



Codice del terzo settore: il regime transitorio.

Come è noto il Codice del Terzo settore (DLgs 117/2017) necessita ancora di alcuni provvedimenti attuativi (per esaminare lo stato dell'arte si rinvia all'analisi effettuata dal [Forum del Terzo settore](#)), la nuova disciplina fiscale sarà applicabile esclusivamente nell'esercizio successivo a quello di implementazione del Registro Unico del Terzo settore, acquisito l'assenso dell'Unione europea (salve le eccezioni sulle [agevolazioni in materia di imposte indirette](#) e incentivi alle [donazioni](#)) e introduce regimi opzionali, ossia gli Enti senza scopo di lucro possono scegliere se acquisire, o meno, tale qualifica.

Nell'analisi della disciplina transitoria del Codice del Terzo settore si sono succeduti due interventi, ossia la [nota n. 34 del 29/12/2017 del Ministero del Lavoro](#) e le risposte dell'Agenzia delle Entrate nel corso di TELEFISCO. Ieri l'altro invece è stato pubblicato il documento di ricerca "[La riforma del Terzo settore: il regime transitorio](#)" a cura del Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti Contabili e della Fondazione Nazionale dei commercialisti.

Per un esame esaustivo della materia si rinvia alla lettura integrale dei documenti citati, qui ci limitiamo a evidenziare gli aspetti ritenuti di maggiore interesse.

1. Gli aspetti fiscali.

La disciplina è diversamente definita a seconda che il sodalizio risulti iscritto o meno nel registro/anagrafe delle associazioni di promozione sociale/organizzazioni di volontariato/ONLUS.

Per gli Enti del Terzo settore non iscritti nei predetti registri/anagrafe, l'entrata in vigore delle disposizioni fiscali contenute nel Titolo X del Codice del Terzo Settore è integralmente rinviata all'esercizio successivo a quello di implementazione del Registro Unico del Terzo settore, acquisito l'assenso della Commissione europea. Ne consegue che fino ad allora si applicano le disposizioni previste dal Testo Unico del TUIR, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nel corso di TELEFISCO.

Per i sodalizi invece iscritti nel registro/anagrafe delle associazioni di promozione sociale/organizzazioni di volontariato/ONLUS si registra l'entrata in vigore scaglionata nel tempo delle diverse disposizioni fiscali: alcune sono entrate in vigore già dal 1/1/2018 in quanto l'articolo 101, comma 3, del CTS prevede che "*l'iscrizione nei relativi registri soddisfa il requisito di iscrizione nel Registro Unico del Terzo settore*".

ORGANIZZAZIONE INTERESSATA	ENTRATA IN VIGORE	DISPOSIZIONI DI RIFERIMENTO
ONLUS, APS, ODV	A partire dal 1/1/2018 (ex art.104 comma 2)	<ul style="list-style-type: none">– titoli di solidarietà (art.77)– social lending (art.78)– agevolazione fiscale del c.d. SOCIAL BONUS (art.81)– agevolazioni in materia di imposte indirette e tributi locali (art. 82);– il nuovo regime di incentivi fiscali sulle erogazioni liberali (ex art. 83)

Assieme in Emilia – Romagna



		<ul style="list-style-type: none"> - l'esenzione IRES/IRAP dei redditi degli ODV degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale (art.84, comma 2); - l'esenzione IRES/IRAP dei redditi delle APS degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale (art.85 comma 7);
ONLUS, APS, ODV	A partire dall'esercizio successivo a quello di implementazione del Registro Unico del Terzo settore, acquisito l'assenso della Commissione europea, per le organizzazioni iscritte nell'anagrafe delle ONLUS, APS, ODV	<ul style="list-style-type: none"> - le disposizioni in materia di imposte sui redditi e definizione di ente non commerciale (art. 79); - il regime forfettario degli ETS (art. 80) ed il nuovo regime forfettario per le attività commerciali svolte da APS/ODV con ricavi commerciali non superiori a 130.000 euro (art. 86), trovando fino ad allora applicazione la Legge 398/1991 o il regime di cui all'art. 145 del TUIR; - le agevolazioni fiscali previste per le ODV (art. 84), trovando fino ad allora applicazione l'agevolazione in materia di IVA e di imposte dirette contemplate dall'art. 8 della L. 266/91, in virtù dell'art. 102, secondo comma, del DLgs 117/2017; - le agevolazioni fiscali previste per le APS (art. 85) trovando ancora applicazione l'art. 148, terzo comma e seguenti, del TUIR nonché le agevolazioni previste dalla Legge 383/2000, ossia la decommercializzazione delle prestazioni effettuate in favore di familiari conviventi dei soci (art. 20) e la non concorrenza di quote e contributi associativi alla base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti (art. 21) - le modalità di tenuta e conservazione delle scritture contabili degli ETS (art. 87)

Per beneficiare però di tali agevolazioni i **sodalizi devono provvedere a modificare – entro il 3 febbraio 2019 – il proprio statuto**. Si evidenzia che non è ancora stato approvato il Decreto che definirà quelle attività diverse dalle attività di interesse generale che i sodalizi dovranno indicare in statuto per poterle svolgere: si consiglia pertanto di modificare lo statuto esclusivamente dopo l'approvazione del citato Decreto.

