



TERZO SETTORE

LE NOVITA' IN ITINERE

Convegno

**a cura della Commissione di Studio
Enti del Terzo Settore**

*Lo scenario fiscale dopo la
Confort Letter della CE
Le ONLUS a un bivio*

Riforma Terzo Settore

**Legge 6 giugno 2016 n. 106
(Legge Delega)**

**Decreto Legislativo 03 luglio 2017
n. 117 (Codice Terzo Settore)**

**Decreto Legislativo 03 luglio 2017
n. 112 (Revisione Impresa Sociale)**



In attesa di autorizzazione:

***D. Lgs. 117/2017 Art. 101
Norme transitorie e di
attuazione Comma 10
l'efficacia delle
disposizioni di cui agli
art.77, 79 comma 2 bis, 80
e 86 è subordinata...***

***D. Lgs. 112/2017 Art. 18
Misure fiscali e di
sostegno economico
Comma 9 l'efficacia delle
disposizioni dell'art. 18
dell'articolo 16 è
subordinata...***



Placet DG Competition Comfort Letter 07/03/2025



ODCEC
Bari



*Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore*

*Relatore
Maurizio D'Ambrosio*

01/01/2026

Entano in vigore CTS 117/2017:

Art 79
comma 2 bis
ricavi
non > 6% dei
costi

Art. 80
Regime
forfettario degli
Enti del Terzo
Settore non
commerciali

Art. 86
Regime
forfettario
attività
commerciali
APS e ODV



Art 79 comma 2 bis ricavi non > 6% dei costi

Possibilità di svolgere attività di interesse generale dietro corrispettivo, realizzando anche un utile non superiore al 6% annuo, mantenendo carattere non commerciale.



Art. 80 Regime forfettario degli Enti del Terzo Settore **non commerciali**

Ricavi	Prestazioni di servizi	Altre attività
Fino a 130.000,00	7%	5%
Da 130.00100 a 300.000,00	10%	7%
Oltre 300.000,00	17%	14%



Art. 86 Regime forfettario attività commerciali APS e ODV

Regime forfettario con
ricavi <130.000

Sia IVA che Imposte
dirette



Abrogazione 398/91 per Ets

Articolo 102

comma 2 lettere E ed F del CTS

Il cosiddetto “Regime 398” (Legge 16/12/ 1991, n. 398) esteso ad alcune categorie di associazioni viene abrogato. Anche per chi non aderirà alla Riforma.



01/01/2026

**Entrano in vigore
Impresa Sociale D. Lgs. 112/2017:**

**Art. 18
Misure Fiscali e di sostegno economico**



Art. 18 commi 1 + 2
Misure Fiscali e di sostegno economico

Defiscalizzare gli utili



Commissione UE 07/03/2025

Le agevolazioni fiscali degli Ets **non si configurano come aiuti di Stato**, poiché perseguono attività di interesse generale con finalità di pubblica utilità.



Ulteriore Approfondimento:

Commissione Europea: Investimenti capitale rischio

Art 77

CTS 117/2017

Titoli di solidarietà

Art. 18 commi 3+4+5

Impesa sociale 112/2017

Detrazione investimenti



Art 77 CTS 117/2017 Titoli solidarietà

Emissione di titoli
bancari per finanziare
progetti sociali degli
ETS



Art 18 commi 3+4+5 112/2017

La previsione per le Imprese Sociali di raccogliere capitale di rischio

per i soggetti IRPEF è prevista una DETRAZIONE del 30% della somma investita nel capitale sociale sino ad un massimo di euro 1.000.000,00 per periodo di imposta. La parte non detratta potrà essere portata in detrazione nei periodi successivi ma non oltre il terzo. L'investimento dovrà essere mantenuto per almeno cinque anni. La cessione prima di tale termine comporta l'obbligo di restituire l'importo detratto unitamente agli interessi legali.

per i soggetti IRES la previsione è identica con queste differenze: il limite massimo DEDUCIBILE è euro 1.800.000,00 ed in caso di decadenza dal beneficio non è prevista la restituzione, ma la ripresa a tassazione.



ONLUS

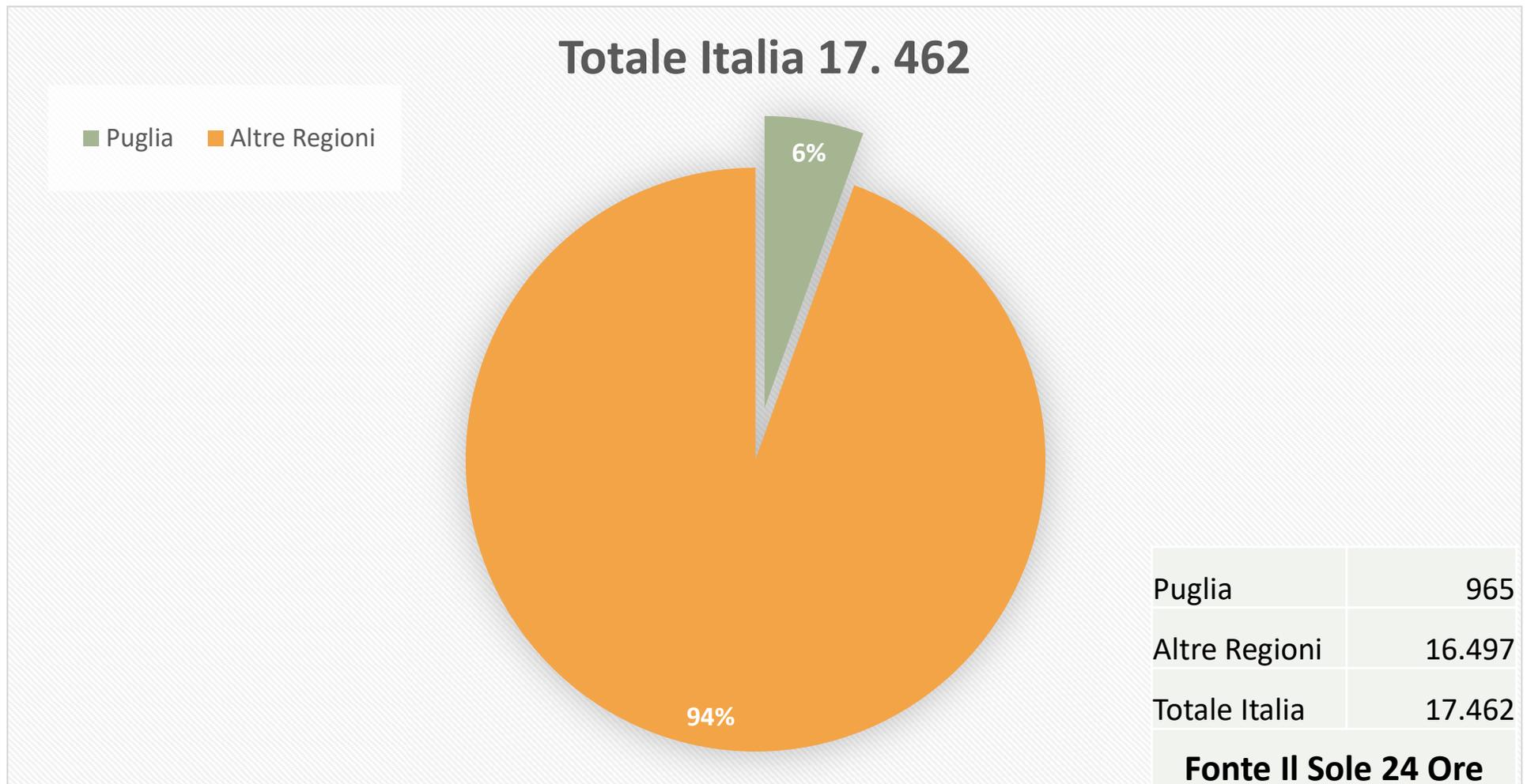
Art. 102 CTS Abrogazione
D. Lgs 460/1997.

Art. 104 CTS effetto
posticipato autorizzazione.

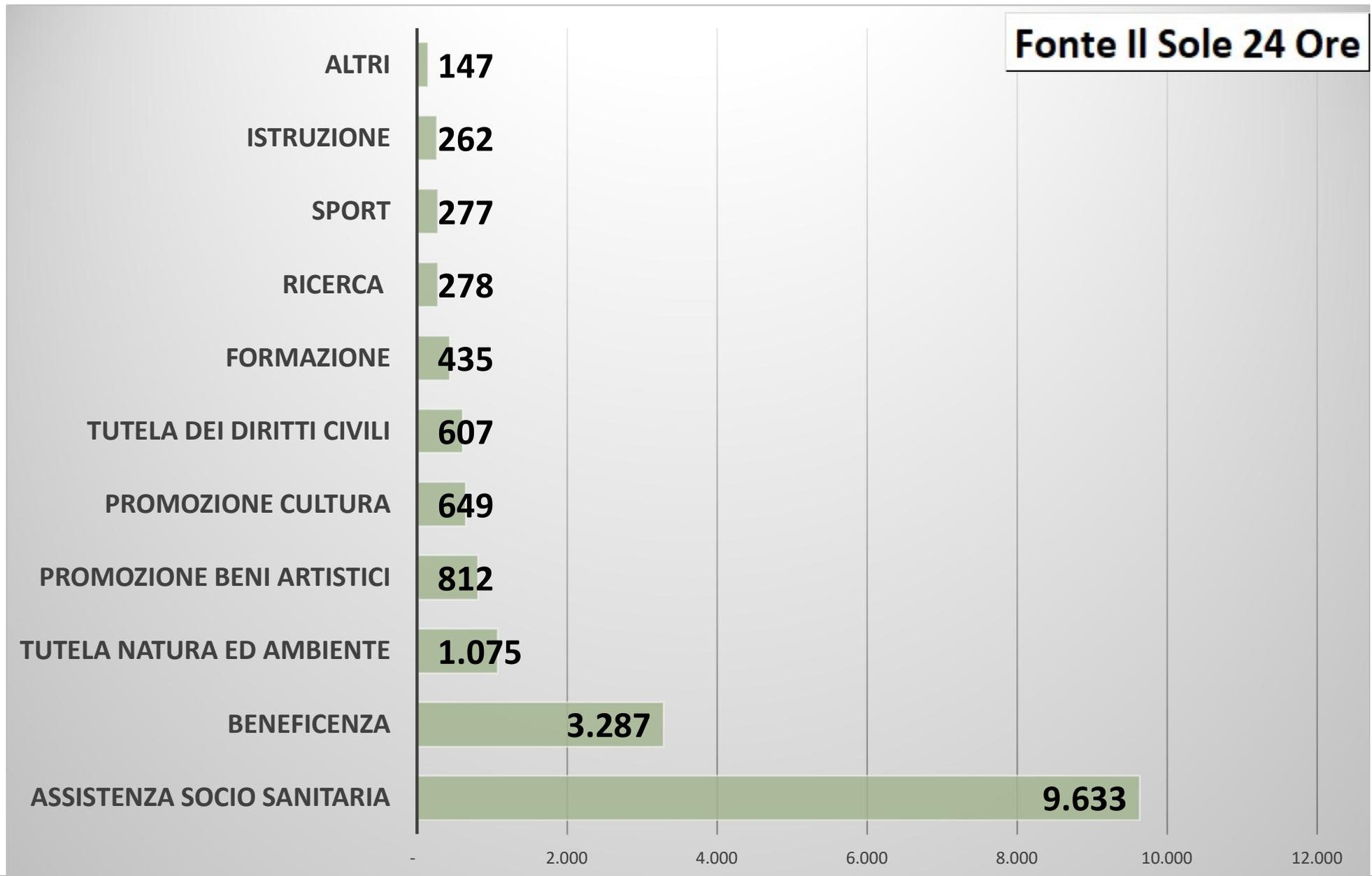


Anagrafe ONLUS 31/12/2024

Puglia 965 Onlus



Anagrafe Onlus Italia 31/12/2024



01/01/2026 Onlus ???

