze dell'ente e il ruolo del professionista

A cura di Cristiano Corghi e Massimo Piscetta
Sistema RATIO
Tel 0376 775111 – 775130
Email: cristiano.corghi@gruppocastelli.com

ETS: L'intervento del Decreto 561/2021

Le tappe del Registro Unico Nazionale **SistemaRATIO**

Centro Studi Castelli

Termine	Descrizione	Rif. normativo
22.11.2021	<ul style="list-style-type: none"> • I registri delle ODV e delle APS di cui alle L. 11.08.1991, n. 266 e 7.12.2000, n. 383, rimangono operanti esclusivamente per i procedimenti di iscrizione e cancellazione pendenti al giorno 22.11.2021; a conclusione degli stessi, i dati degli enti iscritti saranno trasferiti al RUNTS. • Con l'avvio del RUNTS cessano altresì le procedure di iscrizione all'anagrafe unica delle Onlus, che rimane operante esclusivamente per i procedimenti di iscrizione e cancellazione pendenti alla data del 22.11.2021. 	Art. 38, cc. 2 e 3 D.M. 160/2020
23.11.2021	Termine a decorrere dal quale avrà inizio il trasferimento al RUNTS dei dati relativi agli enti iscritti nei registri delle ODV e delle APS delle Regioni e Province autonome e nel registro nazionale delle APS.	Art. 30 D.M. 106/2020
24.11.2021	A decorrere da tale data può essere effettuata la presentazione delle istanze di iscrizione in una delle sezioni del RUNTS per gli enti di nuova istituzione.	Art. 38, c. 1 D.M. 106/2020
23.12.2021	Entro tale data l'ufficio del Ministero del lavoro e delle politiche sociali che gestisce il Registro nazionale delle APS provvede alla comunicazione al RUNTS dei dati delle APS nazionali già iscritte alla data del 22.11.2021, nonché dei dati delle APS iscritte in qualità di articolazioni territoriali e circoli affiliati al 22.11.2021, con le modalità ivi previste. Provvede altresì analogamente, successivamente all'esito dei procedimenti pendenti, nei confronti degli ulteriori enti iscritti successivamente.	Art. 32, c. 1 e 33, c. 1 D.M. 106/2020

Le tappe del Registro Unico Nazionale **SistemaRATIO**

Centro Studi Castelli

21.02.2022	Entro tale termine l'ufficio del Ministero del Lavoro che gestisce il Registro nazionale delle APS completa il trasferimento degli atti (trasmissione al RUNTS di atto costitutivo e statuto).	Art. 32, c. 3 D.M. 106/2020
21.02.2022	Entro tale data gli uffici delle Regioni e Province autonome provvedono alla comunicazione al RUNTS dei dati relativi alle APS e alle ODV, già iscritte nei rispettivi registri alla data del 22.11.2021, per le quali non siano in corso procedimenti di cancellazione; provvedono altresì alla comunicazione dei dati di APS e ODV aventi procedimenti di iscrizione o cancellazione pendenti al 22.11.2021 in caso di esito favorevole degli stessi.	Art. 31, cc. 1 e 2 D.M. 106/2020
31.05.2022	Termine di adeguamento degli statuti alle disposizioni del Codice del Terzo settore.	Art. 101, c. 2 D.Lgs. 117/2017 come modif. dall'art. 66, c. 1 D.L. 77/2021
20.08.2022	Ciascun ufficio competente del RUNTS , prese in carico le informazioni di propria competenza disponibili sulla piattaforma informatica, procede a verificare , entro 180 giorni decorrenti dal 21.02.2022, le posizioni dei singoli enti nel rispetto dei tempi procedurali previsti dal decreto ministeriale, fermo restando il perfezionarsi del silenzio assenso in caso di mancata emanazione di un procedimento espresso di diniego entro i suddetti 180 giorni.	Art. 31, c. 4 D.M. 106/2020

L'art. 26 del DL 73/2022

Il testo dell'art. 26 del DL 73 pubblicato il 21 giugno prevede in particolare che “**all'articolo 104, comma 1, è inserito, infine, il seguente periodo: «Le disposizioni richiamate al primo periodo si applicano, a decorrere dall'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, agli enti del Terzo settore iscritti nel medesimo Registro.»**”

Questo, al di là delle considerazioni in ordine ai singoli articoli del D.Lgs 117/2017 interessati di riflesso dal provvedimento, porta nella sostanza ad un percorso che per le ONLUS prevede la **disapplicazione della previsione contenuta nell'art. 150 del TUIR** a favore dell'applicazione anticipata rispetto al termine ordinario delle norme in tema di Terzo Settore, a patto che si sia completata la procedura di iscrizione dell'ente nel RUNTS.

Al momento l'interpretazione letterale **non sembrerebbe aprire all'applicazione dell'intera norma fiscale**, lasciando ancora dipendere dall'autorizzazione europea i regimi forfettari previsti, ed in particolare anche le esclusioni contemplate per ODV e APS in relazione alle attività di cessione di beni e somministrazione occasionale di alimenti e bevande effettuate senza l'impiego di mezzi organizzati.

Il tutto, unitamente alle disposizioni in tema di fiscalità indiretta e tributi locali contenute nell'art. 82 del Codice e a quelle dell'art. 83 riguardanti il trattamento fiscale delle somme erogate a titolo di liberalità a favore degli ETS, anticiperebbe comunque (se confermato in fase di conversione del DL) una stabilità di trattamento garantita in prospettiva dalla piena operatività delle norme incluse nel Titolo X.

Il 2022 e i Decreti Attuativi

La posizione dell'Agenzia delle Entrate in relazione al trattamento fiscale nel periodo transitorio

Risoluzione n. 89E del 25 ottobre 2019

Quesito Forum Nazionale TS – Interpretazione art. 101 CTS

“L’Agenzia delle Entrate, alla luce delle disposizioni e della Circolare n. 13 del 31/5/2019 MLPS, ritiene che:

- un ente **iscritto in un registro previsto dalla legge 11 agosto 1991, n. 266 (ODV- Organizzazione di volontariato) o iscritto in un registro previsto dalla legge 7 dicembre 2000, n. 383 (APS – Associazioni di Promozione Sociale)** possa **continuare ad applicare le disposizioni fiscali** discendenti dalle norme citate, sempre che sia in possesso dei requisiti formali e sostanziali previsti dalle leggi di settore, fino al termine di cui al comma 2, dell’articolo 104 del Codice **anche nel caso in cui non proceda ad adeguare lo statuto entro il 30 giugno 2020 alle disposizioni inderogabili del Codice;**

-un ente **iscritto all’Anagrafe delle ONLUS prevista dall’articolo 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460**, possa **continuare ad applicare le disposizioni fiscali** discendenti dal d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, sempre che sia in possesso dei requisiti formali e sostanziali previsti nel citato decreto, fino al termine di cui al comma 2, dell’articolo 104 del Codice, anche nel caso in cui non proceda ad adeguare lo statuto entro il 30 giugno 2020 alle disposizioni inderogabili del Codice.

Conferma - articolo 5-sexies del DL 16 ottobre 2017 n. 148 (Convertito L 172/2017)

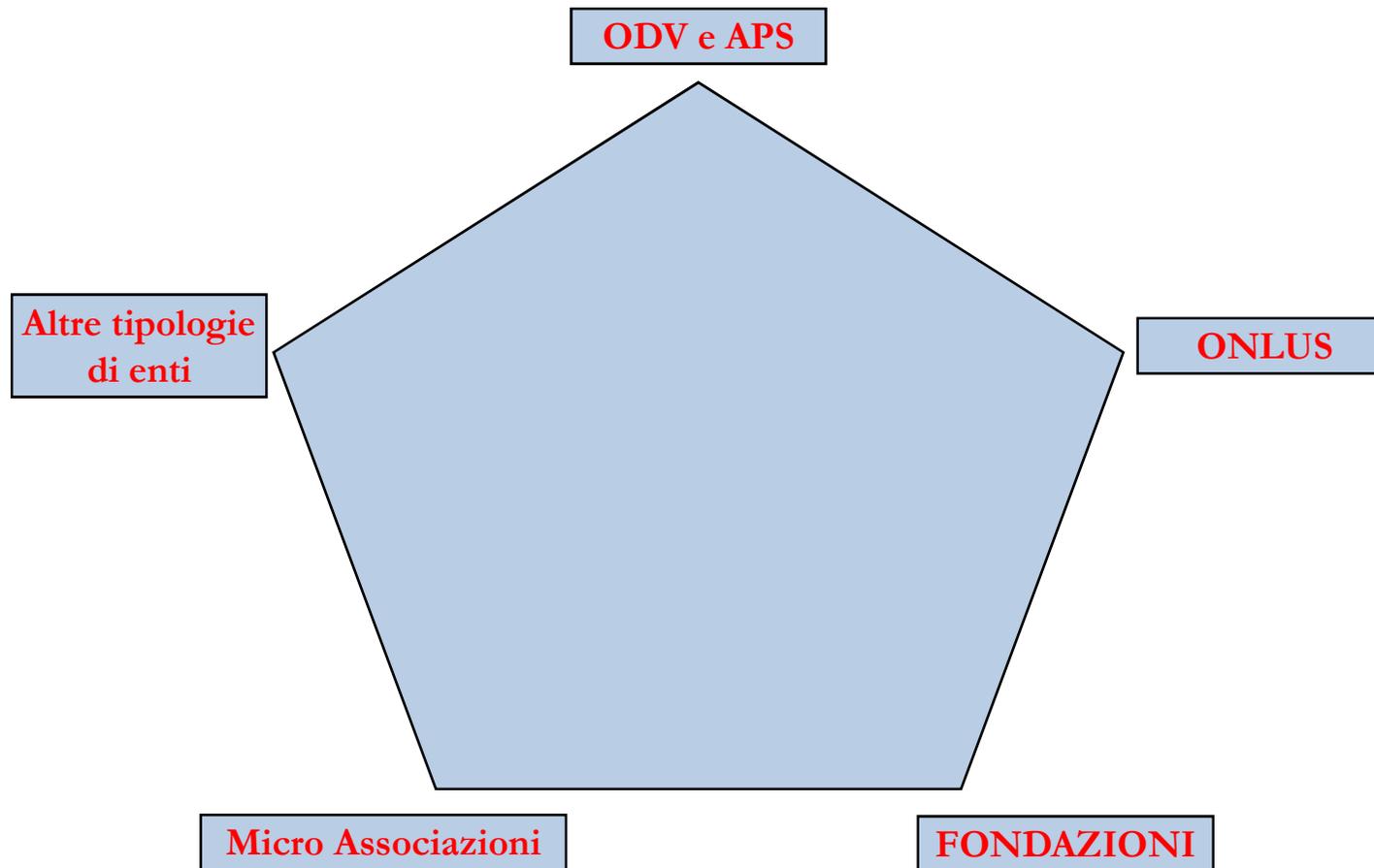
“le disposizioni di carattere fiscale vigenti prima della data di entrata in vigore del medesimo Codice continuano a trovare applicazione, senza soluzione di continuità, fino a quando non saranno applicabili le nuove disposizioni fiscali previste dal Codice.”

La riforma e la qualifica di ETS

Le fonti (... oltre a quelle normative)

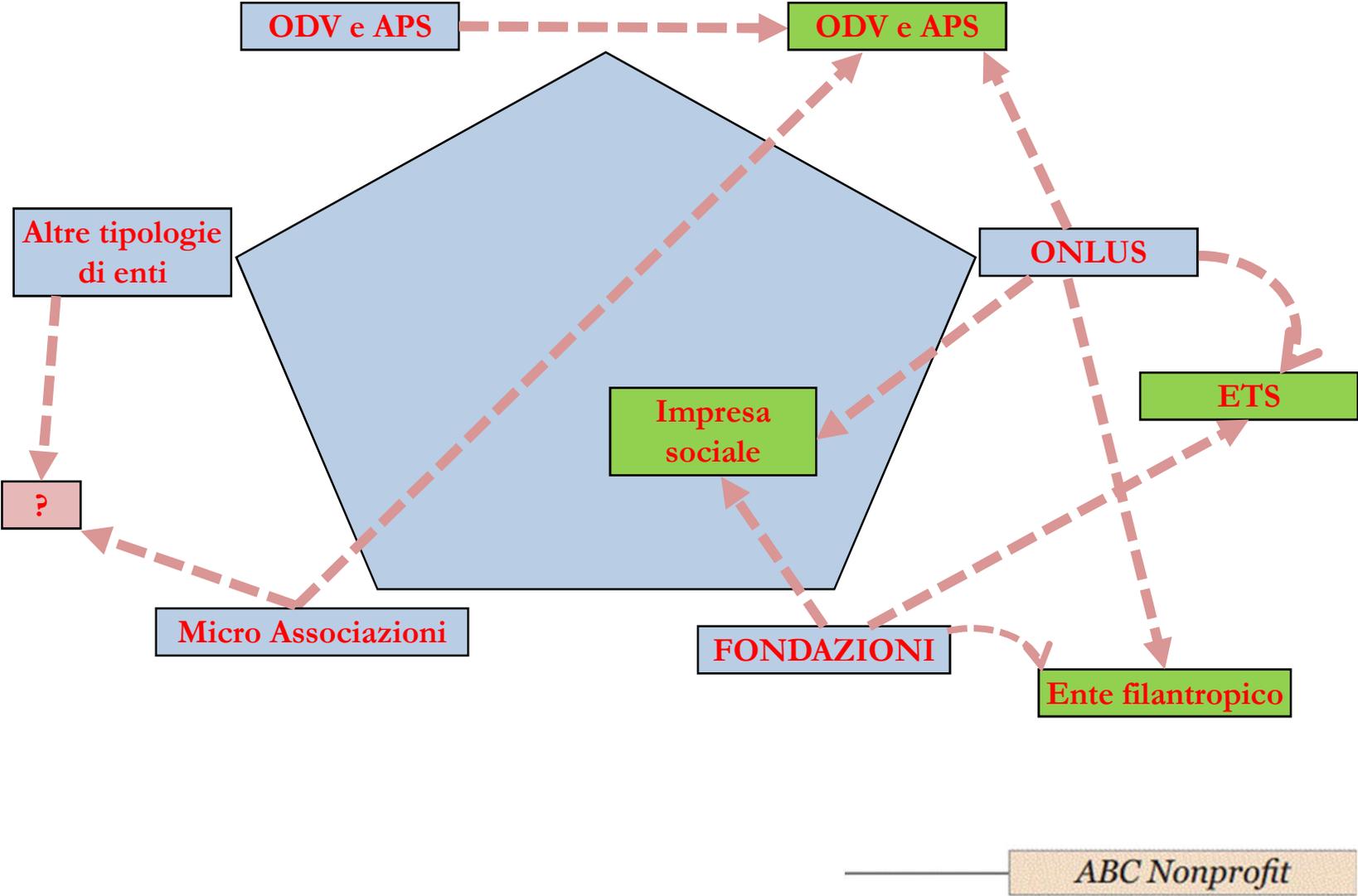
- ❑ le circolari e le note del Ministero del lavoro e delle politiche sociali
 - n. 47 in materia di *ETS*
 - n. 24 in materia di *Impresa sociale*
 - ... la copiosa *soft law* in fase di formazione
- ❑ gli studi e le circolari del degli organismi professionali (Circolare ODCEC: *Riforma del terzo settore: elementi professioni e criticità applicative* del luglio 2021; Studio n. 91-2018/I Consiglio Nazionale del Notariato, Studio n. 205-2018/I, Studio n. 76/2020/I, Studio n. 104/2020/I Consiglio Nazionale del Notariato, 14 Massime del CN Milano in tema di ETS)
- ❑ i provvedimenti di attuazione della riforma (estratto di alcuni fondamentali)
 - Decreto ministeriale 15 settembre 2020, n. 106 (*RUNTS*)+(D.D.G. 29 luglio 2021, n. 344)
 - Decreto interministeriale 19 Maggio 2021, n. 107 (*attività diverse*)
 - Decreto ministeriale del 5 marzo 2020 (*i modelli di bilancio*)+Nota 29.12.2021
- ❑ ... e l'agenzia delle entrate

Cosa sono e ... **SistemaRATIO** Centro Studi Castelli

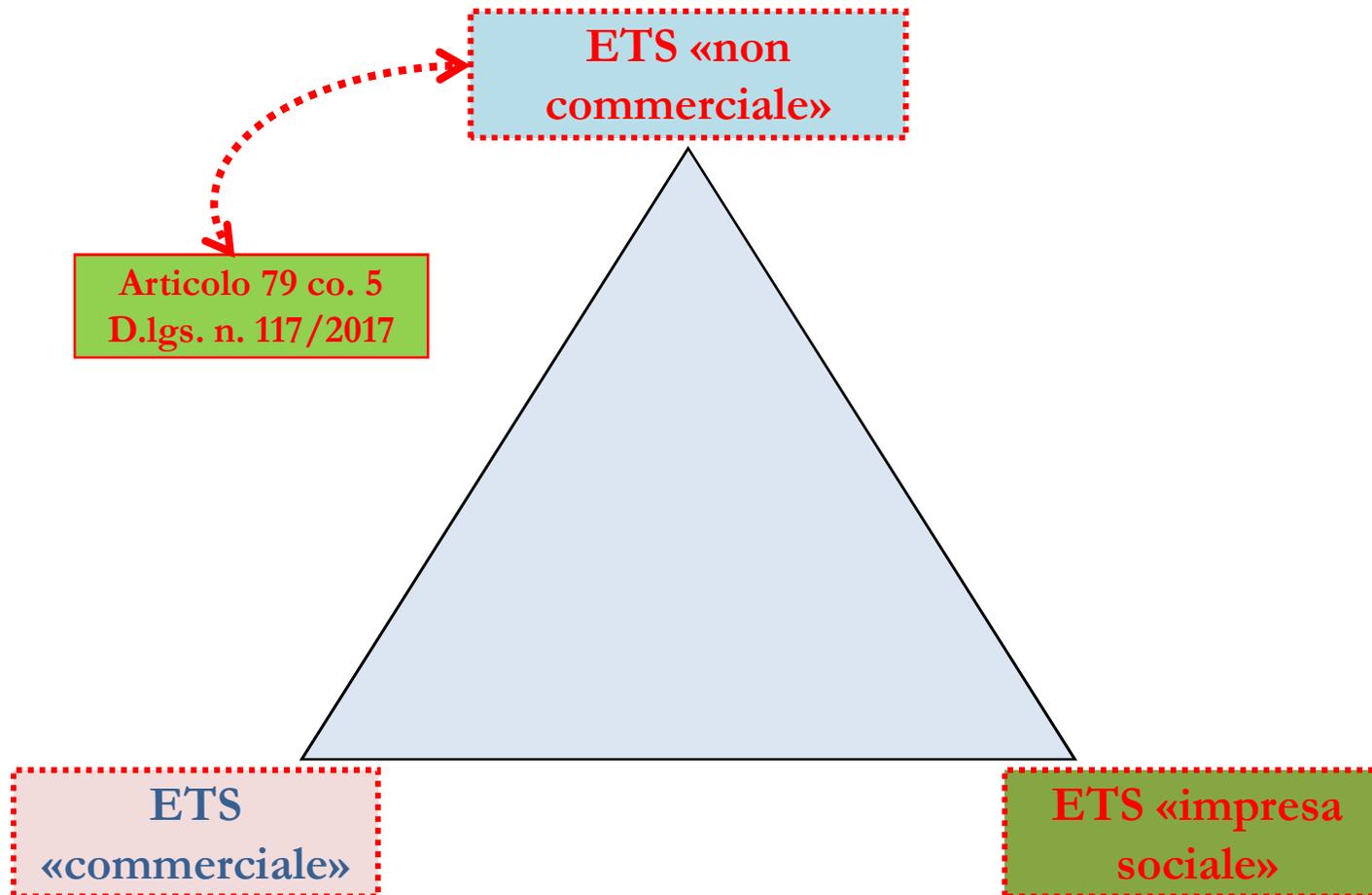


— ABC Nonprofit

... cosa divento



Una classificazione «fiscale» generale



Transizione, qualifica degli enti e
funzionamento del RUNTS

Le tappe del Registro Unico Nazionale **SistemaRATIO**

Centro Studi Castelli

Sezioni	Descrizione
Organizzazioni di Volontariato	Enti del Terzo Settore costituiti in forma di associazioni, caratterizzati dal perseguire le proprie finalità avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati, mediante lo svolgimento, a favore di terzi, delle attività di interesse generale specificate nell'atto costitutivo o nello statuto.
Associazioni di Promozione Sociale	Enti del Terzo Settore costituiti in forma di associazioni, caratterizzati dal perseguire le proprie finalità avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati, mediante lo svolgimento, a favore dei soci, dei loro familiari e di terzi, delle attività di interesse generale specificate nell'atto costitutivo o nello statuto.
Enti Filantropici	Enti del Terzo Settore costituiti in forma di associazione riconosciuta o di fondazione al fine di erogare denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale.
Imprese Sociali	Enti del Terzo Settore costituiti nel rispetto di quanto disposto da D.Lgs. 3.07.2017, n. 112; per tali enti l'iscrizione al RUNTS avviene mediante l'iscrizione nell'apposita sezione "imprese sociali" del Registro imprese.
Reti associative	Enti del Terzo Settore costituiti in forma di associazione alla quale aderisce un numero minimo di 100 altri Enti del Terzo Settore o, in alternativa, almeno 20 fondazioni del Terzo settore; le reti associative svolgono 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.
Società di Mutuo Soccorso	Enti del Terzo Settore costituiti ai sensi della L. 15.04.1886, n. 3818 che non siano soggetti all'obbligo di iscrizione nella sezione "imprese sociali" presso il Registro Imprese.
Altri Enti del Terzo Settore	Tutti gli altri Enti che, possedendo i requisiti di legge, non rientrano tuttavia nelle sezioni sopra descritte.

Il RUNTS per ODV e APS

POPOLAMENTO INIZIALE DEL REGISTRO PER ODV E APS

- **Termine di inizio del primo popolamento**
 - L'Ufficio di livello dirigenziale generale del Ministero del lavoro e delle politiche sociali presso cui è istituito l'Ufficio statale del RUNTS a **decorrere dal 23.11.2021 inizia il processo di trasferimento al RUNTS** dei dati relativi agli enti iscritti nei registri delle ODV e delle APS delle Regioni e Province autonome e nel registro nazionale delle APS.
 - A decorrere da tale termine le domande di iscrizione al RUNTS dovranno essere presentate nel rispetto di quanto stabilito dal D.M. 106/2020.
- **Trasmigrazione dei dati**
 - **Entro il 21.02.2022**, le Regioni e le Province autonome **comunicano telematicamente al RUNTS** i dati in loro possesso relativi alle Organizzazioni di Volontariato e alle Associazioni di Promozione Sociale che risultano iscritte nei rispettivi registri al giorno antecedente il termine di inizio del primo popolamento (22.11.2021).
 - Dovranno essere trasmessi copia dell'atto costitutivo e dello statuto vigente e altri dati in possesso degli Enti che gestiscono i registri regionali.
 - Nel caso di domande di iscrizione al registro APS o al registro ODV pendenti, l'istruttoria rimane in carico agli Enti che ne erano responsabili; i dati verranno comunicati al RUNTS solo in caso di esito favorevole.
- **Verifica**
 - Ciascun ufficio regionale o provinciale, una volta che ha preso in carico le informazioni e i documenti, verifica la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione degli enti di propria competenza.
 - Il termine prescritto per la verifica è di **180 giorni** (20.08.2022).

<i>Artt. 30-34 D.M. 106/2020</i>	• Integrazioni	<ul style="list-style-type: none">• Nel caso le informazioni siano incomplete, l'ufficio ne richiede l'integrazione (attraverso Pec o, in mancanza, anche con posta elettronica ordinaria).• L'ufficio pubblica sul RUNTS l'elenco degli Enti ai quali è stata richiesta l'integrazione.• L'ente interessato ha a disposizione 60 giorni, dalla data di pubblicazione dell'elenco, per integrare le informazioni o i documenti. <p>La mancata regolarizzazione entro 60 giorni è causa di mancata iscrizione dell'ente nel Runts.</p>	<ul style="list-style-type: none">• In tal caso sono sospesi i tempi procedurali.
	• Iscrizione	<ul style="list-style-type: none">• Nel caso la verifica dei documenti e delle informazioni si concluda positivamente, l'ufficio del RUNTS, con apposito provvedimento, dispone l'iscrizione nella sezione corrispondente.• Nel caso sussistano motivi ostativi all'iscrizione, l'Ente, ricevutane comunicazione dall'Ufficio, ha 10 giorni per formulare controdeduzioni o manifestare l'intenzione a regolarizzare (in tal caso gli sono assegnati ulteriori 60 giorni per dare prova dell'avvenuta regolarizzazione).	
	• Trasferimenti d'ufficio	<ul style="list-style-type: none">• L'ufficio del RUNTS, nel caso accerti l'esistenza di motivi ostativi all'iscrizione dell'Ente nella corrispondente sezione APS o ODV, ma la sussistenza dei requisiti di iscrizione in altra sezione del RUNTS (in particolar modo in quella riservata ad altri Enti del Terzo settore), ne dà comunicazione all'Ente interessato.	<ul style="list-style-type: none">• All'Ente interessato sono concessi 10 giorni per presentare le proprie controdeduzioni o per manifestare l'assenso all'iscrizione in altra sezione e, se del caso, 60 giorni per porre in essere eventuali altre regolarizzazioni. Durante tale periodo i tempi procedurali sono sospesi.

TRASFERIMENTO DEI DATI AL RUNTS PER LE ONLUS

• Procedura

- L'Agenzia delle Entrate dovrà comunicare al RUNTS i dati e le informazioni relative gli Enti iscritti nell'Anagrafe delle Onlus (codice fiscale, denominazione, sede legale, generalità, codice fiscale del Legale Rappresentante).
- Il trasferimento dei dati non comporta il trasferimento dell'iscrizione delle Onlus all'interno del RUNTS.
- Le Onlus che vorranno essere riconosciute come Enti del Terzo Settore dovranno presentare regolare **domanda di iscrizione al RUNTS** indicando in quale delle sezioni è richiesta l'iscrizione.
- Entro il 31.03 dell'esercizio successivo all'autorizzazione della Commissione Europea.
- L'Ufficio del RUNTS competente verifica, entro 60 giorni dalla ricezione della domanda di iscrizione, la sussistenza dei requisiti, disponendone l'iscrizione o richiedendo l'integrazione dei documenti o segnalando i motivi ostativi all'iscrizione.
- Qualora la procedura di iscrizione si concluda con esito positivo, la qualifica di ETS si intenderà acquisita a decorrere del periodo successivo all'autorizzazione della Commissione Europea per l'applicazione della disciplina fiscale contenuta nel D.Lgs. 117/2017.

IL RUNTS per le ONLUS

Art. 34 D.M. 106/2020

• Avvio della procedura

• **In caso di mancata presentazione della domanda di adesione entro il 31.03** dell'esercizio successivo all'autorizzazione della Commissione Europea, gli Enti iscritti nelle anagrafi regionali delle Onlus **dovranno devolvere il proprio patrimonio** ai sensi dell'art. 10, c. 1, lettera f del D.Lgs 460/1997.

La cancellazione dall'Anagrafe Onlus a seguito di iscrizione al RUNTS **non integra un'ipotesi di scioglimento** e di conseguente obbligo di devoluzione del patrimonio.

• Il D.M. 561/2021 precisa che **le modalità** attraverso cui l'Agenzia delle entrate effettuerà le comunicazioni al RUNTS **saranno oggetto di separata comunicazione**, anche ai fini della presentazione delle richieste di iscrizione al RUNTS da parte degli enti iscritti all'anagrafe delle Onlus.

La procedura di Iscrizione

ISCRIZIONE NEL RUNTS

- **Termine** [• Dal 24.11.2021 può essere presentata istanza di iscrizione in una delle sezioni del RUNTS.
- **Presentazione della domanda** [• La domanda di iscrizione nel RUNTS è presentata **telematicamente**, con l'indicazione della sezione per la quale si richiede l'iscrizione, dal rappresentante legale dell'ente o della sua rete associativa.] • Il D.M. 106/2020, come modificato con decreto del 29.07.2021, contiene il tracciato informatico utilizzato dal sistema informativo del RUNTS (non di immediato utilizzo da parte degli enti).
 - La domanda è presentata all'ufficio del Registro unico nazionale della Regione o della Provincia autonoma in cui l'ente ha la sede legale.
 - Qualora l'ente istante intenda essere iscritto anche presso altra sezione del RUNTS, l'istanza è presentata in maniera unitaria all'Ufficio statale del RUNTS, che effettua anche le verifiche relative ai requisiti necessari all'iscrizione nell'ulteriore sezione.
 - Ai fini dell'iscrizione nella sezione delle Reti associative la domanda deve essere presentata all'ufficio statale del RUNTS.
 - Alla domanda di iscrizione sono **allegati**:
 - .. l'**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 artt. 46, 47 e 76 del D.P.R. 28.12.2000, n. 445;
 - .. **o statuto** registrato presso l'Agenzia delle Entrate;
 - .. 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.

