

IL CODICE DEL TERZO SETTORE

Il 3 agosto 2017 è entrato in vigore il Decreto legislativo 3 luglio 2017 n. 117 (il Codice del terzo Settore), che raccoglie in un unico testo legislativo la complessa ed articolata disciplina dedicata a tutti quegli enti che esercitano **un'attività di interesse generale, senza scopo di lucro, per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** (disciplina attualmente assai frammentata e ricavabile da diverse fonti normative non sempre coordinate tra di loro).

Il Decreto peraltro introduce un doppio binario per tali Enti:

- da una parte quelli che intendono soggiacere alla nuova disciplina e che quindi vengono riconosciuti a tutti gli effetti come Enti del Terzo Settore (tant'è che nella denominazione debbono obbligatoriamente inserire l'acronimo **ETS**)

- dall'altra quelli che invece non intendono ricondursi alla nuova disciplina, che non potranno quindi essere qualificati come ETS e che resteranno disciplinati dalle norme del Codice civile (ma non più dalle normative speciali, portanti il più delle volte facilitazione e/o agevolazioni di carattere gestionale e fiscale, essendo comunque prevista dal d.lgs 117/2017 l'abrogazione delle attuali leggi in tema di ONLUS, di Organizzazioni del volontariato, di associazioni di promozione sociale, ecc.; l'abrogazione delle disposizioni in tema di ONLUS, peraltro, è prevista non con decorrenza immediata ma solo dal momento in cui diverranno definitive tutte le disposizioni in materia di agevolazioni fiscali previste dal Titolo X del d.lgs 117/2017)

Il d.lgs 117/2017 (Codice del terzo Settore - CTS) prevede tutta una serie di **facilitazioni ed agevolazioni** a favore degli Enti del terzo Settore; in particolare:

- il Titolo VIII del d.lgs 117/2017 prevede particolari agevolazioni in tema di **"promozione e sostegno degli ETS"** (ad es. art. 70 in tema di strutture ed autorizzazioni temporanee per manifestazioni pubbliche; art. 71 relativo alle deroghe alle disposizioni urbanistiche con riguardo ai locali utilizzati, ecc.; art. 72 relativo al fondo per il finanziamento di progetti ed attività di interesse generale nel terzo settore; art. 73 relativo alle altre risorse finanziarie specificamente a sostegno degli ETS, ecc. ecc.);

- il Titolo IX del d.lgs 117/2017 disciplina i **titoli di solidarietà** degli ETS e altre forme di **finanza sociale**;

- il Titolo X del d.lgs 117/2017 prevede particolari **agevolazioni fiscali** (sia riguardanti le imposte dirette che le imposte indirette che le imposte locali).

Tuttavia non tutte le suddette facilitazioni ed agevolazioni sono già operative e quindi applicabili; è prevista infatti una operatività cadenzata nel tempo (art. 104 del d.lgs 117/2017); in particolare:

(i) le agevolazioni in tema di "promozione e sostegno degli ETS" di cui al Titolo VIII del d.lgs 117/2017 sono già operative, in quanto entrate in vigore con decorrenza **3 agosto 2017** (art. 104, comma 3).

(ii) la disciplina in tema di titoli di solidarietà degli ETS e di "*social lending*" di cui al Titolo IX del d.lgs 117/2017 è applicabile in **via transitoria**, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, e quindi, di norma, è già applicabile sin dal 1 gennaio 2018, alle ONLUS iscritte negli appositi registri, alle Organizzazioni di Volontariato ed alle Associazioni di promozione sociale, iscritte negli appositi registri; detta disciplina diverrà definitiva (ed applicabile a tutti gli ETS) dal periodo di imposta successivo di operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (art. 104, c. 1, del CTS).