2. Quando entrano in vigore gli adempimenti gestionali?

Con riferimento alle organizzazioni iscritte nell'anagrafe delle ONLUS e nei registri del volontariato e della promozione sociale, entrano subito in vigore alcuni adempimenti gestionali, ma non tutti subito:

- 1) entra subito in vigore, anche se mancano le linee guida, l'**obbligo di redigere il bilancio di esercizio nelle forme indicate dall'art.13 del CTS**, ossia
 - a. Rendiconto per cassa quando i ricavi complessivi sono inferiori a 220.000 euro;
 - b. Stato patrimoniale, rendiconto finanziario, con indicazione dei proventi ed oneri e relazione di missione quando i ricavi complessivi sono pari o superiori a 220.000 euro.

Il Ministero non ha in realtà specificato se il vincolo sia vigente dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 3/08/2017 (quindi per una associazione con esercizio 01/09 - 31/08 l'obbligo si intendeva riferito anche al bilancio che doveva essere approvato entro il 31/12/2017) o se, più verosimilmente, sia inteso in vigore dal primo anno successivo all'entrata in vigore della norma in esame;



- 2) obbligo di **pubblicare annualmente sul proprio sito internet gli emolumenti/compensi/corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti dagli enti del terzo settore ai componenti gli organi di amministrazione e controllo, dirigenti e associati**: entra in vigore a partire dal 1/1/2019, con riferimento agli emolumenti riconosciuti nel 2018, cioè nel primo anno successivo all'entrata in vigore della norma in esame, come evidenziato dal Ministero del Lavoro;
- 3) obbligo di **pubblicare le informazioni richieste sul Registro Unico del Terzo settore**, incluso il bilancio/rendiconto: entra in vigore solo quando il Registro viene implementato;
- 4) obbligo di adozione del **bilancio sociale** in presenza di ricavi complessivi, di qualsiasi natura, superiori ad euro 1 milione: entra in vigore solo quando il Ministero del Lavoro adotta, con Decreto, le relative Linee guida.

La Nota del Ministero si sofferma specificatamente su volontariato e promozione sociale rinviando ad un successivo intervento dell'Agenzia delle Entrate i chiarimenti relativi alle ONLUS, circolare non ancora emanata salvi i chiarimenti offerti nel corso di TELEFISCO 2018.

3. Posso iscrivermi oggi nei registri/anagrafi di APS/ODV/ONLUS?

La risposta è ovviamente sì e, con riferimento ai requisiti richiesti ai fini dell'iscrizione, il Ministero ha operato una distinzione a seconda della data di costituzione del sodalizio, ossia se è intervenuta:

- a) prima del 3/8/2017: in questo caso le associazioni di promozione sociale e di volontariato possono essere iscritte se in possesso dei requisiti previsti in passato. *“Qualora dovesse essere riscontrata una corrispondenza solo parziale delle disposizioni statutarie con le norme del codice, tale disallineamento non potrà ex se costituire motivo di rigetto della domanda di iscrizione, dovendosi tenere presente che gli enti hanno a disposizione il termine di 18 mesi per apportare le conseguenti modifiche al proprio statuto”*, evidenzia il Ministero del Lavoro;
- b) a partire dal 3/8/2017: in questo caso le associazioni di promozione sociale e di volontariato possono essere iscritte solo se rispettano i seguenti vincoli:
 - numero minimo dei soci, indicati in sette persone fisiche o tre associazioni;
 - forma giuridica associativa;

in quanto elementi definiti immodificabili, così come dovranno essere implementati gli ulteriori elementi indicati nel Codice del Terzo settore, salvo le prescrizioni strettamente connesse al Registro unico del Terzo settore e quelle legate ad emanandi decreti attuativi.

Atteso che la disciplina dei registri delle organizzazioni di volontariato (art. 6 Legge 266/91) e delle APS (artt. 7, 8, 9 e 10 della Legge 383/2000) anche nazionali (DM 471/2001) sono abrogate a decorrere dalla data di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, le procedure di iscrizione rimangono invariate ma è necessario verificare se le singole Regioni abbiano aggiornato le relative Leggi e Delibere regolamentari.