



IL PANATHLON TRA CULTURA SPORT E TERZO SETTORE

Bologna, 8 giugno 2019

Relatore

Avv. Ernesto Russo – russo@studiolegalemc.it

Intervento

La Riforma del Terzo Settore: inquadramento giuridico, entrata in vigore, obbligatorietà/opportunità per le associazioni culturali

Il Terzo Settore *ante* riforma

La disciplina del Terzo Settore, oltre che nel primo libro del Codice Civile era contenuta in numerose leggi speciali:

- Onlus – D.Lgs. 460/97
- Cooperative sociali – L. 381/91
- Organizzazioni di volontariato – L. 266/91
- Fondazioni lirico – sinfoniche – D.Lgs. 367/96
- Organizzazioni di promozione sociale – L. 383/00
- Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche – Art. 90 L. 289/02
- Impresa sociale – D.Lgs. 155/06
- Cooperazione internazionale sviluppo – L. 125/14

Legge 6 Giugno 2016 n. 106 recante “Delega al Governo per la riforma del Terzo Settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale”

*Art. 1: «Per Terzo Settore si intende il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento senza scopo di lucro, **di finalità civiche, solidaristiche, e di utilità sociale** e che in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi promuovono e realizzano **attività di interesse generale** mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni o servizi”.*

Tappe della Riforma ad oggi

2017: approvati i Decreti attuativi della Legge delega:

- D.Lgs. 40 recante la Disciplina del servizio civile (in G.U. del 3/4/2017);
- D.Lgs. 111 relativo al 5 per mille (in G.U. del 18/7/2017);
- D.Lgs. 112 relativo all'impresa sociale (in G.U. del 19/7/2017);
- D.Lgs. 117 relativo al Codice del Terzo Settore, di seguito CTS (in G.U. del 2/8/2017);
- DPR 28/7/2017 Statuto della Fondazione Italia Sociale (in G.U. del 9/9/2017).

2018: approvati i seguenti provvedimenti attuativi e correttivi

- D.Lgs. 3/8/2018, n. 105 correttivo del D.Lgs. 117/2017 – Codice del Terzo settore (in GU 10/9/2018);
- D.Lgs. 20/7/2018, n. 95 correttivo del D.Lgs. 112/17 - Impresa sociale (in GU 10/08/18);
- D.Lgs. 13/4/2018, n. 43 correttivo del D.Lgs. 40/17 - Servizio Civile Universale (in GU il 04/05/18);
- Decreto Interministeriale 16/3/18 che sostituisce il Decreto 24/01/2008: atti da depositare presso l'ufficio del Registro delle Imprese, e relative modalità di presentazione, da parte delle imprese sociali (in GU il 21/04/18).

6/3/2019: la Cabina di Regia presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, ha approvato ma sono in attesa di pubblicazione:

- il D.M. sulle attività diverse (art 6);
- il D.M. sulle Linee guida bilancio sociale.

Tappe della Riforma ad oggi

- **Marzo 2019:** convenzione tra Ministero del Lavoro e Unioncamere per l'affidamento a Infocamere della gestione telematica del RUNTS: l'accordo prevede un termine di 18 mesi (settembre 2020) nell'arco del quale implementare le specifiche tecniche ai fini delle procedure di iscrizione e di visura del Registro.
- ✓ Manca il D.M. che deve definire la procedura di iscrizione (documenti da presentare e modalità di deposito) e le modalità di funzionamento;
- ✓ Mancano i conseguenti provvedimenti regionali tesi a disciplinare i procedimenti di iscrizione/cancellazione.

Decorrenze delle varie disposizioni che compongono il nuovo Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017)

- **Articolo 53** rubricato *“Funzionamento del Registro”*;
- **Articolo 89** rubricato *“Coordinamento normativo”*;
- **Articolo 101** rubricato *“Norme transitorie e di attuazione”*;
- **Articolo 102** rubricato *“Abrogazioni”*;
- **Articolo 104** rubricato *“Entrata in vigore”*.

Decorrenze delle varie disposizioni che compongono il nuovo Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017)

Art. 101, comma 2: *«Fino all'operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di promozione sociale che si adeguano alle disposizioni inderogabili del presente decreto entro ventiquattro mesi dalla data della sua entrata in vigore. Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria al fine di adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili o di introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria».*

Decorrenze delle varie disposizioni che compongono il nuovo Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017)

Una previsione fondamentale è, poi, certamente quella contenuta nel **comma 2 dell'articolo 104** del D.Lgs. 117/2017, laddove viene previsto che le disposizioni del Titolo X (cioè gli artt. da 79 a 89 – regime fiscale ETS) si applicano agli enti iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore a decorrere:

- dal periodo d'imposta successivo all'intervenuta autorizzazione della Commissione Europea (art. 101, comma 10);
- e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del Registro Unico (per individuare il quale occorre verificare l'art. 53).

Decorrenze delle varie disposizioni che compongono il nuovo Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017)

Il comma 2 dell'art. 104 del D.Lgs. 117/2017, però, testualmente stabilisce che *“Le disposizioni del titolo X”, e quindi anche quelle dell'art. 89 (coordinamento normativo), “si applicano agli enti iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore a decorrere dal ...”.*

Ma chi sono questi soggetti, posto che ad oggi nessun soggetto è ancora iscritto al Registro in quanto non ancora istituito?