(iii) parte della disciplina in materia fiscale di cui al Titolo X del d.lgs 117/2017, e più precisamente la disciplina dettata dall'art. 81 (Social bonus), dall'art. 82 (disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali), dall'art. 83 (detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali), dall'art. 84, comma 2 (esenzione da imposta del reddito di immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciali di organizzazione di volontariato), dall'art. 85, comma 7 (esenzione da imposta del reddito di immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciali di associazioni di promozione sociale) è applicabile in **via transitoria**, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, e quindi, di norma, è già applicabile sin dal 1 gennaio 2018, alle ONLUS iscritte negli appositi registri, alle Organizzazioni di Volontariato ed alle Associazioni di promozione sociale, iscritte negli appositi registri; detta disciplina diverrà definitiva (ed applicabile a tutti gli ETS) a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea e comunque non prima del periodo di imposta successivo di operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (art. 104, commi 1 e 2, del CTS).

(iv) la restante parte della disciplina in materia fiscale di cui al Titolo X del d.lgs 117/2017, e più precisamente la disciplina dettata dall'art. 79 (disposizioni in materia di imposte sui redditi), dall'art. 80 (regime forfetario degli enti del Terzo settore), dall'art. 84 (escluso il comma 2) (regime fiscale delle organizzazioni di volontariato), dall'art. 85 (escluso il comma 7) (regime fiscale delle associazioni di

promozione sociale), dall'art. 86 (regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato), dall'art. 87 (tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore), sarà applicabile a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea e comunque non prima del periodo di imposta successivo di operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (art. 104, c. 2, del CTS).

Si rammenta, inoltre, che:

(i) a norma dell'art. 101, c. 2, del CTS, fino all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di promozione sociale e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del CTS entro **diciotto mesi** dalla data della sua entrata in vigore (e quindi entro il 28 febbraio 2019). Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria.

(ii) a norma dell'art. 101, c. 3, del CTS, il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli ETS attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore (e quindi nei Registri delle Onlus, delle Organizzazioni di Volontariato, delle Associazioni di promozione sociale e delle Imprese sociali).

(iii) a norma dell'art. 101, c. 10, del CTS, l'efficacia delle disposizioni di cui agli artt. 77, comma 10 (*credito di imposta per gli emittenti di titoli di solidarietà per eventuali erogazioni liberali*), 80 (*regime forfetario degli ETS*) e 86 (*regime forfetario delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato*) è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Da segnalare che l'art. 5 sexies del D.L. 16 ottobre 2017 n. 148, convertito con modificazioni con legge 4 dicembre 2017 n. 172 ha dettato una disposizione interpretativa dell'art. 104 del CTS: in particolare detta norma dispone che l'art. 104 suddetto debba essere interpretato nel senso che i termini di decorrenza indicati nei commi 1 e 2 valgono anche ai fini dell'applicabilità delle disposizioni fiscali che prevedono corrispondentemente modifiche o abrogazioni di disposizioni vigenti prima della data di entrata in vigore del medesimo CTS. Pertanto, le disposizioni di carattere fiscale richiamate dagli articoli 99, comma 3, e 102, comma 1, del medesimo CTS continuano a trovare applicazione senza soluzione di continuità fino

al 31 dicembre 2017. Detta precisazione si è resa necessaria al fine di evitare pericolosi vuoti normativi, a fronte di un non allineamento temporale tra le disposizioni di nuova emanazione e l'abrogazione delle disposizioni previgenti.

La piena operatività della normativa de quo (ed in particolare di quella che è la disciplina fiscale, come sopra già precisato, e di quella che è la disciplina semplificata per l'acquisizione della personalità giuridica prevista dall'art. 22 del d.lgs 117/2017) è subordinata alla istituzione ed operatività del REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE (TITOLO VI del d.lgs 117/2017 articoli da 45 a 54). L'istituzione di detto registro è rimessa ad apposito decreto del Ministro del Lavoro, da emanarsi entro 1 anno dall'entrata in vigore del d.lgs 117/2017; il registro peraltro sarà gestito, operativamente, su base territoriale, per cui le modalità di funzionamento saranno stabilite da Regioni e Province autonome entro i 180 giorni successivi all'emanazione del suddetto decreto del Ministro del lavoro. Pertanto ci vorranno circa 18 mesi per rendere operativo il Registro.

