

COOPERATIVE E ENTI NON PROFIT

2017

10

27

Biennio 2017-2018: in vigore il nuovo verbale di revisione per le coop

7

Prime considerazioni sul Codice del Terzo Settore

15

Aspetti fiscali delle ODV e delle APS

20

Gli Enti di terzo Settore (ETS) e la distribuzione indiretta di utili

32

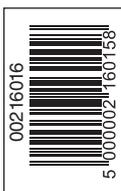
Lavoro autonomo: le novità

35

Associazioni sportive dilettantistiche e agevolazioni ONLUS

AGEVOLAZIONI E FINANZIAMENTI

- Imprese del sociale
- Progetti a valenza culturale



Se posso consultare le ultime novità in materia fiscale,

è La Mia **Biblioteca**

La Mia **Biblioteca** è la prima biblioteca professionale digitale con migliaia di testi pubblicati da CEDAM, UTET Giuridica, IPSOA, il fisco, LEGGI D'ITALIA e Altalex.

- Puoi trovare **risposte certe** grazie a **contributi autorevoli** e ad un **motore di ricerca intuitivo e veloce**.
- Puoi **personalizzarla** in base alle tue aree di interesse.
- Puoi consultarla online **ovunque**, sempre, da qualsiasi dispositivo mobile.
- Puoi **integrarla** a 360° con le tue banche dati Wolters Kluwer.

E da quest'anno ci sono grandi novità!

- Nuove aree tematiche di carattere fiscale e lavoro, nelle quali i volumi sono disponibili online immediatamente alla data di pubblicazione
- E la "formula sempre aggiornati": la normativa cambia dopo l'uscita del volume? grazie alla formula sempre aggiornati potrai consultare anche tutti gli aggiornamenti successivi alla pubblicazione del tuo volume cartaceo ed avere sempre la risposta corretta

Attiva subito un abbonamento gratuito!



lamiabiblioteca.com

 Wolters Kluwer

Riforma del Terzo Settore

Prime considerazioni sul Codice del Terzo Settore

Il Codice del Terzo Settore introduce una disciplina organica – sia civilistica che fiscale – per tutti gli enti di terzo settore. Numerose e rilevanti le novità introdotte: l’ampliamento dei settori di attività di interesse generale in cui possono operare gli enti del terzo settore, l’acquisizione facilitata della personalità giuridica per le associazioni, l’istituzione e la regolamentazione del nuovo Registro unico, la redazione del bilancio sociale, nonché un articolato regime tributario di vantaggio, che tiene conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

di Maria Nives Iannaccone

7

Riforma del Terzo Settore

Aspetti fiscali delle ODV e delle APS

La riforma della fiscalità degli Enti del Terzo Settore (ETS) operata dal D.Lgs. n. 117/2017 persegue l’obiettivo di garantire omogeneità dei regimi fiscali vigenti, attribuendo rilevanza soprattutto alle finalità sociali perseguite dall’ente.

In sintesi, da un punto di vista fiscale il Codice prevede, tra gli altri, la revisione della definizione di enti non commerciali ai fini fiscali e l’introduzione di un nuovo regime forfettario riservato agli Enti del Terzo Settore non commerciali; una disciplina unitaria delle deduzioni e detrazioni previste per coloro che effettuano erogazioni liberali a favore degli Enti del Terzo Settore non commerciali e delle cooperative sociali; una serie di agevolazioni in materia di imposte indirette (imposta sulle successioni e donazioni, imposte di registro, ipotecaria e catastale), nonché in materia di tributi locali.

di Gian Mario Colombo

15

Riforma del Terzo Settore

Gli Enti di Terzo Settore (ETS) e la distribuzione indiretta di utili

Il 3 agosto 2017, seppur secondo differenti e complesse tempistiche declinate nel provvedimento legislativo, è entrato in vigore il “Codice del Terzo Settore”.