Abrogazione DLgs 460/1997

Qualificarsi ETS

Qualificarsi
Impresa Sociale

Devoluzione
patrimonio



Entro 31/03/2026

Qualificarsi ETS

APS Associazioni di promozione sociale

ODV Organizzazioni di volontariato

Altri Enti del Terzo Settore

DM Ministero Lavoro e Politiche Sociali n. 106/2020



**ODCEC
Bari**



*Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore*

*Relatore
Maurizio D'Ambrosio*

Entro 31/03/2026

Qualificarsi Impresa sociale

Impresa sociale



**ODCEC
Bari**



*Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore*

*Relatore
Maurizio D'Ambrosio*

Nozione Impresa Sociale

Possono acquisire la **qualifica di impresa sociale** gli **enti privati**, che esercitano in via stabile e **principale** un'attività d'impresa di **interesse generale, senza scopo di lucro** e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e **favorendo il più ampio coinvolgimento** dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività.



Nozione e qualifica

L'Impresa sociale ha nella definizione alcuni concetti fondamentali:

attività d'impresa
di interesse
generale;

assenza di scopo
di lucro;

modalità di
gestione
responsabile e
trasparente con il
coinvolgimento di
lavoratori, utenti
e terzi.



Qualifica

L' Impresa sociale non è una categoria autonoma ma è una

QUALIFICA

che possono assumere Enti o Società.



Enti che possono essere Imprese Sociali

Snc e Sas

Spa, sapa e
srl

Società
consortili

Società
cooperative

Enti
commerciali



Enti che **NON** possono essere Imprese Sociali

Srl a unico socio
persona fisica

Amministrazioni
pubbliche

Fondazioni bancarie

Enti i cui atti costitutivi limitino,
anche indirettamente,
l'erogazione dei beni e dei servizi
in favore dei soli soci o associati

Enti religiosi (tranne che non
adottino regolamento, con
patrimonio destinato e
scritture separate)



Decreto Legislativo 03 luglio 2017 n. 112

Art. 2 Attività di interesse generale

- a) interventi e servizi sociali
- b) interventi e prestazioni sanitarie;
- c) prestazioni socio-sanitarie;
- d) educazione, istruzione e formazione professionale,
- e) interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni;
- f) interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio
- g) formazione universitaria e post-universitaria;
- h) ricerca scientifica di particolare interesse sociale;



Decreto Legislativo 03 luglio 2017 n. 112

Art. 2 Attività di interesse generale

- i) organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato;
- j) radiodiffusione sonora a carattere comunitario;
- k) organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso;
- l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo ed al contrasto della povertà educativa;
- m) servizi strumentali alle imprese sociali o ad altri enti del Terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da imprese sociali o da altri enti del Terzo settore;
- n) cooperazione allo sviluppo;



Decreto Legislativo 03 luglio 2017 n. 112

Art. 2 Attività di interesse generale

- o) commercio equo e solidale;
- p) servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone svantaggiate;
- q) alloggio sociale nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi;
- r) accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti;
- s) microcredito;
- t) agricoltura sociale;
- u) organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche;
- v) riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.



**Art. 2
comma 3
Attività
di
interesse
generale**

- Si intende svolta in via principale, l'attività per la quale i relativi ricavi siano superiori al 70% dei ricavi complessivi dell'impresa sociale. Di conseguenza si potranno svolgere anche attività diverse.



**Art. 2
comma 4
Svantaggiati
o disabili**

- l'impiego o il reinserimento nel mercato del lavoro di lavoratori molto svantaggiati, svantaggiati, con disabilità, richiedenti asilo o senza fissa dimora, nella misura **non inferiore al 30% dei lavoratori occupati.**



Differenze lavoratori svantaggiati

Cooperativa Sociale

Art. 4 L.381/91:

- Invalidi e disabili
- Degenti psichiatrici
- Tossicodipendenti
- Alcolisti
- Detenuti

Impresa sociale

Art. 2 D.Lgs 112/17:

- Lavoratori molto svantaggiati (>24 mesi oppure >12 mesi)
- Persone svantaggiate o con disabilità
- Senza fissa dimora
- Richiedenti asilo



Onlus dopo 31/03/2026

Onlus No Runts

**Decide di continuare
senza qualifica di Onlus
Perdita dei benefici fiscali**

**Devoluzione Patrimonio
Incrementale**



Onlus dopo 31/03/2026

Onlus No Runts

**ESCLUSE Devoluzione
Patrimonio Incrementale**

**Esclusi art. 4
Legge 104/2024
- Trust Onlus
- Onlus «pubbliche»**



Onlus → Impresa sociale

Criticità

**Obblighi
contabili e di
bilancio**

**Organo di
controllo**

**Coinvolgere
lavoratori e
stakeolders**

**Iva
-no 5%
- no esenzione**



Decreto Legislativo 03 luglio 2017 n. 112

Art. 9

Scritture contabili

- Le imprese sociali **hanno l'obbligo della contabilità ordinaria** e devono:
 - **tenere il libro giornale e quello degli inventari**
 - devono redigere e depositare, presso il **Registro delle Imprese**, il **bilancio di esercizio** redatto, a seconda dei casi, nel rispetto delle norme codicistiche 2423 - 2435bis -2435ter



Bilancio sociale

*L'impresa sociale deve depositare presso il Registro delle Imprese e pubblicare nel proprio sito internet il **bilancio sociale** redatto secondo linee guida emanate dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali.*



Bilancio Sociale

Il bilancio sociale è "uno strumento di **accountability**, ovvero di **rendicontazione** delle **responsabilità**, dei **comportamenti** e dei **risultati** sociali, ambientali ed economici **delle attività** svolte dall'organizzazione".

Dal bilancio sociale deve emergere **l'impatto sociale** delle attività svolte dall'Impresa.

Deve essere pertanto possibile una valutazione qualitativa e quantitativa degli effetti e dei benefici ricadenti sulla comunità di riferimento rispetto agli obiettivi individuati; **deve rappresentare la misurazione dei risultati ottenuti non solo in termini economici.**



Bilancio Sociale

Le Linee Guida per la redazione del bilancio sociale, approvate con Decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali in data **04 luglio 2019** prevedono **dieci principi di redazione ed otto punti di contenuti obbligatori.**



Dieci Principi

Rilevanza

Completezza

Trasparenza

Neutralità

Competenza

Comparabilità

Chiarezza

**Veridicità e
Verificabilità**

Attendibilità

Autonomia



Contenuto «minimo» del Bilancio Sociale

**1) Metodologia
adottata per la
redazione**

**2) Informazioni
generali sull'Ente**

**3) Struttura,
Governò ed
Amministrazione**

**4) Persone che
operano con
l'ente**

**5) Obiettivi ed
attività**

**6) Situazione
economica-
finanziaria**

**7) Altre
informazioni**

**8) Monitoraggio
organo di
controllo**



Decreto Legislativo 03 luglio 2017 n. 112

Art. 10 Organi di controllo interno

- E' stabilito l'**obbligo** per le imprese sociali di procedere alla **nomina di uno o più sindaci** di cui almeno uno iscritto presso il registro dei revisori contabili. Gli altri, se non iscritti presso tale registro, devono essere scelti fra gli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti, dei consulenti del lavoro, degli avvocati o fra i professori universitari di ruolo in materie economiche o giuridiche (art. 2397 c. 2) e devono essere dotati dei requisiti di indipendenza (art. 2399 c.c.)



Art. 11

Coinvolgimen to dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle attività

- previsione nei regolamenti aziendali o negli statuti, dell'obbligo di prevedere adeguate forme di coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti direttamente interessati alle attività dell'impresa:
- Per coinvolgimento deve intendersi la possibilità di esercitare influenza sulle decisioni che incidono sulle condizioni di lavoro, qualità di beni e servizi;
- Nelle imprese sociali che superano due dei limiti previsti per il bilancio abbreviato, ridotti della metà, **la nomina di un componente dell'organo di amministrazione e di controllo**



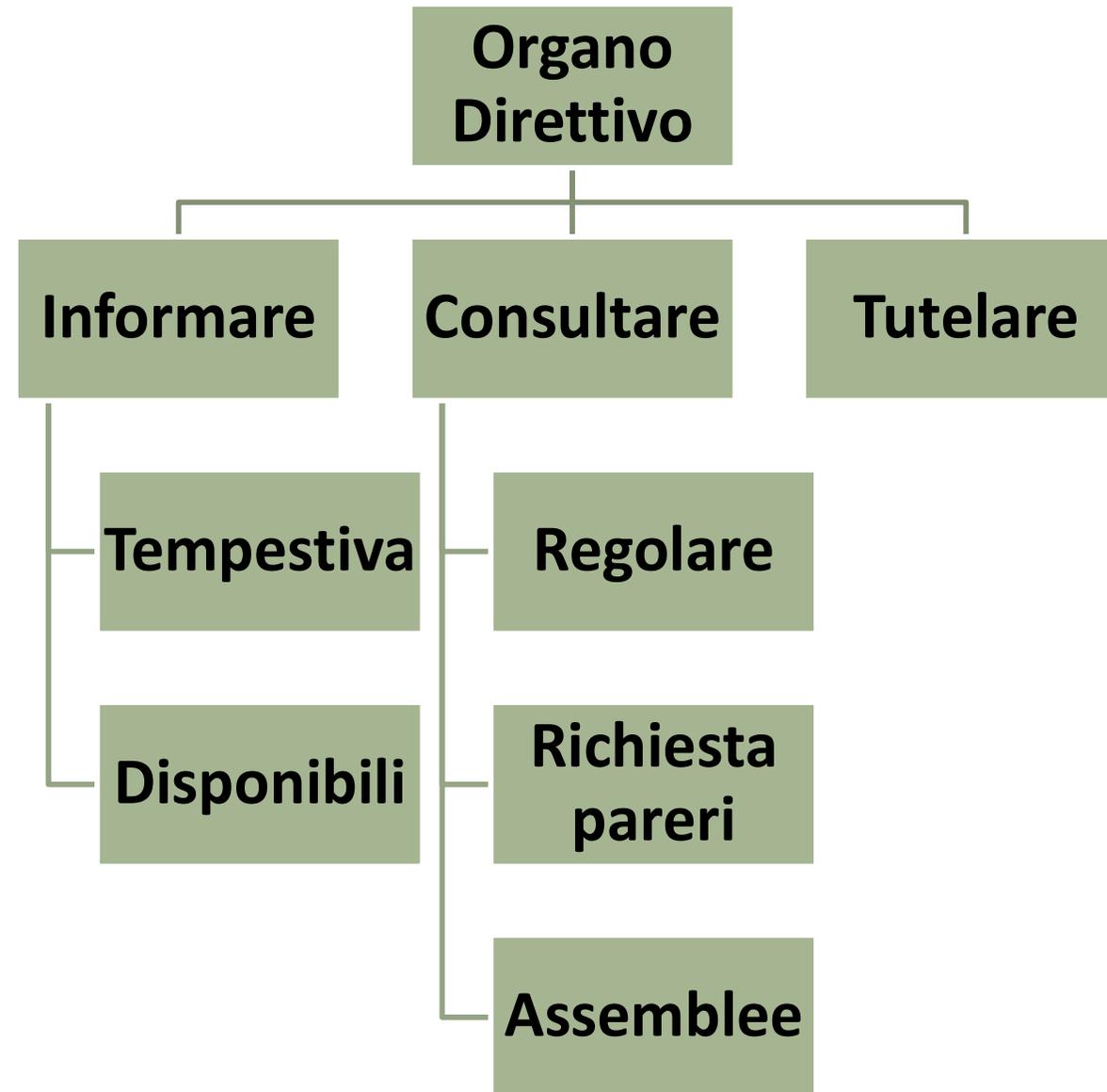
Decreto Legislativo 03 luglio 2017 n. 112

Art. 11
**Coinvolgimen
to dei
lavoratori,
degli utenti e
di altri
soggetti
interessati
alle attività**

- **Ministero del lavoro e delle politiche sociali Decreto 7 settembre 2021**
Adozione linee guida delle modalità di coinvolgimento.



