

1) Le risorse economiche delle organizzazioni di volontariato e la relativa fiscalità (modifica dell'art. 33)

Le organizzazioni di volontariato, per il combinato disposto degli artt. 33, 79 e 84 del Codice del Terzo settore, possono beneficiare delle seguenti tipologie di entrate fiscalmente agevolate:

2. quote associative;
4. contributi pubblici e privati;
6. donazioni e lasciti testamentari;
8. rendite patrimoniali;
10. 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;
12. attività effettuate **senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato** quali:
 - a) vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
 - b) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione di volontariato senza alcun intermediario;
 - c) somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;
14. **attività di interesse generale** di cui all'articolo 5, ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche, l'Unione europea, amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale. Queste entrate 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.

L'articolo 33 - risorse delle organizzazioni di volontariato - prevedeva che per l'attività di interesse generale prestata le organizzazioni di volontariato potessero ricevere soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate: con il Decreto fiscale **viene introdotta la possibilità di ricevere un importo superiore al rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate quando "tale attività sia svolta quale attività secondaria e strumentale nei limiti di cui**

all'articolo 6".

Le organizzazioni di volontariato che intendano svolgere attività di interesse generale verso un pagamento di corrispettivi superiori alle spese dovranno, pertanto, adeguatamente distinguerle rispetto alla medesima attività svolta a regime di copertura spese ed il relativo organo di amministrazione dovrà documentarne il carattere secondario e strumentale nella relazione di missione o in un'annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio.

Sul tema si evidenziano i seguenti aspetti:

2. le convenzioni di cui all'articolo 56 del CTS prevedono esclusivamente il rimborso delle spese effettivamente sostenute e debitamente documentate: si ritiene pertanto che l'eventuale contratto di affidamento di servizi che preveda un importo superiore alla copertura delle spese non potrà essere qualificato come servizio non economico di interesse generale estraneo al Codice degli Appalti e sarà pertanto assoggettato al Dlgs 50/2016 eventualmente in forma semplificata perché di importo inferiore alla soglia comunitaria o perché avente ad oggetto servizi sanitari, sociali e connessi, in materia di istruzione e cultura. Fanno eccezione i servizi di trasporto sanitario di emergenza e urgenza (art. 57 CTS) affidati ad ODV aderenti ad una rete associativa ed accreditate, se previsto da Legge Regionale, in quanto servizi esclusi dal Codice appalti;
4. tale attività deve essere svolta quale attività secondaria e strumentale nei limiti di cui all'articolo 6: ne consegue che ad oggi, non essendo stato ancora approvato il Decreto che deve definire cosa e con quali limiti possa considerarsi secondario e strumentale, non è dato sapere con quali limiti sarà possibile operare in tal senso.

2) I titoli di solidarietà.

I titoli di solidarietà sono obbligazioni e altri titoli di debito non subordinati, non convertibili e non scambiabili, e certificati di deposito.

Gli emittenti hanno l'obbligo di destinare l'intera raccolta derivante dall'emissione dei titoli agli Enti del terzo settore, tenendo conto degli obiettivi di solidarietà sociale perseguiti. Inoltre, gli stessi potranno erogare a titolo di liberalità una somma commisurata all'ammontare nominale collocato dei titoli agli ETS più meritevoli sulla base di un progetto per il sostegno delle proprie attività istituzionali.

Con il c.d. Decreto fiscale viene modificato l'articolo 77 del Codice del Terzo settore, prevedendo che:

2. possano essere emessi Titoli di solidarietà per tutti gli Enti del terzo settore, non solo, come originariamente previsto, per gli ETS che si qualificano come enti non commerciali;
4. le liberalità che possono essere concesse dagli emittenti restano esclusivamente diretti però agli "ETS ENTI NON COMMERCIALI";
6. viene abrogata la disposizione che prevedeva l'emanazione di un Decreto attuativo della disposizione e pertanto la disciplina dell'istituto deve intendersi completa ma, come indicato nella nuova formulazione dell'art. 101 del CTS, la sua efficacia è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

3) La disciplina fiscale degli Enti del terzo settore.

Al di là delle specifiche agevolazioni riconosciute alle associazioni di promozione sociale (art. 85) e alle organizzazioni di volontariato (art. 84), tutti gli Enti del Terzo settore applicano l'articolo 79 del Codice del Terzo settore. La lettura della norma in esame si presta a molteplici dubbi interpretativi sui quali l'Agenzia delle Entrate ha manifestato la disponibilità ad intervenire con Circolare ma, uno dei tanti problemi sollevati, era quello legato alla qualificazione dei servizi di interesse generale come commerciali, o meno.

Il comma 2 della disposizione in esame prevede infatti che:

"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."

Conseguentemente l'Ente del Terzo settore si trovava nella condizione di dover applicare (in futuro) le imposte sui corrispettivi versati per servizi di interesse generale nel caso in cui le entrate fossero state superiori ai costi effettivi.

Con il Decreto fiscale viene introdotta però una deroga:

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

La formulazione del nuovo comma non risolve i dubbi interpretativi ma prevede che l'attività sia in ogni caso non commerciale anche se supero i costi effettivi a condizione che

- i ricavi non superino di oltre il 5% i relativi costi;
- il superamento non avvenga per oltre due periodi di imposta.

Viene specificato - nella nuova formulazione dell'art. 101 del CTS - che l'efficacia di questa nuova disposizione è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea.

Sarebbe utile sapere:

1) **cosa si intende per attività?** L'attività di interesse generale svolta o la singola attività organizzata? A titolo meramente esemplificativo, l'Ente del Terzo settore (ex ONLUS) realizza attività sociosanitarie attraverso:

- b. struttura residenziale per anziani Alfa: a pareggio;
- d. struttura residenziale per anziani Beta: con ricavi che superano del 10% i relativi costi;
- f. struttura residenziale per anziani Gamma: in perdita del 20%

Come si applica la disposizione? L'attività deve intendersi non commerciale perché le rette e gli eventuali contributi/corrispettivi pubblici sono complessivamente inferiori rispetto alle entrate o le entrate della struttura residenziale per anziani Beta devono essere tassati?

2) cosa si intende per costi effettivi?

4) Donazioni

L'articolo 83 del Codice introduce meccanismi di detrazione e deduzione fiscali relativamente alle erogazioni liberali effettuate ad Enti del Terzo settore, disposizione, si ricorda, che trova applicazione dal 1/1/2018 per i sodalizi iscritti nei registri/ANAGRAFE delle associazioni di promozione sociale, organizzazioni di volontariato ed ONLUS.

Il Decreto fiscale conferma il meccanismo di incentivi fiscali per chi fa donazioni in denaro e alza al 35% la



Codice del Terzo Settore: le poche, non risolutive ma significative, modifiche apportate dal Decreto fiscale. | 5

detraibilità degli oneri per chi effettua erogazioni liberali in natura alle associazioni di volontariato. Prima era previsto solo per le erogazioni in denaro.