Nuove regole, per gli aspetti civilistici e fiscali, riconfigurazione dei soggetti appartenenti al non profit con una “identità” ridefinita sotto l’acronimo dell’“ETS” (Ente del Terzo Settore) e una rivoluzione in termini complessivi – anche amministrativa – che solo i prossimi anni, e la speranza di una forte dose di impegno del legislatore e delle amministrazioni coinvolte, potranno trasformare in un evento di svolta positiva per questi futuri attori del Terzo Settore.

Non si può, però, nascondere una certa preoccupazione, derivante da un riassetto complessivo della materia che, inutile nasconderselo, non attua quella semplificazione così tanto sperata.

In attesa dei numerosissimi decreti ministeriali di attuazione, delle varie Linee guida e delle immancabili e necessarie circolari e risoluzioni dell’Amministrazione finanziaria, si ritiene utile soffermarsi su singoli aspetti presenti nella corposa opera di riedizione legislativa cercando di sviscerare talune criticità che presto troveranno applicazione nella pratica quotidiana.

Nella presente disamina, si approfondirà la disposizione contenuta nell’art. 8 (Destinazione del Patrimonio e ed assenza di scopo di lucro) del D.Lgs. n. 117/2017, che dispone sull’utilizzo del patrimonio dell’ente di terzo settore, individuando talune ipotesi definite quali “distribuzione indiretta di utili”.

di Paolo Alessandro Pesticcio

20

Sommario

Revisione

Biennio 2017-2018: in vigore il nuovo verbale di revisione

Il Ministero dello Sviluppo economico, con D.M. 12 giugno 2017, ha definito la nuova versione del testo del verbale di revisione che dovrà essere utilizzato, nel corso delle ispezioni alle società cooperative, per il biennio 2017/2018.

Tre le novità di rilievo: maggiore attenzione alla tenuta ed aggiornamento dei libri sociali, nuove modalità per il controllo della corretta determinazione del ristorno e del prestito sociale e, infine, chiarimenti per il calcolo della percentuale dei soggetti svantaggiati nelle cooperative sociali di tipo B).
di Sara Agostini e Stefano Chirico

27

Lavoro

Le novità in materia di "Lavoro Autonomo"

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del Jobs Act "autonomi", è stato introdotto un sistema di interventi teso ad assicurare un rafforzamento delle tutele sul piano economico e sociale per i lavoratori autonomi che svolgono la loro attività in forma non imprenditoriale. In particolare, sono state introdotte norme di contrasto alle c.d. condotte abusive nel caso di rapporti di dipendenza economica, tra cui anche l'estensione degli interessi moratori in caso di ritardato pagamento. Introdotte anche tutele specifiche per la tutela della maternità.

di Paola Polliani

32

ASD

Associazioni sportive dilettantistiche e agevolazioni ONLUS

Con ordinanza n. 9831/2017, la Corte di cassazione ha puntualizzato che l'Associazione sportiva dilettantistica (ASD) che intende mantenere la qualifica di ONLUS per godere delle agevolazioni fiscali non può solo rispettare i requisiti formali. Intanto, al di là della veste giuridica assunta, deve provare di svolgere effettiva attività senza fine di lucro per avvalorare il perseguimento delle finalità solidaristiche. Poi non le è sufficiente regolamentare il rapporto associativo ma deve effettivamente escludere gli associati temporanei.

di Salvatore Servidio

35

Agevolazioni e finanziamenti

Le opportunità

... dall'Europa

42

... dallo Stato

43

... dalle Regioni

51

... dalle Fondazioni

55

a cura di Bruno Pagamici

Notiziario AIRCES

Notiziario

56

Agenda

Le scadenze di ottobre 2017

62

COOPERATIVE E ENTI NON PROFIT

Fisco, contabilità, lavoro e finanziamenti

Coordinamento:

Laura Macrì - Responsabile servizio fiscale Federcoop Nullo Baldini Ravenna - Dottore Commercialista e Revisore Legale