Coinvolgimento Linee Guida Decreto 07/09/2021



IVA 5%
**Cooperative
sociali**

Esenzioni
Articolo 10
DPR 633/72

Iva
ordinaria
22%



Onlus, che fare?

Conclusioni





TERZO SETTORE
LE NOVITA' IN ITINERE

Convegno

a cura della Commissione di studio
Enti del Terzo Settore



TERZO SETTORE

LE NOVITA' IN ITINERE

Lo scenario fiscale dopo la Comfort Letter della CE
I nuovi regimi fiscali degli ETS

• LE NORME FISCALI APPLICABILI AGLI ETS

Riferimenti:

- Art. 79 CTS (Disposizioni in materia di imposte sui redditi)
- Art. 80 CTS (Regime forfetario degli enti del Terzo settore non commerciali)
- Art. 84 CTS (Regime fiscale delle organizzazioni di volontariato e degli enti filantropici)
- Art. 85 CTS (Regime fiscale delle associazioni di promozione sociale e delle società di mutuo soccorso)
- Art. 86 CTS (Regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato)
- Art. 145 TUIR (Regime forfetario degli enti non commerciali ex art. 109-bis)
- Art. 148 TUIR (Enti di tipo associativo ex art. 111)
- Legge 398/1991



• ATTUALMENTE IN VIGORE

(fino all'avvio definitivo delle norme previste nel CTS):

- **legge 398/1991**: reddito d'impresa pari al 3% dei proventi commerciali percepiti (nel limite annuo di 400.000,00 €) con applicazione dell'aliquota IRES (24%) e forfettizzazione IVA al 50%;
- **Art. 145 TUIR**: regime forfettario per ETS, con applicazione di coefficienti di redditività sull'ammontare dei ricavi commerciali, rispettivamente prestazioni di servizi o altre attività (15 o 10% fino a 15.493,71 / 25.822,84 €, 25 o 15% da 15.493,72 / 25.822,85 € a 309.874,14 / 516.456,90 €)
- **Art. 148 TUIR**: in particolare decommercializzazione dei corrispettivi specifici pagati dagli associati (o tesserati per ASD) per attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali previsti dallo statuto



• REGIME FISCALE NEL CTS

Art. 79 CTS

Presunzione di non commercialità

Sono considerate sempre entrate **non commerciali**:

- quote associative
- liberalità, contributi e sovvenzioni
- 5 x 1000
- proventi di cui agli artt. 84 e 85 CTS per OdV e APS
- valore normale di cessioni o prestazioni di servizi effettuati in maniera gratuita (c.d. proventi *figurativi*)
- proventi da raccolte fondi occasionali
- proventi per particolari tipologie di enti (es. rivenienti da attività di particolare interesse sociale svolta da enti di ricerca scientifica) a condizione che gli utili siano reinvestiti nella ricerca stessa



- **REGIME FISCALE NEL CTS**
 - **Art. 79 CTS**
 - **Commi 2 e 2-bis**

Le **attività di interesse generale** (di cui all'art. 5 CTS) si considerano di natura **non commerciale** quando sono svolte (anche a favore di terzi non associati) **a titolo gratuito** oppure dietro **versamenti che non superino i costi effettivi**, tenendo conto anche degli apporti ricevuti dalle P.A. e tenendo conto del **marginale di tolleranza del 6%** per un massimo di 3 anni consecutivi.

Si deve operare un **“test di commercialità”** per ogni attività di interesse generale svolta dall'ETS.



• ...segue

- Concetto di “costo effettivo”

Molto importante per la commisurazione con i proventi e per il calcolo del margine del 6%

Il CTS non dava indicazioni ► DL 73/2022 (Decreto Semplificazioni)

Vi è un concetto di costo che include:

- ❖ i **costi diretti** (cioè quelli legati all’acquisto del bene o del servizio e quelli del personale)
- ❖ i **costi indiretti** (cioè una quota parte dei beni ammortizzabili)
- ❖ i **costi generali** (cioè una quota parte dei costi di gestione), avendo come riferimento in tal senso l’art. 144 c.4 del TUIR



• Art. 79 CTS

• Comma 6

Si considerano **non commerciali** le attività svolte dalle associazioni ETS nei confronti dei propri associati e dei familiari e conviventi degli stessi, in conformità alle finalità istituzionali dell'ente, con versamento della quota associativa annuale

Tuttavia, si considerano di natura **commerciale** le **cessioni di beni e le prestazioni di servizi** effettuate nei loro confronti **verso pagamento di corrispettivi specifici**, compresi contributi/quote supplementari determinati in funzione delle diverse prestazioni alle quali danno diritto *(N.B.: sempre che i corrispettivi non superino i costi effettivi, ai sensi del precedente comma 2)*

■ **Attenzione!** Viene meno la decommercializzazione ex art. 148, co.3, Tuir

Eccezione: APS - ETS



• Test di commercialità

• Comma 5

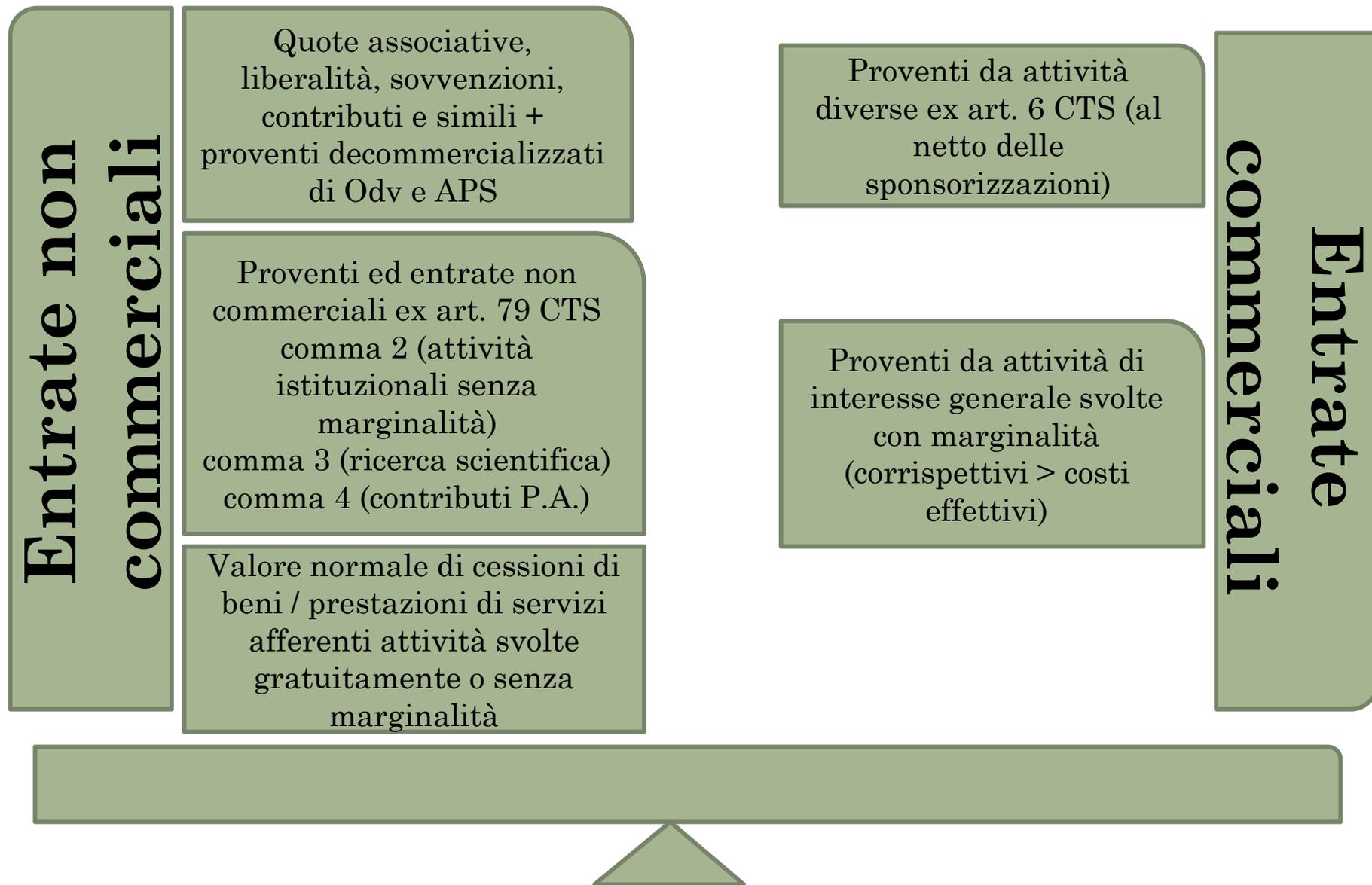
Il CTS indica i criteri oggettivi da applicare ogni fine anno per determinare **la prevalente natura commerciale o non commerciale**, legati alla mera prevalenza oggettiva dei proventi commerciali su entrate da attività non commerciali o viceversa.

Si può metaforicamente immaginare una bilancia con due piatti, dove andare a sistemare come “pesi” da un lato tutte le entrate non commerciali e dall’altro quelle commerciali, secondo le indicazioni dei vari commi dell’art. 79.

