

RIFORMA DEL TERZO SETTORE

2025

Collana Ratio in tasca
I manuali operativi del Sistema Ratio

8

RIFORMA DEL TERZO SETTORE

Guida Completa Operativa

*Aspetti pratici, adempimenti, soluzioni statutarie e scelte ottimali per gli ETS
e l'Impresa Sociale e principali adempimenti previdenziali e fiscali*

A cura di
Cristiano Corghi e Massimo Piscetta

SistemaRATIO
Centro Studi Castelli

- Hanno collaborato:
Francesca Arui, Ellis Bottazzo, Umberto Ceriani
- Editore: Centro Studi Castelli S.r.l.
Via F. Bonfiglio, n. 33 - C.P. 25
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130 - Fax. 0376/770151
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppocastelli.com
- Stampa: Tiber Spa - Via Industriale, 24/26
Rodengo Saiano (BS) - Tel. 030/2308411

Prezzo al pubblico € 81,00

Indice sistematico

Introduzione - Caratteri generali della riforma e qualifica di ETS

Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	p. 31
Inquadramento civilistico degli enti del Terzo settore (ETS)	p. 34
Enti non commerciali: le posizioni del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali	p. 36
Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	p. 41
🔗 Attività di interesse generale	p. 46
Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	p. 52
Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	p. 57
🔗 Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	p. 69
🔗 Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	p. 75
Registro Unico Nazionale del Terzo settore: aspetti generali	p. 80
Iscrizione nel RUNTS	p. 86
Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	p. 88
Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	p. 93
Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	p. 99
ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal "decreto Semplificazioni"	p. 111
Modifiche al Codice del Terzo Settore introdotte dalla L. 104/2024	p. 115

Parte I - Adeguamento statutario e struttura dell'ente

Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	p. 121
Profilo di responsabilità per gli amministratori	p. 129
🔗 Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	p. 132
🔗 Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	p. 134
🔗 Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	p. 146
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	p. 150
ETS e attività diverse	p. 152
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	p. 155
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	p. 159
Comunicazione del titolare effettivo	p. 164

Parte II - Statuto degli ETS: formule e contenuto

🔗 Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	p. 168
🔗 Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	p. 180
🔗 Adeguamento dello statuto di APS	p. 194
🔗 Adeguamento dello statuto di ODV	p. 207

Parte III - RUNTS e transizione degli enti

Avvio del RUNTS	p. 219
🔗 Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	p. 224
🔗 Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	p. 230
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	p. 237

Parte IV - Operazioni straordinarie	
Trasformazione omogenea tra enti non profit	p. 239
Trasformazione eterogenea	p. 245
Fusione e scissione tra enti non profit	p. 250
Parte V - Bilancio e scritture contabili	
Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	p. 254
Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	p. 259
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - Schemi di bilancio	p. 265
"Relazione di Missione": funzione e struttura	p. 278
Principi di redazione della Relazione di Missione	p. 282
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	p. 307
Schema del principio contabile OIC 35	p. 313
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	p. 316
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	p. 321
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	p. 329
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	p. 337
Bilancio sociale degli ETS	p. 341
Normativa 231 nel Terzo settore	p. 362
Valutazione di impatto sociale	p. 385
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	p. 389
Parte VI - Fiscalità degli ETS	
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	p. 400
Documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate	p. 404
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	p. 407
Inquadramento fiscale generale degli ETS	p. 409
Valutazione della commercialità e attività diverse	p. 415
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	p. 419
Regime specifico per ODV e enti filantropici	p. 423
Regime specifico per APS	p. 427
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	p. 431
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	p. 436
"Social bonus" e "Social lending"	p. 440
ETS e Iva: inquadramento e gestione	p. 443
Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	p. 448
ETS e fiscalità indiretta	p. 459
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	p. 464

Parte VII - Controllo e revisione	
Controllo e revisione negli ETS	p. 468
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	p. 472
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	p. 478
Organo di controllo: le verifiche negli ETS	p. 483
🔗 Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	p. 488
Attività di revisione negli ETS	p. 492
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	p. 496
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	p. 499
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	p. 503
Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	p. 508
🔗 Revisione enti del Terzo settore	p. 511
Parte VIII - Riforma del 5 per mille	
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	p. 520
🔗 Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	p. 528
🔗 Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	p. 539
Parte IX - Lavoro e volontariato negli ETS	
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	p. 543
Rapporti di lavoro negli ETS	p. 547
🔗 Volontariato negli ETS	p. 552
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	p. 557
Parte X - Aspetti particolari della riforma	
Società di mutuo soccorso	p. 560
ODV: le associazioni della Croce Rossa	p. 564
🔗 Comunità energetiche rinnovabili	p. 567
Parte XI - Riforma dell'Impresa Sociale	
Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	p. 602
Impresa sociale: le posizioni del MLPS	p. 606
🔗 Statuto dell'impresa sociale	p. 608
Definizione dello scopo non lucrativo	p. 622
Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	p. 626
Fiscalità dell'impresa sociale	p. 631
Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	p. 636
Lavoro nell'impresa sociale	p. 639
🔗 Coinvolgimento degli stakeholder	p. 643
Operazioni straordinarie	p. 651
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	p. 655
Procedure concorsuali	p. 659
Controllo sulle imprese sociali	p. 663