La procedura di iscrizione

• **Contenuto della domanda**

- Dalla domanda di iscrizione devono risultare inderogabilmente le seguenti informazioni generali:
 - .. l'indicazione della sezione del RUNTS nella quale si richiede l'iscrizione;
 - .. 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;
 - .. un indirizzo di posta elettronica certificata;
 - .. almeno un contatto telefonico;
 - .. le eventuali sedi secondarie. Non costituiscono sedi secondarie dell'ente le sedi legali di eventuali enti affiliati dotati di diverso codice fiscale;
 - .. 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;
 - .. la previsione statutaria dell'esercizio di eventuali attività diverse ai sensi dell'articolo 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, con indicazione dei relativi poteri e di eventuali limitazioni nonché della data di nomina; nel caso di istituzione degli organi di controllo e di revisione, all'istanza sono allegate le dichiarazioni di accettazione, di assenza di cause di ineleggibilità e di decadenza e di possesso dei requisiti professionali;
 - .. l'eventuale iscrizione al Registro imprese;
 - .. l'eventuale dichiarazione di accreditamento ai fini dell'accesso al contributo del 5 per mille;
 - .. la dichiarazione di presunzione di commercialità o non commercialità dell'ente ai sensi dell'art. 79, c. 5, del Codice;
 - .. per le ODV e 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 medesima sezione del RUNTS 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;
 - .. l'indirizzo del sito internet, se disponibile.

*Artt. 8, 9, 16, 38
D.M. Lavoro
106/2020*

• Istruttoria

- L'ufficio del RUNTS, verificata la sussistenza delle condizioni, **entro 60 giorni**, dispone l'iscrizione dell'Ente.
- Nel caso l'Ente produca un atto costitutivo o uno statuto predisposto dalla rete associativa a alla quale eventualmente aderisce, purché su modello approvato dall'Ufficio dirigenziale presso il quale è costituito l'Ufficio statale del RUNTS, il termine di 60 giorni è ridotto a 30.
- In caso di domanda non corretta o incompleta, l'ufficio invita, entro il termine di 60 giorni dalla presentazione della domanda di iscrizione, l'Ente interessato ad integrare la documentazione fornita assegnandogli un termine non superiore a 30 giorni per provvedere.

- Allo scadere del termine per la definizione del provvedimento, qualora l'ufficio non abbia adottato nessun provvedimento espresso di iscrizione o di diniego, la domanda si intende comunque accolta (principio del silenzio - assenso).
- Avverso il provvedimento di diniego all'iscrizione è ammesso ricorso davanti al TAR competente per territorio.

Statuto, personalità giuridica e responsabilità
patrimoniale

Il 2019 e i Decreti Attuativi

Adeguamenti Statutari

Proroga Ufficiale

Art. 43 c. 4 bis DL 34/2019

*“In deroga a quanto previsto dall'articolo 101, comma 2, del codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, i termini per l'adeguamento degli statuti delle **bande musicali, delle organizzazioni non lucrative di utilita' sociale, delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale** sono prorogati **al 30 giugno 2020**. Il termine per il medesimo adeguamento da parte delle **imprese sociali**, in deroga a quanto previsto dall'articolo 17, comma 3, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112, e' **differito al 30 giugno 2020**. “*

Rimangono sostanzialmente **invariate tutte le interpretazioni e le previsioni di legge**

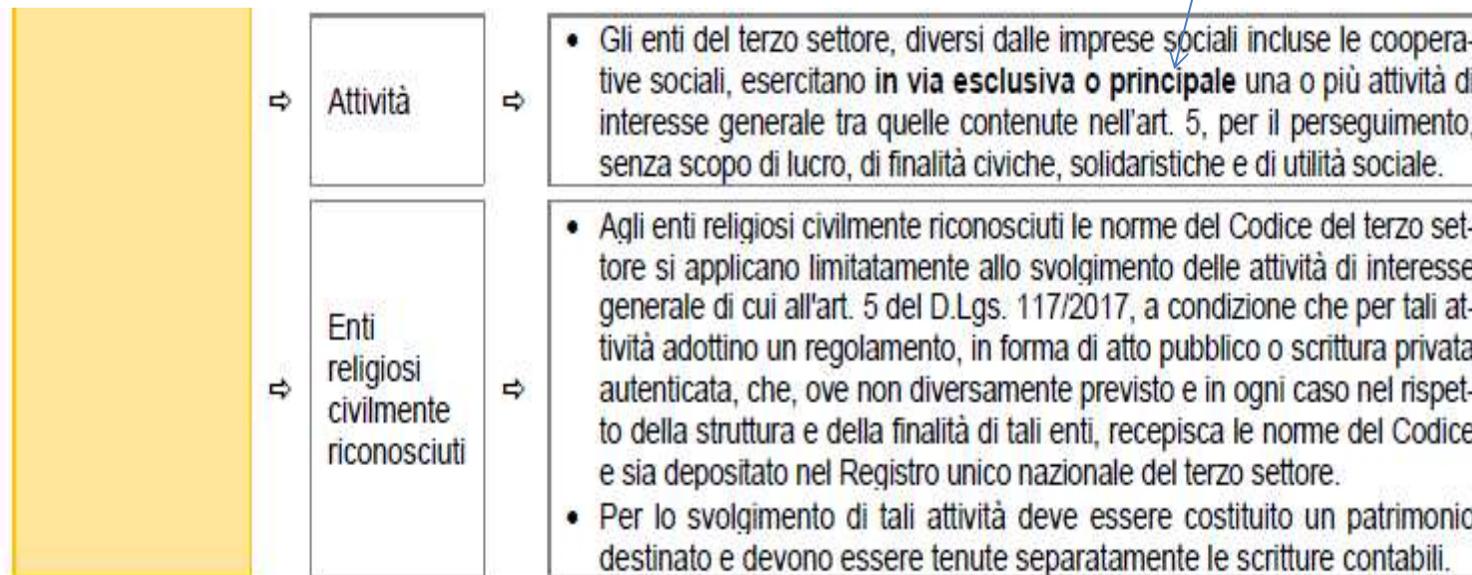
In ordine alla struttura dell'adeguamento.

Vengono integrate le previsioni per la gestione delle assemblee in seguito all'emergenza epidemiologica 2020 – sono previste modalità semplificate e “a distanza” (Art. 73 DL 18/2020)

Il termine è stato ulteriormente prorogato al **31 ottobre 2020** dalla previsione contenuta **nell'art. 35 del DL 18/2020** e successivamente al **31 marzo 2021 dall'emendamento approvato in sede di conversione del DL 125/2020**, al **31 maggio 2021 dall'intervento del DL 41/2021** e, infine, **al 31 maggio 2022 dall'intervento del DL 77/2021**

Gli ETS – Esercizio dell'attività

Correttivo – D.Lgs 105/2018



Un esempio di statuto

Art. 3. Oggetto e scopo

3.1 L'associazione non ha scopo di lucro e persegue esclusivamente finalità civiche, solidaristiche, di utilità sociale e di protezione e tutela del bene collettivo, nel campo xxx .

3.2 L'associazione potrà avere altre sedi in Italia e all'estero e svolgerà la propria attività direttamente o tramite accordi di cooperazione con altri enti o associazioni.

Inserire uno o più scopi di interesse generale perseguiti dall'ente ai sensi ai sensi del D.Lgs 117/2017 mediante lo svolgimento delle attività di cui agli art.. 5 e 6

Il 2019 e i Decreti Attuativi

DM 107/2021

Attività Diverse

Sono **strumentali** a quelle di interesse generale le attività diverse che, indipendentemente dal loro oggetto, sono esercitate dall'ente del Terzo settore, per la realizzazione in via esclusiva delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente.

Sostanzialmente, devono essere **finalizzate a supportare, sostenere, promuovere o agevolare** il perseguimento delle finalità istituzionali dell'ente.

Limiti quantitativi

Tali attività diverse si considerano **secondarie** qualora, in ciascun esercizio, alternativamente, **i ricavi derivanti dalla vendita di beni e servizi ceduti:**

- **non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente** (importo che include, oltre i ricavi, anche le altre entrate di ogni genere e natura come quote e contributi associativi, erogazioni liberali, lasciti testamentari, raccolta fondi, contributi pubblici, ecc.)

- **non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente** (tra i costi complessivi sono inclusi anche i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nell'apposito registro valorizzando le ore di volontariato in base alla retribuzione oraria lorda prevista dal contratto collettivo per analoga mansione, le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi per il loro valore normale, 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).

Il 2019 e i Decreti Attuativi

Attività Esercitabili

Oggetto Sociale

Nota del Ministero del Lavoro n. 3650 del 12.04.2019.

“Il provvedimento di prassi amministrativa, rispondendo ad un quesito trasmesso dalla Regione Abruzzo, ha chiarito che l’oggetto sociale degli enti del terzo settore “non potrà esplicitarsi nell’inserimento pedissequo nello statuto di un elenco di tutte le attività previste dall’articolo 5 o di un numero di esse tale da rendere indefinito e come tale non conoscibile l’oggetto sociale”

Obblighi dell’Ente

L’adozione dell’oggetto sociale risponde anche in sede di adeguamento agli obblighi di **trasparenza e conoscibilità nei confronti dei terzi**, ai quali deve essere riconosciuto il diritto di aderire ad una compagine di cui siano chiaramente individuate le attività e le finalità.

Il tutto è ricollegabile a quanto sancito in tema di “Attività diverse” (regolamentate in base all’art. 6 del D.Lgs 117/2017)

Un esempio di statuto

Art. 3. Oggetto e scopo

3.3 L'associazione, nel perseguimento delle proprie finalità svolge, in via esclusiva o principale, una delle seguenti attività di interesse generale:

- a) 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 di rifiuti urbani, speciali e pericolosi, nonché alla tutela degli animali e prevenzione del randagismo, ai sensi della legge 14 agosto 1991, n. 281, tra cui in particolare:
- Diffusione del "Progetto AAA", finalizzato a xxx;
 - Prestazione di consulenza gratuita per yyy;

Specificare il dettaglio delle attività rientranti nella macrocategoria prescelta e descritta dallo statuto in base alla classificazione operata dall'art. 5 del D.Lgs 117/2017 per quanto concerne le Attività di Interesse Generale

Un esempio di statuto

Art. 3. Oggetto e scopo

3.4 L'associazione nell'esercizio della propria attività può, ove sia ritenuto confacente ai propri interessi in vista del perseguimento delle finalità statutarie, liberamente aderire ad altre associazioni, stipulare accordi con organizzazioni ed enti, finanziare attività esterne o progetti, costituire o partecipare a società strumentali e di servizi, richiedere od ottenere contributi da Enti privati e pubblici, richiedere finanziamenti e partecipare a bandi pubblici e/o privati per la ricerca, l'innovazione, la cultura e la diffusione del sapere scientifico.

In via esemplificativa e non tassativa, l'associazione potrà in particolare:

- a. stipulare ogni opportuno atto o contratto, anche per il finanziamento delle operazioni deliberate, considerate opportune e utili per il raggiungimento degli scopi statutari, tra cui, senza esclusione di altri, l'assunzione di prestiti, mutui, a breve o lungo termine, l'acquisto di beni mobili od immobili, la stipula di convenzioni di qualsiasi genere anche trascrivibili nei pubblici registri, con enti pubblici e privati;
- b. stipulare convenzioni per l'affidamento in gestione di parte delle attività;
- c. compiere ogni operazione strumentale al perseguimento del fine istituzionale, ivi comprese quelle di natura economico-finanziaria, purché le medesime non assumano carattere di prevalenza rispetto all'attività principale;

Un esempio di statuto

Art. 3. Oggetto e scopo

d. esercitare, a norma dell'art. 7 del *Codice*, attività di raccolta fondi – anche attraverso la richiesta a terzi di donazioni, lasciti e contributi di natura non corrispettiva - al fine di finanziare le proprie attività di interesse generale e nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e con il pubblico; il Consiglio direttivo può approvare un apposito regolamento finalizzato alla raccolta fondi contenente forme di sensibilizzazione alla donazione ed erogazioni liberali per le finalità dell'associazione.

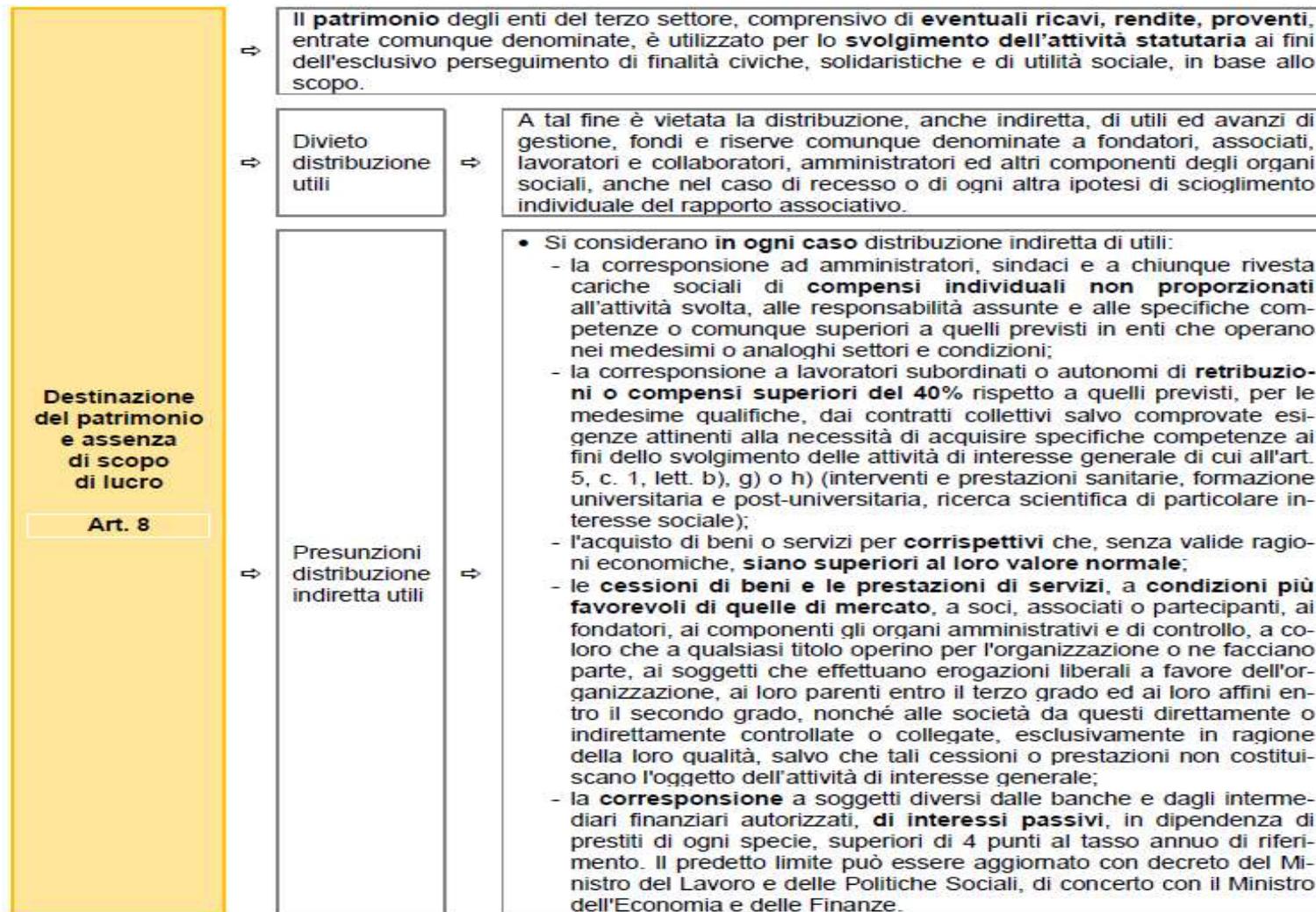
Un esempio di statuto

Art. 3. Oggetto e scopo

3.5 L'associazione può svolgere attività diverse, che siano secondarie e strumentali alle attività di interesse generale, secondo i criteri e i limiti definiti con apposito Decreto Ministeriale, ai sensi dell'art. 6 del *Codice*, tra cui in particolare le seguenti:

- Organizzazione di eventi culturali gratuiti e/o a pagamento, nonché di viaggi e gite aventi finalità promozionali del proprio scopo di interesse generale;
- Somministrazione di alimenti e bevande in occasione degli eventi di cui sopra.
- Commercio, nelle forme previste dalla legge, di xxx

Gli ETS – Scopo di Lucro



Gli ETS – Raccolta Fondi e Devoluzione del Patrimonio

Raccolta fondi

Art. 7



- Per raccolta fondi si intende il complesso delle attività ed iniziative poste in essere da un ente del terzo settore al fine di finanziare le proprie attività di interesse generale, anche attraverso la richiesta a terzi di lasciti, donazioni e contributi di natura non corrispettiva.
- Gli enti del terzo settore possono realizzare attività di raccolta fondi **anche in forma organizzata e continuativa**, anche mediante sollecitazione al pubblico o attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi di modico valore, impiegando risorse proprie e di terzi, inclusi volontari e dipendenti, nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico, in conformità a linee guida adottate con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali.

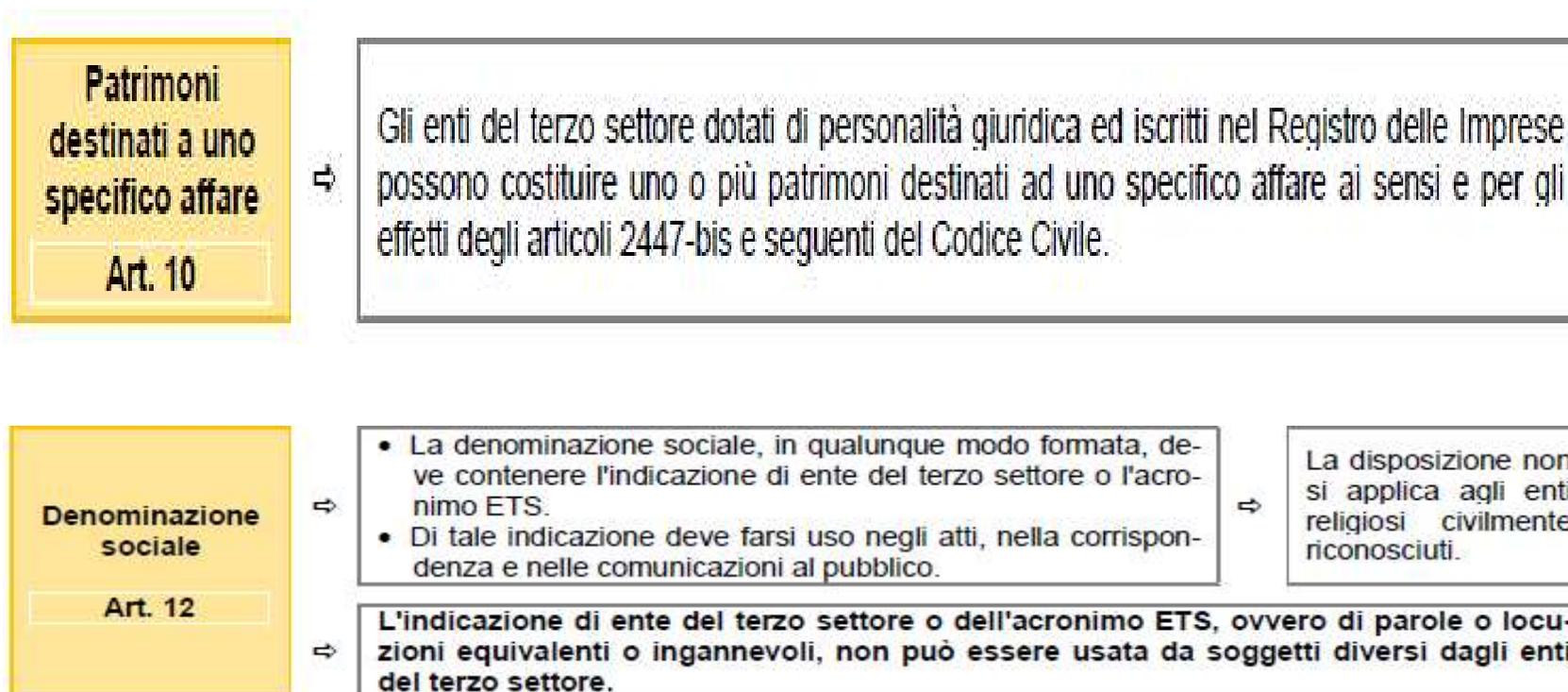
Scioglimento dell'ente e devoluzione patrimonio

Art. 9



- In caso di estinzione o scioglimento, il patrimonio residuo dell'ente è devoluto, previo parere positivo dell'Ufficio del registro unico nazionale, e salva diversa destinazione imposta dalla legge, **ad altri enti del terzo settore** secondo le disposizioni statutarie o dell'organo sociale competente o, in mancanza, **alla Fondazione Italia Sociale**.
- **Il parere è reso entro 30 giorni dalla data di ricezione della richiesta** che l'ente interessato è tenuto a inoltrare al predetto Ufficio con raccomandata A/R o secondo le disposizioni previste dal D.Lgs. 7.03.2005, n. 82, decorsi i quali il parere si intende reso positivamente.
- **Gli atti di devoluzione del patrimonio residuo compiuti in assenza o in difformità dal parere sono nulli.**

Gli ETS – Patrimonio e Aspetti Pubblicitari



Un esempio di statuto

Art. 4. Patrimonio ed entrate dell'associazione

4.1 Il patrimonio dell'Associazione, alla sua costituzione e successivamente, è costituito:

- dai beni mobili ed immobili che per acquisti, lasciti, donazioni o trasferimenti con qualunque modalità effettuati vengano in proprietà dell'Associazione;
- da eventuali fondi di riserva costituiti con le eccedenze di bilancio.

4.2 Il patrimonio dell'Associazione, comprensivo di eventuali ricavi, proventi, entrate comunque denominate, è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. E' vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate ad associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo.

Un esempio di statuto

Art. 4. Patrimonio ed entrate dell'associazione

4.3 Le entrate dell'Associazione sono costituite:

- dall'introito delle quote sociali;
- dai redditi derivanti dal patrimonio;
- da eventuali erogazioni, donazioni e lasciti degli Associati o di terzi;
- dai proventi ottenuti da gestioni e iniziative effettuate ai sensi di legge e del presente statuto, nonché dalle attività esercitate ai sensi di legge e del presente statuto;
- da contributi di Pubbliche Amministrazioni, Enti locali, Istituti di Credito e da Enti in genere.

4.4 Il fondo di dotazione iniziale dell'associazione è costituito dall'importo di € 15.000 da considerarsi patrimonio indisponibile .

E' facoltativo l'inserimento in statuto dell'eventuale patrimonio iniziale dell'ente, vincolato in caso di opzione per l'attribuzione della personalità giuridica ai sensi di quanto previsto dall'art. 22 del D.Lgs 117/2017 ovvero dal DPR 361/2000

Struttura del documento

STATUTO

(contenuto consigliato)

I° – Anagrafica

- DENOMINAZIONE
- SEDE
- TIPOLOGIA ENTE
- RIFERIMENTI NORMATIVI

STATUTO

(contenuto consigliato)

II° – Qualifica ente non commerciale

- **OGGETTO SOCIALE**
- **ASSENZA FINALITA' LUCRATIVA**
- **INDISTRIBUIBILITA' RISORSE TRA GLI ASSOCIATI**
- **INTRASMISSIBILITA' E NON RIVALUTABILITA' QUOTA SOCIALE**
- **PATRIMONIO**

STATUTO

(contenuto consigliato)

III° – Principio di uguaglianza

- MODALITA' DI AMMISSIONE ED ESCLUSIONE
- DIRITTO DI ELETTORATO ATTIVO E PASSIVO
- DIRITTI E DOVERI
- QUORUM E REGOLE DI FUNZIONAMENTO DELLE ASSEMBLEE
- PUBBLICITA' DELIBERE ED INFORMAZIONE DEGLI ASSOCIATI
- ESCLUSIONE TRATTAMENTI DIFFERENZIATI

STATUTO

(contenuto consigliato)

IV° – Ruoli e responsabilità

- **ORGANI SOCIALI E LORO FUNZIONI**
- **DURATA IN CARICA, REQUISITI PER LA NOMINA E DECADENZA**
- **INCOMPATIBILITA'**
- **LEGALE RAPPRESENTANZA**
- **REGIME DI RESPONSABILITA' DI CHI AGISCE**

A.3) Ammissibilità nelle associazioni del Terzo settore di categorie di soci con diritti limitati.

I principi di democraticità, pari opportunità e uguaglianza di tutti gli associati, principi inderogabili di tutti gli enti del Terzo settore costituiti in forma associativa, **impongono agli statuti di assicurare a qualunque associato, indipendentemente dalla suddivisione della base associativa in “categorie” differenziate tra loro, la possibilità di partecipare, in condizioni di parità con gli altri, alla definizione degli indirizzi associativi e alla composizione degli organi sociali.** Quanto sopra, per ragioni organizzative, trova al di sopra dei 500 soci non una deroga, ma una diversa modalità di espressione, consentendo, ad esempio, una ripartizione dei compiti tra l'assemblea e uno o più organi di secondo livello, composti non dai singoli associati ma dai rispettivi rappresentanti, democraticamente eletti dalla “base”. Pertanto, è assolutamente contrario ai principi del Codice che solo alcuni associati (quelli che nel caso sopra esposto erano definiti “effettivi” ed eventualmente i cd. “privilegiati”) abbiano la pienezza dell'elettorato attivo. Ciò è chiaramente ricavabile dall'elencazione dei sopra richiamati **principi inderogabili di cui all'art. 25 comma 2, in combinato disposto con l'articolo 24 comma 2 (“ciascun associato ha un voto”).**

La differenziazione tra categorie può essere fatta con riferimento alla scelta degli appartenenti ad una specifica categoria di garantire un maggior impegno rispetto alla generalità oppure di prevedere una differenziazione sotto il profilo della tipologia di attività da svolgere;

ma **non può comportare in capo a chi non appartenga ad esse una riduzione o limitazione dei diritti associativi** di partecipare alle decisioni e concorrere alla determinazione degli indirizzi dell'ente.

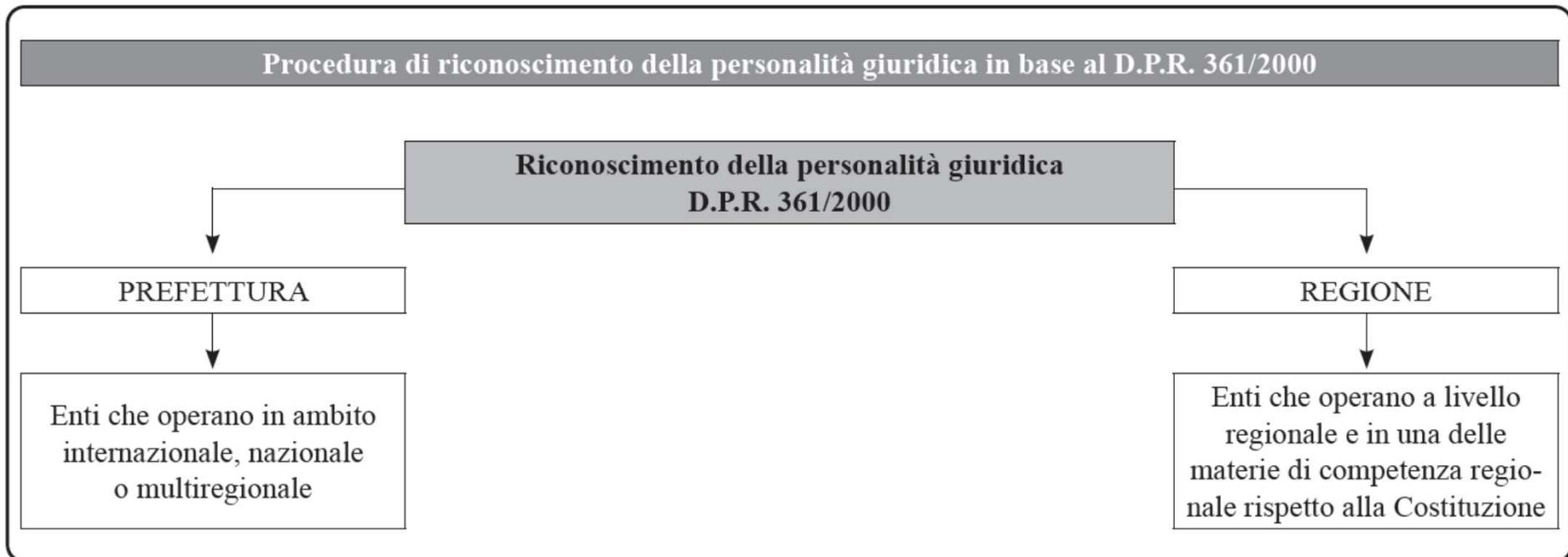
A.1) Applicabilità della cooptazione ex articolo 2386 del codice civile ai componenti dell'organo di amministrazione delle associazioni del Terzo settore.