N.B. Per espressa previsione normativa, **le sponsorizzazioni sono considerate operazioni neutre**



La “bilancia”

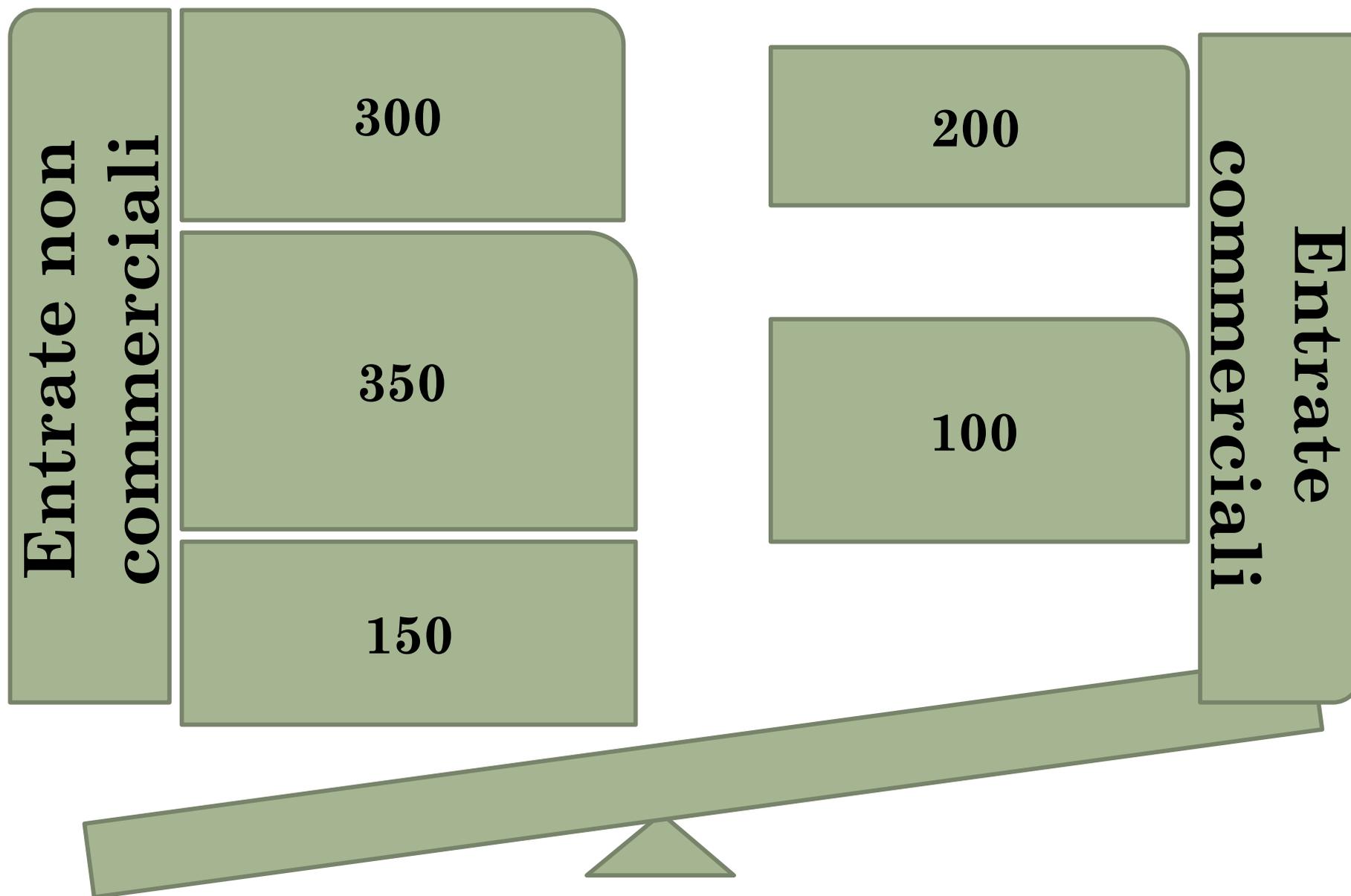


• Esempio nr. 1

Attività non commerciali		Attività commerciali		Attività neutre	
Quote associative	200	Attività istituzionali	200	Sponsorizzazioni	600
Attività istituzionali	100	Attività diverse	100		
Raccolta fondi occasionale	100				
Contributi P.A.	250				
Valore normale prestazioni gratuite erogate	150				
TOTALE	800	TOTALE	300	TOTALE	600



La “bilancia”

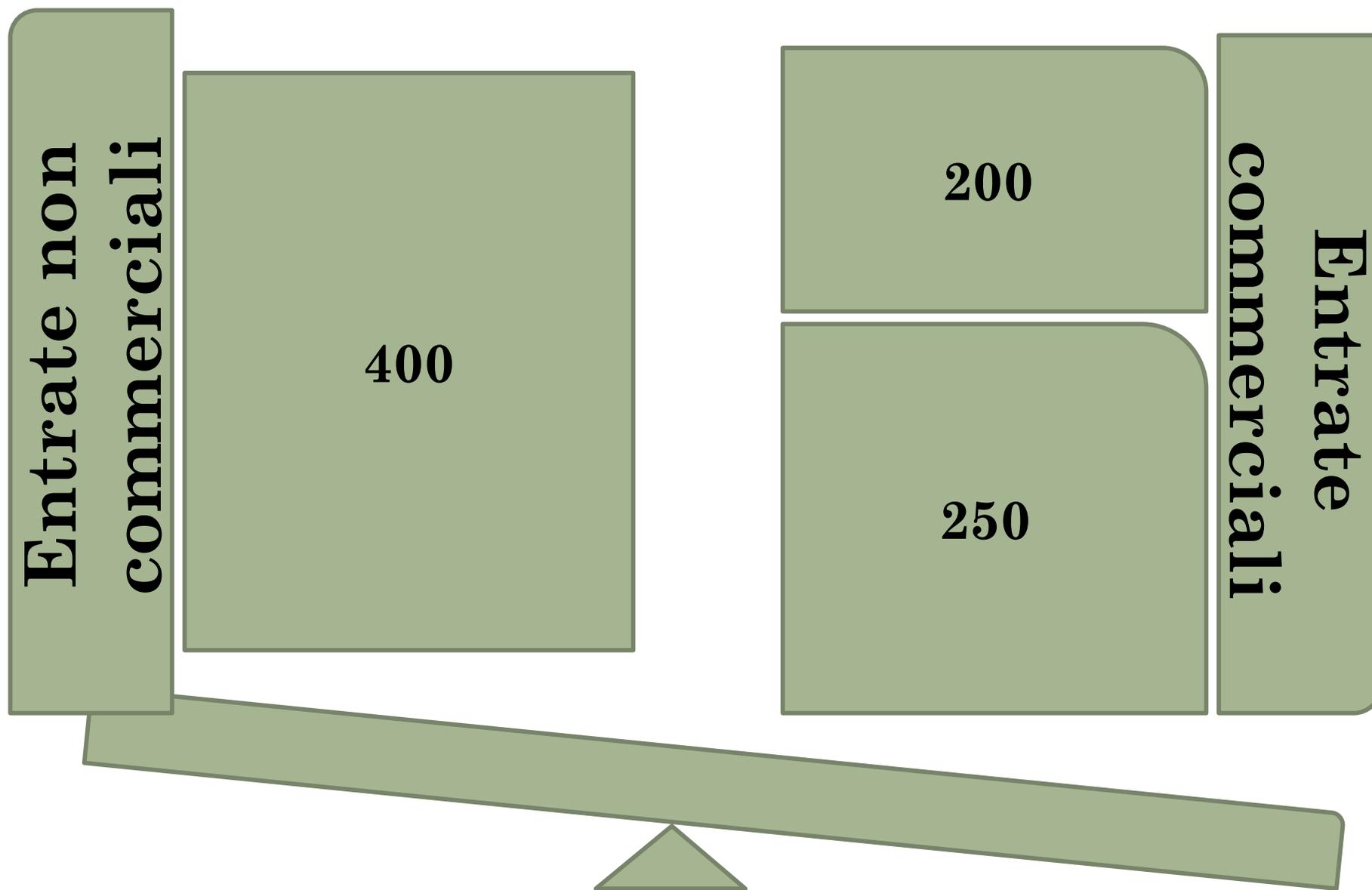


• Esempio nr. 2

Attività non commerciali		Attività commerciali		Attività neutre	
Quote associative	300	Attività istituzionali	200	Sponsorizzazioni	600
Attività istituzionali	100	Attività diverse	250		
TOTALE	400	TOTALE	450	TOTALE	600



La “bilancia”



• Test di commercialità fallito: cosa accade?

- L'ETS **perde la qualifica di ente non commerciale** e diventa a tutti gli effetti un **ente commerciale**;
- l'organo amministrativo comunica al RUNTS la perdita della qualifica di ente non commerciale;
- il mutamento della qualifica **opera retroattivamente**, a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume rilevanza commerciale.

***N.B. Deroga:** solo per i 2 esercizi successivi all'entrata in vigore della parte fiscale del CTS, la perdita della natura non commerciale produrrà gli effetti dall'esercizio successivo a quello in cui avviene il mutamento di qualifica (art. 79 comma 5-ter CTS)*

Dal punto di vista fiscale, per la determinazione del reddito d'impresa dell'ETS commerciale **si applica la normativa del TUIR** e non più del CTS.

L'ETS dovrà quindi compilare il modello RedditiSC e considerare tutti i proventi (eccetto le quote associative ed alcuni contributi della P.A. a seconda della natura) come reddito d'impresa.



• ETS che diventa commerciale e RUNTS

Principio generale: un ETS che svolge **prevalentemente o esclusivamente una o più attività di interesse generale non sarà mai cancellato dal RUNTS** anche se consegue avanzi di gestione notevoli.

Il transito nella sezione “commerciale” del RUNTS avverrà con effetto dall’anno successivo in cui si verifica il superamento delle soglie.

• Quando l’ETS viene cancellato dal RUNTS?

La condizione si verifica quando vi è **un’eccessiva incidenza dei proventi da attività diverse (ex art. 6 CTS)** rispetto a quelle di interesse generale. In particolare se si verifica almeno una di queste due condizioni:

- ***a) ricavi annuali $\geq 30\%$ delle entrate complessive dell’ETS***
- ***b) ricavi annuali $\geq 66\%$ dei costi complessivi dell’ETS***

N.B.: si può “recuperare” l’iscrizione al RUNTS se l’anno successivo il rapporto si riduce per una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti dell’anno precedente.



- **Eccezioni per OdV e APS**
- **Art. 84 CTS: Decommercializzazioni per OdV**

- Attività considerate non commerciali ex art.79, co.2-3-4
- Vendita beni donati da terzi per sovvenzione, a condizione che la vendita sia svolta direttamente dall'OdV senza l'ausilio di intermediari
- Cessioni di beni prodotti dagli stessi assistiti o volontari, alle stesse condizioni di cui sopra;
- **Somministrazione di alimenti e bevande** durante raduni, manifestazioni, celebrazioni, purché occasionali



• Eccezioni per OdV e APS

• Art. 85 CTS: Decommercializzazioni per APS

- Attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso **pagamento di corrispettivi specifici** nei confronti:
 - di propri iscritti, associati e familiari conviventi degli stessi;
 - di associati ad altre associazioni svolgenti medesima attività e facenti parte di unica organizzazione locale/nazionale, nonché di Enti composti per oltre 70% da ETS.



“rientra dalla finestra” l’art. 148 comma 3 TUIR

- Cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente a associati e familiari verso corrispettivi specifici in attuazione scopi istituzionali
- Vendita beni donati da terzi per sovvenzione, a condizione che vendita sia fatta direttamente dall’APS senza intermediari e senza impiego di mezzi organizzati per essere concorrenziali



- ... segue

- **Eccezioni per OdV e APS**

- **Art. 85 CTS: Decommercializzazioni per APS**

Per le APS ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lettera e) della l. 287/1991 (mense aziendali, spacci annessi ai circoli cooperativi, enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Min. Interno) vi è una ulteriore decommercializzazione:

- **Somministrazione di alimenti e bevande** in bar situati presso la sede istituzionale APS
- **Organizzazione di viaggi e soggiorni turistici**

Entrambe le suddette deroghe sono valide solo alle seguenti condizioni:

- tali attività devono essere complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali
- tali attività siano effettuate verso associati e familiari conviventi
- non si faccia pubblicità all'esterno



• Regime forfetario per ETS

• Art. 80 CTS

In alternativa alla normativa fiscale stabilita nel TUIR, il CTS ha previsto un **regime forfetario c.d. “generale”**.

