



## **Associazioni di promozione sociale: cosa fare alla luce del Codice del Terzo settore “corretto”?**

Approdato lunedì in Gazzetta Ufficiale - ed entrato in vigore martedì - il correttivo (D.Lgs. 3 agosto 2018, n. 105) al Codice del Terzo settore (Decreto legislativo 117 del 2017) introduce diverse novità, anche se molti degli emendamenti presentati non sono stati accolti, vuoi per valutazioni politiche, vuoi perché il Consiglio di Stato aveva evidenziato la necessità di realizzare esclusivamente interventi che chiarissero e non innovassero le norme.

Il Codice del Terzo settore è pertanto confezionato ([qui potete leggere il testo aggiornato](#)), anche se non si escludono ulteriori ritocchi già in Finanziaria, mentre si attendono gli annunciati interventi chiarificatori da parte sia del Ministero del Lavoro che dell’Agenzia delle Entrate.

Ci auguriamo che grazie al confronto tra il Forum del Terzo settore, Governo e Parlamento si possano ancora operare correttivi così come si ritiene essenziale l’emanazione dei 36 provvedimenti attuativi senza i quali la riforma non può in ogni caso dirsi compiuta.

Manca in particolare il Decreto Ministeriale che deve definire criteri e limiti dello svolgimento di attività diverse da quelle di interesse generale. Questo passaggio è essenziale sia ai fini della riformulazione degli statuti che ai fini della piena comprensione del passaggio dall’attuale regime a quello nuovo in termini di organizzazione delle attività e di incidenza fiscale delle stesse.

### ***Cosa succede quindi alle associazioni già iscritte nel Registro della promozione sociale?***

#### **1) Verificare se si può mantenere lo status di associazione di promozione sociale**

Le associazioni di promozione sociale sono associazioni che svolgono in via esclusiva o principale attività di interesse generale tassativamente indicate nell’art. 5<sup>o</sup> del Codice del Terzo settore. Si rende pertanto necessario verificare se le attività promosse sono riconducibili a quelle tipizzate dal Codice.

Le associazioni di promozione sociale *“sono enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, da un numero non inferiore a sette persone fisiche o a tre associazioni di promozione sociale”*.

Il correttivo ha chiarito che *“Se successivamente alla costituzione il numero degli associati diviene inferiore a quello stabilito nel comma 1, esso deve essere integrato entro un anno, trascorso il quale l’associazione di promozione sociale è cancellata dal Registro unico nazionale del Terzo settore se non formula richiesta di iscrizione in un’altra sezione del medesimo”*.

Prosegue il Codice (art. 36) prevedendo che:

*“Le associazioni di promozione sociale possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura, anche dei propri associati, fatto comunque salvo quanto disposto dall’articolo 17, comma 5, solo quando ciò sia necessario ai fini dello svolgimento dell’attività di interesse generale e al perseguimento delle finalità. In ogni caso, il numero dei lavoratori impiegati nell’attività non può essere superiore al cinquanta per cento del numero dei volontari o al cinque per cento del numero degli associati”*.

**Assieme in Emilia – Romagna**

Ciò significa che:

- 1) posso retribuire solo persone che siano necessarie ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale e al perseguimento delle finalità: si attendono quindi chiarimenti in merito alla possibilità di retribuire risorse umane funzionali ad attività diverse/complementari (es: *il barista*);
- 2) un'associazione può mantenere detto status esclusivamente se dimostra che le eventuali risorse umane retribuite siano in termini meramente numerici complessivamente non superiori al 50% dei volontari non occasionali (e quindi iscritti nel relativo registro e di cui si possa effettivamente dimostrare la collaborazione) o al 5% degli associati, prescindendo dalla tipologia di rapporto di lavoro instaurato. La proposta di innalzare la quota del 5% al 20% purtroppo non è stata ad oggi accolta.

## 2) Più tempo per adeguare lo statuto

Il termine per procedere non è più fissato al 3 di febbraio ma al **3 di agosto** (ex art. 32 del DLgs 105/2018).