Parte XII - Accertamento

Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	<i>p. 666</i>
Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	<i>p. 671</i>

Parte XIII - Enti sportivi

Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	<i>p. 677</i>
∅ Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	<i>p. 678</i>
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	<i>p. 683</i>
Costituire un ente sportivo dilettantistico	<i>p. 687</i>
∅ Costituire un'associazione sportiva dilettantistica	<i>p. 689</i>
∅ Costituire un ETS con "ramo sportivo"	<i>p. 705</i>
Personalità giuridica per gli enti sportivi	<i>p. 716</i>
Cancellazioni dal registro	<i>p. 724</i>
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	<i>p. 725</i>
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	<i>p. 730</i>
Bilancio e rendiconto annuale	<i>p. 732</i>
∅ Schemi di bilancio e tipologie di enti	<i>p. 743</i>
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	<i>p. 746</i>
∅ Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	<i>p. 755</i>
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	<i>p. 763</i>
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	<i>p. 767</i>

Indice per parola chiave

Parole chiave	Titolo	Pagina
Accertamento	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell’Agenzia delle Entrate	666 671
Adeguamento	Adeguamento dello statuto di APS Adeguamento dello statuto di ODV Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	194 207 224 230 237
Agenzia delle Entrate	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell’Agenzia delle Entrate Documenti di prassi dell’Agenzia delle Entrate	671 404
Amministratore	Profili di responsabilità per gli amministratori	129
Approvazione bilancio	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
APS	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative Adeguamento dello statuto di APS Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS Regime specifico per APS Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	121 194 419 427 431
Assemblea	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
Assemblea ordinaria	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Assetto organizzativo	Come valorizzare e ottimizzare l’assetto organizzativo e la struttura dell’ente al di fuori del RUNTS	168
Assicurazione	Registro dei volontari e obblighi assicurativi Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	557 767
Associazione	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
Associazione sportiva	Schemi di bilancio e tipologie di enti	743
Associazione sportiva dilettantistica	Costituire un’associazione sportiva dilettantistica Schemi di bilancio e tipologie di enti	689 743
Attività commerciale	Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	725 431
Attività di interesse generale	Attività di interesse generale	46
Attività diverse	ETS e attività diverse Valutazione della commercialità e attività diverse	152 415
Attività sportiva	Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683
Atto costitutivo	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
Autonomia patrimoniale	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	88 134
Bilancio	Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS Contabilità e bilancio nell’impresa sociale Bilancio e rendiconto annuale	265 307 626 732

	Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
	Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
	Revisione enti del Terzo settore	511
	Schemi di bilancio e tipologie di enti	743
Bilancio sociale	Bilancio sociale degli ETS	341
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
Cancellazione	Cancellazioni dal registro	724
Cer	Comunità energetiche rinnovabili	567
Cinque per mille	Contributo 5 per mille: inquadramento generale	520
	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Clausola	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
	Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
	Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
Clausola statutaria	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
Codice etico	Normativa 231 nel Terzo settore	362
Collaboratore	Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
Componente figurativo	Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316
Comunità energetica	Comunità energetiche rinnovabili	567
Coni	Cancellazioni dal registro	724
Consiglio direttivo	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Contabilità	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626
Contributo pubblico	Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	75
Controllo	Controllo e revisione negli ETS	468
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
	Controllo sulle imprese sociali	663
	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666
Croce Rossa	ODV: le associazioni della Croce Rossa	564
Decreto Aiuti-quater	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
Decreto semplificazioni	ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
Deduzione	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
Deposito bilancio	Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
Detrazione	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
Devoluzione	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
Dipendente pubblico	Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Distribuzione utile	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
Ente filantropico	Regime specifico per ODV e enti filantropici	423
Ente non commerciale	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
	Attività di interesse generale	46
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57

Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
Registro Unico Nazionale del Terzo settore: aspetti generali	80
Iscrizione nel RUNTS	86
Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
Profili di responsabilità per gli amministratori	129
Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	132
Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	150
ETS e attività diverse	152
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	159
Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	168
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
Adeguamento dello statuto di APS	194
Adeguamento dello statuto di ODV	207
Avvio del RUNTS	219
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265
“Relazione di missione”: funzione e struttura	278
Principi di redazione della relazione di missione	282
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
Schema del principio contabile OIC 35	313
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
Bilancio sociale degli ETS	341
Valutazione di impatto sociale	385
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	389
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	407
Inquadramento fiscale generale degli ETS	409
Valutazione della commercialità e attività diverse	415
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
Regime specifico per ODV e enti filantropici	423

Regime specifico per APS	427
Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
Impresa sociale: le posizioni del MLPS	606
Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	677
Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683
Costituire un ente sportivo dilettantistico	687
Costituire un'associazione sportiva dilettantistica	689
Costituire un ETS con “ramo sportivo”	705
Personalità giuridica per gli enti sportivi	716
Cancellazioni dal registro	724
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	725
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730
Schemi di bilancio e tipologie di enti	743
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
“Social bonus” e “Social lending”	440
ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
ETS e fiscalità indiretta	459
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
Controllo e revisione negli ETS	468
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
Organo di controllo: le verifiche negli ETS	483
Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
Attività di revisione negli ETS	492
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	520
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
Rapporti di lavoro negli ETS	547
Volontariato negli ETS	552
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	602
Statuto dell'impresa sociale	608
Definizione dello scopo non lucrativo	622
Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626

Fiscalità dell'impresa sociale	631
Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
Lavoro nell'impresa sociale	639
Coinvolgimento degli stakeholder	643
Operazioni straordinarie	651
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
Procedure concorsuali	659
Controllo sulle imprese sociali	663
Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666
Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	671
Bilancio e rendiconto annuale	732
Enti non commerciali: le posizioni del ministero del lavoro e delle politiche sociali	36
Modifiche al Codice del Terzo settore introdotte dalla L. 104/2024	115
Comunicazione del titolare effettivo	164
Trasformazione omogenea tra enti non profit	239
Fusione e scissione tra enti non profit	250
Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
Normativa 231 nel Terzo settore	362
Documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate	404
Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	448
Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
Revisione enti del Terzo settore	511
Società di mutuo soccorso	560
ODV: le associazioni della Croce Rossa	564
Comunità energetiche rinnovabili	567
Ente sportivo	
Bilancio e rendiconto annuale	732
Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	677
Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683
Costituire un ente sportivo dilettantistico	687
Costituire un'associazione sportiva dilettantistica	689
Costituire un ETS con "ramo sportivo"	705
Personalità giuridica per gli enti sportivi	716
Cancellazioni dal registro	724
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	725
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730
Schemi di bilancio e tipologie di enti	743
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767
Ente sportivo dilettantistico	
Costituire un ente sportivo dilettantistico	687
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730

Erogazione	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
Esclusione	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	31
ETS	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	31
	Inquadramento civilistico degli enti del Terzo settore (ETS)	34
	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
	Attività di interesse generale	46
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
	Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
	Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	75
	Registro Unico Nazionale del Terzo settore: aspetti generali	80
	Iscrizione nel RUNTS	86
	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
	ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
	Profili di responsabilità per gli amministratori	129
	Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	132
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
	Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	150
	ETS e attività diverse	152
	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
	Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	159
	Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	168
	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
	Adeguamento dello statuto di APS	194
	Adeguamento dello statuto di ODV	207
	Avvio del RUNTS	219
	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
	Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
	Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
	Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254
	Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265
	“Relazione di missione”: funzione e struttura	278
	Principi di redazione della relazione di missione	282
	Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
	Schema del principio contabile OIC 35	313
	Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316
	Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
	Bilancio sociale degli ETS	341

Valutazione di impatto sociale	385
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	389
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	407
Inquadramento fiscale generale degli ETS	409
Valutazione della commercialità e attività diverse	415
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
Regime specifico per APS	427
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
“Social bonus” e “Social lending”	440
ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
ETS e fiscalità indiretta	459
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
Controllo e revisione negli ETS	468
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
Organo di controllo: le verifiche negli ETS	483
Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
Attività di revisione negli ETS	492
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	520
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
Rapporti di lavoro negli ETS	547
Volontariato negli ETS	552
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	602
Statuto dell'impresa sociale	608
Definizione dello scopo non lucrativo	622
Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626
Fiscalità dell'impresa sociale	631
Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
Lavoro nell'impresa sociale	639
Coinvolgimento degli stakeholder	643
Operazioni straordinarie	651
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
Procedure concorsuali	659
Controllo sulle imprese sociali	663
Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666

Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell’Agenzia delle Entrate	671	
Bilancio e rendiconto annuale	732	
Enti non commerciali: le posizioni del ministero del lavoro e delle politiche sociali	36	
Modifiche al Codice del Terzo settore introdotte dalla L. 104/2024	115	
Comunicazione del titolare effettivo	164	
Trasformazione omogenea tra enti non profit	239	
Fusione e scissione tra enti non profit	250	
Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259	
Normativa 231 nel Terzo settore	362	
Documenti di prassi dell’Agenzia delle Entrate	404	
Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	448	
Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508	
Revisione enti del Terzo settore	511	
Società di mutuo soccorso	560	
ODV: le associazioni della Croce Rossa	564	
Comunità energetiche rinnovabili	567	
Impresa sociale: le posizioni del MLPS	606	
Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	677	
Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678	
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683	
Costituire un ente sportivo dilettantistico	687	
Costituire un’associazione sportiva dilettantistica	689	
Costituire un ETS con “ramo sportivo”	705	
Personalità giuridica per gli enti sportivi	716	
Cancellazioni dal registro	724	
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	725	
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730	
Schemi di bilancio e tipologie di enti	743	
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746	
Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755	
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763	
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767	
Ets ramo sportivo	705	
Fase transitoria	ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
Fiscalità	Fiscalità dell’impresa sociale	631
Fiscalità indiretta	ETS e fiscalità indiretta	459
Fondazione	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666
Fondo	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
	Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
Formulario	Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
Fusione	Fusione e scissione tra enti non profit	250
Gestione	ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
Gestione del patrimonio	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52

Immobile	Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
Impatto sociale	Valutazione di impatto sociale	385
Impresa sociale	Impresa sociale: le posizioni del MLPS	606
	Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	602
	Statuto dell'impresa sociale	608
	Definizione dello scopo non lucrativo	622
	Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626
	Fiscalità dell'impresa sociale	631
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
	Lavoro nell'impresa sociale	639
	Coinvolgimento degli stakeholder	643
	Operazioni straordinarie	651
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
	Procedure concorsuali	659
	Controllo sulle imprese sociali	663
Imu	Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
Indipendenza	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
Inquadramento	ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
	Inquadramento fiscale generale degli ETS	409
Inquadramento fiscale	Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
Isa Italia	Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
IVA	ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
	Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	448
	Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730
Lavoro	Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
	Rapporti di lavoro negli ETS	547
	Volontariato negli ETS	552
	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
	Lavoro nell'impresa sociale	639
Lavoro sportivo	Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
	Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Legge 104	Modifiche al Codice del Terzo settore introdotte dalla L. 104/2024	115
	Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
Libro sociale	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
	Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	150
Militare	Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Missione	Principi di redazione della relazione di missione	282
Modello	Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265
Modello di rendicontazione	Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
Modifica	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
Mutuo soccorso	Società di mutuo soccorso	560
Nomina	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478

Norma di comportamento	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
Normativa fiscale	Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	407
Obbligo assicurativo	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
Obbligo contabile	Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254
ODV	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
	Adeguamento dello statuto di ODV	207
	Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
	Regime specifico per ODV e enti filantropici	423
	Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
	ODV: le associazioni della Croce Rossa	564
OIC 35	Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
	Schema del principio contabile OIC 35	313
Onlus	Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
Operazione straordinaria	Operazioni straordinarie	651
Organo di controllo	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	483
	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
Patrimonio	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
Patrimonio immobiliare	Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
Personalità giuridica	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
	Personalità giuridica per gli enti sportivi	716
Piattaforma digitale	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Postulato	Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
Prassi	Documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate	404
Principio contabile	Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
	Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
Principio contabile	Schema del principio contabile OIC 35	313
Principio di redazione	Principi di redazione della relazione di missione	282
Procedura concorsuale	Procedure concorsuali	659
Procedura di revisione	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
Pubblica Amministrazione	Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
	Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	389
Pubblicità	Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678
Qualifica	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	31
Raccolta fondi	Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57
	Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
Redazione bilancio	Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254

	Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
Regime forfetario	Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
	Regime forfetario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
Regime specifico	Regime specifico per ODV e enti filantropici	423
	Regime specifico per APS	427
Registro dei volontari	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
Registro nazionale	Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683
Registro unico terzo settore	Iscrizione nel RUNTS	86
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
Relazione	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57
	Principi di redazione della relazione di missione	282
Relazione di missione	“Relazione di missione”: funzione e struttura	278
Rendicontazione	Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
	Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Rendiconto	Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57
	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
Rendiconto annuale	Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
	Bilancio e rendiconto annuale	732
Responsabilità	Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
	Profili di responsabilità per gli amministratori	129
	Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	132
Revisione	Controllo e revisione negli ETS	468
	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
	Attività di revisione negli ETS	492
	Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
	Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
	Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
	Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
	Revisione enti del Terzo settore	511
Revisore	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472
Riforma	Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
	“Social bonus” e “Social lending”	440
	ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
	ETS e fiscalità indiretta	459
	Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
	Controllo e revisione negli ETS	468
	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472
	Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	483
	Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
	Attività di revisione negli ETS	492
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496

Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	520
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
Rapporti di lavoro negli ETS	547
Volontariato negli ETS	552
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	602
Statuto dell'impresa sociale	608
Definizione dello scopo non lucrativo	622
Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626
Fiscalità dell'impresa sociale	631
Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
Lavoro nell'impresa sociale	639
Coinvolgimento degli stakeholder	643
Operazioni straordinarie	651
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
Procedure concorsuali	659
Controllo sulle imprese sociali	663
Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666
Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	671
Enti non commerciali: le posizioni del ministero del lavoro e delle politiche sociali	36
Modifiche al Codice del Terzo settore introdotte dalla L. 104/2024	115
Comunicazione del titolare effettivo	164
Trasformazione omogenea tra enti non profit	239
Fusione e scissione tra enti non profit	250
Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
Normativa 231 nel Terzo settore	362
Documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate	404
Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	448
Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
Revisione enti del Terzo settore	511
Società di mutuo soccorso	560
ODV: le associazioni della Croce Rossa	564
Comunità energetiche rinnovabili	567
Impresa sociale: le posizioni del MLPS	606
Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	677
Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683
Costituire un ente sportivo dilettantistico	687
Costituire un'associazione sportiva dilettantistica	689

Costituire un ETS con “ramo sportivo”	705
Personalità giuridica per gli enti sportivi	716
Cancellazioni dal registro	724
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	725
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730
Schemi di bilancio e tipologie di enti	743
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767
Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	31
Inquadramento civilistico degli enti del Terzo settore (ETS)	34
Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
Attività di interesse generale	46
Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57
Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	75
Registro Unico Nazionale del Terzo settore: aspetti generali	80
Iscrizione nel RUNTS	86
Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
Profili di responsabilità per gli amministratori	129
Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	132
Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	150
ETS e attività diverse	152
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	159
Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	168
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
Adeguamento dello statuto di APS	194
Adeguamento dello statuto di ODV	207
Avvio del RUNTS	219
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265

“Relazione di missione”: funzione e struttura	278
Principi di redazione della relazione di missione	282
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
Schema del principio contabile OIC 35	313
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
Bilancio sociale degli ETS	341
Valutazione di impatto sociale	385
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	389
Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	407
Inquadramento fiscale generale degli ETS	409
Valutazione della commercialità e attività diverse	415
Regime forfetario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
Regime specifico per ODV e enti filantropici	423
Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
Riforma dello sport	677
Riforma terzo settore	606
Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	677
Impresa sociale: le posizioni del MLPS	678
Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	683
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	687
Costituire un ente sportivo dilettantistico	689
Costituire un'associazione sportiva dilettantistica	705
Costituire un ETS con “ramo sportivo”	716
Personalità giuridica per gli enti sportivi	724
Cancellazioni dal registro	725
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	730
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	743
Schemi di bilancio e tipologie di enti	746
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	755
Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	763
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	767
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	770
Regime forfetario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
“Social bonus” e “Social lending”	440
ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
ETS e fiscalità indiretta	459
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
Controllo e revisione negli ETS	468
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472

Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
Organo di controllo: le verifiche negli ETS	483
Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
Attività di revisione negli ETS	492
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	520
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
Rapporti di lavoro negli ETS	547
Volontariato negli ETS	552
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	602
Statuto dell'impresa sociale	608
Definizione dello scopo non lucrativo	622
Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626
Fiscalità dell'impresa sociale	631
Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636
Lavoro nell'impresa sociale	639
Coinvolgimento degli stakeholder	643
Operazioni straordinarie	651
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
Procedure concorsuali	659
Controllo sulle imprese sociali	663
Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666
Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	671
Bilancio e rendiconto annuale	732
Enti non commerciali: le posizioni del ministero del lavoro e delle politiche sociali	36
Modifiche al Codice del Terzo settore introdotte dalla L. 104/2024	115
Comunicazione del titolare effettivo	164
Trasformazione omogenea tra enti non profit	239
Fusione e scissione tra enti non profit	250
Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259
Normativa 231 nel Terzo settore	362
Documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate	404
Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	448
Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
Revisione enti del Terzo settore	511
Società di mutuo soccorso	560
ODV: le associazioni della Croce Rossa	564
Comunità energetiche rinnovabili	567

Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	31
Inquadramento civilistico degli enti del Terzo settore (ETS)	34
Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
Attività di interesse generale	46
Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57
Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	75
Registro Unico Nazionale del Terzo settore: aspetti generali	80
Iscrizione nel RUNTS	86
Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
Profili di responsabilità per gli amministratori	129
Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	132
Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	150
ETS e attività diverse	152
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	159
Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	168
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
Adeguamento dello statuto di APS	194
Adeguamento dello statuto di ODV	207
Avvio del RUNTS	219
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265
“Relazione di missione”: funzione e struttura	278
Principi di redazione della relazione di missione	282
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
Schema del principio contabile OIC 35	313
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
Bilancio sociale degli ETS	341
Valutazione di impatto sociale	385

	Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	389
	Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
	Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	407
	Inquadramento fiscale generale degli ETS	409
	Valutazione della commercialità e attività diverse	415
	Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
	Regime specifico per ODV e enti filantropici	423
	Regime specifico per APS	427
Rimborsa spesa	Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
Runts	Iscrizione nel RUNTS	86
	Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
	Avvio del RUNTS	219
	Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell’Agenzia delle Entrate	671
Sanzione	Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666
Sanzione tributaria	Responsabilità dell’ente per sanzioni tributarie	132
Schema di bilancio	Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265
Scioglimento	Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
	Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655
Scissione	Fusione e scissione tra enti non profit	250
Scopo non lucrativo	Definizione dello scopo non lucrativo	622
	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
Scrittura contabile	Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
Sindaco	Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472
Social bonus	“Social bonus” e “Social lending”	440
Social lending	“Social bonus” e “Social lending”	440
Società di mutuo soccorso	Società di mutuo soccorso	560
Sponsorizzazione	Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678
Sportivo dilettante	Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767
Sportivo professionista	Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767
Stakeholder	Coinvolgimento degli stakeholder	643
Statuto	Statuto dell’impresa sociale	608
	Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
	Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	159
	Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
	Adeguamento dello statuto di APS	194
	Adeguamento dello statuto di ODV	207
	Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
	Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
	Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
Struttura	Come valorizzare e ottimizzare l’assetto organizzativo e la struttura dell’ente al di fuori del RUNTS	168
Superbonus	Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
Terzo settore	Riforma e qualifica di ETS: soggetti interessati ed esclusioni	31

Inquadramento civilistico degli enti del Terzo settore (ETS)	34
Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
Attività di interesse generale	46
Attività di raccolta fondi e gestione del patrimonio	52
Tecniche di raccolta fondi degli enti del Terzo settore	57
Rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi	69
Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	75
Registro Unico Nazionale del Terzo settore: aspetti generali	80
Iscrizione nel RUNTS	86
Autonomia patrimoniale, personalità giuridica e responsabilità	88
Enti non commerciali e patrimonio immobiliare	93
Superbonus 110% per ONLUS, ODV e APS	99
ONLUS e fase transitoria: possibilità di iscrizione offerte dal “decreto Semplificazioni”	111
Transizione da ONLUS, ODV o APS verso ETS: indicazioni operative	121
Profili di responsabilità per gli amministratori	129
Responsabilità dell'ente per sanzioni tributarie	132
Autonomia patrimoniale e iscrizione nel Registro Nazionale: le istruzioni della riforma	134
Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Tenuta dei libri sociali per l'ente non commerciale	150
ETS e attività diverse	152
Contenuto di atti costitutivi e statuti degli ETS associativi	155
Prassi amministrativa in tema di statuti di ETS	159
Come valorizzare e ottimizzare l'assetto organizzativo e la struttura dell'ente al di fuori del RUNTS	168
Modifiche statutarie per gli enti del Terzo settore in forma di ONLUS	180
Adeguamento dello statuto di APS	194
Adeguamento dello statuto di ODV	207
Avvio del RUNTS	219
Adeguamento degli statuti negli ETS: tempistiche, modalità e clausole patrimoniali	224
Adeguamento degli statuti negli ETS: clausole strutturali	230
Effetti del mancato adeguamento dello statuto nei termini	237
Enti del Terzo settore: obblighi contabili e redazione del bilancio	254
Modelli ministeriali per i bilanci degli ETS (D.M. 5.03.2020) - schemi di bilancio	265
“Relazione di missione”: funzione e struttura	278
Principi di redazione della relazione di missione	282
Postulati di bilancio e principi contabili per gli ETS	307
Schema del principio contabile OIC 35	313
Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316
Formulario delle scritture contabili per gli ETS	321
Assemblea di approvazione del bilancio o del rendiconto annuale	329
Scioglimento e devoluzione del patrimonio degli ETS	337
Bilancio sociale degli ETS	341
Valutazione di impatto sociale	385
Linee guida sul rapporto tra pubbliche amministrazioni ed ETS	389