Esso ha le seguenti caratteristiche:

- Si applica **solo agli ETS “non commerciali”**
- Non ha limite massimo di applicazione
- Opzione (minimo 3 anni) in dichiarazione redditi o in dichiarazione inizio attività, decorrente dall’anno in cui è esercitata
- Riportabilità delle perdite ante opzione
- Esclusione da ISA



- **Regime forfetario per ETS**

- **Art. 80 CTS**

Al reddito d'impresa si applicano dei **coefficienti di redditività** diversi a seconda dell'entità dei proventi commerciali ed alla tipologia di tali proventi e si applica **un'aliquota del 24%**.

Il reddito d'impresa si ottiene dalla somma dei *ricavi da attività di interesse generale* (art.5), *diverse* (art.6) e *da raccolta fondi* (art.7), quando svolte con modalità commerciali, su cui applicare i coefficienti di redditività + plusvalenze, sopravvenienze attive, dividendi, interessi e proventi immobiliari (art.86-88-89-90 TUIR)

N.B. Il regime forfetario si applica solo al reddito d'impresa e non ai fitti attivi (redditi fondiari) o a sublocazioni di beni (redditi diversi)



- **Regime forfetario per OdV e APS**
 - **Art. 86 CTS**

In ulteriore deroga, il CTS ha previsto un **regime forfetario specifico** ed ancora più agevolativo per OdV e APS.

Le principali caratteristiche sono le seguenti:

- il regime è applicabile anche a OdV/APS “commerciali”
- si applica se nell’anno precedente i **ricavi commerciali** ragguagliati ad anno sono **< 130.000,00 €** (ma soglia sotto osservazione UE!!)
- **i coefficienti di redditività sono fissi (1% per OdV e 3% per APS)**
- le perdite fiscali ante opzione sono riportabili (secondo regole TUIR)
- esclusione da ISA ed esonero da obbligo di ritenuta
- le operazioni attive sono considerate “fuoricampo” IVA (come per il regime forfetario dei professionisti)



... segue

- **Regime forfetario per OdV e APS**

- **Art. 86 CTS**

- esonero da obblighi registrazione e tenuta scritture contabili (permane obbligo conservazione documenti emessi e ricevuti ex art.22 dpr 600/73)
- per gli acquisti in *reverse charge* emettono autofattura o la integrano, versando l’IVA entro il 16 del mese successivo
- il regime forfetario cessa dal periodo d’imposta successivo a quello di superamento della soglia di 130.000,00 € di proventi commerciali

N.B. OdV e APS possono optare sia per il regime fiscale ordinario, con applicazione delle relative imposte dirette e indirette, sia per il regime forfetario c.d. “generale” ex art. 80 CTS



- Regimi forfetari: Tabella coefficienti di redditività**

Art. 80 CTS	
Prestazioni di servizi	Coeff. Redd.
Proventi commerciali fino a 130.000,00 €	7%
Proventi comm.li da 130.000,01 € a 300.000,00 €	10%
Proventi commerciali oltre 300.000,00 €	17%
Altre attività	Coeff. Redd.
Proventi commerciali fino a 130.000,00 €	5%
Proventi comm.li da 130.000,01 € a 300.000,00 €	7%
Proventi commerciali oltre 300.000,00 €	14%
Art. 86 CTS	
Organizzazioni di Volontariato	Coeff. Redd.
Proventi commerciali fino a 130.000,00 €	1%
Proventi commerciali oltre 130.000,00 €	Passa a art. 80
Associazioni Promozione Sociale	Coeff. Redd.
Proventi commerciali fino a 130.000,00 €	3%
Proventi commerciali oltre 130.000,00 €	Passa a art. 80



Esempio: confronto fra i diversi regimi

RICAVI ATTIV SERVIZI	art 145 TUIR			art 80 cts			ODV art 86 CTS			APS art 86 CTS		
	coeffic	base	imposta	coeffic	base	imposta	coeffic	base	imposta	coeffic	base	imposta
	reddit	imponib	24%	reddit	imponib	24%	reddit	imponib	24%	reddit	imponib	24%
50.000,00	25%	12.500,00	3.000,00	7,00%	3.500,00	840,00	1,00%	500,00	120,00	3,00%	1.500,00	360,00
130.000,00	25%	32.500,00	7.800,00	7,00%	9.100,00	2.184,00	1,00%	1.300,00	312,00	3,00%	3.900,00	936,00
300.000,00	25%	75.000,00	18.000,00	10,00%	30.000,00	7.200,00	0,00%	0,00	0,00	0,00%	0	0



• CONCLUSIONI

- Per gli ETS di notevoli dimensioni o che svolgono molteplici attività istituzionali sarà indispensabile un **monitoraggio *in itinere*** per verificare l'andamento dei ricavi e dei costi di ogni attività, per evitare la perdita della qualifica di non commercialità;
- Per gli ETS di piccole dimensioni potrebbero esserci meno problematiche ma andranno fatte sempre delle valutazioni di opportunità o meno;
- Tendenzialmente, con l'applicazione delle norme fiscali contenute nel CTS, un ETS generico potrebbe avere convenienza nel **trasformarsi in APS**, per sfruttarne le maggiori decommercializzazioni in conseguenza della non applicabilità dell'art. 148 c.3 TUIR;
- Per gli ETS “borderline” sul piano delle soglie di non commercialità, potrebbe essere conveniente strutturarsi come **impresa sociale**





**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



Commissione di Studio Enti del Terzo Settore

**TERZO SETTORE
LE NOVITA' IN ITINERE**

Convegno

**a cura della Commissione di studio
Enti del Terzo Settore**

Bari, 17/04/2025



**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



Commissione di Studio Enti del Terzo Settore

TERZO SETTORE
LE NOVITA' IN ITINERE

Nuovo Credito d'Imposta

SOCIAL BONUS

Dal 1° gennaio 2018

(art 81 CTS)

**ETS che hanno presentato
PROGETTO RECUPERO AL MLPS
MANUTENZIONE – PROTEZIONE - RESTAURO**

**IMMOBILI PUBBLICI
INUTILIZZATI**



**BENI
MOBILI ED IMMOBILI
CONFISCATI A C.O.**

Range di spese ammissibili (art 11 DM 89/22)

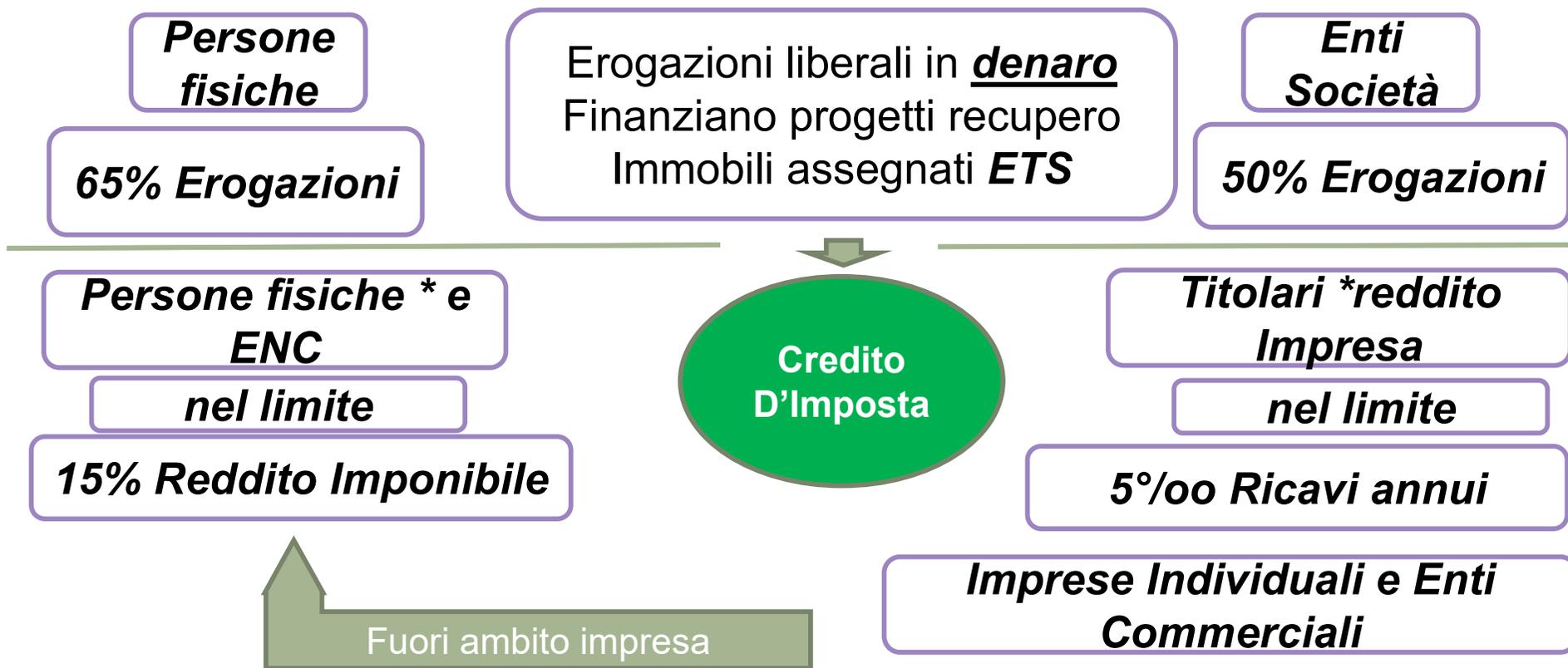


**ODCE
C
Bari**



*Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore*

*Relatore
Giovanni Puggione*



CONDIZIONI 1/4

Utilizzo Immobili

Esclusivamente per AIG per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, svolte con ***modalità non commerciali***

Versamento tramite

Banche/Poste carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari ovvero mediante altri sistemi di pagamento (tracciabili)

Causale

Riferimento al Social Bonus, ETS beneficiario, oggetto erogazione



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione

CONDIZIONI 2/4

***Alternatività dei benefici fiscali
per deduzioni e detrazioni
di altre disposizioni***

utilizzabile in tre esercizi in quote di pari importo

Persone fisiche e ENC

***a decorrere dalla DR
relativa all'anno della
erogazione***

Titolari reddito Impresa

***Compens art. 17, D. L.vo
241/97***

***a decorrere periodo imposta
successivo erogazione
F24 Entratel
codice trib 7037 – anno erogaz***



**ODCE
C
Bari**



*Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore*

*Relatore
Giovanni Puggione*

Lavoratore Dipendente

- **Redd. Imp. € 50 mila effettua erogazione liberale € 10 mila**
- **€ 10 mila *65% = € 6.500 (limite per l'erogazione liberale)**
- **Credito d'Imposta spettante (nei limiti 15% RI) = € 7.500**

Credito d'imposta spettante € 6.500

- **Utilizzo 1^ quota credito € 2.167 a partire dal 1/1/2019**
- **Utilizzo 2^ quota credito € 2.167 a partire dal 1/1/2020**
- **Utilizzo 3^ quota credito € 2.167 a partire dal 1/1/2021**

Quota annuale non utilizzata riportabile nelle dichiarazioni successive fino ad esaurimento



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione

Soc. Capitali

- **Ricavi annui € 1.000.000 effettua erogazione liberale € 15 mila**
- **€ 15 mila *50% = € 7.500 (limite per l'erogazione liberale)**
- **Credito d'Imposta spettante(nei limiti 5°/oo Ricavi) = € 5 mila**