L'art. 26, comma 1 del CTS prevede che nelle associazioni del Terzo settore la nomina degli amministratori spetti all'assemblea, fatto salvo il caso, nell'ipotesi di cui all'art. 25, comma 2, che la competenza non sia attribuita a diverso organo, fermi restando i principi di democraticità, pari opportunità e uguaglianza di tutti gli associati ed elettività delle cariche sociali; fatta salva inoltre l'ipotesi derogatoria di cui al comma 5, secondo cui la nomina di una quota minoritaria dei componenti può essere attribuita per statuto a particolari soggetti o a loro rappresentanze. In tal caso, è del tutto evidente l'impraticabilità della cooptazione ove gli amministratori cessati siano stati nominati ai sensi del comma 5, dato che la sostituzione non può che spettare al soggetto titolare del potere di nomina.

Al di fuori di tale specifica ipotesi di esclusione, **la praticabilità dell'istituto della cooptazione appare comunque problematica per gli enti costituiti in forma associativa**

Operativamente, si osserva inoltre che l'eventuale ricorso alla cooptazione da parte degli amministratori **non sarebbe subordinabile in maniera inderogabile, come nel caso dell'art. 2386 cod. civ., ad una preventiva approvazione da parte dell'organo di controllo** dato che quest'ultimo, nelle associazioni di minori dimensioni, non è obbligatorio.

Nel caso delle fondazioni, al contrario, il ricorso alla cooptazione potrebbe risultare praticabile, necessitando tuttavia di una espressa disposizione statutaria, compatibile con l'atto di fondazione. In mancanza, sarà applicabile non l'art. 2386 in via analogica, ma **l'articolo 25 del codice civile** che demanda all'autorità governativa, ovvero al competente Ufficio del RUNTS *“la nomina e la sostituzione degli amministratori o dei rappresentanti, quando le disposizioni contenute nell'atto di fondazione non possono attuarsi”*.



RICONOSCIMENTO DELLA PERSONALITA' GIURIDICA

DPR 361/2000

PREFETTURA

Enti che operano in
ambito internazionale,
nazionale o multi-
regionale

REGIONE

Enti che operano a livello
regionale e in una delle materie
di competenza regionale
rispetto alla Costituzione

Personalità Giuridica

Procedura “Semplificata” Art. 22 CTS

- Prevista per associazioni e fondazioni
- Forma atto: atto pubblico – Art. 2699 CC
- Richiesta possibile in caso di verifica negativa del Notaio
- Esistenza patrimonio minimo

(15.000 € Associazioni – 30.000 € Fondazioni)

Relazione giurata solo se il patrimonio NON è liquido

- Obbligo di ripristino in caso di perdite che diminuiscono di oltre 1/3 il patrimonio

D.Lgs. 105/2018: Introduzione c. 1 bis)

In caso di PG già posseduta ex DPR 361/2000, la posizione viene sospesa.

In evenienza di successiva cancellazione dell'ente dal RUNTS la stessa viene riattivata in continuità

Deve sottolinearsi, nel procedimento di iscrizione ex art. 22 del Codice, il ruolo peculiare svolto dal notaio, **al quale compete in via esclusiva, antecedentemente alla presentazione dell'istanza**, la verifica circa "la sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente, ed in particolare dalle disposizioni del ... Codice con riferimento alla sua natura di ente del Terzo settore".

...

La verifica circa la sussistenza del patrimonio minimo deve basarsi sulla consistenza del patrimonio nella sua interezza, comprensiva di tutte le sue componenti, inclusa, pertanto, l'eventuale parte eccedente la soglia minima legislativamente fissata. **Gli esiti di detta verifica risulteranno da una apposita attestazione espressa del notaio**, che potrà essere parte integrante dell'atto depositato o consistere in un documento aggiuntivo, da allegare alla domanda di iscrizione.

...

La relazione giurata sulla consistenza del patrimonio, sulla quale si baserà l'attestazione effettuata dal notaio, **dovrà essere prodotta anche con riferimento alle associazioni non riconosciute già iscritte al RUNTS, o a quelle che richiedano l'iscrizione**, ove intendano ottenere la personalità giuridica secondo quanto previsto dall'articolo 18 del D.M. 15 settembre 2020 che richiama, nei limiti della compatibilità, la disciplina dell'art. 16, comma 2, del medesimo decreto.

9. Modifiche statutarie degli enti iscritti ai registri ODV/APS al 22/11/2021, in possesso della personalità giuridica.

In questo caso, poiché il notaio è stato investito dall'ente, in una data in cui era entrato a regime l'articolo 22 del Codice, di curare l'integrazione documentale della posizione trasmigrata, troverà applicazione il dettato del comma 6 dell'articolo 22, con conseguente esplicazione del controllo notarile di legittimità e residuo controllo di legalità formale da parte dell'ufficio. Analogo discorso deve essere fatto nel caso in cui agli atti dell'ufficio del RUNTS risulti lo statuto modificato in data anteriore all'operatività del RUNTS, ma privo dell'approvazione della Prefettura o dell'ufficio regionale delle persone giuridiche.

10. Enti iscritti ai registri ODV/APS al 22/11/2021 che intendono acquisire la personalità giuridica attraverso l'iscrizione nel RUNTS

In questa diversa ipotesi, le ODV e le APS coinvolte nel processo di trasmigrazione che intendono acquisire la personalità giuridica potranno seguire la procedura indicata nell'articolo 22 del Codice, applicando i sopra ricordati istituti della partecipazione al procedimento amministrativo, una volta avviato il procedimento di verifica post trasmigrazione, cioè a partire dal 22 febbraio 2022. Il notaio potrà quindi presentare all'ufficio del RUNTS la relativa documentazione non tramite il sistema informatico ma al di fuori di esso, utilizzando l'indirizzo pec del competente Ufficio del RUNTS.

Personalità Giuridica

ACQUISTO DELLA PERSONALITÀ GIURIDICA

Art. 22
D. Lgs. 117/2017

Studio Notariato
n. 77-2020-I

Artt. 16-18
D.M. 15.09.2020

⇒ Procedura

⇒

- La procedura può essere sintetizzata in 3 fasi.
 1. Il notaio che ha ricevuto l'atto costitutivo di una associazione o di una fondazione del Terzo settore opera un controllo di legalità, verificando che siano presenti tutte le condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente e ne verifica la congruità patrimoniale ai sensi dell'art. 22 del CTS (€ 15.000 per le associazioni e € 30.000 per le fondazioni).
 2. Verificata la presenza delle predette condizioni, il notaio deposita l'atto, con i relativi allegati, entro 20 giorni presso il competente ufficio del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, richiedendo l'iscrizione dell'ente.
Dall'istanza presentata e dalla documentazione allegata deve risultare l'attestazione della sussistenza del patrimonio minimo, specificandone entità e composizione. In caso di patrimonio apportato in denaro, la sua sussistenza deve risultare da apposita certificazione bancaria, salvo che la somma venga depositata sul conto corrente dedicato del notaio. In questo caso il notaio rogante verserà detta somma al rappresentante legale dell'ente dopo la sua iscrizione nel RUNTS.

In caso di patrimonio costituito da beni diversi dal denaro, il valore, la composizione e le caratteristiche di liquidità e disponibilità sono comprovati con relazione giurata di un revisore legale o di una società di revisione iscritti agli appositi registri.

3. L'ufficio del registro unico nazionale del Terzo settore verifica la regolarità formale della documentazione ed iscrive l'ente entro 60 giorni. Mentre, se riscontra delle irregolarità formali, entro lo stesso termine invita il notaio a completare o rettificare la domanda o integrare, entro trenta giorni, la documentazione. Se entro gli ulteriori trenta giorni dal ricevimento della documentazione o dalla rettifica della domanda l'Ufficio non provvede all'iscrizione, questa si intende accolta.

La medesima procedura è applicata anche nel caso di enti già dotati di personalità giuridica ai sensi del D.P.R. 361/2000.

Personalità Giuridica

Enti
già costituiti



- Con riferimento agli enti già iscritti nel RUNTS che siano privi della personalità giuridica o di associazioni non riconosciute e non iscritte nel RUNTS, il Notaio che ha ricevuto il verbale del competente organo, contenente la decisione di un'associazione del Terzo Settore non riconosciuta o di un'associazione non riconosciuta e non iscritta nel RUNTS, di ottenere la personalità giuridica, e, nel secondo caso, di ottenere l'iscrizione nel RUNTS, adeguando lo statuto, verifica la sussistenza delle condizioni previste dal Codice, compreso il patrimonio minimo ai sensi dell'art. 22, c. 4, dello stesso.
- Successivamente, provvede, entro 20 giorni dalla ricezione, al deposito degli atti e della ulteriore documentazione presso il competente ufficio del RUNTS.

Enti in
trasmigrazione

Circ. MPLS
21.04.2022, n. 9

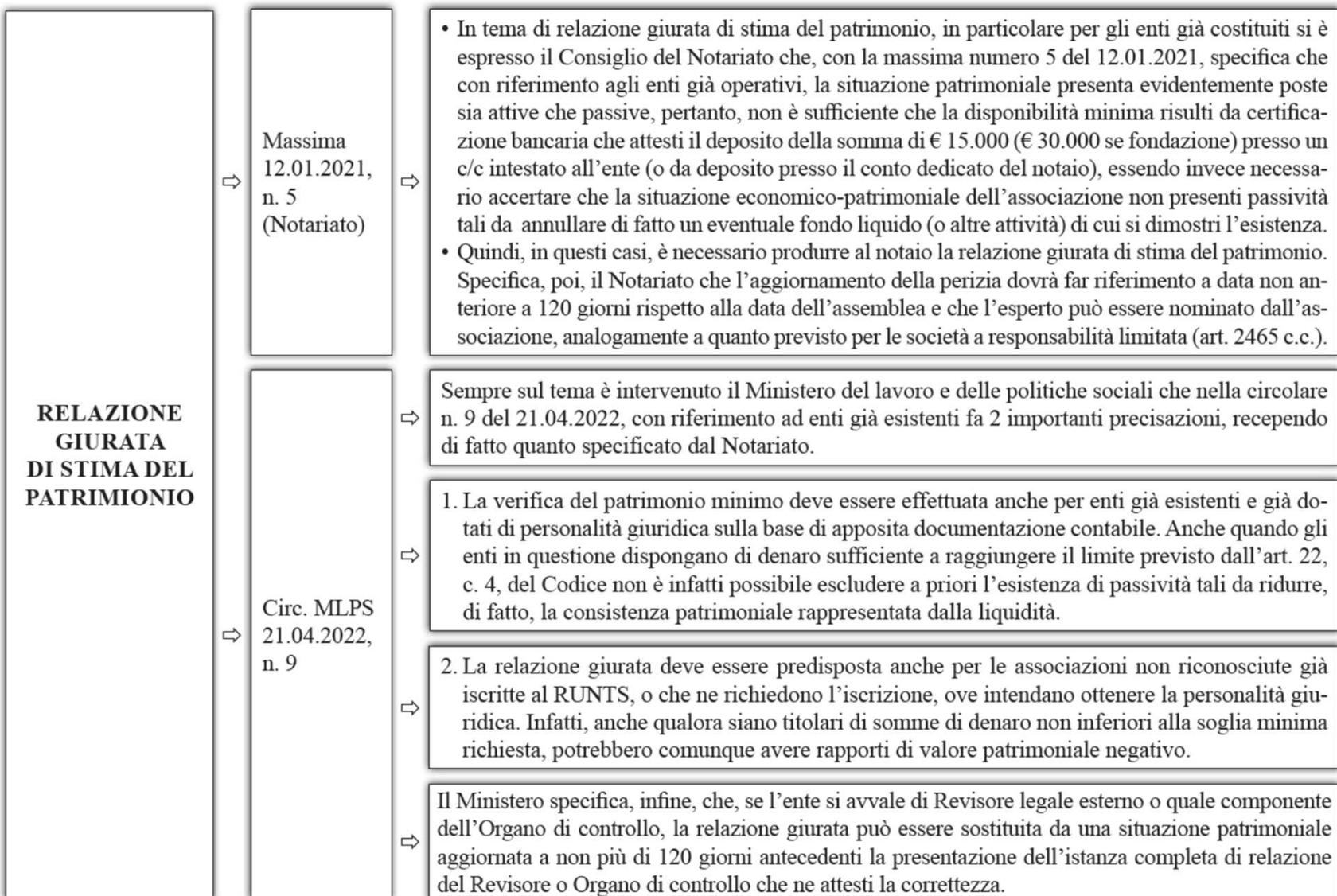


- Nel caso di enti già iscritti al registro di ODV o APS (alla data del 21.11.2021) che intendano acquisire la personalità giuridica attraverso l'iscrizione nel RUNTS, il notaio presenta all'ufficio del RUNTS la relativa documentazione utilizzando l'indirizzo PEC del competente Ufficio del RUNTS.
- La presentazione della documentazione richiesta dall'articolo 22 del Codice non dà avvio in questo caso ad un autonomo procedimento amministrativo ad istanza di parte, ma si innesta sul procedimento di verifica già avviato e disciplinato dall'articolo 54 del codice.

Personalità Giuridica

Patrimonio minimo	⇒ <ul style="list-style-type: none">• Si considera patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica una somma liquida e disponibile non inferiore a € 15.000 per le associazioni e a € 30.000 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.
Diminuzione di oltre 1/3	⇒ <ul style="list-style-type: none">• Quando risulta che il patrimonio minimo è diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite, l'organo di amministrazione, e nel caso di sua inerzia, l'organo di controllo, ove nominato, devono senza indugio:<ul style="list-style-type: none">.. in un'associazione, convocare l'assemblea per deliberare; La prosecuzione dell'attività in forma di associazione non riconosciuta, la fusione o lo scioglimento dell'ente... in una fondazione deliberare la ricostituzione del patrimonio minimo oppure la trasformazione.
Modificazioni	⇒ <p>Le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto devono risultare da atto pubblico e diventano efficaci con l'iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore. Il relativo procedimento di iscrizione è regolato dalle precedenti disposizioni.</p>
Responsabilità limitata	⇒ <p>Nelle fondazioni e nelle associazioni riconosciute come persone giuridiche, per le obbligazioni dell'ente risponde soltanto l'ente con il suo patrimonio.</p>

Attestazione patrimonio



Attestazione patrimonio

2. Oggetto e finalità della perizia di stima

La presente relazione di stima ha per oggetto l'intero patrimonio dell'Associazione ¹²³ODV per determinare il Patrimonio di cui dispone detta Associazione in sede di riconoscimento della personalità giuridica.

Finalità del presente lavoro di stima è pertanto quello di evidenziare la reale consistenza patrimoniale dell'Associazione, consentendo di accertare quale sia il netto patrimoniale per garantire che non sia inferiore a quello minimo di legge.

Il c. 4 dell'art. 22 del D.Lgs. 117/2017, stabilisce che *“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”*. La massima n. 5 del Consiglio Notarile di Milano – Commissione Terzo settore – stabilisce altresì che *“con specifico riferimento alla verifica della sussistenza di detto patrimonio minimo, trattandosi di un ente già operativo, la cui situazione patrimoniale presenterà evidentemente poste sia attive che passive, non è sufficiente che la disponibilità minima risulti da certificazione bancaria che attesti il deposito della somma di euro 15.000 presso un c/c intestato all'ente (o da deposito presso il conto dedicato del notaio), essendo invece necessario accertare che la situazione economico-patrimoniale dell'Associazione non presenti passività tali da annullare di fatto un eventuale fondo liquido (o altre attività) di cui si dimostri l'esistenza. Pertanto, si rende necessario conoscere lo stato patrimoniale netto dell'ente quale risulta dalle sue scritture contabili. Del resto, lo stesso art. 22 CTS, nel disciplinare il caso in cui il patrimonio iniziale – in sede di costituzione – sia rappresentato “da beni diversi dal denaro”, stabilisce che il loro valore debba risultare da una relazione giurata redatta da un revisore legale iscritto all'albo (o da società di revisione). Si tratta, quindi, di applicare il medesimo criterio di valutazione ad una “attività” già in essere, così come si farebbe per un'azienda operativa. Sarà quindi necessario produrre al notaio la relazione giurata di un revisore legale, dalla quale emerga un patrimonio netto non inferiore a euro 15.000 (...) a data non anteriore a 120 giorni”. Continua poi la massima stabilendo che “Poiché l'operazione portante l'ottenimento della personalità giuridica di un'Associazione non riconosciuta non ha natura di trasformazione, la perizia di stima può non contenere l'elenco dei creditori dell'ente, prescritto per la perizia richiesta dall'art. 42-bis codice civile, e non sarà neanche necessaria una relazione degli amministratori sulle motivazioni della delibera proposta”*.

La circolare n. 9 del 21.04.2022 specifica, inoltre, che *“la relazione giurata sulla consistenza del patrimonio, sulla quale si baserà l'attestazione effettuata dal notaio, dovrà essere prodotta anche con riferimento alle associazioni non riconosciute già iscritte al RUNTS, o a quelle che richiedano l'iscrizione, ove intendano ottenere la personalità giuridica secondo quanto previsto dall'articolo 18 del D.M. 15 settembre 2020 che richiama, nei limiti della compatibilità, la disciplina dell'art. 16, comma 2, del medesimo decreto; infatti, anche qualora tali enti siano titolari di somme di denaro non inferiori a quanto prescritto dall'art. 22, comma 4, del Codice, potrebbero comunque esistere in capo agli stessi eventuali ulteriori rapporti di valore patrimoniale negativo.”*

Il sottoscritto perito ritiene che possa essere applicato, nella redazione della perizia di stima, in via analogica l'art. 2465 del codice civile laddove richiede all'esperto estimatore:

- a) la descrizione ed il valore dei singoli elementi attivi e passivi;
- b) l'indicazione dei criteri di valutazione seguiti;
- c) l'attestazione che il valore del patrimonio netto determinato dall'esperto non è inferiore al capitale sociale della nuova società (in questo caso al patrimonio minimo richiesto per legge).

Attestazione patrimonio

Il Notaio rogante, verificata la sussistenza delle condizioni previste dal CTS, assunti gli elementi informativi e la documentazione all'uopo necessari previsti del Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 106/2020, ai fini di cui all'art. 22 del D.Lgs. 117/2017,

attesta e certifica

- che è verificata per la “Associazione 123 ODV” la sussistenza delle condizioni previste dalla legge ed in particolare dalle disposizioni del CTS con riferimento alla natura di Ente del Terzo Settore;
- che sulla base della perizia di stima redatta dalla Dr.ssa, Revisore Legale dei Conti iscritto nell'apposito Registro e asseverata con atto a Suo rogito in data odierna Repertorio n., il patrimonio netto della “Associazione 123 ODV”, ammonta a totali Euro, per effetto di arrotondamento in difetto, così composto:
 -
 -
 -
- che pertanto è verificata l'esistenza del patrimonio minimo di cui all'art. 22, c. 4 del CTS.

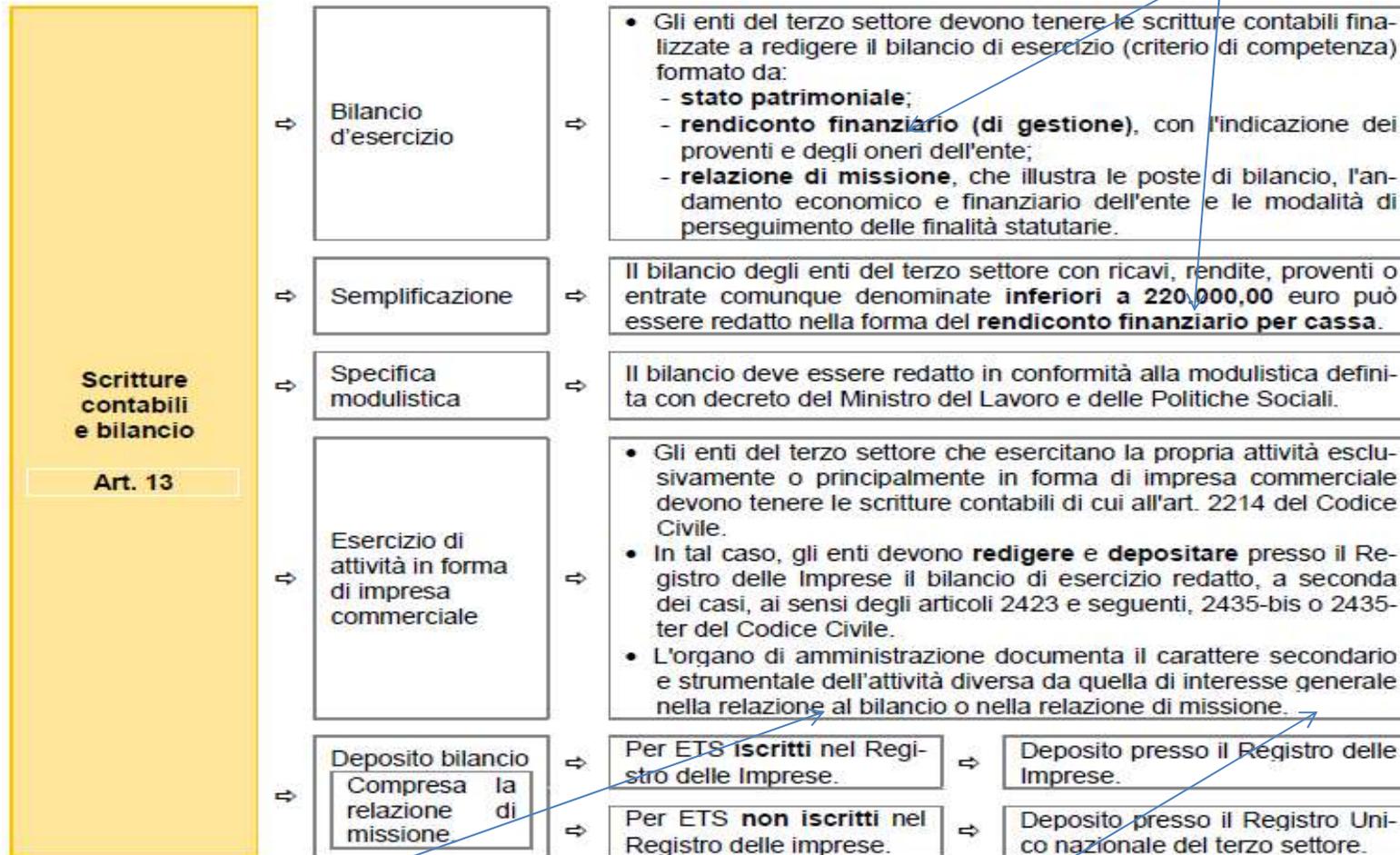
Il presente atto è esente da imposta di bollo ai sensi del c. 5 dell'art. 82 del D.Lgs. 117/2017 ed è esente da imposta di registro ai sensi del c. 3 dell'art. 82 del D.Lgs. 117/2017.

Bilancio e Scritture Contabili per gli ETS

1 - Obblighi di Bilancio e Scritture

Gli ETS – Bilancio e Scritture Contabili

“gestionale” – D.lgs 105/2018



Soppresso – D.Lgs 105/2018

“o in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella NI al Bilancio – D.Lgs 105/2018

Scritture Contabili

diposizioni art. 87 CTS – ETS diversi dalle Imprese Sociali

a pena di decadenza dai benefici fiscali per esse previsti, 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 di cui all'art. 13 distintamente" le attività indicate all'articolo 6 da quelle di cui all'articolo 5, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore quello indicato dall'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600***
- b. ***in relazione alle attività svolte con modalità commerciali, di cui agli articoli 5 e 6, tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, anche al di fuori dei limiti quantitativi previsti al comma 1 del medesimo articolo***

2. Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a), si considerano assolti anche qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile

Scritture Contabili

disposizioni art. 87 CTS – ETS diversi dalle Imprese Sociali

*I soggetti di cui al comma 1 che nell'esercizio delle attività di cui agli articoli 5 e 6 **non** abbiano conseguito in un anno **proventi di ammontare superiore a 220.000 euro** (“importo stabilito dall’art. 13 c.2”) **possono** tenere per l’anno successivo, in luogo delle scritture contabili previste al primo comma, lettera a), **il rendiconto «di cassa»** di cui all’articolo 13, comma 2.*

*In relazione **all’attività commerciale** esercitata, gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all’articolo 79, comma 5, hanno l’obbligo di tenere la **contabilità separata**.*

Esenzione

*Fatta salva l’applicazione dell’articolo 86, commi 5 e 8 , e fermi restando gli obblighi previsti dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all’articolo 79, comma 5, **limitatamente alle attività non commerciali di cui agli articoli 5 e 6, non sono soggetti all’obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale né agli obblighi previsti dall’articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, in materia di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi***

Scritture Contabili

disposizioni art. 87 CTS – ETS diversi dalle Imprese Sociali

*Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che effettuano **raccolte pubbliche di fondi** devono inserire all'interno del bilancio redatto ai sensi dell'articolo 13, un **rendiconto specifico** redatto ai sensi del comma 3 dell'articolo 48, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione di cui all'articolo 79, comma 4, lettera a). Il presente comma si applica anche ai soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'articolo 86.*

D.lgs. n. 112/2017 – IMPRESA SOCIALE

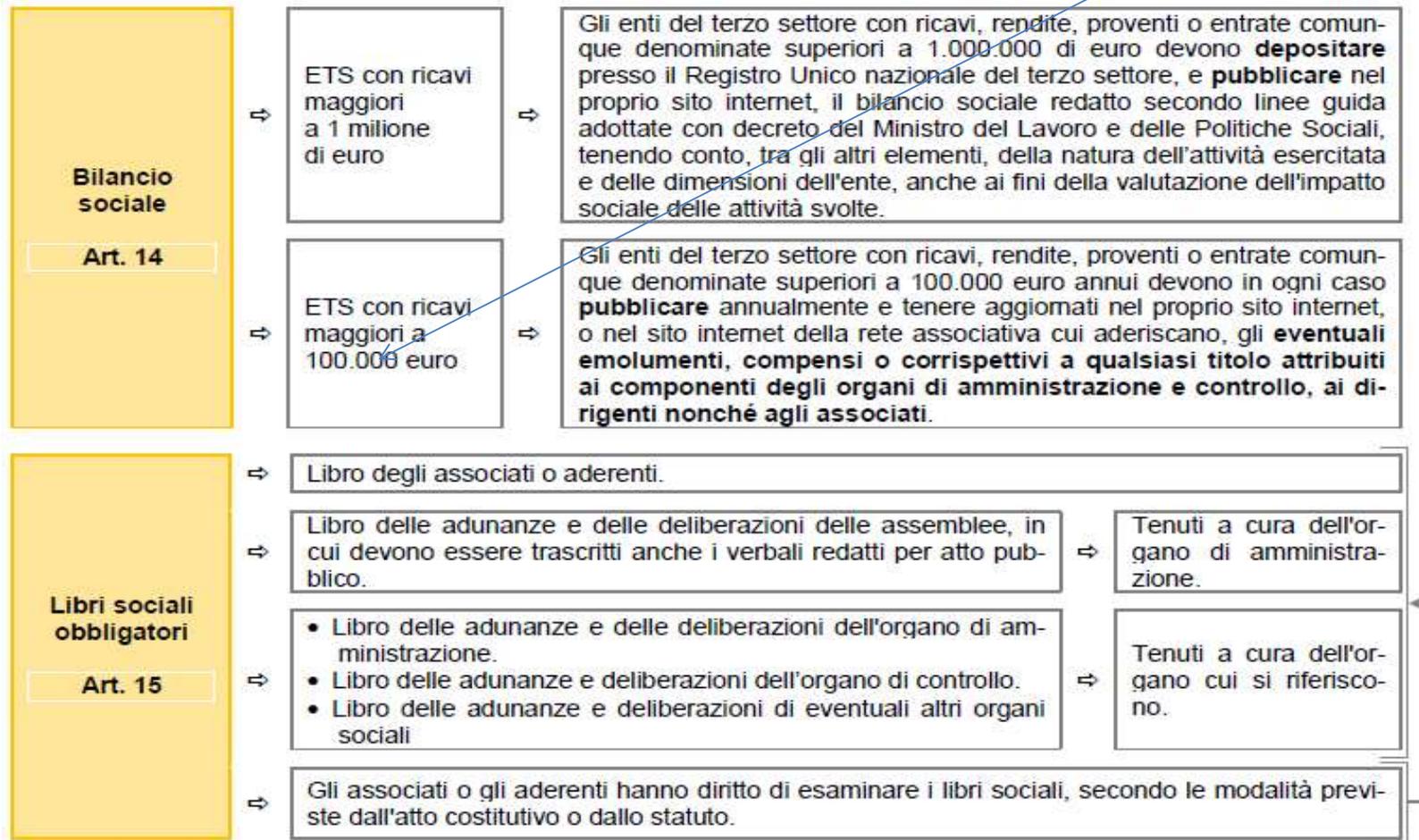
Articolo 9

Scritture contabili

1. L'impresa sociale deve tenere il libro giornale e il libro degli inventari in conformità alle disposizioni del codice civile applicabili, e deve **redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio di esercizio redatto**, a seconda dei casi, **ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter del codice civile**, in quanto compatibili.
2. L'impresa sociale deve, inoltre, **depositare presso il registro delle imprese e pubblicare nel proprio sito internet il bilancio sociale** redatto secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore di cui all'articolo 5, comma 1, lettera g), della legge 6 giugno 2016, n. 106, e tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'impresa sociale, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte.
3. Per gli enti di cui all'articolo 1, comma 3, le disposizioni di cui al presente articolo si applicano limitatamente alle attività indicate nel regolamento.