Nelle **more dell'attuazione del Registro Unico** gli enti che vorranno avvalersi delle agevolazioni e/o facilitazioni già in vigore (secondo la cadenza temporale sopra illustrata) dovranno già adeguarsi alle disposizioni dettate per gli ETS; in particolare dovranno essere osservate le prescrizioni discendenti dai seguenti articoli del d.lgs 117/2017:

- artt. 5 e 6 inerenti le attività esercitabili dagli ETS
- art. 7 in tema di raccolta fondi
- art. 8 sulla destinazione del patrimonio ed assenza dello scopo di lucro
- art. 9 sulla devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento
- art. 12 relativo alla denominazione sociale
- artt. 13 e 14 - sulle modalità di redazione del bilancio e di tenuta delle scritture contabili
- art. 16 in ordine alla disciplina dei rapporti di lavoro negli ETS
- art. 17 sul volontariato e sulle attività di volontariato
- art. 18 in tema di assicurazione obbligatoria dei volontari

Inoltre le associazioni e le fondazioni del Terzo Settore **dovranno adeguare i loro statuti** a quelle che sono le prescrizioni poste nel Titolo IV del d.lgs 117/2017 ed in particolare nei seguenti articoli:

- art. 21 relativo al contenuto dell'atto costitutivo e dello statuto
- art. 23 relativo alla procedura di ammissione ed al carattere aperto delle associazioni (e delle fondazioni di partecipazione)

- art. 24 relativo alla disciplina delle assemblee delle associazioni (e delle fondazioni di partecipazione)
- art. 25 relativo alle competenze inderogabili dell'assemblea delle associazioni (e delle fondazioni di partecipazione)
- artt. 26, 27, 28, 29 relativi all'organo di amministrazione delle associazioni e delle fondazioni (nomina, rappresentanza, conflitto di interesse, responsabilità, denuncia al tribunale, ecc.)
- art. 30 relativo all'organo di controllo ed alle condizioni per la sua nomina obbligatoria (ad esempio nelle fondazioni è sempre obbligatorio nominare un organo di controllo anche monocratico)
- art. 31 relativo alla revisione legale dei conti ed alle condizioni per la nomina obbligatoria del revisore (ad esempio nelle fondazioni è sempre obbligatorio nominare un revisore legale dei conti a meno che almeno un componente dell'organo di controllo sia iscritto nel registro dei Revisori legali dei conti e quindi la revisione sia esercitata dall'organo di controllo stesso).

Si fa presente che dal **1 gennaio 2018** le ONLUS iscritte negli appositi registri, le Organizzazioni di Volontariato e le Associazioni di promozione sociale, iscritte negli appositi registri, che procederanno alla modifica dei rispettivi statuti, per adeguamento alla normativa dettata dal d.lgs 117/2017, potranno avvalersi delle agevolazioni fiscali previste, in via transitoria, dall'art. 82 medesimo d.lgs 117/2017 (*esenzione dall'imposta di registro ex art. 82, comma 3 ed esenzione dall'imposta di bollo ex art. 82 comma 5*).

Tutto quanto sopra precisato vale sia per le associazioni e/o fondazioni di nuova costituzione che per le associazioni e/o fondazioni già esistenti, con le seguenti precisazioni:

(i) per quanto riguarda le **associazioni e/o fondazioni di nuova costituzione**, se costituite come ETS, potranno già avvalersi delle agevolazioni e facilitazioni in vigore (e non solo di quelle previste dal d.lgs 117/2017 e già operative secondo la cadenza temporale sopra illustrata ma anche di quelle fiscali previste per le ONLUS che continueranno ad applicarsi sino alla definitiva entrata in vigore del Titolo X del d.lgs 117/2017, e ciò sempreché l'ente di nuova costituzione possieda anche i requisiti ONLUS).