Inquadramento fiscale degli enti esterni al RUNTS	400
Entrata in vigore delle norme fiscali in materia di ETS	407
Inquadramento fiscale generale degli ETS	409
Valutazione della commercialità e attività diverse	415
Regime forfettario per ETS non qualificabili come ODV e APS	419
Regime specifico per ODV e enti filantropici	423
Regime specifico per APS	427
Impresa sociale: le posizioni del MLPS	606
Norme in vigore e abrogazioni disposte dal D.Lgs. 36/2021 (Riforma dello Sport)	677
Differenza tra sponsorizzazioni e pubblicità	678
Registro nazionale delle attività sportive in sintesi	683
Costituire un ente sportivo dilettantistico	687
Costituire un'associazione sportiva dilettantistica	689
Costituire un ETS con “ramo sportivo”	705
Personalità giuridica per gli enti sportivi	716
Cancellazioni dal registro	724
Attività commerciale connessa e non connessa agli scopi istituzionali	725
Nuova disciplina Iva D.L. 146/2021 per gli enti sportivi dilettantistici	730
Schemi di bilancio e tipologie di enti	743
Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
Tutele assicurative per gli sportivi professionisti e dilettanti	767
Regime forfettario per attività commerciali svolte da ODV e APS	431
Detrazioni e deduzioni fiscali per le erogazioni a favore degli ETS	436
“Social bonus” e “Social lending”	440
ETS e Iva: inquadramento e gestione	443
ETS e fiscalità indiretta	459
Imu per gli immobili degli enti non commerciali	464
Controllo e revisione negli ETS	468
Sindaci e revisori ETS: un approccio specialistico al ruolo	472
Organo di controllo e di revisione negli ETS: nomina e clausole statutarie	478
ORGANO DI CONTROLLO: LE VERIFICHE NEGLI ETS	483
Indipendenza e norme di comportamento dell'organo di controllo negli ETS	488
Attività di revisione negli ETS	492
Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
Procedure di revisione specifiche per il bilancio sociale degli ETS	499
Revisione degli ETS e principi ISA Italia	503
Contributo 5 per mille: inquadramento generale	520
Utilizzo dei fondi e modelli di rendicontazione	528
Piattaforma digitale rendicontazione del contributo del 5 per mille	539
Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
Rapporti di lavoro negli ETS	547

Volontariato negli ETS	552	
Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557	
Inquadramento generale e riforma dell'impresa sociale	602	
Statuto dell'impresa sociale	608	
Definizione dello scopo non lucrativo	622	
Contabilità e bilancio nell'impresa sociale	626	
Fiscalità dell'impresa sociale	631	
Organo di controllo e di revisione nell'impresa sociale	636	
Lavoro nell'impresa sociale	639	
Coinvolgimento degli stakeholder	643	
Operazioni straordinarie	651	
Scioglimento e devoluzione del patrimonio	655	
Procedure concorsuali	659	
Controllo sulle imprese sociali	663	
Controlli sugli ETS: sanzioni specifiche e controlli sulle fondazioni	666	
Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	671	
Bilancio e rendiconto annuale	732	
Enti non commerciali: le posizioni del ministero del lavoro e delle politiche sociali	36	
Modifiche al Codice del Terzo settore introdotte dalla L. 104/2024	115	
Comunicazione del titolare effettivo	164	
Trasformazione omogenea tra enti non profit	239	
Fusione e scissione tra enti non profit	250	
Redazione e deposito del bilancio per gli ETS dopo la L. 104/2024	259	
Normativa 231 nel Terzo settore	362	
Documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate	404	
Nuova disciplina Iva 2026 per gli enti non profit	448	
Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508	
Revisione enti del Terzo settore	511	
Società di mutuo soccorso	560	
ODV: le associazioni della Croce Rossa	564	
Comunità energetiche rinnovabili	567	
Titolare effettivo	Comunicazione del titolare effettivo	164
Trasformazione	Trasformazione omogenea tra enti non profit	239
Trasparenza	Contributi pubblici e obblighi di trasparenza	75
Utile	Definizione dello scopo non lucrativo e divieto di distribuzione degli utili	41
Valore aggiunto	Distribuzione del valore aggiunto nei bilanci ETS	508
Valutazione impatto sociale	Valutazione di impatto sociale	385
Verbale assemblea	Gestione dei libri sociali per gli enti del Terzo settore	146
Verifica	Organo di controllo: le verifiche negli ETS	483
	Verifiche sul bilancio sociale degli ETS	496
Verifica fiscale	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	671
Vigilanza	Verifiche e vigilanza sugli ETS: poteri del RUNTS e dell'Agenzia delle Entrate	671