Gli ETS – Bilancio Sociale e Libri Obbligatori

Nessun Intervento D.Lgs 105/2018



2 - I modelli ministeriali e l'imputazione delle
singole voci

Decreto 5 marzo 2020

Articolo 1

Modelli di bilancio degli enti del Terzo settore

1. Ai sensi dell'art. 13, comma 3 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 sono adottati, ai fini della redazione del bilancio di esercizio da parte degli enti del Terzo settore, i modelli di **stato patrimoniale (Mod. A)**, **rendiconto gestionale (Mod. B)** e **relazione di missione (Mod. C)**, di cui al citato art. 13, comma 1, nonché il modello di **rendiconto per cassa (Mod. D)**, di cui all'art. 13, comma 2, contenuti nell'allegato n. 1 che forma parte integrante e sostanziale del presente decreto.

Articolo 3

Pubblicazione ed entrata in vigore

1. Il presente decreto sarà trasmesso ai competenti organi di controllo e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana. Le disposizioni da esso recate si applicano a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione.

Decorrenza

- Le disposizioni si applicano a decorrere dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data di pubblicazione (18 aprile 2020)
- Esercizio coincidente con anno solare: l'**obbligo decorre dal bilancio chiuso al 31.12.2021**
- Esercizio non coincidente con anno solare: obbligo decorre con riferimento al bilancio del primo esercizio avente inizio dopo il 18 aprile 2020

La nota n. 19740 del 29
dicembre 2021 di Min Lavoro

La nota n. 5941 del 5 aprile
2022 di Min Lavoro

La nota n. 17146 del 15
novembre 2022 di Min Lavoro

Glossario sulle poste di bilancio

Rendiconto gestionale

Costi e oneri/ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale - componenti negativi/positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'art. 5 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e successive modificazioni ed integrazioni, indipendentemente dal fatto che queste siano state svolte con modalità non commerciali o commerciali.

Proventi da contratti con enti pubblici - proventi derivanti da accordi con enti di natura pubblica aventi carattere sinallagmatico, in cui sia previsto un corrispettivo a fronte di un servizio reso/di un bene fornito.

Contributi da enti pubblici - proventi derivanti da accordi, quali le convenzioni, non caratterizzate da un rapporto di sinallagmaticità.

Proventi del 5 per mille - proventi derivanti dall'assegnazione a seguito della pubblicazione dell'elenco finale dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contributo del 5 per mille secondo quanto riportato nel sito dell'Agenzia delle entrate.

Erogazioni liberali - atti che si contraddistinguono per la coesistenza di entrambi i seguenti presupposti:

a) l'arricchimento del beneficiario con corrispondente riduzione di ricchezza da parte di chi compie l'atto;

b) lo spirito di liberalità (inteso come atto di generosità effettuato in mancanza di qualunque forma di costrizione).

Glossario sulle poste di bilancio

Erogazioni liberali vincolate - liberalità assoggettate, per volontà del donatore, di un terzo esterno o dell'Organo amministrativo dell'ente, ad una serie di restrizioni e/o di vincoli che ne delimitano l'utilizzo, in modo temporaneo o permanente.

Erogazioni liberali condizionate - liberalità aventi una condizione imposta dal donatore in cui è indicato un evento futuro e incerto la cui manifestazione conferisce al promittente il diritto di riprendere possesso delle risorse trasferite o lo libera dagli obblighi derivanti dalla promessa.

Costi e oneri/ricavi, rendite e proventi da attività diverse - componenti negativi/positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività diverse di cui all'art. 6 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e successive modificazioni ed integrazioni, indipendentemente dal fatto che queste siano state svolte con modalità non commerciali o commerciali.

Costi e oneri/ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi - componenti negativi/positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di raccolta fondi occasionali e non occasionali di cui all'art. 7 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e successive modificazioni ed integrazioni.

Costi e oneri/ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali - componenti negativi/positivi di reddito derivanti da operazioni aventi natura di raccolta finanziaria/generazione di profitti di natura finanziaria e di matrice patrimoniale, primariamente connessa alla gestione del patrimonio immobiliare, laddove tale attività non sia attività di interesse generale ai sensi dell'art. 5 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e successive modificazioni ed integrazioni. Laddove si tratti invece di attività di interesse generale, i componenti di reddito sono imputabili nell'area A del rendiconto gestionale.

Decreto 5 marzo 2020 – il modello A (le voci di patrimonio)

Passivo:

A) patrimonio netto:

I - fondo di dotazione dell'ente;

II - patrimonio vincolato:

1) riserve statutarie;

2) riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali;

3) riserve vincolate destinate da terzi;

III - patrimonio libero:

1) riserve di utili o avanzi di gestione;

2) altre riserve;

IV - avanzo/disavanzo d'esercizio.

Rendiconto gestionale

- ❑ competenza economica: fatti, eventi, operazioni devono essere rilevati nel momento in cui si verificano, prescindendo dall'aspetto finanziario o monetario.
- ❑ nelle aziende lucrative i costi seguono i ricavi (correlazione diretta costi-ricavi), negli enti non lucrativi non sempre vi è una correlazione diretta:
 - prestazioni sinallagmatiche: opportuno identificare costi di competenza in funzione della correlazione con i relativi ricavi conseguiti
 - proventi di natura istituzionale o non corrispettiva: rilevazione nell'esercizio in cui sono riscossi o in quello in cui il titolo alla riscossione ha carattere giuridico, salvo che non sia possibile una correlazione con gli oneri.
- ❑ rinvio 2423-2426 c.c. (disposizioni degli enti più grandi) escludono una serie di semplificazioni (es. valutazione titoli). CNDCEC sostiene applicabilità anche delle disposizioni per gli enti più piccoli (2435bis-2435ter c.c.) in virtù del generale rinvio di cui all'art. 3 comma 2 del CTS.
- ❑ classificazione per area gestionale:
 1. attività di **interesse generale vs attività diverse**
 2. ricavi commerciali vs proventi
 3. rendicontazione raccolte pubbliche

ONERI E COSTI	Es. t	Es. t-1	PROVENTI E RICAVI	Es.t	Es.t-1
A) Costi e oneri da attività di interesse generale			A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale		
			1) Proventi da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Proventi dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Proventi del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Ricavi per presentazioni e cessioni a terzi		
5) Ammortamenti			8) Contributi da enti pubblici		
<u>5 bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali</u>					
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			9) Proventi da contratti con enti pubblici		
7) Oneri diversi di gestione			10) Altri ricavi, rendite e proventi		
8) Rimanenze iniziali			11) Rimanenze finali		
<u>9) Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali</u>					
<u>10) Utilizzo riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali</u>					
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)		

Decreto 5 marzo 2020 – il modello D

MOD. D

RENDICONTO PER CASSA

Il rendiconto per cassa deve essere redatto in conformità al seguente schema

USCITE	Es.t	Es.t-1	ENTRATE	Es.t	Es.t-1
A) Uscite da attività di interesse generale			A) Entrate da attività di interesse generale		
			1) Entrate da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Entrate dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Entrate del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi		
5) Uscite diverse di gestione			8) Contributi da enti pubblici		
			9) Entrate da contratti con enti pubblici		
			10) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale		

Decreto 5 marzo 2020 – il modello D

Uscite da investimenti in immobilizzazioni o da deflussi di capitale di terzi	Es.t	Es.t-1	Entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni o da flussi di capitale di terzi	Es.t	Es.t-1
1) Investimenti in immobilizzazioni inerenti alle attività di interesse generale			1) Disinvestimenti di immobilizzazioni inerenti alle attività di interesse generale		
2) Investimenti in immobilizzazioni inerenti alle attività diverse			2) Disinvestimenti di immobilizzazioni inerenti alle attività diverse		
3) Investimenti in attività finanziarie e patrimoniali			3) Disinvestimenti di attività finanziarie e patrimoniali		
4) Rimborso di finanziamenti per quota capitale e di prestiti			4) Ricevimento di finanziamenti e di prestiti		
Totale			Totale		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti		

	Es.t	Es.t-1
Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti		
Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti		
Avanzo/disavanzo complessivo		

	Es.t	Es.t-1
Cassa e banca		
Cassa		
Depositi bancari e postali		

Costi e proventi figurativi¹

Costi figurativi	Es.t	Es.t-1	Proventi figurativi	Es.t	Es.t-1
1) da attività di interesse generale			1) da attività di interesse generale		
2) da attività diverse			2) da attività diverse		
Totale			Totale		

Decreto 5 marzo 2020

MOD. C

RELAZIONE DI MISSIONE

La relazione di missione deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni e se rilevanti:

- 1) le informazioni generali sull'ente, la missione perseguita e le attività di interesse generale di cui all'art. 5 richiamate nello statuto, l'indicazione della sezione del Registro unico nazionale del Terzo settore in cui l'ente è iscritto e del regime fiscale applicato, nonché le sedi e le attività svolte;
- 2) i dati sugli associati o sui fondatori e sulle attività svolte nei loro confronti; informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente;
- 3) i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato; eventuali accorpamenti ed eliminazioni delle voci di bilancio rispetto al modello ministeriale;
- 4) i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce: il costo; eventuali contributi ricevuti; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenuti nell'esercizio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;
- 5) la composizione delle voci «costi di impianto e di ampliamento» e «costi di sviluppo», nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento;
- 6) distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- 7) la composizione delle voci «ratei e risconti attivi» e «ratei e risconti passivi» e della voce «altri fondi» dello stato patrimoniale;
- 8) le movimentazioni delle voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione, con indicazione della natura e della durata dei vincoli eventualmente posti, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi;

Decreto 5 marzo 2020

- 9) una indicazione degli impegni di spesa o di reinvestimento di fondi o contributi ricevuti con finalità specifiche;
- 10) una descrizione dei debiti per erogazioni liberali condizionate;
- 11) un'analisi delle principali componenti del rendiconto gestionale, organizzate per categoria, con indicazione dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;
- 12) una descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute;
- 13) il numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria, nonché il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari di cui all'art. 17, comma 1, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;
- 14) l'importo dei compensi spettanti all'organo esecutivo, all'organo di controllo, nonché al soggetto incaricato della revisione legale. Gli importi possono essere indicati complessivamente con riferimento alle singole categorie sopra indicate;
- 15) un prospetto identificativo degli elementi patrimoniali e finanziari e delle componenti economiche inerenti i patrimoni destinati ad uno specifico affare di cui all'art. 10 del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni;
- 16) le operazioni realizzate con parti correlate, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'ente;

Decreto 5 marzo 2020

17) la proposta di destinazione dell'avanzo, con indicazione degli eventuali vincoli attribuiti all'utilizzo parziale o integrale dello stesso, o di copertura del disavanzo;

18) l'illustrazione della situazione dell'ente e dell'andamento della gestione. L'analisi è coerente con l'entità e la complessità dell'attività svolta e può contenere, nella misura necessaria alla comprensione della situazione dell'ente e dell'andamento e del risultato della sua gestione, indicatori finanziari e non finanziari, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze. L'analisi contiene, ove necessario per la comprensione dell'attività, un esame dei rapporti sinergici con altri enti e con la rete associativa di cui l'organizzazione fa parte;

19) l'evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri economici e finanziari;

20) l'indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento alle attività di interesse generale;

21) informazioni e riferimenti in ordine al contributo che le attività diverse forniscono al perseguimento della missione dell'ente e l'indicazione del carattere secondario e strumentale delle stesse;

22) un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi, se riportati in calce al rendiconto gestionale, da cui si evincano:

i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17, comma 1 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e successive modificazioni ed integrazioni;

le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;

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;

accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi di cui agli alinea precedenti;

23) la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti, per finalità di verifica del rispetto del rapporto uno a otto, di cui all'art. 16 del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, ove tale informativa non sia già stata resa o debba essere inserita nel bilancio sociale dell'ente;

24) una descrizione dell'attività di raccolta fondi rendicontata nella Sezione C del rendiconto gestionale, nonché il rendiconto specifico previsto dall'art. 87, comma 6 dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione effettuate occasionalmente di cui all'art. 79, comma 4, lettera a) del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni.

L'ente può riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste, quando queste siano ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali.

3 - I Principi Contabili degli ETS

Gli ETS – I principi contabili

Principio n. 1 (maggio 2011)

Assunzioni contabili

- continuità aziendale
- competenza economica

Clausole generali

- esposizione chiara
- veridicità
- correttezza
- accountability

Principi generali di bilancio

- comprensibilità
- imparzialità (neutralità)
- significatività
- prudenza
- prevalenza della sostanza sulla forma
- comparabilità e coerenza
- verificabilità dell'informazione
- annualità
- principio del costo

Gli ETS – I principi contabili

OIC 35 (2022) – Emanato dopo OIC X (Agosto21)

L'OIC 35 ha lo scopo di disciplinare i criteri per:

- la presentazione dello stato patrimoniale, del rendiconto gestionale e della relazione di missione degli ETS, con particolare riguardo alla loro struttura e al loro contenuto
- la rilevazione e valutazione di alcune fattispecie tipiche degli ETS

Destinatari delle informazioni

- coloro che forniscono risorse sotto forma di **donazioni, contributi o tempo (volontari) senza nessuna aspettativa di un ritorno**
- beneficiari dell'attività svolta dagli ETS

Il bilancio deve fornire informazioni utili a soddisfare le esigenze informative di tali destinatari

- ❑ **transazioni non sinallagmatiche:** iscrizione nello stato patrimoniale al fair value alla data di acquisizione
 - ❑ **nel rendiconto gestionale:** fra i proventi (con classificazione per aree gestionali)
- ❑ **riserve vincolate:**
 - ❑ **per decisione degli organi istituzionali:** utilizzo delle voci **A9** o **E8** (*Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali*) e **AII 2) Riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali
 - ❑ **rilascio in proporzione all'esaurirsi del vincolo:** utilizzo delle voci **A10** o **E9** (*Utilizzo riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali*)**
 - ❑ **per decisione di terzi:** utilizzo della voce **AII 3) Riserva vincolata destinate da terzi.**
- ❑ **erogazioni liberali condizionate:** utilizzo della voce **D5** (*debiti per le erogazioni liberali condizionate*)
 - ❑ il debito è «rilasciato» in contropartita all'apposita voce di provento del rendiconto gestionale, proporzionalmente al venir meno della condizione
- ❑ **fair value:** utilizzabile quanto è attendibilmente stimabile
- ❑ **beni acquistati ad un valore simbolico:** contabilizzazione come per le transazioni non sinallagmatiche
- ❑ **contributi pubblici:** in conto esercizio contabilizzati come «erogazioni libere da vincolo», in conto capitale contabilizzati come «erogazioni vincolate da terzi»
- ❑ **beni in magazzino ricevuti gratuitamente nel corso dell'anno:** possibilità di rilevazione al fair value al termine dell'esercizio anziché al momento dell'iscrizione in bilanci
- ❑ **quote o apporti a dotazione iniziale** dell'ente: contabilizzati nella voce **AI** (*fondo di dotazione*)
 - ❑ e nella voce **A1** (*proventi da quote associative e apporti dei fondatori*) negli altri casi (**salvo che dalle evidenze disponibili sia desumibile la loro natura di transazione per il rafforzamento patrimoniale dell'ente**)

Gli ETS – I principi contabili

OIC 35 (2022)

[1] erogazioni liberali prive di vincolo

Dare	1	Avere
Attivo (banca, cassa, altro)		Erogazioni liberali (A4)

[2] erogazioni liberali vincolate da terzi

Dare	2	Avere
Attivo (banca, cassa, altro)		Riserva vincolata (AII-3)

[3] erogazioni liberali vincolate dall'organo istituzionale

Dare	3	Avere
Attivo (banca, cassa, altro)		Erogazioni liberali (A4)
Dare	4	Avere
Accantonamento a riserva vincolata (A9)		Riserva vincolata (AII-2)

[4] rilascio dell'erogazione vincolata

Dare	5	Avere
Riserva vincolata (AII-2 o AII-3)		Utilizzo riserva vincolata (A10)

Gli ETS – I principi contabili

OIC 35 (2022)

Esempio 2

Nell'anno X un ente riceve 200.000 euro vincolati dal donatore al finanziamento di cinque borse di studio (due nell'esercizio X+1, tre nell'esercizio X+2). L'ente stabilisce che il vincolo è solamente previsto per decisione di terzi. Il rilascio della riserva al rendiconto gestionale avviene gradualmente sulla base dell'estinzione del vincolo (in proporzione ai costi sostenuti): in parte nell'anno X+1 (anno di sottoscrizione del contratto per le prime due borse di studio) e in parte nell'anno X+2 (anno di sottoscrizione del contratto per le rimanenti tre borse di studio).

L'ente effettuerà le seguenti scritture:

Anno X

CIV Disponibilità Liquide a AII3) Riserve vincolate destinate da terzi 200.000

Bilancio anno X

Attivo	Passivo
CIV Disponibilità liquide 200.000	AII3) Riserva vincolata destinata da terzi 200.000
Totale 200.000	Totale 200.000

Gli ETS – I principi contabili

OIC 35 (2022)

Anno X +1

La società eroga le prime 2 borse di studio

A7) Oneri diversi di gestione a CIV) Disponibilità liquide 80.000

AII3) Riserve vincolate destinate da terzi a A4) Erogazioni liberali 80.000

Bilancio anno X+1

Attivo	Passivo
---------------	----------------

CIV Disponibilità liquide 120.000	AII3 Riserva vincolata destinata da terzi 120.000
	Avanzo/disavanzo d'esercizio 0
Totale 200.000	Totale 200.000
Oneri/Costi	Proventi/ricavi
A7) Oneri diversi di gestione 80.000	A4) Erogazioni liberali 80.000
	Avanzo/disavanzo 0

Gli ETS – I principi contabili

I proventi del 5 per mille

24. I proventi da 5 per mille, secondo il decreto ministeriale, sono *“i proventi derivanti dall’assegnazione a seguito della pubblicazione dell’elenco finale dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contributo del 5 per mille secondo quanto riportato nel sito dell’Agenzia delle entrate”*.
25. I proventi da 5 per mille attribuiti dall’ente ad un progetto specifico sono contabilizzati secondo le previsioni relative alle erogazioni liberali vincolate (paragrafi 16-19). I proventi da 5 per mille non attribuiti a progetti specifici sono contabilizzati secondo le previsioni relative alle altre erogazioni liberali (paragrafo 22). I proventi da 5 per mille sono classificati nella voce A5 *“Proventi del 5 per mille”* del rendiconto gestionale in contropartita al credito voce CII 10) *“da 5 per mille”* dell’attivo dello stato patrimoniale. In base al decreto ministeriale, i crediti da 5 per mille sono *“l’importo assegnato a seguito della pubblicazione dell’elenco finale dei beneficiari, delle preferenze espresse e del valore del contributo del 5 per mille assegnati secondo quanto riportato nel sito dell’Agenzia delle entrate.”*.
-
26. Le quote associative e gli apporti da soci fondatori ricevuti nel corso dell’esercizio sono iscritti in contropartita al:
- patrimonio netto nella voce AI *“Fondo dotazione dell’ente”* se le quote o gli apporti sono relativi alla dotazione iniziale dell’Ente. Il decreto ministeriale definisce il fondo di dotazione dell’ente come *“il fondo di cui l’ente del Terzo settore può disporre al momento della sua costituzione”*.
 - rendiconto gestionale nella voce A1) *“proventi da quote associative e apporti dei fondatori”* negli altri casi.
27. Secondo il decreto ministeriale, *“le quote associative o apporti ancora dovuti sono gli importi esigibili da parte dell’ente nei confronti di associati o fondatori a fronte di quote associative o apporti dei soci fondatori”*. Essi danno titolo ad un credito, il credito è rilevato nella voce A) *“quote associative o apporti ancora dovuti”*.
28. I *“proventi da quote associative e apporti dei fondatori”* sono rilevati nel rendiconto gestionale nell’esercizio in cui sono ricevuti o dovuti.

Emendamenti Principio Contabile OIC 35 – Marzo 2023

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

Le disposizioni del presente principio si applicano **ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva chiusi o in corso al 31 dicembre 2021.**

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

Per il **primo bilancio d'esercizio redatto secondo le disposizioni del presente principio chiuso o in corso al 31 dicembre 2021** l'ente può:

- a. **non presentare il bilancio comparativo 2020;**
- b. nel caso di applicazione prospettica, **non rilevare al fair value le transazioni non sinallagmatiche intervenute nel corso dell'esercizio 2021** se la stima del fair value risulta eccessivamente onerosa. L'ente che si avvale di tale scelta ne dà informativa nella relazione di missione.

Emendamenti Principio Contabile OIC 35 – Marzo 2023

Motivazioni Emendamento – Documento OIC 2 marzo 2023

*Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha pubblicato la Nota n.5941 del 5 aprile 2022 “Ordinamento contabile degli enti del Terzo settore. Articolo 13 del d.lgs. n.117/2017. Chiarimenti”. La nota ha chiarito che “(...) per i nuovi soggetti iscritti al RUNTS, diversi dagli ETS di diritto transitorio (ODV, APS e ONLUS iscritte nei rispettivi, preesistenti registri), **l’obbligo di adozione dei modelli di bilancio definiti con il (...) D.M. n. 39/2020 si configura soltanto in seguito all’avvenuta iscrizione.**” La nota ha previsto poi che “(...) si può configurare una deroga a tale vincolo soltanto nel caso di iscrizione (o costituzione) conseguita nell’ultimo trimestre dell’esercizio finanziario.” La ragione sottostante la concessione della suddetta deroga è “l’esigenza di non gravare l’ente di un sovraccarico di oneri amministrativi - sproporzionato rispetto alla perseguita omogeneità del fine informativo - che deriverebbero dall’applicazione retroattiva degli schemi di bilancio alla parte preponderante dell’esercizio finanziario, nella quale l’ente non era qualificabile come ETS”. **Anche tenuto conto di tali disposizioni, sono state portate a regime per tutti gli ETS che per la prima volta redigono il bilancio in base al presente principio contabile le semplificazioni di prima applicazione di cui al paragrafo 33. In precedenza tali semplificazioni erano state previste solo per i bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021.***

4 - Deposito del Bilancio: la pratica RUNTS

Le comunicazioni obbligatorie con il RUNTS e gli adempimenti telematici

<https://servizi.lavoro.gov.it/runts/it-it/>

The screenshot shows the official website of the Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali. The main header features the logo 'RUNTS' and the text 'Registro Unico Nazionale Terzo Settore'. Below the header is a navigation menu with links for 'Scopri il RUNTS', 'News', 'Normativa', 'FAQ', 'Accedi al registro', and 'Lista enti'. The main content area is titled 'Scopri il RUNTS' and contains a paragraph explaining that the RUNTS is a telematic register established by the Ministry of Labor and Social Policies. Below this text is a button labeled 'CONTINUA A LEGGERE'. The 'News' section displays two articles: one dated 'lunedì 4 aprile 2022' titled '5x1000 anno finanziario 2022: pubblicato l'avviso relativo all'accreditamento', and another dated 'mercoledì 24 novembre 2021' titled 'Inizia una nuova era digitale per il Terzo Settore: le date da ricordare'. The Windows taskbar at the bottom shows the date as 21/02/2023 and the time as 09:58.

Le comunicazioni obbligatorie con il RUNTS e gli adempimenti telematici

The screenshot shows the login page of the cliclavoro website. At the top, there is a navigation bar with the logo 'cliclavoro' and several menu items: 'Focus On', 'Guide', 'Barometro del lavoro', 'Concorsi', and 'News'. A search bar labeled 'CERCA SPORTELLO' is located on the right. Below the navigation bar, there are five login options, each with a button and a link for more information:

- Accesso con SPID:** Button 'SPID', link 'Maggiori informazioni su SPID Non hai SPID?'
- Accesso con CIE:** Button 'Entra con CIE', link 'Maggiori informazioni su CIE'
- Accesso con eIDAS:** Button 'Login with eIDAS', link 'Maggiori informazioni su eIDAS'
- Accesso Cittadino Estero no eIDAS:** Button 'Utenti Esteri', link 'Recupera la tua password Guida all'accreditamento English Guide'
- Accesso PA:** Button 'Utenti PA', link 'Per maggiori informazioni visita l'URP Online'

Below these options, a message states: 'Puoi chiedere supporto per l'accesso al sistema contattando l'URP Online attraverso il form di assistenza dedicato. Should you need support to access the system please fill in the "Support Form".'

At the bottom of the page, there is a cookie consent banner: 'Utilizzando questo sito accetti l'uso di cookie per analisi e contenuti personalizzati. Approfondisci. Non mostrare più'.

Le comunicazioni obbligatorie con il RUNTS e gli adempimenti telematici

The screenshot displays the SistemaRATIO portal interface. At the top, there is a navigation bar with the logo of the Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali and social media icons. Below this, a grid of 16 service icons is presented, each with a corresponding label in a blue button. The services include:

- DIMISSIONI VOLONTARIE
- COMUNICAZIONE DISABILI PA
- SGRAVI CDS ONLINE
- ABILITAZIONE CDL
- RICONOSCIMENTO TITOLO ESTERO
- FORMAZIONE A DISTANZA
- MINORI STRANIERI NON ACCOMPAGNATI
- REGISTRO ASSOCIAZIONI
- RISTORI ENTI TERZO SETTORE
- COMUNICAZIONI OBBLIGATORIE
- UNIMARE
- PROSPETTO INFORMATIVO DISABILI
- RUNTS
- ETS FONDO SVILUPPO E COESIONE
- RISTORI ETS 20 MILIONI

The bottom of the screenshot shows the Windows taskbar with the search bar, system tray, and date/time (13:21, 22/02/2023).

Le comunicazioni obbligatorie con il RUNTS e gli adempimenti telematici

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali

RUNTS Registro Unico Nazionale Terzo Settore

MASSIMO PISCETTA

Benvenuto MASSIMO PISCETTA

Il portale dedicato di presentazione delle richieste all'ufficio del RUNTS è predisposto per fornire visibilità immediata degli strumenti e delle funzionalità a te dedicate. Attraverso il portale potrai iscrivere un nuovo ente, richiedere modifiche, depositare atti e bilanci. Al centro della pagina trovi le pratiche che hai già inviato o quelle ancora in bozza. Inoltre, nel menù a sinistra, ci sono le principali funzionalità per utilizzare la piattaforma. Buon lavoro!