Credito d'imposta spettante € 5.000

- **Utilizzo 1^ quota credito € 1.667,00 partire dal 1° gennaio 2019**
- **Utilizzo 2^ quota credito € 1.667,00 partire dal 1° gennaio 2020**
- **Utilizzo 3^ quota credito € 1.667,00 partire dal 1° gennaio 2021**

Quota annuale non utilizzata in tutto o in parte, utilizzabile negli esercizi successivi



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione

Non si applica limite € 250 mila per i crediti agevolati di cui all'art. 1, comma 53, L. 244/2007 (Quadro RU della Dichiarazione)

Non si applica il limite di compensabilità € 700 mila dei crediti d'Imposta di cui all'art. 34, L. 388/2000

Non concorre alla formazione della base imponibile II.DD. - Addizionali - IRAP



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione

CONDIZIONI 3/4

**ETS beneficiari
comunicano Trimestralmente a MLPS
ammontare erogazioni liberali ricevute nel periodo**

**Su proprio sito Web
*Pagina dedicata
facilmente individuabile***

**Su apposito portale
Gestito MLPS
www.socialbonus.gov.it**



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione

CONDIZIONI 4/4

Su apposito portale
Gestito MLPS
www.socialbonus.gov.it

Per gli ETS beneficiari

- **Tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene**
- **Interventi di ristrutturazione e riqualificazione in atto**
- **Fondi pubblici assegnati per l'anno in corso**
- **L'Ente responsabile del bene**
- **Informazioni relative alla fruizione del bene**



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione

PROVVEDIMENTI

- **DM 23/02/22 n. 89 Regolamento modalità attuazione Social bonus**
- **Decreto interdirettoriale n. 118 del 7/7/23 - modulistica**
 - a) *procedimento individuazione progetti recupero ammissibili*
 - b) *rendicontazione delle spese sostenute con le erogazioni liberali*

28 NOVEMBRE 2017
Protocollo d'Intesa *MLPS - ANBSC - AGD – ANCI*
per assegnazione Immobili



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore
Giovanni Puggione



**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



Commissione di Studio Enti del Terzo Settore

**TERZO SETTORE
LE NOVITA' IN ITINERE**

**Convegno
a cura della Commissione di studio
Enti del Terzo Settore**

***IVA Enti non commerciali – le ultime
novità***

Bari, 17/04/2025



COSA CAMBIA DAL 2026

- ***Il DL 146/2021 ha modificato l'art. 4 del DPR 633/72 prevedendo che alcune operazioni svolte dagli enti associativi oggi escluse dal campo IVA diventino rilevanti ai fini IVA.***
- ***Dal 2026 gli enti associativi che svolgono attività di prestazione di servizi o cessione di beni nei confronti dei propri associati dovranno aprire la partita iva.***
- ***Si passa pertanto dall'ESCLUSIONE all'ESENZIONE con maggiori adempimenti a carico di questi soggetti***





Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari



ART.5 COMMA 15-QUATER D.L. 146/2021

La lettera a) del comma 15-quater elimina alcune previsioni contenute nel citato articolo 4 del DPR n. 633 del 1972; in forza di ciò, rientrano nel campo di applicazione dell'IVA perché si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali anche le seguenti operazioni:

- ***le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, nei confronti di soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto (comma 15-quater, lettera a, n. 1)***
- ***le cessioni di pubblicazioni delle associazioni sopra elencate effettuate prevalentemente ai propri associati, nonché le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai partiti politici rappresentati nelle assemblee nazionali e regionali in occasione di manifestazioni propagandistiche (comma 15-quater, lettera a, n. 2)***
- ***la somministrazione di alimenti e bevande effettuata da bar ed esercizi similari, a fronte di corrispettivi specifici, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale di associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 28712, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, nel caso in cui l'attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia resa agli associati (comma 15-quater, lettera a, n. 3).***



ODCE
C
Bari



Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC

Relatori
Dott.ssa Simona Accettura
Dott. Vito Ricci



Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari



ART.5 COMMA 15-QUATER D.L. 146/2021

La lettera b) del comma 15-quater integra con un nuovo comma le disposizioni dell'art. 10 del DPR 633/72, prevedendo l'esenzione IVA purché non si provochino distorsioni alla concorrenza a danno delle imprese commerciali per le seguenti operazioni:

1) le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esse strettamente connesse, effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, nei confronti di soci, associati o partecipanti, di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;

2) le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica ovvero nei confronti di associazioni che svolgono le medesime attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;

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

4) la somministrazione di alimenti e bevande nei confronti di indigenti da parte delle associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sempreché tale attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività.



ODCE
C
Bari



Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC

Relatori
Dott.ssa Simona Accettura
Dott. Vito Ricci



Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari



ART.5 COMMA 15-QUATER LETT. B) D.L. 146/2021

Le disposizioni di cui al quarto comma si applicano a condizione che le associazioni interessate abbiano il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge, e si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, ovvero alle corrispondenti clausole previste dal codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117:

- 1) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo e salva diversa destinazione imposta dalla legge;*
- 2) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;*
- 3) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;*
- 4) eleggibilità libera degli organi amministrativi; principio del voto singolo di cui all'articolo 2538, secondo comma, del codice civile; sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e criteri di loro ammissione ed esclusione; criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; e' ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2538, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;*
- 5) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.*





AMBITO APPLICATIVO

ENTRATE NON QUALIFICABILI
COME CORRISPETTIVO

ENTRATE QUALIFICABILI COME
CORRISPETTIVO



CODICE FISCALE

PARTITA IVA





QUALI SONO LE ENTRATE NON QUALIFICABILI COME CORRISPETTIVO

QUOTE ASSOCIATIVE

CONTRIBUTI ASSOCIATI
NON EROGATI A FRONTE
DI PRESTAZIONI O
CESSIONI

EROGAZIONI LIBERALI
5 PER MILLE
RACCOLTA FONDI
OCCASIONALE

CONTRIBUTI PUBBLICI
SENZA NATURA DI
CORRISPETTIVO





**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



EFFETTI PASSAGGIO ALL'ESENZIONE IVA

ART 36 BIS DPR 633/72

ART 19 BIS DPR 633/72

**ART 19 TER DPR
633/72**



**ODCE
C
Bari**



*Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC*

*Relatori
Dott.ssa Simona Accettura
Dott. Vito Ricci*



**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



DISALLINEAMENTO TRA IMPOSTE SUI REDDITI E IVA

ART 148 TUIR



**ODCE
C
Bari**



*Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC*

*Relatori
Dott.ssa Simona Accettura
Dott. Vito Ricci*



ART. 148 TUIR COMMA 3

Il comma 3 dell'articolo 148 del TUIR prevede un regime agevolativo in favore di particolari categorie di enti non commerciali associativi consistente nella decommercializzazione, ai fini IRES, delle attività rese in diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso il pagamento di corrispettivi specifici, *“nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali”*.





MODIFICHE ART. 148 TUIR COMMA 3

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





COSA ACCADRA' A QUESTE ASSOCIAZIONI DAL 2026?

- **Fine alla defiscalizzazione dei corrispettivi specifici con modifica art. 148 co 3 TUIR.**
- **La modifica del suddetto comma riguarda le associazioni culturali, APS, associazioni di formazione extra-scolastica della persona.**
- **La decommercializzazione sarà valida solo per le APS iscritte al Runts.**
- **Problema art. 149 TUIR perdita qualifica ente non commerciale**
- **La legge 398/1991 sarà applicabile solo per ASD/SSD non iscritte al Runts.**





**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



LA 398/1991 DAL 2026

Enti che possono applicarla

**Associazioni Sportive Dilettantistiche iscritte
al RASD**

**Società Sportive Dilettantistiche iscritte
iscritte al RASD**

**Non potrà essere applicata dalle APS ASD
in quanto iscritte al RUNTS.**



**ODCE
C
Bari**



*Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC*

*Relatori
Dott.ssa Simona Accettura
Dott. Vito Ricci*



NUOVA FISCALITA' ENTI SPORTIVI

- articolo 5, commi 15-quater, 15-quinquies e 15-sexies, D.L. 146/2021 (convertito in L. 215/2021) interviene articolo 4, D.P.R. 633/1972 eliminando dalle operazioni fuori campo Iva per carenza del presupposto soggettivo alcune operazioni poste in essere enti associativi non commerciali

- articolo 36-bis, D.L. 75/2023 introduce, con decorrenza 17 agosto 2023, una specifica ipotesi di esenzione Iva per prestazioni di servizi rese in ambito sportivo





Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari



ART. 36 BIS DL 75/2023

IN VIGORE DAL 17/08/2023

Regime dell'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi connessi con la pratica sportiva e norma di interpretazione

autentica

- 1. Le prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, **rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fine di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36**, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto.
- 2. Le prestazioni dei servizi didattici e formativi di cui al comma 1, rese prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, si intendono comprese nell'ambito di applicazione dell'articolo 10, primo comma, numero 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.



ODCE
C
Bari



Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC

Relatori
Dott.ssa Simona Accettura
Dott. Vito Ricci



ART.5 COMMA 15-QUINQUIES D.L. 146/2021

➔ **Art.15-quinquies D.L. 146/2021 in vigore dal 01/01/2024**

In attesa della piena operatività delle disposizioni del titolo X del codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, e fino al 31/12/2025 le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che hanno conseguito ricavi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000 applicano, ai soli fini dell'imposta sul valore aggiunto, il regime speciale di cui all'articolo 1, commi da 58 a 63, della legge 23 dicembre 2014, n.190. (c.d. regime Forfettario)





ART. 86 D.lgs. 117/2017 in vigore dal 01.01.2016

➔ **Regime forfetario per ricavi (ragguagliati al periodo d'imposta) non superiori a 130.000.**

➔ **ODV coefficiente di redditività pari all'1 per cento**

➔ **APS coefficiente di redditività pari al 3 per cento**

- Non applicano le ritenute alla fonte ma comunicano i percipienti nella dichiarazione

- **Ai fini IVA:**

- a) non esercitano la rivalsa dell'imposta

- b) applicano alle cessioni di beni intracomunitarie l'articolo 41 c. 2 bis DL 331/1993



c) applicano agli acquisti di beni intracomunitari l'articolo 38 c. 5 lett. c DL 331/1993





ART. 86 D.lgs. 117/2017 in vigore dal 01.01.2016

- le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfettario non hanno diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti;
- le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfettario sono esonerati dal versamento dell'imposta sul valore aggiunto e da tutti gli altri obblighi previsti dal **decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**, ad eccezione degli obblighi di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette

doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti;



ODCE



Convegno a cura delle Commissioni di Studio

Relatori

Dott.ssa Simona Accettura

Dott. Vito Ricci

Bari

- Le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfettario, per le operazioni per le quali risultano debitori



IVA 5%



Iva 5% solo per Cooperative Sociali

L'IVA al 5% è prevista solo se l'Ets è una cooperativa sociale.

Se l'Ets è una Onlus, un ETS non commerciale o una impresa Sociale, il servizio sarebbe o esente da IVA ai sensi dell'articolo 10 DPR 633/72, oppure da assoggettare ad IVA al 22%.

L'IVA al 5%, così come indicato nell'Allegato Tabella A al DPR 633/72, Parte II-bis, va applicata alle prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10, primo comma, DPR 633/72, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi.