## 3) Come modificare lo statuto?

Le modifiche possono essere adottate con i quorum dell'assemblea ordinaria ma - evidenzia il correttivo - **solo se le variazioni riguardano clausole di adeguamento alle nuove disposizioni inderogabili contenute nel Codice del Terzo settore o clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili**. Se si intendono apportare altre tipologie di modifiche è necessaria l'assemblea straordinaria. Obiettivo del correttivo è *“evitare che con la delibera assembleare ordinaria (o con le relative maggioranze) si possa approfittare degli adeguamenti alla nuova disciplina a scapito delle minoranze per approvare modifiche statutarie che la nuova normativa in realtà né impone né richiede, con il rischio, pertanto di esporre la norma, se non modificata, al rischio di censure di incostituzionalità”*.

Alla luce di questo intervento innovativo del correttivo, si ritiene che sia possibile beneficiare dell'esenzione dall'imposta di registro solo nei casi in cui la modifica sia stata apportata con assemblea ordinaria in quanto concernente esclusivamente le clausole statutarie da rivedere alla luce del Codice del Terzo settore. Negli altri casi l'imposta di registro dovrà essere assolta in misura fissa (su questo si auspicano chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate) mentre l'associazione già iscritta nel Registro in ogni caso è esente dall'imposta di bollo a partire dal 1/1/2018.

## 4) Adempimenti contabili: cosa cambia?

### a) Quale bilancio o rendiconto?

Le associazioni che non superano il plafond di 220.000 euro di ricavi complessivi possono approvare un rendiconto per cassa secondo un modello che deve essere approvato con Decreto del Ministero del Lavoro.

Le associazioni che superano detto plafond, devono approvare invece il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione, dei proventi e degli oneri, dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie. Il bilancio viene redatto secondo un modello che deve essere approvato con Decreto del Ministero del Lavoro.

Le associazioni di promozione sociale che superano il plafond di ricavi commerciali di 130.000 euro, non potendo optare per il regime forfettario di cui all'art. 86 del CTS, dovranno inoltre:

- a) redigere, in relazione all'attività complessivamente svolta, scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione (*ad esempio attraverso il libro giornale*), e rappresentare adeguatamente nel bilancio distintamente le attività indicate all'articolo 6 da quelle di cui all'articolo 5, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore quello indicato dall'articolo 22 del DPR 600/1973;
- b) in relazione alle attività svolte con modalità commerciali, di cui agli articoli 5 e 6, tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, anche al di fuori dei limiti quantitativi previsti al comma 1 del medesimo articolo.

A prevederlo è il combinato disposto dell'art. 13 e dell'art. 87 del CTS così come modificati dal correttivo.

Le associazioni sono già chiamate a rispettare questo precetto ancorché non sia stata ancora approvata la modulistica relativa al bilancio, come chiarito dal Ministero del Lavoro con la [nota n. 34 del 29/12/2017](#), laddove viene specificato che *“Indipendentemente dal relativo deposito presso il registro unico nazionale, tutti gli enti del Terzo settore sono tenuti alla redazione del bilancio di esercizio, nelle forme di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 13: l'attuale mancanza della modulistica, da definirsi con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, non esonera gli enti da tale adempimento, traducendosi detta mancanza esclusivamente nell'eterogeneità dei documenti contabili in questione”*.

**b) Devo distinguere l'attività istituzionale/decommercializzata da quella commerciale?**

L'obbligo permane anche se il riferimento normativo non sarà più l'art. 144 del TUIR ma l'articolo 87 del CTS.

Sarà necessario verificare come questo adempimento sarà realizzato con riferimento alle associazioni di promozione sociale ed organizzazioni di volontariato che abbiano optato per il regime di cui all'art. 86 del CTS, trattandosi di un regime che prevede l'esonero dall'obbligo di redigere scritture contabili così come l'esonero dalla tenuta di registri IVA. Appare pertanto opportuno che lo schema di rendiconto di cassa e del rendiconto gestionale garantiscano la distinzione tra attività fiscalmente rilevanti e attività decommercializzate.

**c) Devo distinguere le attività di interesse generale da quelle diverse?**

Si ed è necessario che l'organo di amministrazione documenti il carattere secondario e strumentale delle eventuali attività diverse da quelle di interesse generale alternativamente nella relazione di missione, in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio (art. 13 c. 6 del CTS).