Gian Mario Colombo - Dottore commercialista in Milano

Comitato di Redazione:

Gianni Bragaglia - Presidente AIRCES (Associazione italiana revisori legali dell'Economia Sociale)

Giannino Cascardo - Economista d'impresa

Laura Castaldi - Professore diritto tributario Università Siena

Patrizia Clementi - Responsabile ufficio Avvocatura Curia Arcivescovile Milano

Emanuele Cusa - Professore associato di diritto commerciale presso l'Università di Milano-Bicocca e Avvocato

Sebastiano Di Diego - Dottore commercialista e revisore legale dei conti; Professore a contratto di Economia e gestione delle imprese presso l'Università degli Studi di Camerino

Laura Iacone - Ministero Sviluppo economico

Guido Martinelli - Avvocato; Professore aggregato presso l'Università di Ferrara di "Legislazione sportiva"

Pier Luigi Morara - Avvocato

Monica Poletto - Presidente di CDO Opere Sociali; Dottore commercialista

Paola Polliani - Avvocato giuslavorista - Socio Avvocati Giuslavoristi Italiani (AGI)

Roberto Randazzo - Avvocato e Professore a contratto presso l'Università Commerciale "L. Bocconi"

Claudio Riciputi - Legacoop - Politiche del lavoro, relazioni industriali e previdenza

Marta Saccaro - Dottore commercialista

Maurizio Setti - Dottore commercialista

Editrice

Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 20142 Milano (MI) - <http://www.ipsoa.it>

Direttore responsabile

Giulietta Lemmi

Redazione

Paola Boniardi, Lia Longo

Pubblicità



Wolters Kluwer

E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it

Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3
20142 Milano (MI), Italia

Fotocomposizione

Integra Software Services Pvt. Ltd.

Licenziato per la pubblicazione il 26 settembre 2017

Contributi redazionali

Per informazioni in merito a contributi, articoli, ed argomenti trattati scrivere o telefonare a:

Ipsos Redazione Cooperative e Enti non profit
Casella postale 12055 - 20120 Milano
Tel. 02 82476.016 - Fax 02 82 476.883
e-mail: redazione.fiscale.ipsoa@wki.it

Amministrazione

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri, arretrati, cambi d'indirizzo, ecc. scrivere o telefonare a:

Ipsos Servizio Clienti
Casella postale 12055 - 20120 Milano - Tel. 02 824761 - Fax 02 82476.999
Servizio risposta automatica: Tel. 02 82476.999

Autorizzazione del Tribunale di Milano n. 745 del 24 novembre 2000.
Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa - Spedizione in abbonamento Postale -
D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano.

Iscritta nel registro Nazionale della Stampa con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991. Iscrizione al R.O.C. n.1702

Abbonamenti

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare: gennaio-dicembre; rolling: 12 mesi dalla data di sottoscrizione, e si intendono rinnovati, in assenza di disdetta da comunicarsi entro 60 gg. prima della data di scadenza a mezzo raccomandata A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia S.r.l., Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 20142 Milano (MI). Servizio Clienti: tel. 02 824761 - e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it www.servizioclienti.wki.it

Italia

Annuale € 205,00

Distribuzione

Vendita esclusiva per abbonamento.

Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico è comprensivo dell'IVA assoldata dall'editore ai sensi e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74 del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989 e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196, La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l., con sede legale in Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 20142 Milano (MI), titolare del trattamento e sono trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n. 196/2003, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 20142 Milano (MI), o inviando un Fax al numero: 02.82476.403.