Nelle more dell'istituzione del Registro Unico Nazionale dovranno iscriversi nei Registri attualmente previsti, come previsto dall'art. 101, c. 3, d.lgs 117/2017 (ad es. per avvalersi delle agevolazioni fiscali attualmente previste per le ONLUS o

applicabili in via transitoria alle ONLUS dal 1 gennaio 2018, dovranno iscriversi al registro regionale delle ONLUS).

Per l'acquisto della personalità giuridica non sarà possibile avvalersi della procedura "semplificata" di cui alla normativa in deroga dettata dall'art 22 d.lgs 117/2017 (*"le associazioni e le fondazioni del terzo Settore possono, in deroga al decreto del Presidente 10 febbraio 2000 n. 361, acquistare la personalità giuridica mediante l'iscrizione nel registro unico nazionale del terzo settore"*). Pertanto, in attesa che il Registro Unico Nazionale diventi operativo, per l'acquisto della personalità giuridica, sarà ancora necessaria l'iscrizione al registro delle Persone Giuridiche (presso l'Ufficio Territoriale del Governo competente per territorio se ente ad ambito nazionale ovvero presso la Regione se ente ad ambito regionale)

(ii) per quanto riguarda **le associazioni e/o le fondazioni già esistenti**, il d.lgs 117/2017 impone loro il termine del 3 febbraio 2019 (18 mesi dall'entrata in vigore del d.lgs 117/2017) **per adeguarsi alle nuove disposizioni**. Nel frattempo detti enti potranno continuare ad avvalersi delle facilitazioni e/o agevolazioni, in vigore sin da data anteriore al 3 agosto 2017 e derivanti dall'iscrizione nei registri Onlus, o di Organizzazioni di volontariato o di associazioni di promozione sociale. Una volta decorso inutilmente il termine per l'adeguamento, detti enti non potranno più avvalersi di tali facilitazioni e/o agevolazioni. Dal momento, invece, in cui detti enti si adegueranno alle nuove disposizioni, anche se non sarà ancora operativo il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, potranno non solo continuare ad avvalersi delle agevolazioni derivanti dall'iscrizione nei registri Onlus, o di Organizzazioni di volontariato o di associazioni di promozione sociale ma potranno avvalersi anche di tutte quelle agevolazioni e/o facilitazioni previste dal d.lgs 117/2017 e già entrate in vigore con la cadenza temporale sopra illustrata. Pertanto può essere opportuno per tali enti **anticipare l'adeguamento del loro statuto** rispetto al termine ultimo del 3 febbraio 2019. Nelle more dell'istituzione del Registro Unico Nazionale (e sino alla scadenza del termine concesso per l'adeguamento) detti enti manterranno la loro iscrizione nei Registri attualmente previsti come disposto dall'art. 101, c. 3, d.lgs 117/2017. Per gli enti dotati di personalità giuridica non sarà possibile, per la pubblicità e l'efficacia delle modifiche statutarie, avvalersi della procedura "semplificata" di cui alla normativa in deroga dettata dall'art. 22 d.lgs 117/2017 (*"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 ..."*). Pertanto, in attesa che il Registro Unico Nazionale diventi operativo, per l'efficacia delle modifiche statutarie, sarà ancora necessaria l'iscrizione al registro delle Persone Giuridiche (presso l'Ufficio Territoriale del

Governo competente per territorio se ente ad ambito nazionale ovvero presso la Regione se ente ad ambito regionale)

ATTENZIONE: stante il tenore letterale della norma (art. 22, c. 1, d.lgs 117/2017) la procedura semplificata ivi prevista (acquisto della personalità giuridica mediante iscrizione nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore) costituisce una possibilità per l'ente del terzo settore, che potrebbe ancora optare, anche una volta divenuto operativo il suddetto Registro Unico, per la procedura ordinaria disciplinata dal decreto del Presidente 10 febbraio 2000 n. 361.