ART. 82 COMMA 5 D.lgs 117/2017

Fatture esenti in esenzione bollo

CONSULTARE IN FATTURE E
CORRISPETTIVI



L'elenco A (non
modificabile)

L'elenco B (modificabile)





Fatture esenti in esenzione bollo

- L'elenco A contiene gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (soggetti Iva e consumatori finali) e verso le Pubbliche amministrazioni, nelle quali il cedente/prestatore ha indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo.
- L'elenco B contiene gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (soggetti Iva e consumatori finali) e verso le Pubbliche amministrazioni, nelle quali il cedente/prestatore non ha indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali viene rilevato l'obbligo di tale assolvimento.

Possiamo rilevare le fatture nelle quali non è presente l'indicazione della codifica prevista per i casi di non assoggettamento all'imposta di bollo. Tale indicazione deve essere infatti riportata per operazioni che, seppur formalmente rientranti nel campo applicativo dell'imposta di bollo, non devono esservi assoggettate per specifica disposizione normativa. Per segnalare la circostanza all'Agenzia delle entrate, l'operazione (riga della fattura) deve riportare nel campo "Tipo dato" (2.2.1.16.1) presente nel blocco "Altri dati gestionali" - il seguente valore:

"NB2", documento emesso da un soggetto appartenente al terzo settore





**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



TERZO SETTORE LE NOVITA' IN ITINERE

*Bilanci e rendiconti
Le semplificazioni e novità della L. 104/2024*

Dott. Vito Torres

Bari, 17/04/2025



Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari



Riepilogo normativa bilancio ETS

Gli Enti del Terzo Settore, o ETS, ai sensi dell'[art. 13 del D.Lgs. 117/2017](#) (Codice del Terzo Settore o CTS) dall'iscrizione devono presentare un:

1. Bilancio per competenza (o ordinario)
oppure possono adottare un
2. Rendiconto per cassa se i ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate sono inferiori (nell'anno precedente) a 300.000,00 euro.

Gli schemi rigidi sono previsti dal D.M.05/03/2020 e prevedono anche le sezioni contrapposte.



Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari



Quali documenti depositare e termine di deposito

Bilancio e allegati: Verbale di assemblea, Relazioni dell'organo di controllo e/o del revisore, in alcuni casi anche il Bilancio Sociale;

Termini per il deposito al RUNTS: Nella formulazione originaria, i rendiconti e i bilanci degli enti del terzo settore e i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente dovevano essere depositati entro il 30 giugno di ogni anno.

Dal 3 agosto 2024, il termine per il deposito del bilancio al RUNTS per gli enti del terzo settore (ETS) è **di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio**. Questa novità è stata introdotta dalla **Legge 104/2024**.



Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari



Per quali ETS si applica il nuovo termine di deposito?

- La nuova scadenza si applica a **tutti i bilanci approvati a partire dal 3 agosto 2024**

Come si calcola il termine?

- Il termine di 180 giorni si calcola a partire dalla data di chiusura dell'esercizio

N.B: Se un'associazione chiude l'anno sociale il 31 agosto 2024, dovrà depositare il bilancio al RUNTS entro il 27 febbraio 2025 (il 31/08/2024 è successivo al 03/08/2024 data di entrata in vigore della Legge 104/2024)



**BILANCIO E CONTABILITA': LA MAPPA per non
«PERDERSI»**

(Art. 13 D. Lgs 117/2017)

**ETS CHE NON ESERCITANO ATTIVITA' DI
IMPRESA**

- Comma 1 Bilancio composto da 3 documenti;
- Comma 2 Ricavi, rendite, proventi o entrate <
300.000 €: Rendiconto cassa
- ~~Ricavi, rendite, proventi o entrate >
300.000 €: Bilancio~~

ETS

Bari, 17/04/2025

- Comma 3/7 Modulistica DMLS e deposito presso
RUNTS (art. 48)



**BILANCIO E CONTABILITA': LA MAPPA per non
«PERDERSI»**

(Art. 13 D. Lgs 117/2017)



ETS CHE ESERCITANO ATTIVITA' DI IMPRESA

- Comma ~~4~~ Scritture contabili ai sensi dell'art. 2214 C.C.
- Comma ~~5~~ Bilancio di esercizio redatto ai sensi degli artt. ~~2423~~ e ~~seguenti~~ e deposito presso RI

(assolve anche al deposito presso

Bari, 17/04/2025

RUNTS)

N.B. (art. 13, c5 CTS)

ETS



**BILANCIO E CONTABILITA': LA MAPPA per non
«PERDERSI»**

RIEPILOGANDO

**ETS CHE NON ESERCITANO ATTIVITA' DI
IMPRESA**

Privi di personalità giuridica

Ricavi, proventi e ogni entrata < 300.000
Possibilità della contabilità per cassa

- Rendiconto per cassa
- Relazione degli amministratori in calce al rendiconto (DM 107/2021)
- Deposito al RUNTS

Ricavi, proventi e ogni entrata > 300.000
Obbligo della contabilità per competenza

- Bilancio
- Relazione degli amministratori nella relazione di missione (DM 107/2021)
- Deposito al RUNTS



**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



**BILANCIO E CONTABILITA': LA MAPPA per non
«PERDERSI»
RIEPILOGANDO
ETS CHE ESERCITANO ATTIVITA' DI IMPRESA**

Contabilità ai sensi dell'art. 2214 C.C: per competenza

Bilancio ai sensi degli art. 2423 e seguenti del C.C.

Relazione degli amministratori in Nota Integrativa

Deposito al REGISTRO IMPRESE

SCHEMI DI BILANCIO ETS

Gazzetta Ufficiale 18 aprile 2020, n. 102 il [Decreto 5 marzo 2020](#) art. 1
art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 117/2017

Bilancio di esercizio (per competenza)

- **Stato Patrimoniale:** Mod. A
- **Rendiconto Gestionale:** Mod. B
- **Relazione di Missione:** Mod. C

Rendiconto di cassa

Rendiconto per cassa: Mod. D



C
Bari



Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC

Relatori:
Gaetano Troccoli - Vito Torres

SCHEMI DI BILANCIO ETS

Gazzetta Ufficiale 18 aprile 2020, n. 102 il [Decreto 5 marzo 2020](#) art. 1
art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 117/2017

Bilancio di esercizio (per competenza)

- **Prospetto Contabile (Esempio**

Bilancio di esercizio (per competenza)

- **Bilancio contabile (Esempio pratico)**

[competenza\2 bilancio competenza commenti.pdf](#)

Bilancio di esercizio (per competenza)

- **Bilancio contabile (Esempio pratico)**

[competenza\3 bilancio sociale.Pdf](#)



ODCE
C
Bari



Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC

Relatori:
Gaetano Troccoli - Vito Torres

SCHEMI DI BILANCIO ETS

Gazzetta Ufficiale 18 aprile 2020, n. 102 il [Decreto 5 marzo 2020](#) art. 1
art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 117/2017

Rendiconto di cassa

- **Prospetto Contabile
(Esempio pratico)**

[cassa\1 rendiconto cassa.pdf](#)

**Prospetto contabile (con
commenti)**

[cassa\2 rendiconto cassa con commenti.pdf](#)

Ulteriori documenti:

[cassa\3 tabella emolumenti.Pdf](#)

[cassa\4 bilancio sociale.Pdf](#)



ODCE
C
Bari



*Relatori:
Gaetano Troccoli - Vito Torres*

SCHEMI DI BILANCIO ETS

Gazzetta Ufficiale 18 aprile 2020, n. 102 il [Decreto 5 marzo 2020](#) art. 1
art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 117/2017

Commenti/Prospetti «consigliati» Bilancio e Rendiconto di cassa

- [rendiconto RF.pdf](#)
- [attività diverse comm pro sp.pdf](#)



ODCE
C
Bari



Convegno a cura delle Commissioni di Studio
Enti Terzo Settore – Bilancio e OIC

Relatori:
Gaetano Troccoli - Vito Torres



**Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
di Bari**



Commissione di Studio Enti del Terzo Settore

TERZO SETTORE

LE NOVITA' IN ITINERE

Bilanci e rendiconti
Le semplificazioni e novità della L. 104/2024

Dott. Gaetano Troccoli

Bari, 17/04/2025

- La legge 4 luglio 2024, n. 104 Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 19 luglio 2024, interviene modificando alcune disposizioni rilevanti del codice del Terzo settore (dlgs n. 117/2017), i cui contenuti si riportano sinteticamente qui di seguito.



ODCE
C
Bari



Convegno a cura della
Commissione di studio Enti Terzo Settore

Relatore:
Gaetano Troccoli

- A. L'innalzamento dei limiti per l'utilizzo del modello di rendiconto per cassa per gli enti privi di personalità giuridica;
- B. Gli ETS con entrate comunque denominate inferiori a 60.000 euro annui;
- C. Utilizzabilità dei modelli sulla base dei nuovi limiti dimensionali;
- D. L'adeguamento dei limiti dimensionali di cui agli articoli 30 e 31 CTS e gli effetti sugli incarichi in essere;
- E. La nuova tempistica degli obblighi di deposito di bilanci e rendiconti delle raccolte fondi;
- F. L'adeguamento degli statuti alle disposizioni del Codice.

- A. L'innalzamento dei limiti per l'utilizzo del modello di rendiconto per cassa per gli enti privi di personalità giuridica:

l'innalzamento a **300.000 euro** (rispetto ai previgenti 220.000 euro) del **limite** dei **ricavi, proventi** o **entrate** comunque denominate, conseguite nell'esercizio precedente per l'obbligo di adottare il bilancio **"in forma completa"** formato quindi dai seguenti documenti:

1. stato patrimoniale,
2. rendiconto gestionale
3. relazione sulla missione.

Tale bilancio in forma completa deve essere altresì utilizzato dagli ETS che **hanno personalità giuridica** (per esempio, le fondazioni), indipendentemente dal volume di entrate, ricavi o proventi;

- per gli enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate conseguite nell'esercizio precedente **non superiori a 60.000 euro** (ivi inclusi, in tal caso, quelli dotati di personalità giuridica), la possibilità di adottare uno **schema di bilancio super-semplificato** che differisce dal rendiconto gestionale predisposto secondo il principio di cassa. **Il nuovo modello di rendiconto per cassa sarà definito con decreto ad hoc del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.**

Le varie casistiche che possono presentarsi sono riepilogate nelle seguenti tabelle:

ETS privo di personalità giuridica

Volume entrate	Redazione del bilancio
Pari o inferiore a 60.000 euro	<ul style="list-style-type: none">- possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa nella nuova forma semplificata- possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa (Modello D)- possibilità di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
Superiore a 60.000 euro e fino a 300.000 euro	<ul style="list-style-type: none">- possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa (Modello D)- possibilità di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
Superiori a 300.000 euro	obbligo di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)

ETS dotato di personalità giuridica

Volume entrate	Redazione del bilancio
Pari o inferiore a 60.000 euro	<ul style="list-style-type: none">- possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa nella nuova forma semplificata- possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa (Modello D)- possibilità di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
Superiore a 60.000 euro e fino a 300.000 euro	<ul style="list-style-type: none">- OBBLIGO di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
Superiori a 300.000 euro	obbligo di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)

La modifica, così come evidenziato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali nella circolare n. 6 del 9 agosto 2024 è stata operata al fine di:

- **assicurare** ad un maggior numero di ETS la possibilità di **optare** per una **struttura dei documenti di bilancio semplificata**;
- **garantire** da parte degli enti con personalità giuridica, operanti in un regime di autonomia patrimoniale perfetta, la **conoscibilità della consistenza del patrimonio** e conseguentemente della capacità dell'ente di fare fronte, esclusivamente con esso, alle obbligazioni assunte, informazione questa rilevante per gli associati, i terzi (creditori, potenziali donatori) e gli uffici del RUNTS.