Prime considerazioni sul Codice del Terzo Settore

di **Maria Nives Iannaccone**

L'approfondimento

Il Codice del Terzo Settore introduce una disciplina organica - sia civilistica che fiscale - per tutti gli enti di terzo settore. Numerose e rilevanti le novità introdotte: l'ampliamento dei settori di attività di interesse generale in cui possono operare gli enti del terzo settore, l'acquisizione facilitata della personalità giuridica per le associazioni, l'istituzione e la regolamentazione del nuovo Registro unico, la redazione del bilancio sociale, nonché un articolato regime tributario di vantaggio, che tiene conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Riferimenti

D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117

D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 112

Il D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 ha dato attuazione alla parte più rilevante della delega conferita al governo con la Legge 6 giugno 2016, n. 106, creando un "Codice del terzo Settore".

I punti deboli del sistema *non profit* erano a tutti conosciuti e da anni si attendeva questa riforma. Il settore aveva raggiunto un'importanza anche economica (in Italia esistono circa 300.000 enti *non profit* che secondo l'ultimo censimento ISTAT incidono per il 3,4% sul PIL nazionale) che non permetteva di tollerare la vacanza di una normativa organica che disciplinasse in modo omogeneo tutte le realtà del *non profit* esistenti. Si avvertiva l'esigenza di aggiornare le discipline di organismi già regolamentati (come le organizzazioni di volontariato - ODV - e le associazioni di promozione sociale - APS -) e di dettare norme per quelli non ancora normati.

Il lavoro che emerge dal D.Lgs. n. 117 (unitamente al D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 112 relativo alle imprese sociali) è stato importante e complesso, in equilibrio tra l'esigenza di dettare regole che garantissero trasparenza e rigore e la necessità di non soffocare organizzazioni spontanee e poco strutturate con norme troppo vincolanti e soprattutto economicamente onerose e quindi difficilmente sostenibili.

Per la redazione del Decreto in oggetto il legislatore si è attenuto ai principi e criteri stabiliti dall'art. 2 della Legge delega 6 giugno 2016, n. 106¹, nonché ai principi generali contenuti nell'art. 2 dello stesso Decreto n. 117/2017², rispondendo alle esigenze di eliminare la frammentazione di norme civilistiche e fiscali inerenti il reparto *non profit*, rendere omogenee

Maria Nives Iannaccone - Notaio

Note:

1 Art. 2 (Principi e criteri direttivi generali).

I decreti legislativi di cui all'art. 1 sono adottati nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi generali:

- a) riconoscere, favorire e garantire il più ampio esercizio del diritto di associazione e il valore delle formazioni sociali liberamente costituite, ove si svolge la personalità dei singoli, quale strumento di promozione e di attuazione dei principi di partecipazione democratica, solidarietà, sussidiarietà e pluralismo, ai sensi degli artt. 2, 3, 18 e 118 della Costituzione;
- b) riconoscere e favorire l'iniziativa economica privata il cui svolgimento, secondo le finalità e nei limiti di cui alla presente legge, può concorrere ad elevare i livelli di tutela dei diritti civili e sociali;
- c) assicurare, nel rispetto delle norme vigenti, l'autonomia statutaria degli enti, al fine di consentire il pieno conseguimento delle loro finalità e la tutela degli interessi coinvolti;
- d) semplificare la normativa vigente, garantendone la coerenza giuridica, logica e sistematica.

2 Art. 2 (Principi generali).

È riconosciuto il valore e la funzione sociale degli enti del Terzo settore, dell'associazionismo, dell'attività di volontariato e della cultura e pratica del dono quali espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo, ne è promosso lo sviluppo salvaguardandone la spontaneità ed autonomia, e ne è favorito l'apporto originale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, anche mediante forme di collaborazione con lo Stato, le Regioni, le Province autonome e gli enti locali.

le norme di accesso al settore, rendere trasparenti ed affidabili enti che in larga misura fanno affidamento sulle erogazioni pubbliche e private per le loro esigenze finanziarie nonché favorire la collaborazione tra pubblico e privato ed agevolare i finanziamenti agli enti del Terzo Settore anche mediante agevolazioni fiscali.