Consulta la lista degli enti sul portale pubblico RUNTS

[Lista Enti pubblicati](#)

Inserisci ente

PRATICHE INVIATE		
Ente	Stato	Data
ASSOCIAZIONE DI VOLONTARIATO ORGANIZZAZIONE DI VOLONTARIATO	Pratica iscritta	10/02/2023

[VISUALIZZA TUTTE](#)

BOZZE		
Ente	Codice fiscale	Data
[REDACTED]	[REDACTED]	23/01/2023
[REDACTED]	[REDACTED]	19/01/2023

[VISUALIZZA TUTTE](#)

È un servizio realizzato da IC

15°C. Preval. nuvol. 13:22 22/02/2023

Le comunicazioni obbligatorie con il RUNTS e gli adempimenti telematici

The screenshot displays the RUNTS (Registro Unica Nazionale Terzo Settore) web interface. The main content area shows a form titled "Tipo richiesta" (Request type) with five options: "Iscrizione" (Registration), "Variazione" (Modification), "Cancellazione" (Cancellation), "Deposito Bilancio" (Balance Sheet Deposit), and "Cinque per mille" (Five per mille). The "Iscrizione" option is selected. Below this, the "Specifica ente" (Specify entity) section contains two input fields: "Codice Fiscale*" (Tax Code) and "Denominazione Ente*" (Entity Name). The "Proseguì" (Continue) button is highlighted in blue. The interface includes a sidebar with navigation icons for Home, Richiedi (Request), Lista Pratiche (List Practices), Messaggi (Messages), and Feedback. The top navigation bar shows the user's name "MASSIMO PISCETTA" and a notification bell icon. The bottom of the screen shows the Windows taskbar with the date "22/02/2023" and time "13:22".

Volontariato e Costi Figurativi

Lavoro e Volontariato



incompatibilità



Non può essere retribuito

Solo rimborsi spese (no forfettarie)

A piè di lista

Autocertificazione

Limiti:

€ 10,00 /giorno

max € 150,00/mese

Rapporto di lavoro subordinato, autonomo e ogni altro rapporto di lavoro retribuito

I limiti e le condizioni devono essere preventivamente stabilite dall'ente medesimo.

Volontario e Incompatibilità

Vi è **incompatibilità generale** tra la **risorsa umana volontaria** e **risorsa umana retribuita**.

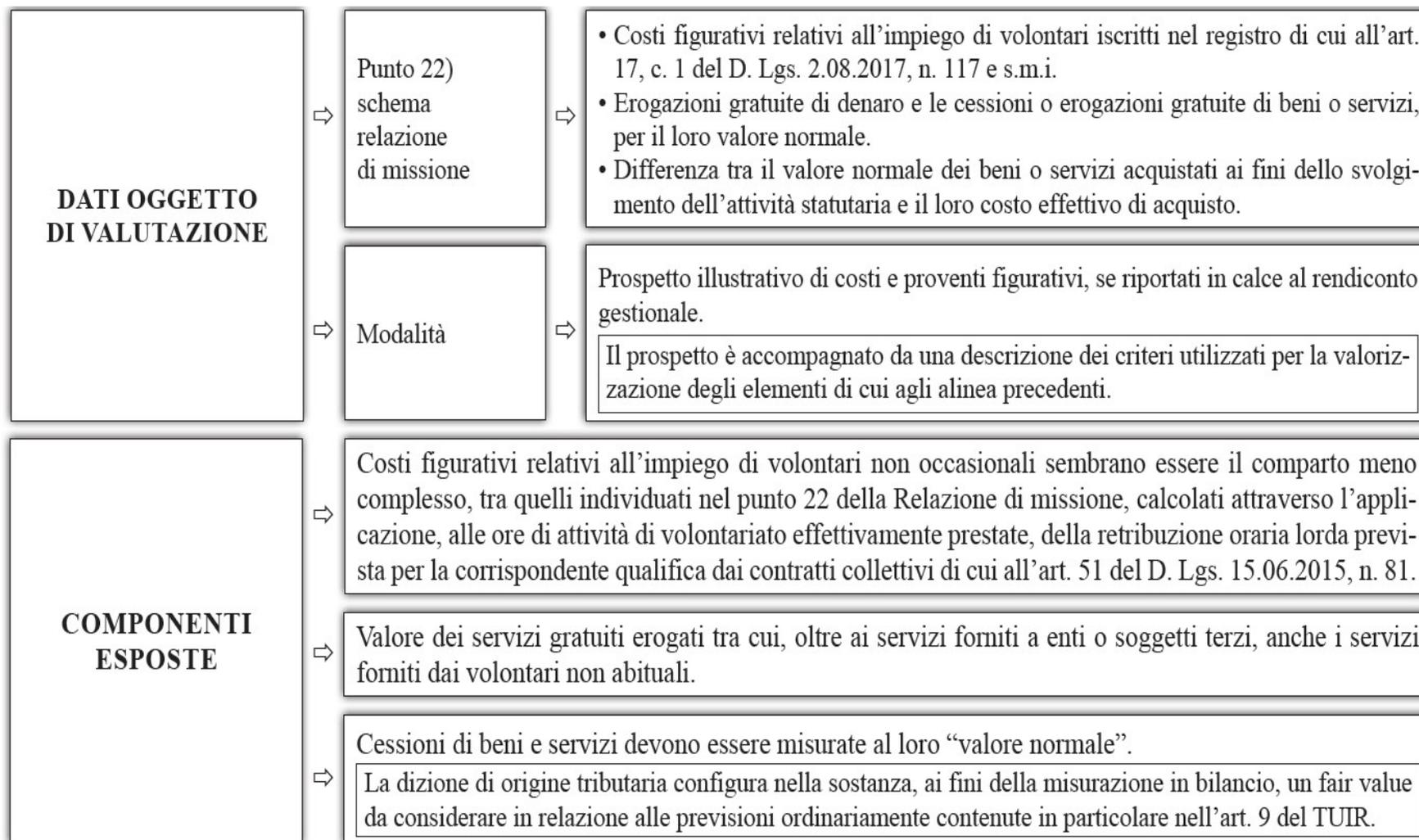
Non si considera volontario l'associato che esercita gratuitamente una carica sociale o che occasionalmente coadiuvi gli organi sociali nello svolgimento delle loro funzioni.

L'art 17 del D. Lgs. 117/2017 prevede l'obbligo di iscrivere in apposito registro i volontari che svolgano la loro attività in modo non occasionale.

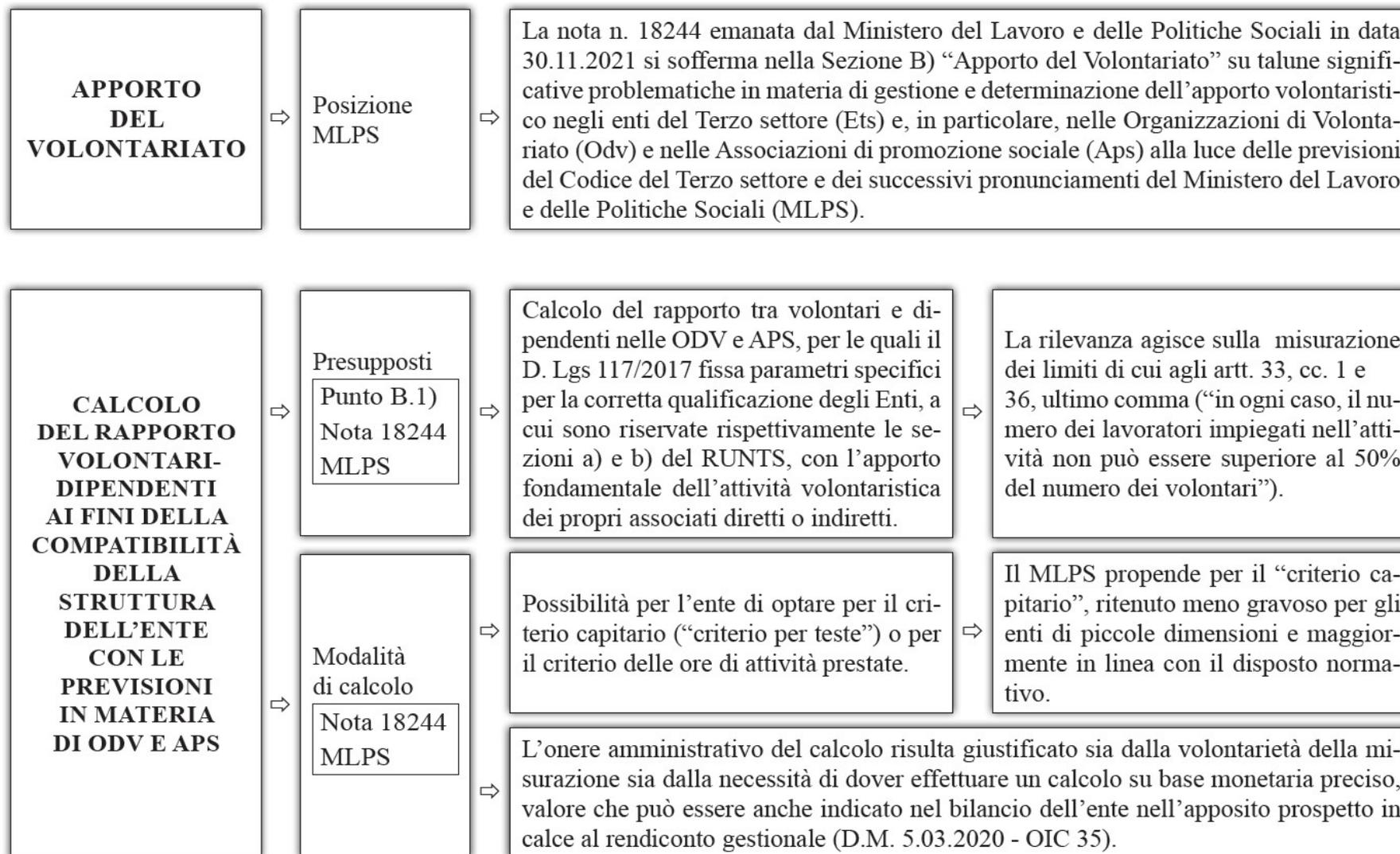
Fermo il principio che **ogni attività oggettivamente individuabile come prestazione di lavoro si presume effettuata titolo oneroso**. La presunzione trova il limite nella prova contraria che incombe sull'ente che dovrà dimostrare l'esistenza di una delle cause giustificatrici della gratuità del rapporto.

Per questo motivo è consigliabile formalizzare la qualifica di operatore volontario acquisendo preventivamente una dichiarazione del prestatore in cui motiva le finalità solidaristiche perseguite e che giustificano il rapporto di volontariato.

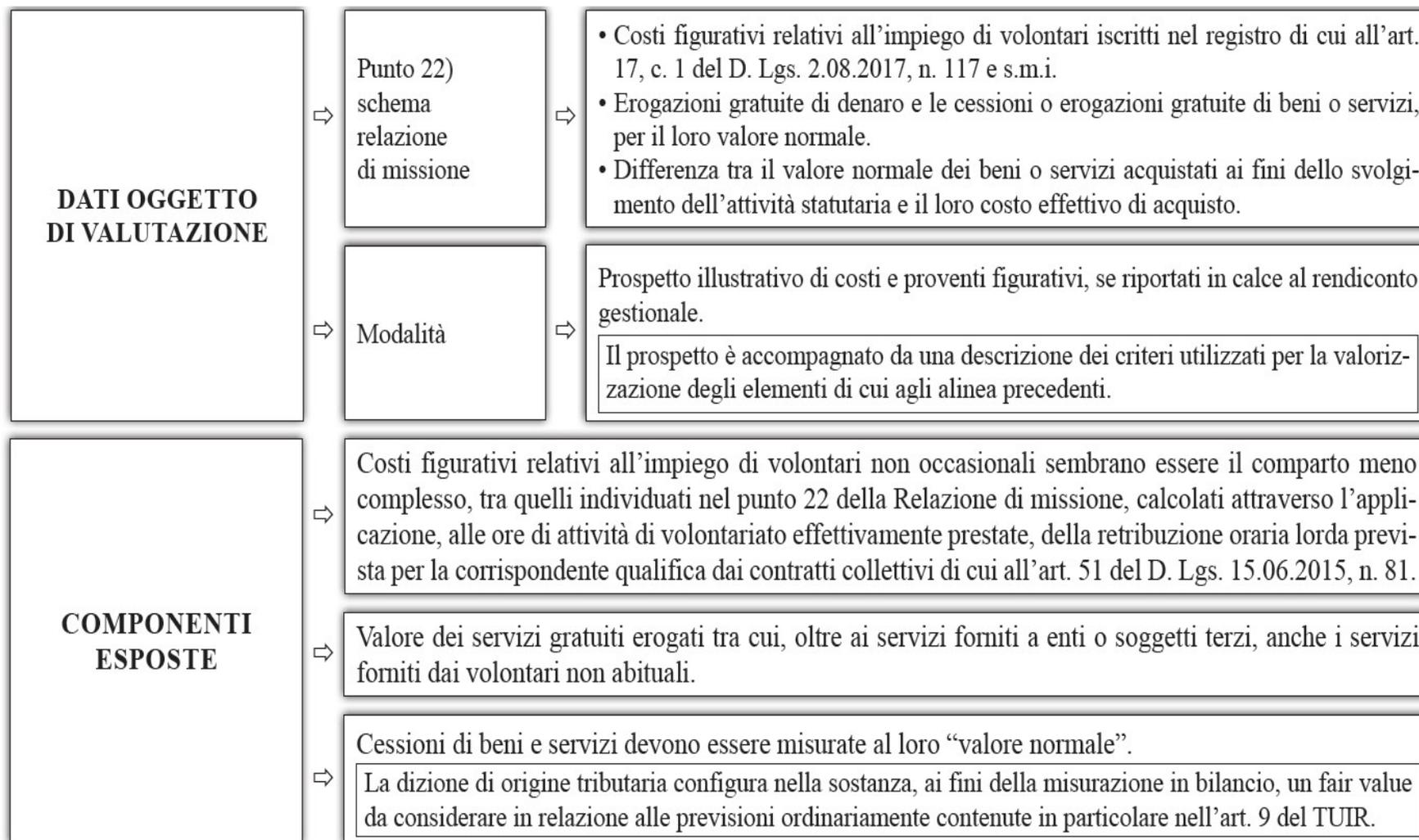
Il Bilancio degli ETS e i componenti figurativi



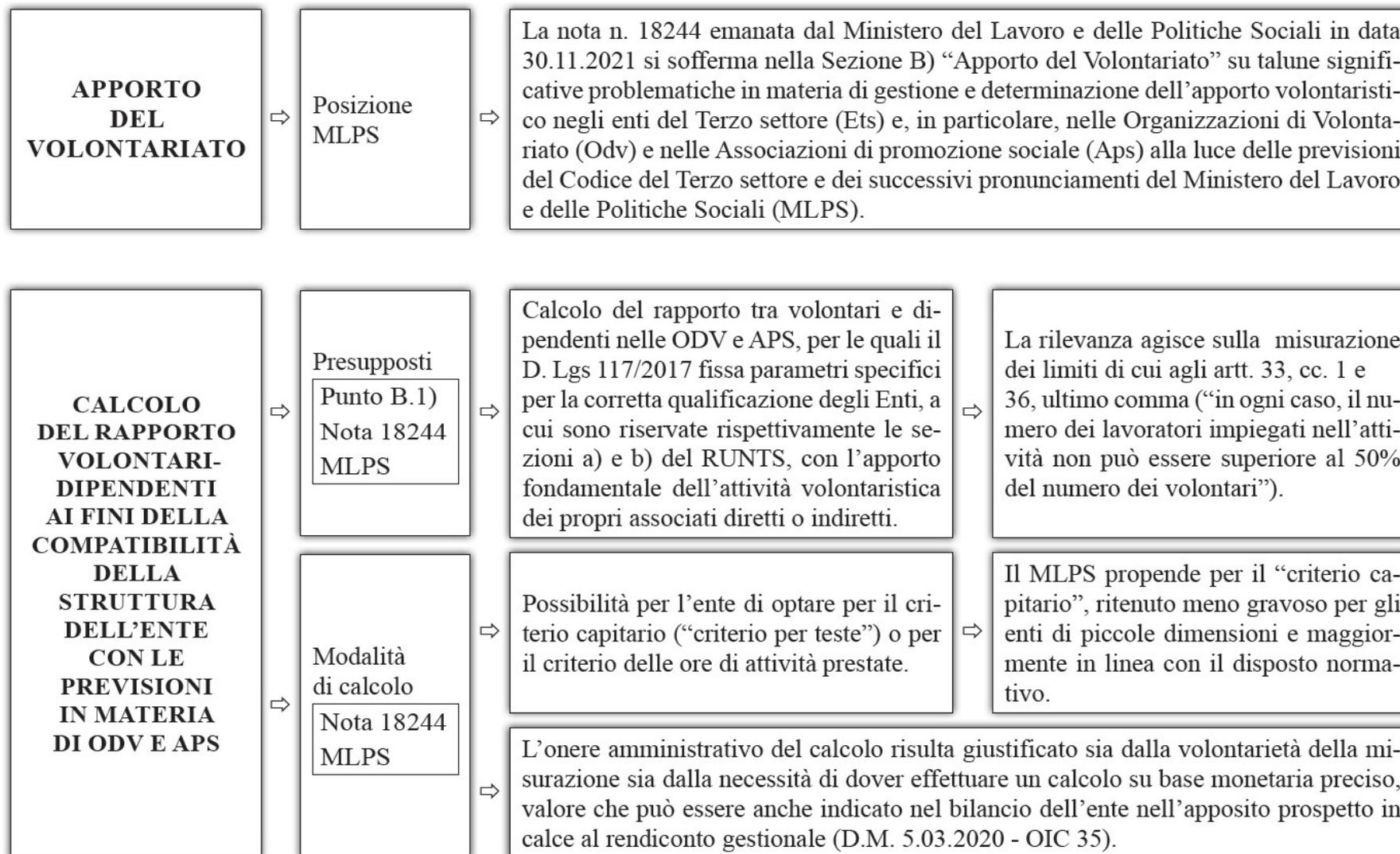
Il Bilancio degli ETS e i componenti figurativi



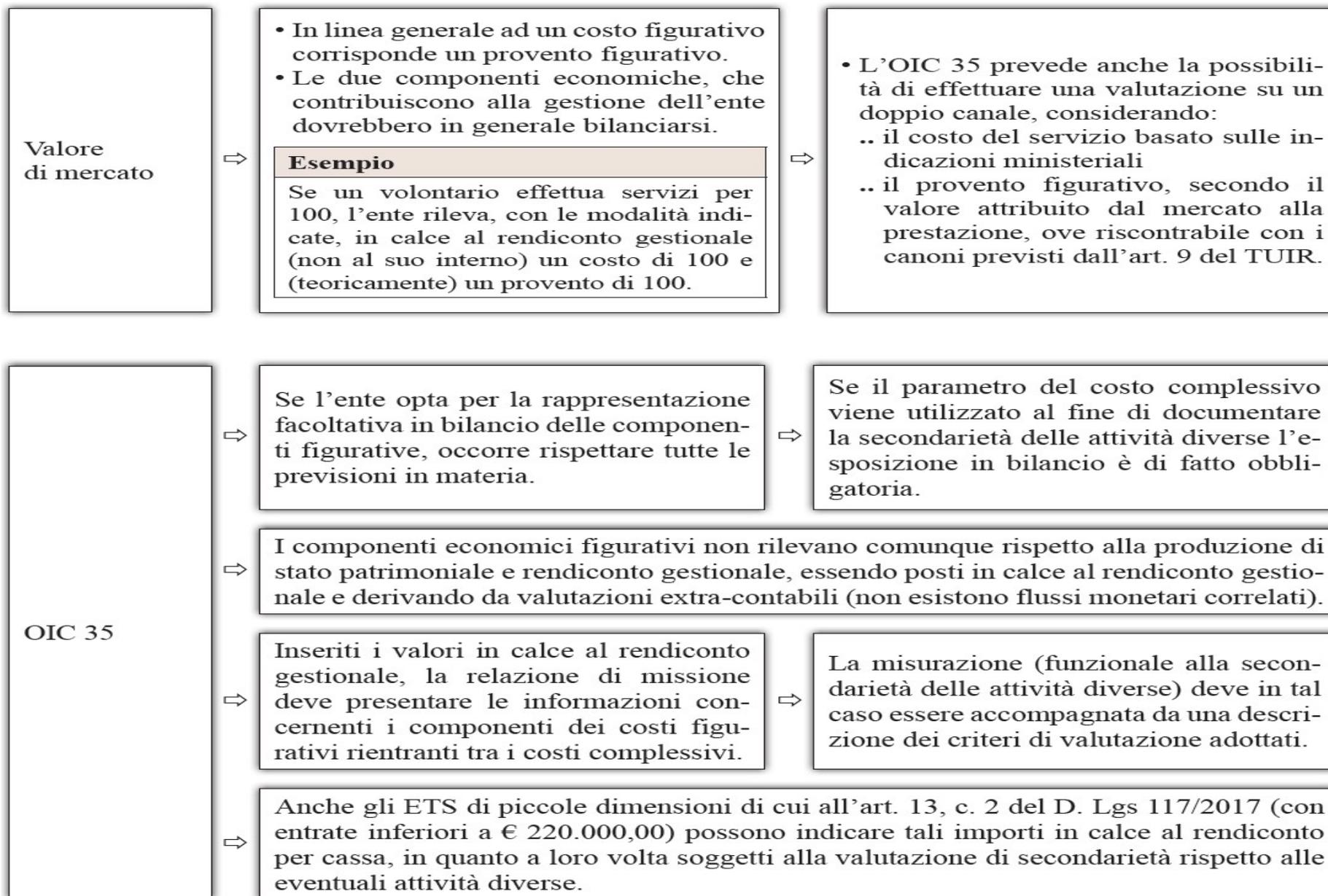
Il Bilancio degli ETS e i componenti figurativi



Il Bilancio degli ETS e i componenti figurativi



Il Bilancio degli ETS e i componenti figurativi

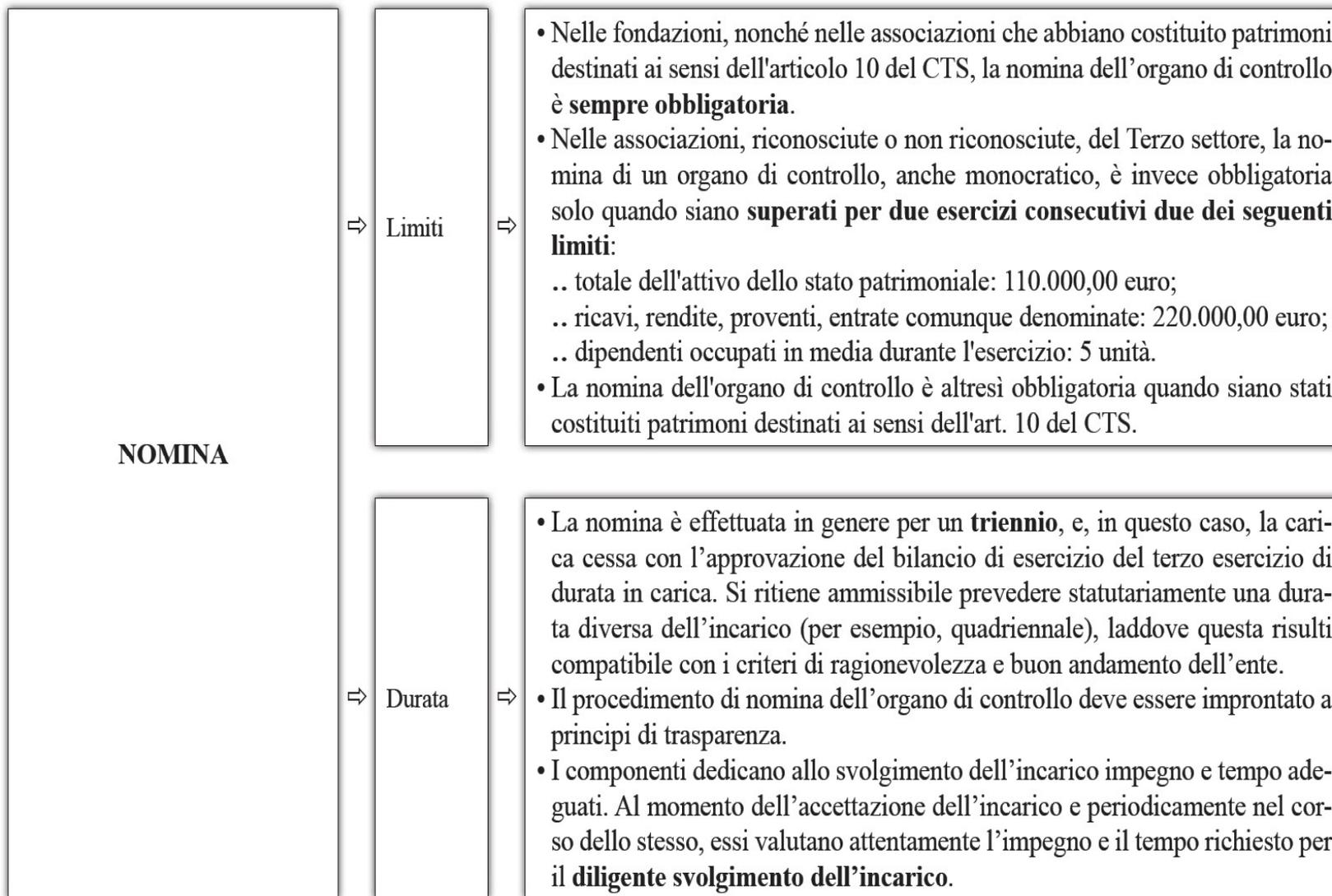


ETS: Organo di Controllo e di Revisione

1 - Obblighi e Competenza

Competenza e previsioni statutarie

COMPOSIZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none">• Il numero dei componenti dell'organo di controllo è stabilito dall'atto costitutivo e/o dallo statuto.• Almeno un componente dell'organo di controllo è scelto fra soggetti in possesso dei requisiti di professionalità stabiliti dalla legge e dallo statuto. Nel caso di organo monocratico i predetti requisiti devono esser posseduti dall'unico componente.• L'organo di controllo, qualora incaricato anche della revisione legale, è integralmente costituito da revisori legali iscritti all'apposito registro.
REQUISITI DELL'ORGANO DI CONTROLLO	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none">• L'organo di controllo può essere monocratico o composto da più membri. Si ritiene preferibile che l'organo di controllo sia costituito da almeno 3 membri.• Il componente dell'organo monocratico o almeno uno dei componenti dell'organo collegiale dovrà esser scelto:<ul style="list-style-type: none">.. fra gli iscritti:<ul style="list-style-type: none">♦ nella sezione A Commercialisti dell'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;♦ nell'albo degli Avvocati;♦ nell'albo dei Consulenti del lavoro;.. fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche;.. fra gli iscritti nel registro dei revisori legali;.. deve essere munito dei requisiti di indipendenza, secondo le disposizioni di legge previste per le società di capitale.• Le funzioni svolte dai componenti dell'organo non mutano in ragione dei titoli professionali posseduti.• Qualora all'organo di controllo sia demandato l'espletamento della revisione legale dei conti, tutti i componenti (o l'unico componente nel caso di organo monocratico) devono essere iscritti nel registro dei revisori legali.• Ulteriori requisiti di professionalità possono essere stabiliti dallo statuto.• Si ritiene che l'assemblea degli associati o l'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, nelle fondazioni, oltre a nominare l'organo di controllo, indichi anche il presidente, quale soggetto di riferimento e di coordinamento dell'organo stesso.• L'atto costitutivo o lo statuto possono prevedere la nomina di:<ul style="list-style-type: none">.. un supplente dotato della professionalità di cui all'art. 2397 c.c. nel caso di organo monocratico;.. due supplenti, di cui almeno uno dotato della professionalità di cui all'art. 2397 c.c., nel caso di organo pluripersonale.



Organo di Controllo – Art. 30 D. Lgs. 117/2017

Nelle Fondazioni è sempre obbligatoria la nomina di un organo di controllo, anche monocratico.