- B. Gli ETS con entrate comunque denominate inferiori a 60.000 euro annui:

I nuovi limiti dimensionali troveranno applicazione a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della citata legge n. 104/2024, in ragione dell'impraticabilità o, comunque dell'estrema onerosità gestionale del passaggio da un regime contabile all'altro in pendenza di esercizio ed in coerenza del criterio temporale espresso nel D.M. 5 marzo 2020, n. 39, di adozione della modulistica dei bilanci degli ETS.

A tale riguardo, giova ricordare che il predetto decreto ministeriale sulla modulistica chiarisce come l'individuazione del regime contabile di riferimento, (obbligo di utilizzo del bilancio per competenza economica o facoltà di redazione del bilancio secondo il principio di cassa) debba essere effettuata sulla base del volume complessivo di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque **denominate conseguiti nell'esercizio precedente.**

- **C. Utilizzabilità dei modelli sulla base dei nuovi limiti dimensionali**

Utilizzo di un rendiconto per cassa ulteriormente semplificato, che riporti l'indicazione delle entrate e delle uscite in forma aggregata.

Trovano applicazione a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della sua entrata in vigore, in ragione dell'impraticabilità o, comunque dell'estrema onerosità gestionale del passaggio da un regime contabile all'altro in pendenza di esercizio ed in coerenza del criterio temporale espresso nel D.M. 5 marzo 2020, n. 39, di adozione della modulistica dei bilanci degli ETS.

Più specificamente **per gli ETS con esercizio solare**, i bilanci relativi al 2024 e i relativi schemi da adottare dovranno guardare ai limiti dimensionali precedenti alle modifiche introdotte dalla legge n. 104/2024, quindi la soglia di riferimento sarà rappresentata da 220.000 euro e non vi sarà alcun obbligo di redazione del bilancio in forma completa per gli ETS con personalità giuridica sotto tale dimensione. **Per l'annualità 2025 valgono le nuove soglie.**

Per un ETS il cui esercizio non coincida con l'anno solare e inizi, ad esempio, il 1° settembre, o comunque in altra data del 2024 successiva all'entrata in vigore delle disposizioni (3 agosto 2024) **le nuove disposizioni trovano applicazione già a partire dal bilancio 2024-2025**, sulla base delle risultanze di bilancio dell'esercizio finanziario 2023-2024.

Per gli ETS il cui esercizio abbia avuto inizio il 1° luglio, i nuovi limiti si applicheranno, invece, **a partire dal bilancio 2025-2026**, avendo come riferimento le risultanze tratte dal bilancio dell'esercizio finanziario 2024-2025, in considerazione del fatto che le disposizioni in esame sono entrate in vigore in data successiva all'apertura dell'esercizio 2024-2025.

- D. L'adeguamento dei limiti dimensionali di cui agli articoli 30 e 31 CTS e gli effetti sugli incarichi in essere

Innalzamento dei limiti dimensionali introdotto dalle modifiche all'art. 13 del Codice è stato accompagnato dal conseguente adeguamento dei limiti dimensionali previsti dagli articoli 30 e 31 del Codice: **“dal superamento per due esercizi consecutivi di almeno due dei tre limiti previsti dalle norme citate discende, rispettivamente, l'obbligo per gli ETS aventi forma associativa di nominare l'organo di controllo interno e l'obbligo per gli ETS costituiti in forma di associazione o di fondazione di nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro”**.

I nuovi limiti dimensionali sono i seguenti:

Per un organo di controllo anche in forma monocratica:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **150.000 euro (in precedenza 110.000 euro)**;
- b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: **300.000 euro (in precedenza 220.000)**;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **7 unità (in precedenza 5)**.

- D. L'adeguamento dei limiti dimensionali di cui agli articoli 30 e 31 CTS e gli effetti sugli incarichi in essere - segue

I nuovi limiti dimensionali sono i seguenti:

Per revisore legale:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **1.500.000 euro (in precedenza 1.100.000,00 euro)**;
- b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: **3,000.000 euro (in precedenza 2.200.000,00)**;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **20 unità (in precedenza 12)**.

Anche con riferimento a tali disposizioni chiarisce che in riferimento al profilo temporale della loro applicazione, il **“periodo di osservazione” (“due esercizi consecutivi”)** **avente ad oggetto la verifica del superamento dei limiti dimensionali** in parola **dovrà essere compiuta alla chiusura del bilancio 2024, abbracciando pertanto i bilanci 2023 e 2024.**

- D. L'adeguamento dei limiti dimensionali di cui agli articoli 30 e 31 CTS e gli effetti sugli incarichi in essere - segue

Resta **invariato quanto contenuto** nella nota n. 14432/2023, **a proposito degli enti neoiscritti al RUNTS e non in possesso in precedenza della qualifica di ETS, per i quali sarà preso in considerazione il biennio precedente all'iscrizione.**

Un ulteriore aspetto meritevole di attenzione riguarda gli eventuali effetti derivanti dall'innalzamento legislativo dei parametri ex articoli 30 e 31 del Codice sugli incarichi di componente dell'organo di controllo interno o di revisore legale già conferiti dall'ETS, **che aveva in precedenza superato due dei tre parametri sulla base dei più ridotti limiti già in vigore e attualmente si trova al di sotto dei nuovi limiti.**

Il Ministero ritiene che tale mutamento non incida sulla durata in carica dell'organo di controllo, in quanto, per effetto del disposto dell'art. 3, comma 2 del Codice, appare applicabile al caso in questione il dettato dell'art. 2400, comma 2, c.c. che disciplina la revoca del sindaco. Il sindaco è revocabile solo in presenza di una giusta causa e, a tutela dell'indipendenza che deve caratterizzare l'ufficio di componente dell'organo di controllo, la delibera di revoca deve essere approvata dal tribunale, sentito l'interessato (Cass. civ., sez. I, 12 dicembre 2005, n. 27389).

- E. La nuova tempistica degli obblighi di deposito di bilanci e rendiconti delle raccolte fondi;

la disciplina contabile degli ETS ha conosciuto un'ulteriore modifica anche con riferimento ai profili pubblicitici legati agli adempimenti derivanti dall'iscrizione al RUNTS: **per effetto della nuova formulazione dell'art. 48, comma 3 del Codice del Terzo settore**, si assiste al passaggio dalla data fissa per l'adempimento dell'obbligo di deposito del bilancio, del rendiconto per cassa, del bilancio sociale e dei rendiconti delle raccolte fondi, **alla data mobile**.

Difatti, **se precedentemente l'adempimento doveva essere attuato entro il 30 giugno di ogni anno**, in virtù della previsione contenuta nell'art. 4, comma 1, lettera l) della legge n. 104/2024, **esso dovrà essere effettuato entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario**.

La normativa ha voluto ridurre lo iato temporale che il previgente sistema a data fissa generava tra il momento dell'adozione della delibera di approvazione del bilancio e la conoscibilità erga omnes di quest'ultimo.

In ordine al profilo temporale di applicazione del nuovo regime del deposito dei bilanci, la nuova disciplina (che non tocca assetti organizzativi o contabili interni all'ETS, ma **piuttosto il regime di pubblicità degli atti adottati dall'ente medesimo**), **troverà applicazione nei confronti di tutti i bilanci approvati a partire dal 3 agosto 2024, data di entrata in vigore della legge n. 104/2024**.

- F. L'adeguamento degli statuti alle disposizioni del Codice.

per effetto del sopravvenuto mutamento normativo, emerge una difformità tra le clausole statutarie e la disciplina contenuta negli articoli del Codice oggetto della novella legislativa, **troverà applicazione il dettato dell'articolo 1339 del codice civile, con conseguente sostituzione della clausola difforme con la previsione di legge, senza che sia necessaria l'immediata modifica statutaria**. Gli enti *alla prima occasione utile provvederanno* comunque ad allineare il testo statutario alle disposizioni novellate.

•

Il destino delle ONLUS

Con l'avvio del nuovo sistema fiscale, l'elenco delle ONLUS sarà abolito dal 1° gennaio 2026. **Le organizzazioni registrate come ONLUS avranno tempo fino al 31 marzo 2026 per adeguarsi alle nuove norme e registrarsi nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS).**

Le ONLUS che non si adegueranno dovranno devolvere il patrimonio accumulato dal periodo di acquisizione della qualifica fino allo scioglimento. Sarà quindi essenziale che queste organizzazioni valutino attentamente le diverse opzioni offerte dai modelli del Terzo settore, considerando le modalità di svolgimento delle proprie attività e scegliendo tra la veste di ETS (soggetto alla fiscalità dell'articolo 79 del Codice) o il modello dell'impresa sociale, particolarmente indicato in caso di gestione economica stabilmente in utile.

Nel periodo transitorio si è posto il dubbio sul comportamento contabile che le Onlus avrebbero dovuto tenere, ossia, nello specifico, con la redazione del bilancio d'esercizio.

Il Minlavoro con la nota 19740 del 29/12/2021 ha, di fatto, chiarito che anche le Onlus sono tenute all'applicazione degli schemi (e del principio contabile) già dai bilanci d'esercizio 2021, come Odv e Aps.

Questioni ancora aperte nel dialogo con l'UE

La comfort letter inviata dalle autorità europee richiede un supplemento di analisi per due disposizioni specifiche della riforma:

I titoli di solidarietà (social bonus), che consentono agli istituti bancari di raccogliere capitale da destinare al finanziamento dei progetti sociali degli ETS;

Il diritto di portare in detrazione fiscale (o in deduzione per gli enti) parte dell'investimento effettuato a favore delle imprese sociali.

Entrambe le misure mirano a potenziare la capacità di autofinanziamento degli enti del Terzo settore e delle imprese sociali, un tema cruciale che sarà esaminato più approfonditamente dalla Commissione europea per completare il quadro delle agevolazioni fiscali.

L'auspicio è che anche queste disposizioni diventino pienamente operative entro la fine dell'anno.

I prossimi passi verso l'operatività del sistema

I decreti attuativi della riforma stabiliscono che le nuove misure fiscali entreranno in vigore dal 1° gennaio del periodo d'imposta successivo a quello in cui è arrivata l'autorizzazione UE. La Commissione ha confermato che le regole fiscali italiane non sono di natura selettiva – ovvero non favoriscono solo alcune imprese o settori a danno di altri – e quindi non costituiscono aiuti di Stato ai sensi dell'art. 107 paragrafo 1 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea.

Completato l'iter di autorizzazione, diventa ora fondamentale il ruolo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, chiamato a svolgere due funzioni essenziali:

Coordinare, insieme all'Agenzia delle Entrate, la produzione di documenti di prassi interpretativa per chiarire gli aspetti tecnici delle nuove norme;

Varare le disposizioni già anticipate dalla delega conferita dalla legge n. 111/2023 al Governo per l'attuazione della riforma fiscale, con l'obiettivo di agevolare l'iscrizione degli enti al Registro del Terzo settore, evitando effetti fiscali indesiderati (come le plusvalenze generate dal cambiamento di qualifica da commerciale a non commerciale).

In questo contesto, sarà prezioso il contributo del Tavolo di lavoro già esistente tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze e il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, considerata la trasversalità delle competenze richieste.