Diversamente da quanto previsto nel titolo dell'art. 3 della Legge delega³, non è stata portata alcuna modifica al Codice civile, fatta eccezione per l'introduzione del nuovo art. 42-bis inerente le operazioni straordinarie di associazioni riconosciute e non riconosciute e delle fondazioni, la cui disciplina richiederà uno specifico studio (art. 98).

Dalla lettura del Codice del Terzo Settore molti degli scopi prefissi sembrerebbero raggiunti, tuttavia l'operatività dell'intera disciplina non è immediata, come si dirà più avanti, e quindi occorrerà tempo per comprenderne appieno la struttura e per conoscere i risultati della sua successiva applicazione.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, presso cui è istituito il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (d'ora in avanti anche Registro Unico), resta il dicastero di riferimento per tutto il Terzo Settore; allo stesso spetta l'emissione dei decreti attuativi ancora da promulgare (fatte poche eccezioni come ad esempio nell'art. 49) ed il potere di vigilare sull'intero sistema con particolare riferimento al funzionamento della procedura di registrazione degli enti al fine di assicurarne uniformità di trattamento.

Il Codice del Terzo Settore costituisce la principale fonte di diritto degli Enti del Terzo Settore (di seguito ETS) globalmente considerato, fermo restando che agli stessi enti continueranno ad applicarsi, per quanto non previsto dal Decreto in esame ed in quanto compatibili, anche le norme del Codice civile in materia e le relative disposizioni di attuazione (art. 3). Il D.Lgs. n. 117/2017 ha creato una categoria, quella degli Enti del Terzo Settore, riconosciuti come tali se iscritti al Registro Unico, ai quali si applicano (meglio forse dire "soltanto" ai quali si applicano) le norme contenute nel nuovo Codice. È importante quindi tenere presente che ci sarà piena libertà di scelta, sia per gli enti già esistenti, sia per quelli di nuova costituzione, di decidere se entrare o meno a fare parte degli ETS, con le conseguenze che più avanti

vedremo per gli enti già scritti in specifici registri (ODV, APS, ONLUS e imprese sociali).

Le novità

Le principali novità del Codice del Terzo Settore sono quelle di aver:

- eliminato la frammentarietà della legislazione sinora esistente in materia;
- dato una definizione unitaria degli ETS al comma 1 dell'art. 4: "Sono enti del Terzo settore le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore";
- individuato alcune caratteristiche proprie di tutti gli ETS, dettandone una disciplina comune (artt. da 4 a 19), fermo restando che su queste norme "generalì" prevalgono quelle "speciali" da applicare alle categorie di enti del Terzo Settore per i quali è stata dettata una disciplina specifica; particolare importanza rileva l'elenco delle attività di interesse generale individuate nell'art. 5 che contiene molte novità, quali la riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata o l'accoglienza umanitaria e l'integrazione sociale degli immigrati; rispetto alle attività già individuate dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 e dalla Legge n. 155/2006 cui rimaneva la Legge delega, l'elenco risulta molto arricchito, tenuto anche conto che potrà essere aggiornato, ove opportuno, con Decreto del

Nota:

3 "Revisione del titolo II del libro primo del codice civile".