Nelle Associazioni (riconosciute e non riconosciute) l'obbligo di nomina dell'organo di controllo ricorre quando per 2 esercizi consecutivi sono superati 2 dei limiti seguenti:

- .. attivo stato patrimoniale - € 110.000;
- .. entrate comunque denominate - € 220.000;
- .. dipendenti occupati in media - 5 unità (ULA).

L'obbligo cessa se per 2 esercizi consecutivi nessuno dei limiti è superato o ne viene superato solo 1.

Quando è costituito un patrimonio destinato a uno specifico affare esiste sempre l'obbligo di nomina dell'organi di controllo.

Relativamente alla normativa applicabile, il Codice del Terzo Settore chiarisce come ai componenti dell'organo di controllo dell'ente si applichi l'art. 2399 CC in relazione ad eventuali cause di ineleggibilità e di decadenza dalla carica.

L'organo monocratico o almento un membro in caso di organo collegiale deve essere scelto tra le categorie di soggetti previste dal c. 2, art. 2397 C.C. cioè i revisori dei conti iscritti nell'apposito registro o fra gli iscritti negli albi professionali previsti da un apposito decreto del Ministro della giustizia oppure fra i professori universitari di ruolo in materie economiche o giuridiche.

**VALUTAZIONI
IN ORDINE ALLA
COMPOSIZIONE
DELL'ORGANO
COLLEGIALE**



- Nella prima riunione e con periodicità annuale l'organo di controllo pluripersonale valuta, sulla base delle dichiarazioni rese dai suoi componenti e delle informazioni comunque disponibili, la composizione dello stesso, verificando in particolare **il rispetto dei requisiti di indipendenza previsti dalla legge e dallo statuto.**
- Ai fini di tali valutazioni, i componenti dell'organo di controllo, una volta eletti o quando ricorrano variazioni, comunicano per iscritto agli altri componenti le pertinenti informazioni complete e aggiornate.
- Il componente l'organo monocratico, prima di accettare l'incarico e con periodicità annuale, accerta la sussistenza e la permanenza in capo a sé stesso dei requisiti di incompatibilità, della indipendenza e professionalità.

**NORME
DI COMPORTAMENTO**



- Nello svolgimento della propria attività di vigilanza e monitoraggio sull'attività dell'ente, sul rispetto dei limiti previsti dal D.Lgs. 117/2017 e sul conseguimento dello scopo di interesse generale, l'organo di controllo deve attenersi alle norme di comportamento specificamente emanate dal CNDCEC, aggiornate con riferimento agli ETS nella loro versione del dicembre 2020.

Organo di Controllo – Art. 30 D.Lgs 117/2017

Nomina, incompatibilità e cessazione dei componenti dell'organo di controllo	1.1 (artt. 30 c. 5 e 6, 3 c. 2 CTS [2397, 2399 c.c.]) composizione dell'organo
	1.2 (artt. 30 c. 1-4 e 8, 3 c. 2 CTS) nomina e accettazione
	1.3 (artt. 30 c. 5, 3 c. 2 CTS [2382, 2399 c.c.]) indipendenza
	1.4 (art. 3 c. 2 CTS [2233, 2402 c.c.]) retribuzione
	1.5 (artt. 30 c. 1-3, 3 c. 2 CTS [2380, 2399, 2400, 2404, 2405, 2406 c.c.]) cessazione dall'ufficio
	1.6 (artt. 30 c. 5 e 6, 3 c. 2 CTS [2403, 2407 c.c.]) passaggio di consegne
	1.7 (art. 3 c. 2 CTS [2401 c.c.]) sostituzione
Funzionamento dell'organo di controllo	2.1 (art. 3 c. 2 CTS [2404 c.c.]) funzionamento
	2.2 (art. 3 c. 2 CTS [2399, 2403 bis c.4 c.c.]) utilizzo di propri dipendenti e ausiliari
	2.3 (artt. 15 c. 1, 3 c. 2 CTS [2403 bis c. 4, 2404 c. 3, 2421 c.c.]) libro delle adunanze e delle deliberazioni
Doveri dell'organo di controllo	3.1 (art. 15/42, D.Lgs. 231/2007) obblighi antiriciclaggio
	3.2 (artt. 5,6,7,8,14 CTS) caratteristiche e modalità dell'attività di vigilanza
	3.3 (artt. 5,6,7,8,14,24,30, 3 c. 2 CTS [2391, 2391 bis, 2403 c. 1 c.c.]) vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto
	3.4 (artt. 30 c. 7, 3 c. 2 CTS [2391, 2403 c. 1, 2409, 2475 ter c.c.]) vigilanza sul rispetto dei principi di corretta amministrazione nonché sull'effettivo perseguimento delle finalità dell'ente
	3.5 (artt. 30, 3 c. 2 CTS [2403 c. 1 c.c.]) vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento dell'assetto organizzativo
	3.6 (artt. 30, 3 c. 2 CTS [2403 c. 1 c.c.]) vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema di controllo interno
	3.7 (artt. 30, 3 c. 2 CTS [2403 c. 1 c.c.]) vigilanza sull'adeguatezza e sul funzionamento del sistema amministrativo - contabile
	3.8 (artt. 13, 48 c. 3, 3 c. 2 CTS) vigilanza in ordine al bilancio di esercizio
	3.9 (art. 14 c. 1 CTS) attività inerenti al monitoraggio delle finalità e alla rendicontazione sociale
	3.10 (art. 22 c. 4 CTS) vigilanza sulla conservazione del patrimonio minimo
	3.11 (artt. 9, 22 c. 5, 45,49,91 CTS) scioglimento ed estinzione dell'ente

Organo di Controllo – Art. 30 D.Lgs 117/2017

Partecipazione alle riunioni degli organi dell'ente	4.1 (artt. 24, 30, 3 c. 2 CTS [2366, 2368, 2369, 2375, 2376, 2377, 2378, 2405, 2779 ter c.c.]) partecipazione all'assemblea degli associati
	4.2 (artt. 26,27,28,29,30, 3 c. 2 CTS [2381, 2388, 2403, 2405, 2406, 2475 ter c.c.]) partecipazione alle riunioni dell'organo di amministrazione
Acquisizione di informazioni, ispezioni e rapporti con gli altri organi dell'ente	5.1 (artt. 30 c. 8 e 3 c. 2 CTS [2403 bis c.c.]) atti di ispezione e controllo
	5.2 (artt. 30 c. 8 e 3 c. 2 CTS [2381, c. 5, 2391, 2403 bis c. 2 c.c.]) acquisizione di informazioni dall'organo di amministrazione
	5.3 (art. 31, CTS art. 13 D.Lgs. 39/2010 [2409 septies c.c.]) scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale
	5.4 (artt. 30 c. 6, 3 c. 2 CTS [2403 c.c.]) rapporti con la funzione di controllo interno
	5.5 (art. 3 c. 2 CTS [2359, 2403 bis c. 2 e 3 c.c.]) rapporti con gli organi di controllo degli enti e delle società direttamente o indirettamente controllate
	5.6 (art. 22 c. 5 CTS, art. 20 D.M. 15.09.2020 [2630, 2406 c. 1 c.c.]) attività dell'organo di controllo in caso di omissione degli amministratori
Denuncia di fatti censurabili e di gravi irregolarità: azione di responsabilità	6.1 (art. 3 c. 2 CTS [2406,2408 c.c.]) potere di convocazione dell'assemblea degli associati
	6.2 (art. 29 CTS [2403, 2406 bis, 2406, 2408, 2409 c.c.]) riscontro di fatti censurabili
	6.3 (art. 29 CTS [2408 c.c.]) denuncia ex art. 2408 c.c.
	6.4 (art. 29, 3 c. 2 CTS [2409 c.c.]) denuncia ex art. 2409 c.c.
	6.5 (artt. 28, 3 c. 2 CTS [2393,2393 bis, 2394,1394 bis, 2395, 2396, 2407 c.c. e 15 D.Lgs n. 39/2010]) azione di responsabilità
Relazione dell'organo di controllo	7.1 (artt. 13, 14, 29, 30, 31, 3 c. 2 CTS [2423 c. 4, 2429 c. 1 e 2 c.c.]) Struttura e contenuto della relazione all'assemblea degli associati
	7.2 (art. 14, 30 c. 7 CTS) relazioni e attestazioni da includere nel bilancio sociale
	7.2.1 (art. 30 c. 7 CTS, D.M. 4.09.2019) struttura e contenuto della relazione sul monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale
	7.2.2 (Art. 30, c. 7, CTS; art. 14, c. 1, CTS; D.M. 4.09.2019) struttura e contenuto dell'attestazione di conformità del bilancio sociale

Organo di Revisione – Art. 31 D. Lgs. 117/2017

Nelle Associazioni (riconosciute e Non riconosciute) e nelle Fondazioni l'obbligo di nomina dell'organo di revisione ricorre quando per 2 esercizi consecutivi sono superati 2 dei seguenti limiti:

- .. attivo stato patrimoniale - € 1.100.000;
- .. entrate comunque denominate - € 2.200.000;
- .. dipendenti occupati in media - 12 unità (ULA).

L'obbligo cessa se per 2 esercizi consecutivi non è superato alcun limite o ne è superato solo 1.

Quando è costituito un patrimonio destinato a uno specifico affare specifico esiste sempre l'obbligo di nomina dell'organo di revisione.

La nomina del revisore legale è obbligatoria anche quando, nel caso di enti dotati di personalità giuridica, siano stati costituiti patrimoni a destinazione specifica, ai sensi dell'art. 10 del D. Lgs. 117/2017.

Per la gestione della revisione valgono le norme e le incompatibilità previste ordinariamente per il mondo delle imprese dal D. Lgs. 39/2010, da ritenere applicabile anche agli ETS.

L'art. 30 del Codice del Terzo Settore

D.Lgs 105/2018

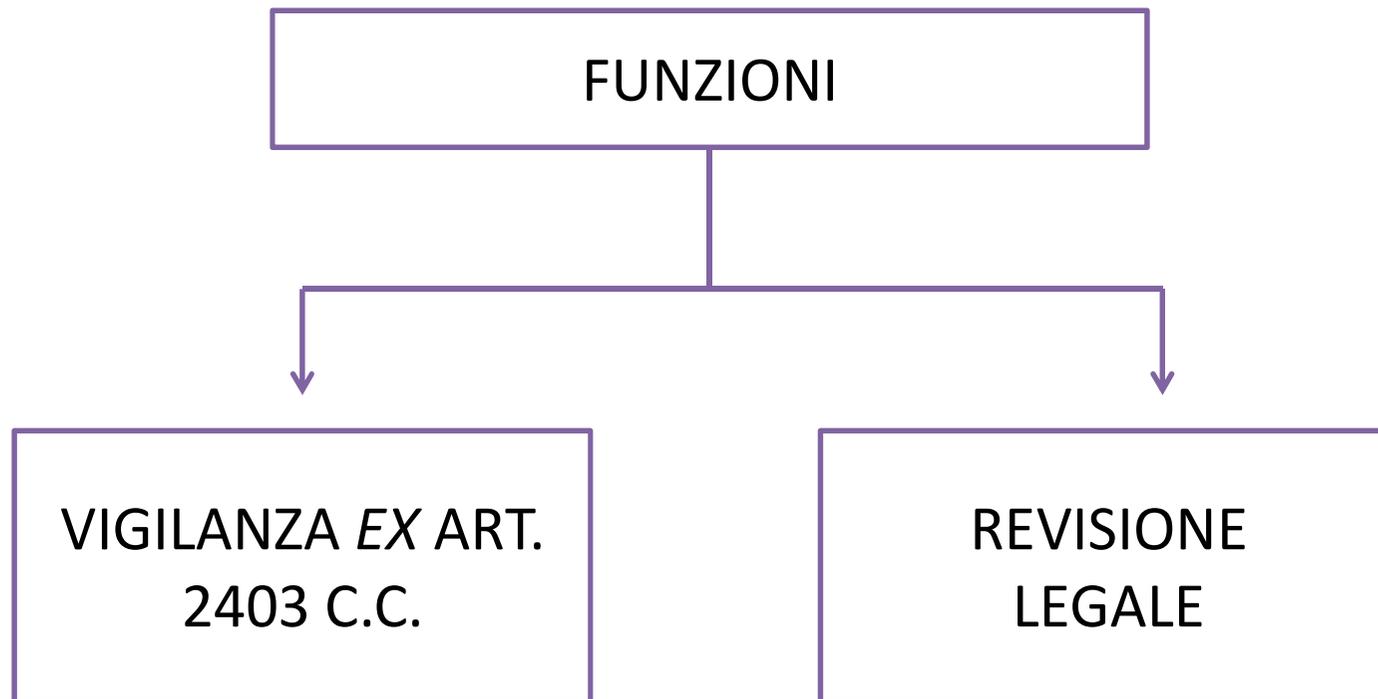
c.6) l'organo di controllo può esercitare inoltre, al superamento dei limiti di cui all'art. 31, c 1, la revisione legale dei conti.

In tal caso l'organo di controllo è costituito da revisori legali iscritti nell'apposito registro

D.Lgs. 105/2018: NON inserisce formalmente la necessità di previsione statutaria (prevista dal DPCM), comunque consigliabile per analogia alle norme relative alle società di capitali

2 - Sindaci e Revisori: Funzioni diverse

LO SVOLGIMENTO DELLE FUNZIONI DI CONTROLLO NELLE SOCIETA'



PECULIARITA' DIVERSE DELLE DUE FUNZIONI

Norma 3 cndcec



PECULIARITA' DIVERSE DELLE DUE FUNZIONI

OBIETTIVO DELLA REVISIONE

ACQUISIRE

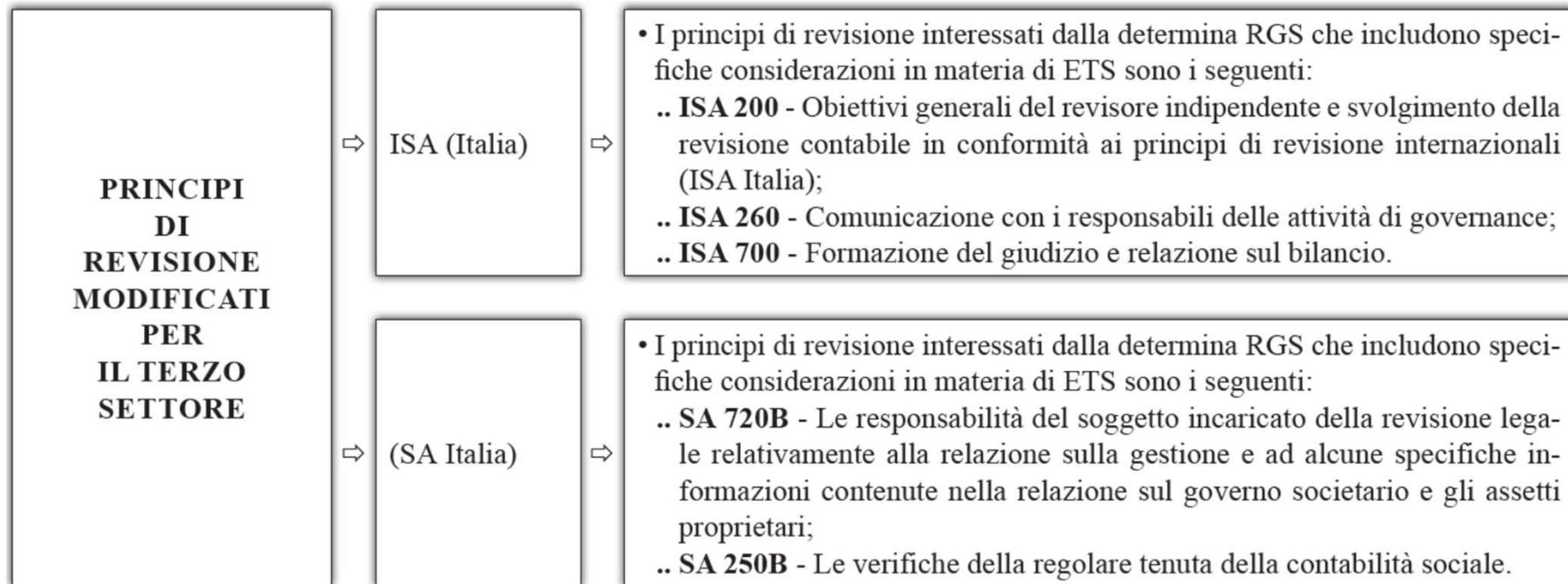
ELEMENTI PROBATIVI APPROPRIATI E SUFFICIENTI
AL FINE DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO SUL BILANCIO



- RAGIONEVOLE CERTEZZA
- ERRORI SIGNIFICATIVI

PRINCIPI DI REVISIONE ISA ITALIA

Le modifiche agli ISA Italia per la revisione agli ETS



NOVITA' IN MATERIA DI RELAZIONE DI REVISIONE

modifica l'**articolo 14 del decreto legislativo n. 39/10** in materia di revisione legale. La norma prevede ora che il giudizio del revisore sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio riguarda anche la conformità alle norme di legge. Inoltre, il giudizio contiene una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono fornite indicazioni sulla natura di tali errori.



**ANNUNCIATA IL 17 FEBBRAIO LA MODIFICA DEL
PRINCIPIO DI REVISIONE ISA 720-B
CON DECORRENZA DAI BILANCI 2016
PRINCIPIO DI SCALABILITA' DEGLI OBBLIGHI**

NOVITA' IN MATERIA DI RELAZIONE DI REVISIONE

PRINCIPIO DI REVISIONE (SA Italia) 720B

**LE RESPONSABILITA' DEL SOGGETTO INCARICATO DELLA REVISIONE LEGALE
RELATIVAMENTE ALLA RELAZIONE SULLA GESTIONE E AD ALCUNE SPECIFICHE
INFORMAZIONI CONTENUTE NELLA RELAZIONE SUL GOVERNO SOCIETARIO E GLI
ASSETTI PROPRIETARI**

(In vigore per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1°
luglio 2016 o successivamente)



**ADOTTATO SOLO IL 15 GIUGNO 2017 E QUINDI
APPLICATO PER LA PRIMA VOLTA IN SEDE DI
RELAZIONE AL BILANCIO RELATIVO AL 2017**

NOVITA' IN MATERIA DI RELAZIONE DI REVISIONE



DECRETO LEGISLATIVO 17 luglio 2016, n. 135.

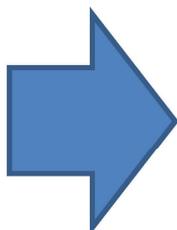
Attuazione della direttiva 2014/56/UE che modifica la direttiva 2006/43/CE concernente la revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati.

Art. 17.

Relazione di revisione e giudizio sul bilancio e responsabilità

1. Gli articoli 14 e 15 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, sono sostituiti dai seguenti:
2. La relazione, redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'articolo 11, comprende:

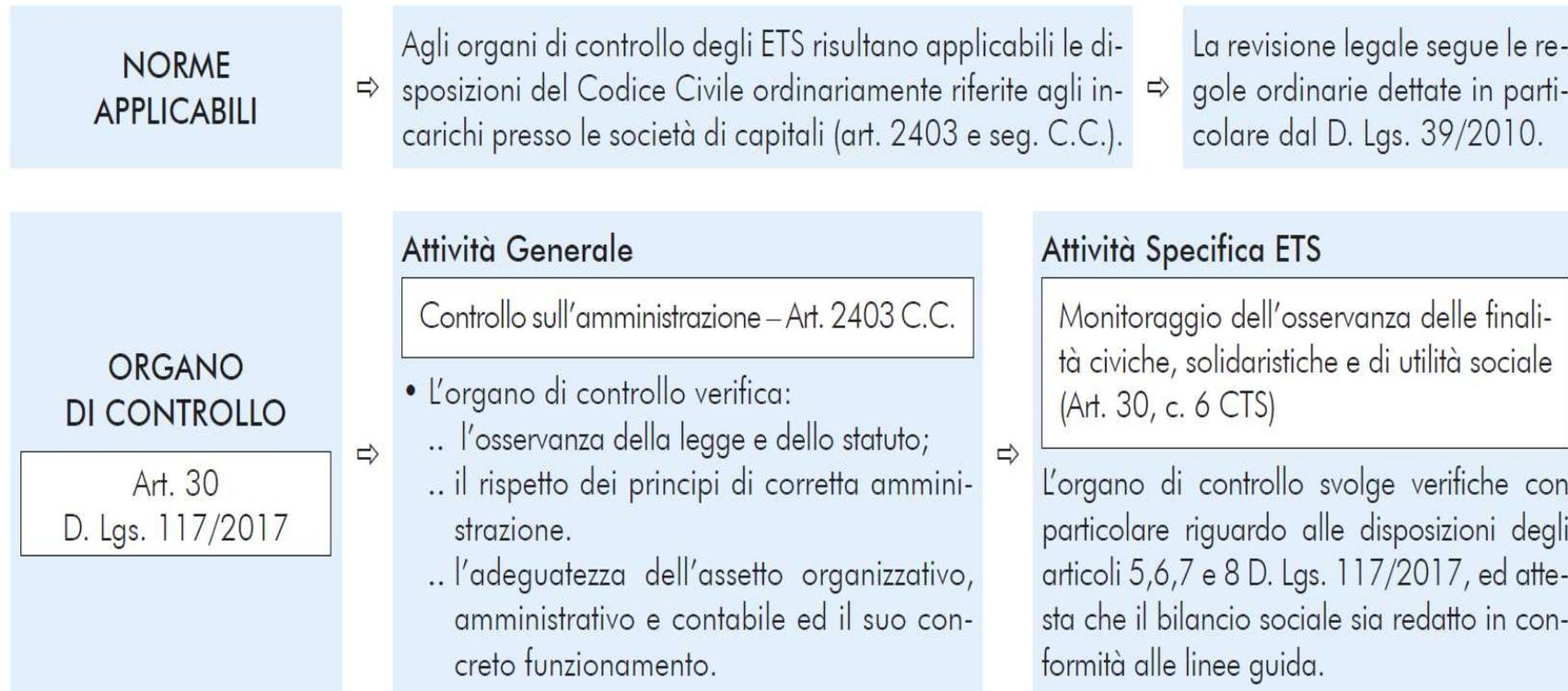
f) una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale;



ENTRATA IN VIGORE DAL BILANCIO RELATIVO AL 2017

3 - Sindaci e Revisori: Verifiche specifiche

Organo di Controllo – Art. 30 D.Lgs 117/2017



Organo di controllo

- È tenuto a valutazioni costanti inerenti:
 - .. verifiche contabili (regolarità, corrispondenza libri, contabilizzazione separata attività ex art. 5 e art. 6 D. Lgs. 117/2017, correttezza e veridicità bilancio art. 13 e 14 D. Lgs. 117/2017);
 - .. verifiche statutarie ed amministrative (conformità statuto, mantenimento scopo non lucrativo, congruità azioni dell'ente, adozione assetto adeguato);
 - .. verifiche fiscali (limiti distribuzione utili ed entrate, limiti volontariato, norme e regolamenti adottati, eventuali agevolazioni fruite);
 - .. verifiche finanziarie e patrimoniali (esistenza, consistenza e destinazione del patrimonio, rispetto dei vincoli relativi, destinazione delle risorse);
 - .. verifiche specifiche in relazione al bilancio sociale (imposte dal D.M. 4.7.2019 pubblicato in GU 9.08.2019, n. 186).

Bilancio

Nell'ambito del bilancio, è compito specifico dell'organo di controllo la redazione di una apposita relazione da allegare al bilancio redatto dagli amministratori dell'ente e da sottoporre all'assemblea in occasione dell'approvazione del bilancio stesso, in relazione a quanto previsto dall'art. 13 D. Lgs. 117/2017.

Organo di Revisione – Art. 31 D.Lgs 117/2017

ORGANO DI REVISIONE

Art. 31
D. Lgs. 117/2017



Attività Generale

Revisione legale - Art. 2409 C.C.

- L'organo di revisione verifica:
 - .. la regolare tenuta della contabilità sociale;
 - .. la corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione;
 - .. che il bilancio d'esercizio corrisponda alle risultanze delle scritture contabili ed ai principi di redazione.



Attività Specifica ETS

Monitoraggio dell'impianto contabile (Art. 31 CTS)

L'organo di revisione verifica che la gestione contabile dell'ente risulti conforme in particolare a quanto previsto dagli articoli 13, 14 e 87 del D. Lgs. 117/2017, oltre che aderente alle regole che disciplinano gli enti non commerciali.

L'attività di revisione legale (richiamata dall'art. 2409 C.C.) si sostanzia, invece, nella verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione, oltre che nella verifica che il bilancio d'esercizio corrisponda alle risultanze delle scritture contabili, conformi in particolare a quanto previsto dagli articoli 13, 14 e 87 del D.Lgs 117/2017, e che siano conformi alle regole che li disciplinano. Da qui deriva l'obbligo per l'organo di revisione di esprimere un giudizio sul bilancio d'esercizio.

Organo di revisione

Applicazione delle procedure di controllo contemplate dal D. Lgs. 39/2010, nel rispetto della particolare natura degli ETS.

Verifiche finanziarie e del patrimonio

Infine, la revisione deve essere mirata a verificare la consistenza di cassa e l'esistenza dei titoli di proprietà sociale, nonché il grado complessivo di continuità dell'attività dell'ente, realizzata attraverso la sua accertata sostenibilità. Accanto alle verifiche finanziarie, il revisore deve accertare l'esistenza del patrimonio, la sua consistenza e la sua destinazione ai fini statutari, che deve essere mantenuta anche in fase di liquidazione e devoluzione del patrimoni dell'ente alla sua estinzione.

In questo senso particolare rilievo assume la corretta determinazione del patrimonio netto dell'ente che redige il bilancio non usufruendo delle semplificazioni previste dall'art. 13 D. Lgs. 117/2017 in relazione alle sue dimensioni.

BILANCIO SOCIALE

Art. 14
D. Lgs. 117/2017
Linee Guida GU
9.08.2019, n. 186

⇒

ETS e Imprese Sociali

L'attività di monitoraggio è rivolta anche a tutti quei settori specifici che attribuiscono all'ente stesso la qualifica di ETS, con conseguenti agevolazioni fiscali.

⇒

Verifiche Specifiche

- Esercizio in via esclusiva o principale di una o più attività di cui all'art. 5 CTS.
- Rispetto, nelle attività di raccolta fondi effettuate dall'ente, dei principi di verità, trasparenza e correttezza.
- Assenza dello scopo di lucro e osservanza del divieto di distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione e fondi comunque denominati.

Sull'onere generalizzato le Linee Guida per il Bilancio Sociale (pubblicate nella G.U. 9.08.2019, n. 186) intervengono a precisare in via analitica le finalità delle verifiche, senza tuttavia limitare in alcun modo le responsabilità in capo all'organo di controllo.

In particolare, il decreto prevede che l'attività di monitoraggio sia rivolta anche a tutti quei settori specifici che attribuiscono all'ente stesso la qualifica di ETS, con conseguenti agevolazioni fiscali.

