



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



Gli obblighi di rendicontazione e pubblicazione

RIFORMA DEL TERZO SETTORE LO STATO DELL'ARTE DELLA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

LUCA DEGANI

24 gennaio 2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



I provvedimenti adottati

La Legge Delega

Il 6 giugno 2016 è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale la **Legge n. 106/2016** – Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale (GU n.141 del 18-6-2016)

- L'obiettivo era la riorganizzazione e l'uniformazione della disciplina del Terzo Settore, da sempre caratterizzata per la sua stratificazione normativa

I decreti attuativi della Legge Delega

Nel corso del 2017 il Governo ha adottato **tre decreti attuativi** della delega disposta dalla Legge n. 106/2016, concernenti:

1. l'istituto del 5X1000 (D. Lgs. n. 111/2017)
2. la revisione della disciplina dell'impresa sociale (D.Lgs. 112/2017)
3. il Codice Unico del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017)

Il potere del Governo di adottare disposizioni correttive dei decreti attuativi

Art. 1, comma 7, Legge n. 106/2016:

«Entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore di ciascuno dei decreti legislativi di cui al comma 1, nel rispetto dei principi e criteri direttivi fissati dalla presente legge, il Governo può adottare, attraverso la medesima procedura di cui al presente articolo, disposizioni integrative e correttive dei decreti medesimi, tenuto conto delle evidenze attuative nel frattempo emerse»

Il correttivo del D.Lgs. 112/2017 in materia di impresa sociale

Il 10 agosto 2018 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il **D.Lgs. 95/2018**: c.d. correttivo del D.Lgs. 112/2017

- Cooperative sociali, volontariato, modifiche statutarie ed interventi fiscali costituiscono le principali aree di intervento
- In particolare, il correttivo ha prorogato il termine per le modifiche statutarie delle imprese sociali: non più il 20 luglio 2018, ma il 20 gennaio 2019

Il correttivo del D.Lgs. 117/2017 in materia di Codice del Terzo Settore

Il 10 settembre 2018 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il **D.Lgs. 105/2018**: c.d. correttivo del D.Lgs. 117/2017

- Personalità giuridica, attività di interesse generale, lavoratori e modifiche statutarie costituiscono le principali aree di intervento
- In particolare, il correttivo ha prorogato il termine per le modifiche statutarie degli Enti del Terzo Settore: non più il 3 febbraio 2018, ma il 3 agosto 2019



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



Le circolari ministeriali interpretative

La circolare in materia di diritto transitorio

Il 29 dicembre 2017 il Ministero del Lavoro ha pubblicato la **Circolare n. 34/0012604**

- La circolare offre prime indicazioni, segnatamente per OdV e APS, in merito al regime transitorio relativo all'attuazione del Codice del terzo Settore
- Sono identificate le disposizioni già in vigore e gli adempimenti da compiere nel processo di adeguamento al nuovo quadro normativo

La circolare in materia di adeguamenti statutari

Il 27 dicembre 2018 il Ministero del Lavoro ha pubblicato la **Circolare n. 20**

- La circolare offre chiarimenti per il corretto esercizio dell'autonomia statutaria da parte degli ETS e in particolare delle OdV, delle APS e delle Onlus
- Sono identificate quali materie debbano essere oggetto di modifica statutaria con maggioranza ordinaria e quali con maggioranza straordinaria

La circolare in materia di imprese sociali e cooperative sociali

Il 2 gennaio 2019 il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato la **Circolare n. 3711/C**

- La circolare affronta talune problematiche interpretative relative alle imprese sociali e alle cooperative sociali
- Sono trattati i temi del deposito del bilancio sociale presso il Registro Unico nazionale del Terzo Settore e degli adeguamenti statutari

La circolare in materia di trasparenza e pubblicità

L'11 gennaio 2019 il Ministero del Lavoro ha pubblicato la **Circolare n. 2**

- La circolare offre chiarimenti in materia di obblighi di pubblicità e trasparenza a carico dei soggetti che intrattengono rapporti economici con la Pubblica Amministrazione o con altri soggetti pubblici



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



I provvedimenti da adottare

Il decreto ministeriale sulle attività diverse

- L'art. **6 CTS** prevede che le attività diverse da quelle di interesse generale possano essere esercitate dagli ETS a due condizioni:
 1. esse siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale
 2. sia consentito il loro esercizio dall'atto costitutivo o dallo statuto
- E' in fase di elaborazione un decreto ministeriale esplicativo dei limiti e dei criteri per lo svolgimento delle attività diverse

Le linee guida sulle sponsorizzazioni

- L'art. 79, comma 5, CTS sancisce la perdita della qualifica di ente non commerciale qualora i proventi delle attività diverse (**ad eccezione delle sponsorizzazioni**) e delle attività di interesse generale svolte con modalità commerciali superino le entrate derivanti da attività non commerciali
- Ai fini della definizione del carattere commerciale o non commerciale dell'ente si attende il decreto ministeriale sulle attività diverse

Le linee guida sul bilancio di esercizio e sul bilancio sociale

- L'art. 13 CTS sancisce l'obbligo per tutti gli ETS di redigere il **bilancio di esercizio**
- L'art. 14 CTS prevede l'obbligo per gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori ad 1 milione di euro di redigere il **bilancio sociale**
- In materia è attesa l'adozione di un decreto del Ministero del lavoro che definisca la modulistica e linee guida per la redazione del bilancio di esercizio e del bilancio sociale



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



Un focus sulle modifiche apportate all'art. 79 del Codice del Terzo Settore

Il contenuto dell'art. 79 CTS

- L'art. 79 CTS introduce la parte fiscale degli Enti del Terzo Settore (artt. 79-86)
- La norma specifica a quali condizioni le attività di interesse generale si considerano di natura non commerciale e altresì le ipotesi in cui si determina il mutamento della qualifica di ETS non commerciale in ETS commerciale

Il testo originario dell'art. 79 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 decreto del Presidente della Repubblica 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.

3. Sono altresì considerate non commerciali:

a) 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.

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.

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, intendendo per queste ultime 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, lettera b), tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali.

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.

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.>>

Le modifiche dell'art. 79 apportate dal decreto correttivo del CTS

Il correttivo ha introdotto all'art. 79 i seguenti commi:

«**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.»

Le modifiche dell'art. 79 apportate dalla Legge di Stabilità 2019

La Legge di Stabilità ha introdotto la **lettera b-bis) al comma 3 dell'art. 79**, specificando che in ogni caso non concorrono a formare il reddito degli ETS:

<<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>>



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



Fine

Grazie