- Presidente del Consiglio (ai sensi del comma 2 dell'art. 5);
- d) previsto che gli ETS possano fare attività di raccolta fondi anche in forma organizzata e continuativa e mediante sollecitazione al pubblico in conformità a linee guida adottate con Decreto ministeriale (art. 7);
- e) reso obbligatoria la redazione del bilancio, insistendo sulla trasparenza e conoscibilità della amministrazione e gestione degli ETS (art. 13), con obbligo di redazione anche del bilancio sociale qualora venisse superata la soglia di euro 1.000.000 di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate (art. 14);
- f) dettato norme inerenti la composizione degli organi amministrativi, per garantirne la competenza e per evitare controlli da parte di enti lucrativi o altri centri di poteri interessati alla agevolazione ETS (art. 26 per tutti gli ETS, art. 43 per ODV, comma 5 dell'art. 41 per le reti associative e comma 1 dell'art. 61 per i Centri di servizio per il volontariato -CSV);
- g) disposto una regolamentazione unitaria per gli ETS che assumano la forma di associazioni e fondazioni (dall'art. 20 all'art. 31), demandando ai notai che ricevono l'atto costitutivo l'obbligo di verificare la sussistenza delle condizioni previste dalla legge, ed anche stabilendo un importo minimo per il conseguimento della personalità giuridica (in euro 30.000 per le fondazioni ed in euro 15.000 per le associazioni), con ciò mettendo fine alla disomogeneità di comportamento delle Prefetture e delle Regioni inerente la verifica di loro competenza sulla adeguatezza del patrimonio alla realizzazione dello scopo come disposto dall'art. 1 del D.P.R. n. 361/2000;
- h) individuato singole categorie di enti in parte già previsti da norme specifiche (organismi di volontariato; associazioni di promozione sociale e società di mutuo soccorso) ed in parte non regolamentati ma già di fatto esistenti (enti filantropici e reti associative), dettando e aggiornando le relative discipline (artt. da 32 a 41);
- i) istituito il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (già sopra indicato), assicurandone la piena conoscibilità con modalità telematiche su tutto il territorio nazionale (artt. da 45 a 54) e superando così l'attuale frammentarietà di registri istituiti e disciplinati da legislazione nazionale e regionale;
- j) individuato diverse fasi nelle quali realizzare relazioni tra la Pubblica amministrazione e gli enti del Terzo Settore, da quelle di co-programmazione e di co-progettazione a quelle di attuazione e finanziamento del progetto mediante convenzioni con ODV e APS (artt. 55, 56 e 57); si stabilisce inoltre che le amministrazioni pubbliche siano tenute a promuovere, soprattutto presso i giovani, la cultura del volontariato (art. 19). L'esigenza di sollecitare la collaborazione tra ODV, APS e enti locali è più volte confermata dal testo del Decreto (vedi anche artt. 74 e 75 in cui si prevedono concessioni di contributi per la realizzazione di progetti elaborati da ODV e da APS anche in partenariato tra loro e in collaborazione con gli enti locali);
- k) agevolato il recupero degli immobili pubblici non utilizzati e degli immobili confiscati alla criminalità organizzata, da un lato inserendo tra le attività degli ETS anche la loro riqualificazione (art. 5, comma 1, lett. z), dall'altro prevedendone la loro concessione agli ETS per lo svolgimento delle loro attività istituzionali, in comodato o anche in locazione a canone agevolato con obbligo di riqualificazione, se beni soggetti a vincolo culturale (art. 71); infine istituendo un rilevante credito di imposta per le erogazioni liberali inerenti progetti di recupero dei citati immobili (art. 81 - "Bonus sociale");
- l) dettato una disciplina fiscale unitaria e particolarmente favorevole (artt. da 79 a 83) con disposizioni speciali per ODV e per APS (artt. 84, 85 e 86)⁴;
- m) individuato, all'art. 79, la differenza tra enti commerciali ed enti non commerciali stabilendone la relativa disciplina fiscale; sinora tale distinzione era stata fatta solo dal legislatore fiscale (artt. 143 ss. del T.U.I.R.) ma non in campo civilistico;

Nota:

⁴ Non si può non citare, tra le norme agevolative per il settore, il D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 111: "Disciplina dell'istituto del cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche a norma dell'art. 9, comma 1, lettere c) e d), della Legge 6 giugno 2016, n. 106".