Gli obblighi connessi al bilancio sociale

D.M. 4.07.2019 - Pubblicato in GU 9.08.2019, n. 186

Bilancio Sociale

La struttura e il contenuto (paragrafo 6)

MONITORAGGIO ORGANO DI CONTROLLO

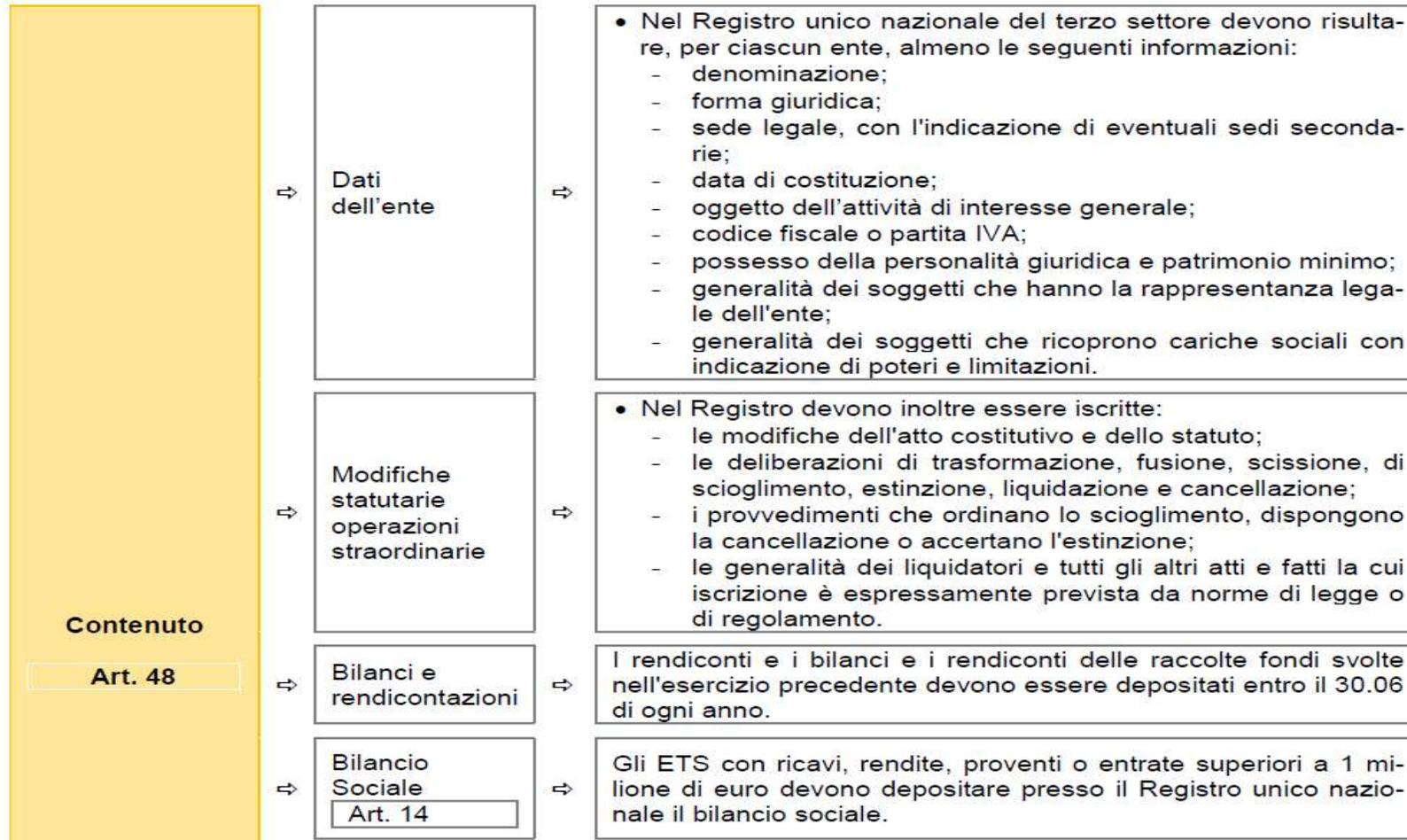
- Osservanza delle finalità sociali relativamente a:
 - .. esercizio attività art. 5 in via esclusiva o prevalente e rispetto limiti di cui al decreto per “attività diverse” ex art. 6 CTS;
 - .. attività di raccolta fondi ex art. 7 CTS, nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza;
 - .. assenza scopo di lucro e rispetto divieto distribuzione utili, con destinazione patrimonio conforme alle finalità statutarie.

Per quanto riguarda la loro eventuale parte commerciale gli ETS risultano anche interessati dagli obblighi previsti in relazione all'applicabilità agli stessi, desumibile dal testo normativo, del D. Lgs. 14/2019 (meglio noto come Nuovo Codice della Crisi di Impresa), che all'art. 1 recita come la disciplina si riferisca ad ogni "imprenditore che eserciti, anche non a fini di lucro, un'attività commerciale, artigiana o agricola, operando quale persona fisica, persona giuridica o altro ente collettivo, gruppo di imprese o società pubblica, con esclusione dello Stato e degli enti pubblici."

L'estensione della norma agli ETS che svolgono (anche non in via prevalente e non ai fini di lucro) una attività di impresa porterebbe nella pratica gli organi di controllo a interessarsi anche di tutte le verifiche connesse all'adozione dell'assetto adeguato dell'ente, introdotta con la riforma dell'art. 2086 C.C.

4 - La nomina: Procedura e Specificità

Gli ETS – Aspetti Pubblicitari: il RUNTS



Gli ETS – Aspetti Pubblicitari: la nomina

Il termine per la nomina

Recentemente, la Nota 11560 e la precedente pubblicazione del Decreto n. 106 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali hanno aperto la fase operativa del Registro Unico Nazionale.

L'interpretazione ministeriale, rispondendo a un quesito concernente "il termine iniziale dal quale parte il "periodo di osservazione" ("due esercizi consecutivi") avente ad oggetto la verifica del superamento dei limiti dimensionali previsti dagli articoli 30 e 31 del D. Lgs 117/2017, ha evidenziato come dal punto di vista metodologico debba essere osservata l'ipotesi già esplicitata nel documento n. 12604/2017, secondo il quale sono da considerare immediatamente applicabili, a decorrere dall'entrata in vigore del Codice del Terzo Settore, le norme che non presentino un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del registro unico nazionale, ovvero all'adozione di successivi provvedimenti attuativi.

Per questo, sposando il meccanismo, le previsioni in tema di controllo e revisione degli ETS, direttamente derivanti dagli articoli 30 e 31, dovrebbero essere considerate inerenti all'organizzazione interna degli ETS, ed in quanto tali direttamente applicabili.

Ciò non risultando condizionate né all'entrata in funzione del Registro Unico Nazionale né a provvedimenti attuativi di sorta.

Gli ETS – Aspetti Pubblicitari: la nomina

Appare quindi logico uno scenario operativo in cui:

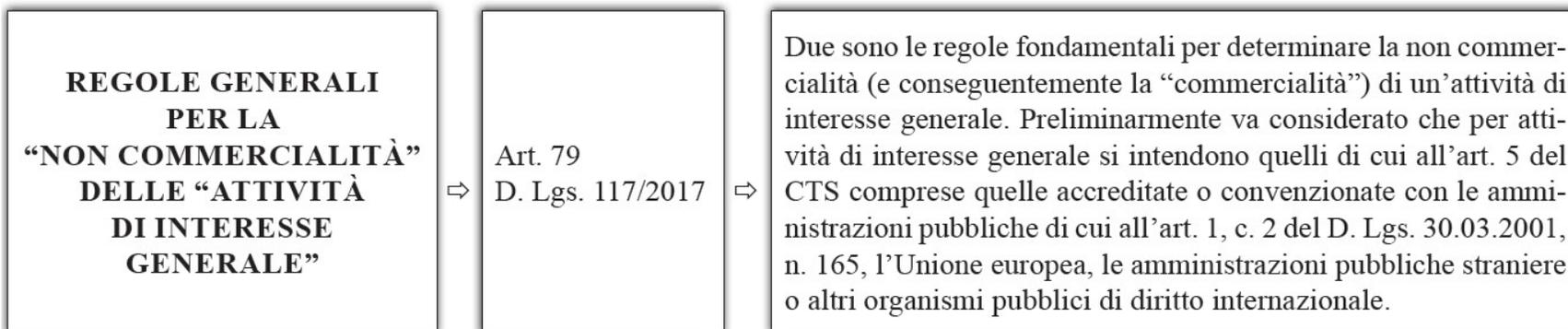
- .. Enti (non ONLUS) soggetti alla nomina dell'organo di controllo in base all'art. 30 CTS possono valutare di effettuare l'adempimento anche in anticipo rispetto al RUNTS, oppure, provvedere in occasione dell'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2020;
- .. Enti (ONLUS) soggetti alla nomina dell'organo di controllo in base all'art. 30 CTS possono valutare di subordinare l'effettuazione della nomina al momento dell'iscrizione al RUNTS, al venir meno delle disposizioni del D.Lgs 460/1997, effettuando la stessa in occasione dell'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2020;
- .. qualsiasi tipo di ente soggetto alla nomina di un organo di revisione in base all'art. 31 del CTS può valutare di effettuare la nomina in occasione dell'approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2020.

Il tutto, ovviamente, fatti salvi tutti i casi in cui l'ente abbia effettuato l'adempimento in precedenza volontariamente o per espresse disposizioni statutarie.

Scenari Fiscali e Agevolazioni

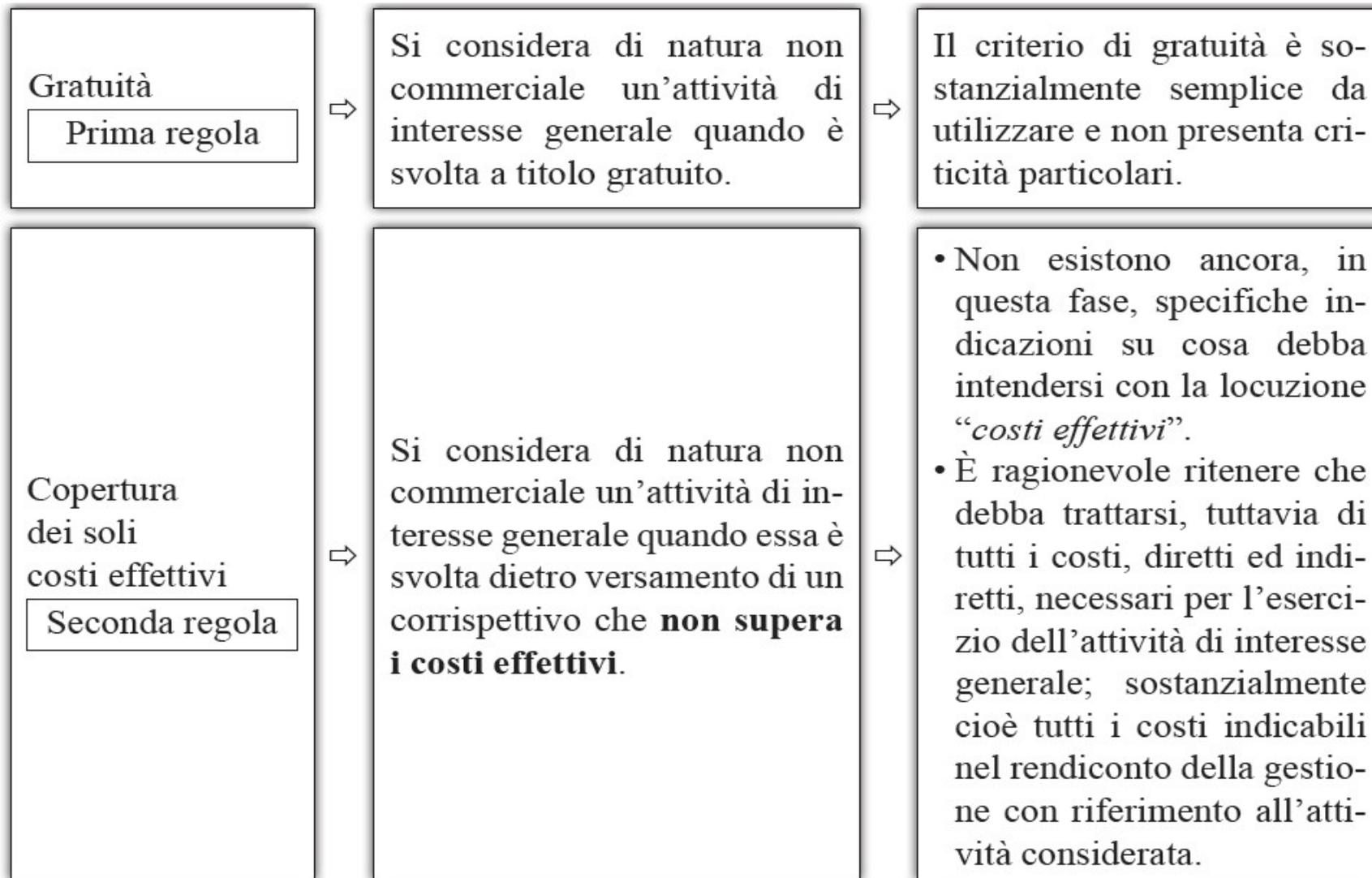
1 - Qualificazione delle entrate e
Commercialità

Classificazione delle Entrate e Valutazioni



PIATTO A NON COMMERCIALE PROVENTI	PIATTO B COMMERCIALE RICAVI
<input type="checkbox"/> Attività di interesse generale svolte nel rispetto del c.2 (attività svolte con modalità non commerciali)	<input type="checkbox"/> Attività di interesse generale non svolte nel rispetto del c.2 (attività svolte con modalità commerciali)
<input type="checkbox"/> Contributi, sovvenzioni liberalità, quote associative	<input type="checkbox"/> ATTIVITA' DIVERSE (non considero le sponsorizzazioni)
<input type="checkbox"/> Valore normale delle cessioni gratuite (proventi figurativi)	

Classificazione delle Entrate e Valutazioni



Qualifica di ente non commerciale discendente dalle modalità di esercizio delle attività

- Il c. 5 dell'art. 79 del CTS costituisce la norma fondamentale per qualificare l'ETS quale "**non commerciale**".
- Tale qualifica è ottenuta se l'ente svolge in via **esclusiva** o **prevalente** le attività di cui all'art. 5 del CTS in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del medesimo, cioè in funzione di ciò che abbiamo definito le "regole generale" e delle "deroghe" alle medesime.
- Il percorso logico è quindi simile a quello previsto per la qualificazione dell'ente non commerciale ai sensi dell'articolo 73 del TUIR (oggetto esclusivo o principale/attività essenziale per il raggiungimento delle finalità/commercialità fiscale o meno dell'attività essenziale), ridefinito, tuttavia, utilizzando i parametri di riferimento che identificano le attività svolgibili dagli ETS.

⇒ Se l'**attività di interesse generale svolta è non commerciale** secondo i criteri di cui ai commi 2 (regola generale) e 3 (deroghe alla regola generale) ed è l'unica attività svolta (cioè quella esclusiva) allora l'ETS si qualifica come "**non commerciale**".

⇒ Se l'ente **svolge più attività** la qualifica di non commercialità è ottenuta ove "prevalentemente" queste siano svolte con criteri di non commercialità. Anche in questo contesto il concetto di prevalenza non è univocamente definito, ma può ipotizzarsi che debba utilizzarsi un criterio di prevalenza in funzione dei proventi realizzati dalle singole attività svolte.

Caratteri generali



- Gli enti del Terzo settore svolgono in via esclusiva o prevalente una o più attività di interesse generale fra quelle elencate nell'art. 5 del Codice del Terzo settore.
 - Lo svolgimento delle attività deve essere dichiarato nello statuto e nella sostanza, oltre che nella forma, deve essere conforme alla normativa di riferimento prevista per ogni specifica attività.
 - Le attività di interesse generale devono essere svolte in modo esclusivo o prevalente. Tale ultima locuzione consente, dunque, lo svolgimento di attività diverse da quelle di interesse generale.
 - Le attività diverse, sono quindi attività che hanno un oggetto differente rispetto a quello delle attività di interesse generale, quest'ultime definite all'art. 5 del Codice.
 - Un'attività diversa non può essere anche attività di interesse generale e viceversa.
- | | |
|----------------|---|
| Esempio | Considerato che un'attività di assistenza sociale è un'attività di interesse generale, ai sensi dell'art. 5, lett. a) del Codice, la stessa non potrà mai essere considerata un'attività diversa, anche se svolta con modalità commerciali. |
|----------------|---|
- Al contrario, un'attività di sponsorizzazione, che non è codificata fra le attività di interesse generale di cui all'art. 5, sarà sempre un'attività diversa.

Attività
diverse



- L'art. 6 del Codice del Terzo settore dispone che gli ETS possono svolgere attività diverse da quelle di interesse generale di cui all'art. 5 purché siano strumentali e secondarie rispetto alle stesse e a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto ne consentano lo svolgimento.
- Sempre l'art. 6 demanda ad un successivo decreto la regolamentazione per lo svolgimento delle attività diverse.
- Il decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali del 19.05.2021, n. 107 attua la delega di cui all'art. 6 definendo e regolamentando lo svolgimento delle attività diverse negli enti del Terzo settore.
- I requisiti necessari sono due:
 - .. l'attività diversa deve essere strumentale rispetto a quella di interesse generale (requisito qualitativo);
 - .. l'attività diversa deve essere secondaria rispetto a quella di interesse generale (requisito quantitativo).

Strumentalità



- Il requisito della strumentalità, definito dall'art. 2 del Decreto 107/2017, si considera soddisfatto quando l'attività diversa, indipendentemente dal suo oggetto, è esercitata per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente.
- La strumentalità non riguarda dunque l'oggetto dell'attività diversa, ma soltanto il suo fine.
- Non deve essere utile all'attività di interesse generale, bensì al perseguimento del fine istituzionale dell'ente.
- In un certo senso possiamo dire che la strumentalità sussiste sempre, infatti, un ETS non può in generale agire se non per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale ed è obbligato ad impiegare a tal fine ogni risorsa a sua disposizione.
- Tutte le attività diverse finiranno quindi per qualificarsi come strumentali.

Secondarietà



- Con riferimento, invece, alla secondarietà delle attività diverse rispetto a quelle di interesse generale, l'art. 3, c. 1, rispettivamente alle lettere a) e b) del Decreto, fornisce due diversi parametri, alternativi tra loro, per valutare la conformità dello svolgimento alla previsione di Legge.
- La verifica deve essere effettuata in ciascun esercizio:
 - .. i ricavi derivanti da attività diverse non devono essere superiori al 30% rispetto alle entrate complessive dell'ente del Terzo settore;
 - .. i ricavi derivanti da attività diverse non devono essere superiori al 66% rispetto ai costi complessive dell'ente del Terzo settore.

La Qualifica dell'Ente

Rilevanza
della qualifica



- La qualifica di ETS non commerciale o commerciale è ovviamente importante e fondamentale. Indicativamente ed intuitivamente alla prima è associato un ampio favore fiscale, mentre alla seconda un trattamento, per il quale pure alcune agevolazioni sono previste, che implica imponibilità dei redditi prodotti anche dallo svolgimento delle attività di interesse generale.
- Inoltre talune norme fiscali del CTS sono espressamente riservate o riferiti ai soli soggetti qualificati come ETS non commerciale; ciò vale in particolare per quanto previsto dagli articoli:
 - .. 80: regime forfetario degli ETS settore non commerciali,
 - .. 87: tenuta e conservazione delle scritture contabili degli ETS,
 - .. 89, c. 7, lett. b): norma con cui si modifica parzialmente il contenuto dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 sostituendo in alcune previsioni l'acronimo ONLUS con la locuzione "Ente del Terzo settore non commerciale.
- Altre norme, come l'art. 13 del CTS in materia di bilanci, richiedono nel caso di ETS commerciali una valutazione se si rientri o meno nella casistica di "enti che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale" modificandosi infatti gli obblighi, in tale caso, sostanzialmente.

**EFFETTI
DELLA “NON
COMMERCIALITÀ”
PER GLI ETS**



- Se l'ETS è qualificabile come non commerciale vale il c. 4 dell'art. 79 del CTS il quale (analogamente al disposto dell'art. 143 del TUIR per gli enti non commerciali regolati dall'art. 73 del medesimo) il quale dispone la non concorrenza alla formazione del reddito di 2 componenti e cioè, in particolare:
 1. dei 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;
 2. i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, c. 2 del D. Lgs. n. 165/2001, per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento di cui all'art. 9, c. 1, lett. g) del D. Lgs. n. 517/1993.
- Questa lettura non è, ovviamente, avallata da alcuna presa di posizione dell'Agenzia delle Entrate e, fra l'altro, non mancano possibilità di interpretare il testo normativo in senso di applicabilità della disposizione a tutti gli ETS e non solo a quelli “non commerciali”.
- L'interpretazione indicata è, tuttavia, quella che pare, in questa fase, maggiormente aderente alla ratio della riforma essendo, fra l'altro, coerente con lo sviluppo argomentativo fornito dall'Agenzia delle Entrate, benché non nel medesimo contesto normativo, dalla Risoluzione n. 70/E del 4.03.2002.

Effetti della NON Commercialità

**EFFETTI
DELLA “NON
COMMERCIALITÀ”
PER GLI ETS
(SEGUE)**



- Il c. 5 bis dell'art. 79 del CTS introduce una **previsione di “non commercialità”** per alcune componenti specifiche di entrata, si tratta di:
 - .. contributi,
 - .. sovvenzioni,
 - .. liberalità,
 - .. quote associative,
- .. 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 alle attività svolte con modalità non commerciali.



- Anche per questa disposizione non sono attualmente chiari i perimetri di applicazione. **Da un lato** dovrebbe interpretarsi che essa sia da **considerare applicabile ai soli ETS non commerciali**; deporrebbe in questo senso la collocazione della norma nel seguito della disposizione (il comma 5 del medesimo articolo 79) con il quale sono definiti gli ETS non commerciali.
- **Tuttavia** il richiamo ai commi 2, 3 e 4 rende complicata una interpretazione sistematica nel senso che si è detto. **Si potrebbe quindi ritenere la norma applicabile a tutti gli ETS**, indipendentemente dalla qualifica commerciale o meno.
- Tale lettura rende tuttavia difficilmente sistematizzabile la norma tanto da dover ritenere necessaria, in questo caso più che in altri l'intervento dell'Agenzia delle entrate senza il quale, sostanzialmente è impossibile assumere una posizione certa.

L'Articolo 79 del CTS

1. Agli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali, si applicano le disposizioni di cui al presente titolo nonché le norme del titolo II del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, in quanto compatibili.

2. Le attività di interesse generale di cui all'articolo 5, **ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche** di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, 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.

2-bis. Le attività di cui al comma 2 si considerano non commerciali **qualora i ricavi non superino di oltre il 5 per cento i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre due periodi d'imposta consecutivi**.

L'Articolo 79 del CTS

3. Sono altresì considerate non commerciali:

le attività di cui all'articolo 5, comma 1, lettera h), se svolte direttamente dagli enti di cui al comma 1 **la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca scientifica** di particolare interesse sociale e 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 cui all'articolo 5, comma 1, lettera h), affidate dagli enti di cui al comma 1 ad **università e altri organismi di ricerca** che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal decreto del Presidente della Repubblica 20 marzo 2003, n. 135;

b-bis) le attività di cui all'articolo 5, comma 1, lettere a), b) e c), **se svolte da fondazioni delle ex istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza**, 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 .

L'Articolo 79 del CTS

5. Si considerano **non commerciali gli enti del Terzo settore di cui al comma 1** che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'articolo 5 in conformità ai criteri indicati nei commi 2 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, **superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali.**

L'Articolo 79 del CTS

4. **Non concorrono, in ogni caso, alla formazione del reddito** degli enti del Terzo settore di cui al comma 5:

a) **i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente** anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

b) **i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche** di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento di cui all'articolo 9, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517, delle attività di cui ai commi 2 e 3 del presente articolo.

L'Articolo 79 del CTS

5-bis. Si considerano entrate derivanti da attività non commerciali i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative dell'ente 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.

5-ter. 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.**

Vale l'art. 87 c. 7 CTS

1) Entro 3 mesi da quando si verificano i presupposti per la qualificazione come ETS Commerciale **tutti i beni devono essere ricompresi nell'inventario** redatto ex art. 15 DPR 600/1973 con obbligo di tenuta delle scritture contabili valide in materia di enti commerciali

2) **Le scritture contabili riferite al periodo infrannuale** dall'inizio del periodo di imposta al momento di variazione della qualifica devono essere eseguite, in deroga alle regole ordinarie, entro 3 mesi

L'Articolo 79 del CTS

6. Si considera non commerciale l'attività svolta dalle associazioni del Terzo settore nei confronti dei propri associati e dei familiari e conviventi degli stessi in conformità alle finalità istituzionali dell'ente.

Non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del Terzo settore le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi.

Si considerano, tuttavia, attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati e dei familiari e conviventi degli stessi verso pagamento di **corrispettivi specifici**, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi a seconda che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.

Corrispettivi: reddito di impresa o reddito diverso in caso di occasionalità

L'Articolo 79 del CTS

Commercialità dell'ETS

- Il c. 5 dell'art. 79 al 2° periodo definisce il principio secondo cui “**indipendentemente dalle previsioni statutarie**” gli ETS assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora:
 - [A] i proventi delle attività di cui all'art. 5, **svolte in forma di impresa non in conformità** ai criteri indicati nei commi 2 (la regola generale) e 3 (le deroghe alla regola generale),
 - [B] **nonché le attività diverse** (di cui all'art. 6 del CTS), **fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione svolte nel rispetto dei criteri** di cui al decreto previsto dall'art. 6 stesso
 superino nel medesimo periodo di imposta le entrate derivanti da attività non commerciali [C].

La commercialità dell'ETS deriva quindi dalla circostanza che la somma delle componenti A+B (al netto delle entrate da sponsorizzazioni) sia maggiore della componente non commerciale C.

[A]	Proventi delle attività di interesse generale svolge con modalità commerciale	+
[B]	Proventi attività diverse al netto delle “sponsorizzazioni” (conforme all'articolo 6 del CTS)	=
Componente commerciale		

Se “**Componente commerciale**” > (è maggiore) dei proventi ed entrate derivanti dall'esercizio delle attività di interesse generali **svolte con criteri di non commercialità allora l'ETS è commerciale**; diversamente l'ETS è non commerciale.

2 – Regimi forfettari per ODV e APS

I riferimenti normativi per ODV, APS e ONLUS

APS – ODV – ONLUS – PRIMA E DOPO LA RIFORMA

	ODV	APS	ONLUS
PRIMA	L. 266/1991	L. 383/2000	Art. 10 D.Lgs. 460/1997
DOPO	Art. 32, 33, 34, 84, 86 D.LGS. 117/2017	Art. 35, 36, 85, 86 D.LGS. 117/2017	X

Art. 9-bis DL 417/1991, conv. con modificazioni, L 66/1992:

Alle associazioni senza fini di lucro e alle associazioni pro loco si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398.

Art. 102 comma 2:

Sono altresì **abrogate** le seguenti disposizioni a decorrere dal termine di cui all'articolo 104, comma 2 (dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea sulle misure fiscali e comunque non prima del periodo di imposta successivo all'operatività del RUNTS):

e) l'articolo **9-bis del decreto-legge 30 dicembre 1991, n. 417**, convertito, con modificazioni, dalla **legge 6 febbraio 1992, n. 66**.

I Regimi Forfettari del CTS L'art. 80 per gli ETS

1. Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, 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, il coefficiente di redditività nella misura indicata nelle lettere a) e b) e aggiungendo l'ammontare dei componenti positivi di reddito di cui agli articoli 86, 88, 89 e 90 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917:

Prestazioni di servizi		Altre attività	
Ricavi fino a 130.000	<u>Coeff. 7%</u>	Ricavi fino a 130.000	<u>Coeff. 5%</u>
Da 130.001 a 300.000	<u>Coeff. 10%</u>	Da 130.001 a 300.000	<u>Coeff. 7%</u>
Oltre 300.000	<u>Coeff. 17%</u>	Oltre 300.000	<u>Coeff. 14%</u>

Il regime forfetario di cui all'art. 80 D.Lgs. 117/17, destinato agli enti del terzo settore non commerciali, non contiene agevolazioni ai fini IVA.

I Regimi Forfettari del CTS
L'art. 86 per ODV e APS

Parametri principali:

Limite ricavi: 130.000,00

Coefficiente redd. IRES:

- ODV 1%

- APS 3%

NO adempimenti IVA e adempimenti connessi, solo conservazione e numerazione delle fatture

NO rivalsa IVA

NO versamenti IVA

I Regimi Forfettari del CTS
L'art. 86 per ODV e APS

Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale possono applicare, in relazione alle attività commerciali svolte, il regime forfetario di cui al presente articolo se nel periodo d'imposta precedente hanno percepito ricavi, ragguagliati al periodo d'imposta, non superiori a 130.000 euro o alla diversa soglia che dovesse essere autorizzata dal Consiglio dell'Unione europea in sede di rinnovo della decisione in scadenza al 31 dicembre 2019 o alla soglia che sarà eventualmente armonizzata in sede europea. Fino al sopraggiungere della predetta autorizzazione si applica la misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea ai sensi dell' articolo 395 della direttiva 2006/112/CE.

Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale possono avvalersi del regime forfetario comunicando nella dichiarazione annuale o, nella dichiarazione di inizio di attività di cui all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, di presumere la sussistenza dei requisiti.

I Regimi Forfettari del CTS
L'art. 86 per ODV e APS

Le **organizzazioni di volontariato** che applicano il regime forfetario determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi percepiti nei **limiti 130.000 €** un coefficiente di redditività pari all'**1 per cento**.

Le **associazioni di promozione sociale** che applicano il regime forfetario determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi percepiti nei **limiti di 130.000 €** un coefficiente di redditività pari al **3 per cento**.