Se si tratta di coloro che a Registro istituito entreranno a far parte della famiglia degli Enti del Terzo Settore (ETS), allora si pone un dubbio per quanti in questa famiglia non vorranno o potranno entrare e il caso tipico è rappresentato dalle associazioni culturali che non rivestono la qualifica né di ODV né di APS e che decideranno di non entrare nel Terzo Settore.

Decorrenze delle varie disposizioni che compongono il nuovo Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017)

Si ritiene ormai in maniera pacifica – *cfr. Circolare ADE 18/E del 2018* - che tutte le modifiche e previsioni contenute nell'art. 89 del D.lgs. 117/2017 (coordinamento normativo), per tutti i soggetti appartenenti al Terzo Settore che ad oggi applicano queste disposizioni, debba necessariamente decorrere da quando il Registro Unico avrà piena operatività.

Infatti, solo nel momento in cui un soggetto che oggi appartiene al mondo del Terzo Settore avrà la concreta possibilità di scegliere se entrare o meno a far parte della famiglia dei nuovi ETS previsti dalla Riforma (iscrivendosi pertanto in una delle sezioni del correlato Registro Unico Nazionale del Terzo Settore), è corretto che ne subisca le relative conseguenze ma non prima.

Associazioni culturali

Come tutti gli altri enti, anche le associazioni culturali si trovano di fronte alla necessità di valutare innanzitutto se iscriversi o meno nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore.

A differenza che per le realtà sportive dilettantistiche per cui, in attesa di chiarimenti in merito alla compatibilità dei compensi ex art. 67, comma 1, lett. m) TUIR la convenienza a rimanere fuori dal Terzo Settore pare abbastanza definitiva tranne che per esigenze particolari, per le organizzazioni culturali (ivi compresi cori, bande e filodrammatiche) si tratta di una scelta molto delicata in quanto per molte – soprattutto quelle che ad oggi non avevano assunto la qualifica di APS - si tratterebbe di mutare profondamente il proprio assetto giuridico, fiscale e amministrativo.

Associazioni culturali – vecchia disciplina

La vecchia disciplina, che resta in vita fino all'entrata in vigore del Titolo X, D.lgs. 117/2017 prevede:

- Art. 148 TUIR e art. 4, D.P.R.633/1972;
- L. 398/1991;
- Art. 15, lettera h) TUIR per le erogazioni effettuate dalle persone fisiche (19%);
- Art. 100, lettera m) TUIR per le erogazioni liberali effettuate dalle imprese deducibili (criteri e importi ivi previsti).

Associazioni culturali – dopo l’entrata in vigore del Titolo X CTS

A partire dall’entrata in vigore del Titolo X, D.Lgs.117/2017 saranno operative le abrogazioni recate dall’art. 89, comma 4 per cui alle associazioni culturali che resteranno fuori dal Terzo Settore:

- **Art. 148, comma 3 (e comma 4) TUIR non si applicherà** e questo determinerà quasi inevitabilmente la perdita dello *status* di ente non commerciale ex art. 149 TUIR (perdita qualifica anche ai fini Iva – cfr. art. 4 D.P.R. 633/1972);
- **Il regime forfettario di cui alla L. 398/1991 non si applicherà** e resterà quale alternativa di favore unicamente quello disposto all’art. 145 TUIR;
- Art. 143 TUIR.

Associazioni culturali – dopo l’entrata in vigore del Titolo X CTS

Per le associazioni che sceglieranno di entrare nel Terzo Settore la prima valutazione che dovrà essere fatta riguarda la volontà di qualificarsi come ETS, APS o potenzialmente anche impresa sociale con l’applicazione delle relative discipline specifiche contenute nel CTS:

- Le associazioni che sceglieranno di **diventare APS** – soggetto del Terzo Settore maggiormente agevolato – manterranno la possibilità di godere della detassazione dei corrispettivi specifici (art. 85); regime forfettario particolarmente favorevole nel limite però dei € 130.000 di ricavi (art. 86); limite lavoratori dipendenti o prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura anche dei propri associati in numero non superiore al 50% del numero dei volontari o al 5% del numero degli associati (art. 36).

Associazioni culturali – dopo l’entrata in vigore del Titolo X CTS

- Se ETS non commerciali potranno ricevere erogazioni liberali con diritto alla detrazione pari al 30% dell’Irpef, per le erogazioni liberali in denaro o in natura per un importo complessivo in ciascun periodo d’imposta non superiore a € 30.000; in alternativa con deducibilità dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato;
- Diritto ad accedere al Fondo per il finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel terzo settore;
- *Social bonus*;
- *Social lending*;
- Finanza sociale concernente i “*titoli di solidarietà*”;
- Fruire delle agevolazioni previste per l’assegnazione di immobili pubblici inutilizzati per fini istituzionali.

Associazioni culturali – Conclusioni

- Una numero consistente di associazioni culturali acquisirà la qualifica di **ETS commerciale** con tutte le conseguenze in termini di maggiori oneri fiscali e organizzativi.
- Le organizzazioni culturali subiranno comunque una importante riduzione di agevolazioni fiscali. Potranno vincere la sfida imposta dal nuovo ordinamento solo se sapranno cogliere le opportunità offerte dalle nuove disposizioni e se sapranno sfruttare appieno gli strumenti agevolativi in esse contenuti (erogazioni liberali dei privati e delle imprese, i nuovi finanziamenti previsti per gli ETS, le attività di *social lending*, la possibilità di ottenere immobili in concessione).