- n) assicurato un sistema di controlli interni (artt. 30, 31) e strutturato un sistema di controlli esterni (dall'art. 90 all'art. 96). In particolare è affidato al Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali una generale attività di monitoraggio e vigilanza sull'intero comparto, mentre il potere di controllo specifico sui singoli enti è riconosciuto all'Ufficio del Registro Unico Nazionale per quanto concerne la permanenza dei requisiti, il perseguimento delle finalità di interesse sociale e l'adempimento degli obblighi previsti a carico degli ETS, all'Amministrazione finanziaria relativamente al diritto di avvalersi dei benefici fiscali, nonché agli enti pubblici erogatori di risorse finanziarie o concessori di immobili con riferimento al loro contributo;
- o) rilanciato con nuova disciplina i titoli di solidarietà (già previsti con poco successo unicamente per le ONLUS dall'art. 29 del D.Lgs. n. 460/1997) al fine di favorire il finanziamento da parte dei privati (art. 77), prevedendo a tal fine un sistema di agevolazioni fiscali simile a quello previsto per i Titoli di Stato;
- p) disciplinato i Centri di servizio per il volontariato -CSV- (già presenti nel nostro ordinamento in forza dell'art. 15 della Legge n. 266/1991), costituendo uno specifico organo di controllo (ONG) e uno speciale Fondo di finanziamento alimentato dalle fondazioni di origine bancaria (artt. da 61 a 66);
- q) previsto finanziamenti a iniziative e progetti promossi da ODV, APS e fondazioni ETS mediante l'istituzione di un Fondo dedicato (artt. 72 e 73).
- Ciascuno dei punti esposti meriterebbe uno o più studi specifici che necessari per approfondire tutti i nuovi aspetti della riforma, anche alla luce dei prossimi decreti ministeriali di attuazione.

La novità

Il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore è istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ed è articolato in sezioni (organizzazioni di volontariato, enti filantropici, imprese e cooperative sociali, reti associative, società di mutuo soccorso). Ciascun ente di Terzo Settore dovrà indicare un set minimo di informazioni comprendenti, tra le altre: forma giuridica, sede legale, oggetto dell'attività di interesse generale, eventuale patrimonio minimo, generalità dei soggetti che hanno la rappresentanza legale dell'ente e che ricoprono cariche sociali, modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto, rendiconti e bilanci, i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente e il rendiconto relativo ai contributi pubblici percepiti.

L'intero Decreto legislativo comunque, per entrare pienamente a regime, necessita di numerosi decreti attuativi del Ministro del Lavoro come ad esempio, scorrendo i primi articoli della norma, troviamo previsti:

- all'art. 6 al fine di definire criteri e limiti delle "attività diverse" che possono essere esercitate dagli ETS;
- all'art. 7 al fine di adottare linee guida in conformità alle quali gli ETS potranno fare raccolta di fondi;
- al comma 3 dell'art. 13 per la modulistica in conformità della quale va redatto il bilancio di esercizio o il rendiconto finanziario per cassa (la cui forma può essere adottata solo dagli ETS con entrate annue inferiori ai 220.000 euro);
- al comma 1 dell'art. 14 per l'individuazione di linee guida da seguire per la redazione del bilancio sociale degli ETS (con la precisazione che sono tenuti alla sua redazione solo gli ETS con entrate superiori a 1.000.000 di euro);
- all'art. 19 per definire i criteri per il riconoscimento dell'attività di volontariato in ambito scolastico e lavorativo.

Il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore

Il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali è però operativamente gestito su base territoriale da Regioni e Province autonome.

Si compone di sette sezioni (Organizzazioni di volontariato; Associazioni di promozione sociale; Enti filantropici; Imprese sociali, incluse le cooperative sociali; Reti associative; Società di mutuo soccorso ed altri Enti del Terzo Settore). Ad eccezione delle reti associative, nessun ente può essere contemporaneamente iscritto in due o più sezioni.

Al Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali è riconosciuto il potere di istituire sottosezioni o nuove sezioni o modificare le sezioni esistenti, in modo da aggiornare le ripartizioni alla realtà sociale ed organizzativa degli enti.