**d) Fiscalità: cosa cambia?**

Per ora esclusivamente il regime delle imposte indirette (art. 82), su cui ci siamo soffermati nella Circolare [“Riforma del Terzo settore: le agevolazioni sulle imposte indirette”](#), e gli incentivi alle donazioni (art. 83), su cui ci siamo soffermati nella Circolare [“Donazioni alle APS”](#). In futuro i cambiamenti riguarderanno in modo particolare la fiscalità dei rapporti con la Pubblica Amministrazione e dei servizi di interesse generale svolti a favore di terzi mentre nulla cambia con riferimento ai corrispettivi specifici versati dai soci se non alcuni accorgimenti nella organizzazione delle attività che recepiscono le istanze della stessa Agenzia delle Entrate.

---

**1.** Gli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali incluse le cooperative sociali, esercitano in via esclusiva o principale una o più attività di interesse generale per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Si considerano di interesse generale, se svolte in conformità alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, le attività aventi ad oggetto:

- a) interventi e servizi sociali ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 2, della legge 8 novembre 2000, n. 328, e successive modificazioni, e interventi, servizi e prestazioni di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, e alla legge 22 giugno 2016, n. 112, e successive modificazioni;
- b) interventi e prestazioni sanitarie;
- c) prestazioni socio-sanitarie di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 14 febbraio 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 129 del 6 giugno 2001, e successive modificazioni;
- d) educazione, istruzione e formazione professionale, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, e successive modificazioni, nonché le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa;
- e) interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi, nonché alla tutela degli animali e prevenzione del randagismo, ai sensi della legge 14 agosto 1991, n. 281;
- f) interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio, ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, e successive modificazioni;
- g) formazione universitaria e post-universitaria;
- h) ricerca scientifica di particolare interesse sociale;
- 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 e delle attività di interesse generale di cui al presente articolo;
- j) radiodiffusione sonora a carattere comunitario, ai sensi dell'articolo 16, comma 5, della legge 6 agosto 1990, n. 223, e successive modificazioni;
- 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 e al contrasto della povertà educativa;
- m) servizi strumentali ad enti del Terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore;
- n) cooperazione allo sviluppo, ai sensi della legge 11 agosto 2014, n. 125, e successive modificazioni;
- o) attività commerciali, produttive, di educazione e informazione, di promozione, di rappresentanza, di concessione in licenza di marchi di certificazione, svolte nell'ambito o a favore di filiere del commercio equo e solidale, da intendersi come un rapporto commerciale con un produttore operante in un'area economica svantaggiata, situata, di norma, in un Paese in via di sviluppo, sulla base di un accordo di lunga durata finalizzato a promuovere l'accesso del produttore al mercato e che preveda il pagamento di un prezzo equo, misure di sviluppo in favore del produttore e l'obbligo del produttore di garantire condizioni di lavoro sicure, nel rispetto delle normative nazionali ed internazionali, in modo da permettere ai lavoratori di condurre un'esistenza libera e dignitosa, e di rispettare i diritti sindacali, nonché di impegnarsi per il contrasto del lavoro infantile;
- p) servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui all'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale, di cui all'articolo 1, comma 2, lettera c), della legge 6 giugno 2016, n. 106;
- q) alloggio sociale, ai sensi del decreto del Ministero delle infrastrutture del 22 aprile 2008, e successive modificazioni, 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) agricoltura sociale, ai sensi dell'articolo 2 della legge 18 agosto 2015, n. 141, e successive modificazioni;
- t) organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche;
- u) beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla legge 19 agosto 2016, n. 166, e successive modificazioni, o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale a norma del presente articolo;
- v) promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata;

---

w) promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché dei diritti dei consumatori e degli utenti delle attività di interesse generale di cui al presente articolo, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi di cui all'articolo 27 della legge 8 marzo 2000, n. 53, e i gruppi di acquisto solidale di cui all'articolo 1, comma 266, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;

x) cura di procedure di adozione internazionale ai sensi della legge 4 maggio 1983, n. 184;

y) protezione civile ai sensi della legge 24 febbraio 1992, n. 225, e successive modificazioni;

z) riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.

2. Tenuto conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale di cui all'articolo 1, comma 1, della legge 6 giugno 2016, n. 106, nonché delle finalità e dei principi di cui agli articoli 1 e 2 del presente Codice, l'elenco delle attività di interesse generale di cui al comma 1 può essere aggiornato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri da adottarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400 su proposta del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, previa intesa in sede di Conferenza Unificata, acquisito il parere delle Commissioni parlamentari competenti, che si esprimono entro trenta giorni dalla data di trasmissione del decreto, decorsi i quali quest'ultimo può essere comunque adottato.