ESEMPIO

Ricavi commerciali pari a 100.000,00 €

$ODV = 100.000 * 1\% = 1.000,00 * 24\% = 240,00$ totale carico fiscale

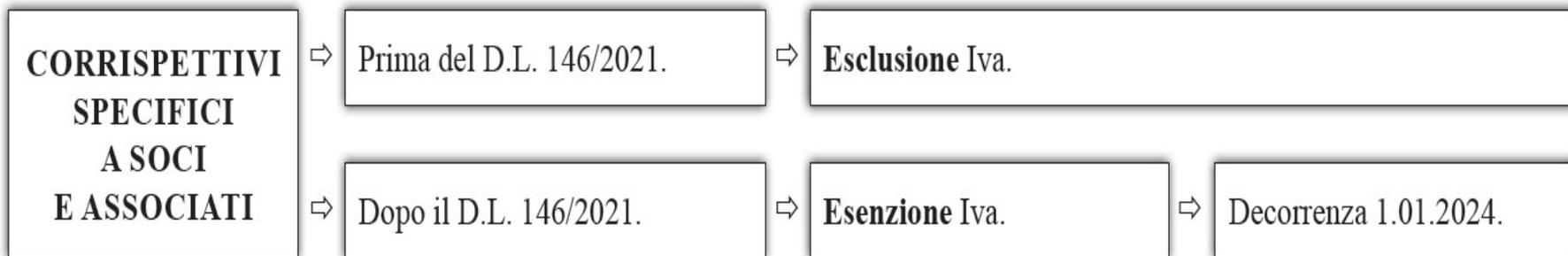
$APS = 100.000 * 3\% = 3.000,00 * 24\% = 720,00$ totale carico fiscale

3 – IVA e Fiscalità Indiretta

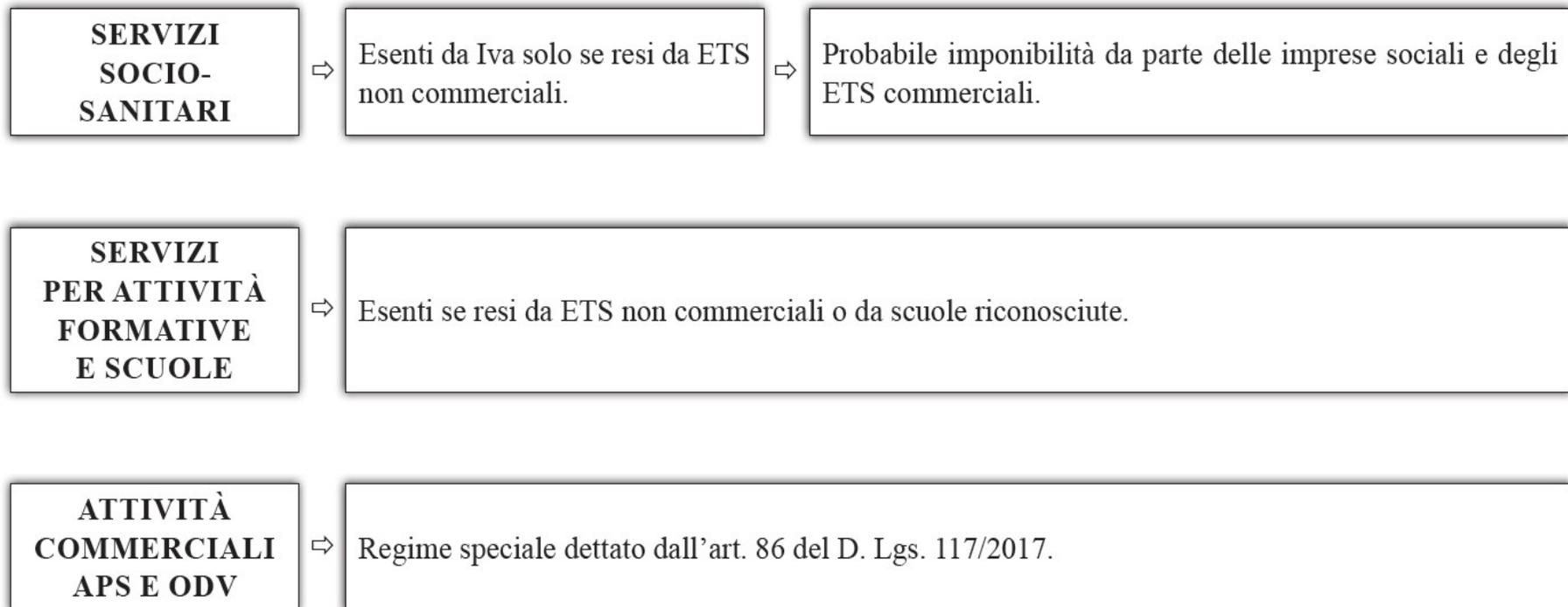
La Gestione IVA per gli ETS (DPR 633/1972)

Gli ETS godono di particolari regimi Iva in relazione alle attività che svolgono. Oltre ai corrispettivi specifici, che sono regolati dall'art. 4, c. 4 del D.P.R. 633/1972, recentemente modificato dal D.L. 146/2021, anche se con decorrenza rinviata al 2024, abbiamo i vari regimi di esenzione Iva per i servizi socio-sanitari e per le attività formative, delineate dall'art. 10 del D.P.R. 633/1972.

Inoltre, con riferimento alle sole attività commerciali svolte da APS e ODV, vale la pena sottolineare il regime speciale dettato dall'art. 86 del D. Lgs. 117/2017, che contiene consistenti semplificazioni in merito agli adempimenti Iva.



La Gestione IVA per gli ETS (DPR 633/1972)



La fiscalità Indiretta degli ETS
La disciplina già in vigore per ODV, APS e ONLUS
(Art. 82 CTS)

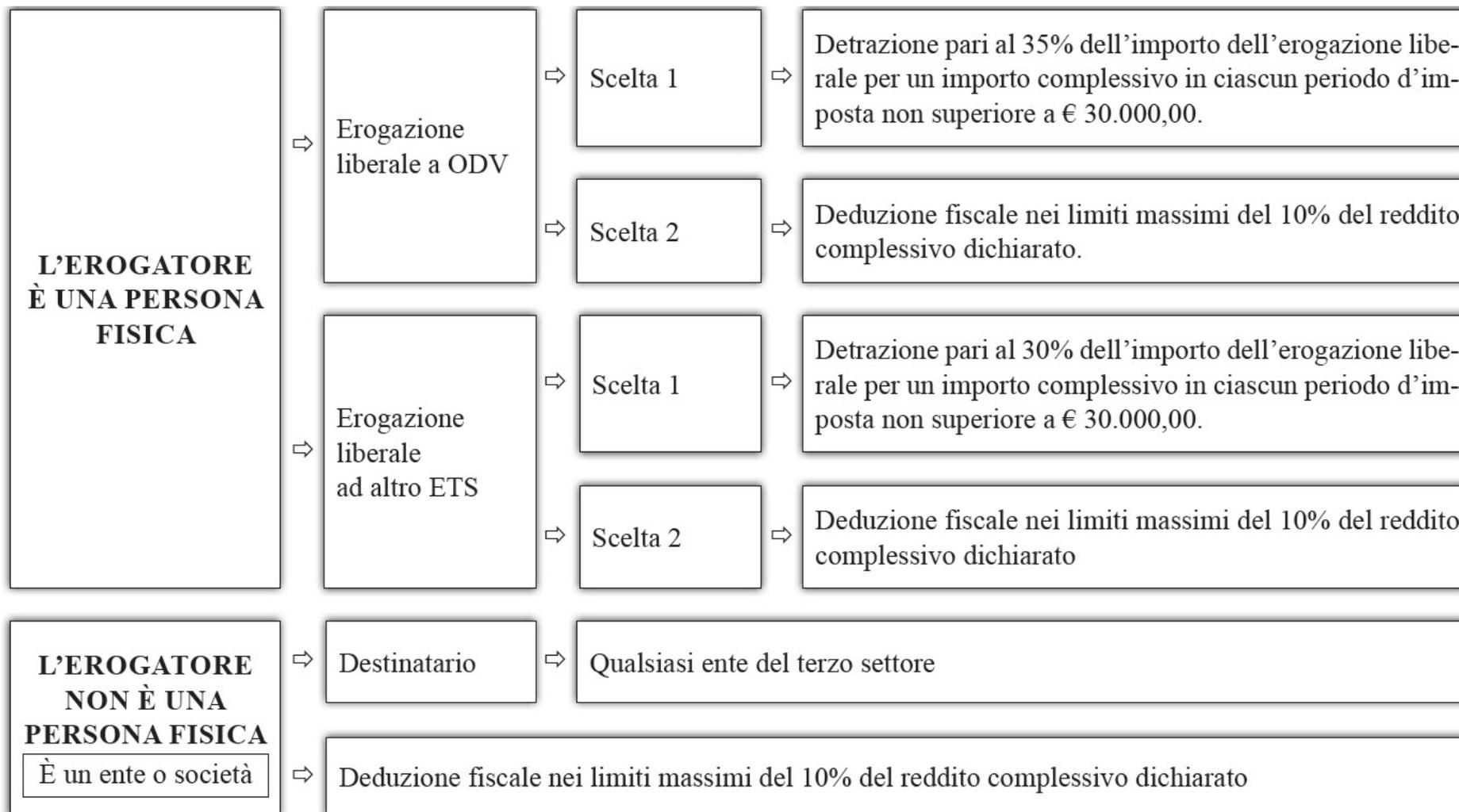
SUCCESSIONI E DONAZIONI	⇒ Esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni e alle imposte catastali e ipotecarie per i trasferimenti a titolo gratuito in favore degli ETS beneficiari che li utilizzino per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.	⇒ Art. 82, c. 2
IMPOSTA DI REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE	⇒ <ul style="list-style-type: none">• Applicazione in misura fissa dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali per gli atti costitutivi e le modifiche statutarie degli ETS beneficiari con previsione di esenzione totale dall'imposta di registro in presenza di alcune condizioni e con riferimento ad alcune tipologie di enti.• Le imposte di registro, ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa anche per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili o di diritti reali immobiliari di godimento in favore degli ETS beneficiari ed in presenza di alcune specifiche condizioni.	⇒ Art. 82, cc. 3 e 4

La fiscalità Indiretta degli ETS
La disciplina già in vigore per ODV, APS e ONLUS
(Art. 82 CTS)

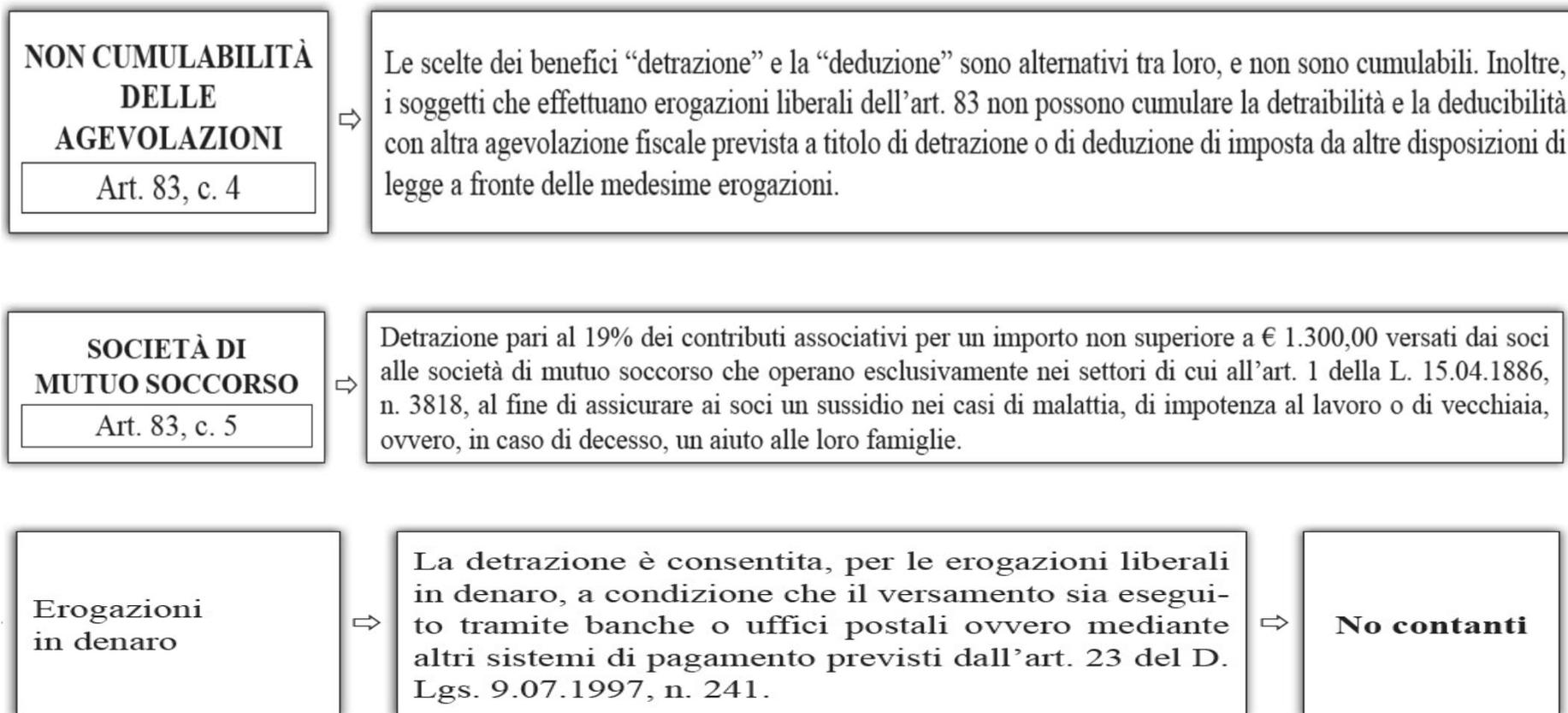
IMPOSTA DI BOLLO	⇒ Esenzione dall'imposta di bollo per qualunque atto o documento, cartaceo o informatico, posto in essere o richiesto dagli enti beneficiari della norma.	⇒ Art. 82, c. 5
IMU E ALTRI TRIBUTI LOCLI	⇒ Esenzione dall'IMU e dal tributo per i servizi indivisibili (abolito dal 2020) per gli immobili posseduti e utilizzati dagli ETS non commerciali, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive e di culto.	⇒ Art. 82, cc. 6 e 7
ALTRE IMPOSTE	⇒ <ul style="list-style-type: none">• Esenzione dall'imposta sugli intrattenimenti in presenza di alcune condizioni ed esenzione dalle tasse sulle concessioni governative per gli enti beneficiari.• Inoltre, le Regioni e le Province autonome possono prevedere l'esenzione da Irap per gli ETS beneficiari della norma.	⇒ Art. 82, cc. 8, 9 e 10

4 – Erogazioni liberali

Le Erogazioni Liberali agli ETS (Art. 83 CTS)



Le Erogazioni Liberali agli ETS (Art. 83 CTS)



Destinatari delle erogazioni:

Tutti gli ETS (comprese Cooperative Sociali ed escluse le IS costituite in forma societaria)

Valorizzazione delle Liberalità non in denaro:

- Momento valutazione: Trasferimento della liberalità
- Criterio generale: Valore Normale (definito da Art. 9 TUIR)
- Beni appartenenti a sfera imprenditoriale:
 - a) Strumentali – Costo Residuo Non Ammortizzato
 - b) Merce – Costo di Produzione o Acquisto

Documentazione:

- Specifica dichiarazione scritta dell'ETS con descrizione analitica, valorizzazione dell'erogazione e impegno all'utilizzo nel rispetto degli obblighi di destinazione
- Perizia giurata di stima a cura del donante (non oltre 90 gg) per beni di valore superiore a 30.000 € o di valore non determinabile con criteri oggettivi

Il nuovo 5 per mille

Art. 9, c. 1, lett. c) e d) L. 6.06.2016, n. 106
D. Lgs. 3.07.2017, n. 111
D.P.C.M. 23.07.2020

INQUADRAMENTO GENERALE

Il 5 per mille rappresenta una delle più classiche forme di finanziamento per gli enti non profit. Consente ai contribuenti persone fisiche di devolvere, contestualmente alla presentazione della dichiarazione dei redditi, una percentuale pari al 5 per mille dell'imposta IRPEF a enti che svolgono attività

socialmente rilevanti. Il D. Lgs. 3.07.2017 n. 111, all'interno della più generale Riforma del Terzo settore, ha operato una revisione dell'istituto del 5 per mille, completata dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 23.07.2020, già applicabile per il 5 per mille relativo all'annualità 2021.

PREMESSA



La Legge delega per la riforma del Terzo settore ha ricompreso anche il tema del 5 per mille, chiedendone, in particolare, la razionalizzazione dei criteri di accreditamento dei beneficiari e dei requisiti di accesso al beneficio, la semplificazione ed accelerazione delle procedure di erogazione dei contributi e l'introduzione di obblighi di pubblicità e trasparenza sul ricevimento e sull'utilizzo delle somme.



- La delega è stata recepita dal D. Lgs. 111/2017 il quale, a sua volta, demanda ad un successivo decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, da adottare su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze e di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, la definizione delle modalità e dei termini per l'accesso al riparto e per la formazione, l'aggiornamento e la pubblicazione degli elenchi permanenti.
- Tale D.P.C.M. è stato emanato il 23.07.2020, completando così il processo di riforma dell'istituto del 5 per mille.

Il 5 per Mille: Aspetti generali Beneficiari

BENEFICIARI

- Fra gli enti beneficiari della misura sono oggi compresi gli enti del volontariato:
 - .. ODV iscritte nei registri regionali e provinciali;
 - .. APS iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali;
 - .. APS le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno;
 - .. ONLUS parziali ai sensi dell'art. 10, c. 9 D. Lgs. 460/1997;
 - .. ONLUS iscritte all'Anagrafe unica delle ONLUS;
 - .. organizzazioni non governative iscritte all'Anagrafe unica delle ONLUS su istanza delle stesse;
 - .. associazioni riconosciute e fondazioni che operano nei settori di attività delle ONLUS;
 - .. cooperative sociali e consorzi di cooperative sociali;
 - .. enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi e intese.

A decorrere dal periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore (data operatività RUNTS 23.11.2021), gli enti del volontariato potranno accedere al beneficio solo se qualificati come enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

Rendiconto anno finanziario _____	
Data di percezione del contributo _____	
IMPORTO PERCEPITO	_____ EUR
1. Risorse umane (rappresentare le spese nella relazione illustrativa a seconda della causale, per esempio: compensi per personale; rimborsi spesa a favore di volontari e/o del personale).	_____ EUR
2. Spese di funzionamento (rappresentare le spese nella relazione illustrativa a seconda della causale, per esempio: spese di acqua, gas, elettricità, pulizia; materiale di cancelleria; spese per affitto delle sedi; ecc.)	_____ EUR
3. Spese per acquisto beni e servizi (rappresentare le spese nella relazione illustrativa a seconda della causale, per esempio: acquisto e/o noleggio apparecchiature informatiche; acquisto beni immobili; prestazioni eseguite da soggetti esterni all'ente; affitto locali per eventi; ecc.)	_____ EUR
4. Spese per attività di interesse generale dell'ente (rappresentare le spese nella relazione illustrativa a seconda della causale)	
4.1 Acquisto di beni o servizi strumentali oggetto di donazione	_____ EUR
4.2 Erogazioni a proprie articolazioni territoriali e a soggetti collegati o affiliati	_____ EUR
4.3 Erogazioni ad enti terzi	_____ EUR
4.4 Erogazioni a persone fisiche	_____ EUR
4.5 Altre spese per attività di interesse generale	_____ EUR
5. Accantonamento (è possibile accantonare in tutto o in parte l'importo percepito, fermo restando per il soggetto beneficiario l'obbligo di specificare nella relazione allegata al presente documento le finalità dell'accantonamento. Il soggetto beneficiario è tenuto ad utilizzare le somme accantonate e ad inviare il modello relativo all'accantonamento entro 36 mesi dalla percezione del contributo)	_____ EUR
TOTALE	_____ EUR

La rendicontazione: i punti chiave

- **PUBBLICITA'**. I beneficiari del contributo del cinque per mille non possono utilizzare le somme a tale titolo percepite per coprire le spese di pubblicità sostenute per campagne di sensibilizzazione sulla destinazione della quota del cinque per mille, a pena di recupero del contributo utilizzato in violazione del divieto di cui al presente comma (art. 7 DLgs 111/2017)
- **ACQUISTO AUTOVETTURE**. Nel caso in cui il contributo sia utilizzato per l'acquisto di autovetture e/o ambulanze, l'Ente dovrà trasmettere una dichiarazione in cui si certifica che tale acquisto non sia stato oggetto di altri contributi pubblici. Inoltre dovranno essere specificati la targa ed il modello dell'autovettura/ambulanza acquistata.
- **RISORSE UMANE RETRIBUITE**. In questa voce indicare i costi sostenuti per il personale che, a titolo oneroso o gratuitamente, svolge attività in modo continuativo presso l'ente (es: retribuzione per personale dipendente a tempo determinato o a tempo indeterminato; i rimborsi per le spese di viaggio sostenute dai volontari o da altro personale; i costi per l'assicurazione dei volontari). Se i costi delle risorse umane retribuite superano il 50% delle spese rendicontate è necessario allegare le buste paga fino a concorrenza del costo indicato
- **EROGAZIONI LIBERALI A TERZI**. Nel caso di federazioni o di soggetti con articolazioni territoriali di cui la sola struttura centrale abbia ricevuto la quota del "5 per mille dell'Irpef" provvedendo, in seguito, a disporre a favore degli enti federati/affiliati/articolati, il rendiconto deve essere unico ed elaborato dall'organismo che ha ricevuto la somma.

La rendicontazione: i punti chiave

- COSTI DI FUNZIONAMENTO.** Inserire le spese per la gestione della/e struttura/e dell'ente (per esempio, canone di locazione; canoni per la fornitura di acqua, gas e luce; spese per le pulizie) ed i costi per lo svolgimento delle attività (per esempio, le spese di cartoleria; le spese per la circolazione di autoveicoli);
- ACQUISTO DI BENI E SERVIZI.** Inserire le spese per l'acquisto di beni (per esempio, beni immobili; macchinari; apparecchiature informatiche) e servizi (per esempio, affitto locali per eventi; noleggio attrezzature; compensi per prestazioni di lavoro occasionali)

COME IMPUTARE I DOCUMENTI ALLA RENDICONTAZIONE?

I documenti giustificativi devono essere annullati da apposita dicitura attestante che la spesa è stata sostenuta con la quota del "5 per mille dell'Irpef" percepita per l'anno di riferimento. Il rendiconto e gli allegati devono essere conservati, unitamente ai giustificativi di spesa, per almeno dieci anni presso la sede legale o presso altra sede da notificare ed essere messi a disposizione del Ministero qualora ne faccia richiesta.

L'accantonamento delle somme non utilizzate

E' possibile per le associazioni beneficiarie del contributo **accantonare in tutto o in parte l'importo percepito**, fermo restando che l'Ente beneficiario deve

- specificare nella relazione allegata al rendiconto le finalità dell'accantonamento effettuato
- allegare il verbale dell'organo competente previsto dallo Statuto in cui viene deliberato l'accantonamento e specificata la destinazione delle somme
- allegare tutta la documentazione relativa al futuro utilizzo delle somme (es: in caso di accantonamento per costruzione immobile o sua ristrutturazione l'Ente dovrà allegare permessi di costruzione, progetti e/o preventivi di spesa).

E' obbligatorio, comunque, per gli Enti spendere tutte le somme accantonate in progetti di durata non superiore al triennio («e) dettagliatamente gli eventuali accantonamenti delle somme percepite per la realizzazione di progetti pluriennali, con durata massima triennale, fermo restando l'obbligo di rendicontazione successivamente al loro utilizzo.» art. 16 DPCM 23/7/2020) e rinviare il modello di rendiconto opportunamente compilato.

La relazione illustrativa

La relazione illustrativa deve essere redatta **in forma discorsiva** e deve contenere:

Una prima parte (massimo una pagina), atta a fornire una **breve presentazione dell'ente, con l'indicazione delle attività di interesse generale** che esso svolge.

Una seconda parte, con la funzione di rappresentare in maniera sintetica, chiara e trasparente – a supporto degli importi esposti nel modello di rendiconto e dell'elenco dei giustificativi di spesa – **le informazioni necessarie a dar conto delle attività concretamente svolte con le somme ricevute** a titolo di cinque per mille.

La trasmissione del rendiconto Il rapporto con il Bilancio Sociale

La trasmissione all'amministrazione erogante del rendiconto **resta legata all'entità del contributo ricevuto (20.000 euro)** secondo quanto indicato dal DPCM 23/7/2020.

Nel caso di **approvazione del bilancio sociale**:

- qualora il bilancio sociale sia pubblicato sul sito dell'Associazione dovrà essere inviata la sola comunicazione dell'avvenuta pubblicazione sul sito e la delibera dell'organo competente di approvazione dello stesso
- qualora il bilancio sociale non sia pubblicato sul sito dell'Associazione dovrà essere trasmesso al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali allegando la delibera dell'organo competente di approvazione dello stesso, con le stesse tempistiche previste per la trasmissione del Rendiconto

**La trasmissione del rendiconto
La piattaforma Informatica**

**PIATTAFORMA
INFORMATICA**



Gli enti percettori di somme a titolo di cinque per mille pari o superiori a € 20.000, per la rendicontazione del contributo a partire dall'anno finanziario 2021 devono utilizzare la piattaforma informatica "Cinque per mille", accessibile dal link <https://servizi.lavoro.gov.it/>, mediante SPID o CIE.



La modulistica e relative linee guida di cui al D.D. n. 488/2021 restano valide per la sola rendicontazione di contributi inferiori a € 20.000 e per le annualità precedenti il 2021.



Al seguente link è disponibile il manuale utente per l'utilizzo della piattaforma informatica:
<https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impres/focus-on/Cinque-per-mille/Documents/Manuale-utente-piattaforma-5x1000.pdf>.

La trasmissione del rendiconto La piattaforma Informatica

Destinatari	⇒	<ul style="list-style-type: none">• Il decreto 396/2022 si applica agli enti del Terzo Settore iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società, beneficiari di contributi cinque per mille pari o superiori a € 20.000.• In via transitoria - nelle more della piena operatività del RUNTS - le linee guida continuano ad essere applicate anche ai seguenti soggetti:<ul style="list-style-type: none">- enti del volontariato e altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale, di cui all'art. 10 del D. Lgs. 460/1997;- Associazioni di promozione sociale, iscritte nei registri nazionale, regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'art. 7, della L. 383/2000;- Associazioni e Fondazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, c. 1, lett. a) del D.Lgs. 460/1997, indicati nell'art. 2, c. 4-novies, lett. a), del D.L. 40/2010, convertito, con modificazioni, dalla L. 73/2010.• In sostanza si tratta di tutti gli enti che percepiscono il contributo del cinque per mille erogato dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.• Gli enti percettori di somme inferiori a € 20.000 continueranno ad adempiere all'obbligo di redazione del rendiconto mediante le modalità e la modulistica contenute nel Decreto Direttoriale n. 488/2021 che resta disponibile sul sito istituzionale nella pagina dedicata alla "Rendicontazione del contributo".
-------------	---	---

La trasmissione del rendiconto
La piattaforma Informatica

Piattaforma digitale	⇒ <ul style="list-style-type: none">• Gli enti percettori di somme pari o superiori a € 20.000 dovranno necessariamente utilizzare il modello disponibile nella piattaforma digitale sul portale servizi.lavoro.gov.it.• Per accedere all'applicativo sarà necessario autenticarsi tramite credenziali SPID o CIE.• Una volta effettuata l'autenticazione bisognerà procedere con la fase di registrazione del profilo ente (nonché con l'eventuale gestione delle deleghe).
Trasmissione	⇒ <ul style="list-style-type: none">• Entro 30 giorni dalla data prevista per la compilazione (12 mesi dal ricevimento delle somme), gli enti beneficiari di contributi pari o superiori a € 20.000 devono trasmettere il rendiconto e la relazione illustrativa mediante la piattaforma dedicata, disponibile sul portale servizi.lavoro.gov.it.• Non sono accettate diverse forme di redazione e trasmissione.
Decorrenza	⇒ <p>Le disposizioni si applicano a partire dal contributo cinque per mille relativo all'esercizio finanziario 2021.</p>