L'intero sistema del Terzo Settore è retto dal Registro Unico: infatti, come già anticipato, non si fa parte del "Terzo Settore" e quindi non si è ETS soggetti alla normativa del D.Lgs. n. 117/2017, se non si è iscritti al Registro Unico (art. 11). Ne discende che i tempi di attuazione del Decreto legislativo in oggetto dipendono da quelli di attuazione del Registro Unico previsti dall'art. 52: entro un anno dall'entrata in vigore del D.Lgs. n. 117, il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali dovrà definire con Decreto la procedura per l'iscrizione, individuando i documenti da presentare, le modalità di deposito degli atti, le regole per predisporre, tenere, conservare e gestire il Registro Unico e la modalità di comunicazione tra il Registro delle Imprese e il Registro Unico relativamente alle imprese sociali e agli ETS che esercitano attività commerciali. Entro i sei mesi successivi all'entrata in vigore del Decreto ministeriale, Regioni e Province autonome disciplinano i procedimenti amministrativi per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e cancellazione degli ETS, devono munirsi di una struttura informatica ed infine, entro i sei mesi dalla predisposizione di quest'ultima, devono rendere operativo il sistema.

Iscrizione

L'iscrizione nel Registro Unico ha particolare importanza anche perché l'art. 22 prevede che le associazioni e fondazioni ETS acquistino la personalità giuridica mediante iscrizione nello stesso Registro, in deroga al D.P.R. n. 361/2000.

Spetta al notaio che riceve l'atto costitutivo verificare la sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente ed il controllo sul patrimonio minimo di cui deve essere dotato (in euro 30.000 per le fondazioni ed in euro 15.000 per le associazioni) e chiedere l'iscrizione presso il Registro Unico. La norma si ispira al diritto societario e riconosce al notaio un ruolo centrale: a lui spetta il preventivo controllo di legalità, mentre all'Ufficio del Registro Unico resta una mera verifica della regolarità formale

della documentazione. In tal modo, il procedimento di riconoscimento della personalità giuridica degli enti del Terzo Settore diventa automatico come per le società. Qualora il notaio non ritenga sussistere le condizioni per l'iscrizione, gli interessati possono chiederla direttamente al Registro Unico, ma in caso di silenzio dell'Ufficio l'iscrizione si intende negata (comma 3, art. 22).

La relazione illustrativa precisa che resta comunque possibile anche per le associazioni e fondazioni ETS acquisire la personalità giuridica mediante la procedura ordinaria (che rimane in vigore) di cui al D.P.R. n. 361/2000, anche se non spiega come avverrebbe in tal caso l'iscrizione al Registro Unico⁵. È previsto inoltre per i medesimi enti un obbligo di ricostituzione del patrimonio minimo in conseguenza di perdite che lo riducessero di oltre un terzo, simile a quello previsto per le società di capitali (comma 5 dell'art. 22).

Procedura di iscrizione

La procedura di iscrizione degli ETS è disciplinata dagli artt. 47 e seguenti nei quali sono anche indicati i dati da comunicare al Registro Unico nonché le modifiche dell'ente che devono essere iscritte.

Fuori dalla previsione dell'art. 22 sopra citata ed inerente associazioni riconosciute e fondazioni, l'atto costitutivo e lo statuto potranno essere redatti in conformità a modelli *standard* tipizzati predisposti dalle reti associative e approvati dal Ministero del Lavoro (comma 5 dell'art. 47).

È bene ricordare che gli atti per i quali è previsto l'obbligo di iscrizione sono opponibili ai terzi soltanto dopo la loro pubblicazione nel Registro Unico, a meno che l'ente non provi che i terzi ne erano a conoscenza (anche questa norma, contenuta nell'art. 52, è mutuata dal comma 3, art. 2300 c.c. in tema di società).

L'intero sistema degli enti *non profit*, dopo l'entrata a regime della nuova normativa, dovrebbe quindi essere costituito da due masse di enti (c.d. doppio binario):

Nota:

5 Si potrebbe forse ipotizzare che il soggetto che chiederà l'iscrizione sia la Prefettura o la Regione competente.