Volontariato	Inquadramento generale dei lavoratori e dei volontari	543
	Rapporti di lavoro negli ETS	547
	Volontariato negli ETS	552
	Registro dei volontari e obblighi assicurativi	557
	Lavoro nell'impresa sociale	639
	Rapporti di lavoro sportivo in sintesi	746
	Lavoro sportivo e volontariato dei dipendenti pubblici e del personale militare	755
	Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
	Rimborsi spese a volontari e collaboratori	763
	Trattamento dei componenti figurativi e dei volontari	316

Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinamento di redazione
Alessandro Pratesi

Coordinamento scientifico
Cristiano Corghi, Massimo Piscetta

Consiglio di redazione
G. Beschi, L. Binda, P. Bisi,
E. Fracassi, C. Quiri, L. Reina

Comitato di esperti
G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi, S. Baruzzi, F. Boni,
A. Bongi, A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi, M. Brisciani,
P. Clementi, G.M. Colombo, C. Corghi, L. Dall'Oca,
C. De Stefanis, S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini, P. Meneghetti,
M. Nicola, M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini, S. Setti,
L. Simonelli, L. Sorgato, M. Taurino, E. Valcarenghi,
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero
F. Arui, G. Beschi, E. Bottazzio, U. Ceriani,
C. Corghi, R. Redeghieri

Stampa
Tiber Spa - Via Industriale, 24/26
Rodengo Saiano (BS) - Tel. 030/2308411

Editore
Centro Studi Castelli S.r.l.
Via F. Bonfiglio, n. 33 - C.P. 25
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130 - Fax. 0376/770151
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppocastelli.com

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge.

La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione. Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore. *I contenuti si intendono elaborati soltanto a scopo informativo e divulgativo. Si declina ogni responsabilità rispetto ad un utilizzo improprio del materiale.*

Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni.

Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

***** Riproduzione vietata *****

Informativa privacy

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati.

Per i diritti di cui all'art. 7 D. Lgs. 196/2003 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - Fax 0376-770151 - privacy@gruppocastelli.com

I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo www.ratio.it/privacy

Art. 4 D. Lgs. 117/2017

RIFORMA E QUALIFICA DI ETS: SOGGETTI INTERESSATI ED ESCLUSIONI

La riforma del Terzo settore, iniziata dal Legislatore con la Legge Delega del 06.06.2016, n. 106, continuata poi ad opera del Legislatore delegato con una serie di decreti legislativi, abbraccia una molteplicità di Enti, andando a delineare quelli che sono gli Enti del Terzo settore (ETS), passando poi a ri-definire completamente il concetto di Impresa Sociale, nonché la disciplina del cinque per mille.

Vi sono invero alcune tipologie di enti che sono solo sfiorate dalla riforma, come ad esempio le Cooperative Sociali, che

acquisiranno la qualifica di imprese sociali di diritto, ma non si devono adeguare ad alcuna disposizione codicistica.

La riforma interessa di fatto a tutti quegli enti le cui finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale sono svolte mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale. Per la maggior parte degli enti, l'assunzione della qualifica di ETS non è obbligatoria, ma potrebbe essere conveniente per una molteplicità di fattori.

SCHEMA DI SINTESI

LEGGE DELEGA L. 06.2016, n. 106	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ D. Lgs. 117/2017 - Codice del Terzo settore. ⇒ D. Lgs. 112/2017 - Revisione della disciplina in materia di impresa sociale. ⇒ D. Lgs. 111/2017 - Disciplina del cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. ⇒ D. Lgs. 40/2017 - Istituzione e disciplina del servizio civile universale.
---	--

CHI SONO GLI ENTI DEL TERZO SETTORE (ETS)	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Organizzazioni di volontariato (ODV) ⇒ Art. 32 D. Lgs. 117/2017 ⇒ Associazioni di promozione sociale ⇒ Art. 35 D. Lgs. 117/2017 ⇒ Enti filantropici ⇒ Art. 37 D. Lgs. 117/2017 ⇒ Società di mutuo soccorso ⇒ Art. 42 D. Lgs. 117/17 - rinvio alla L. 3818/1886 ⇒ Associazioni, riconosciute e non riconosciute, e fondazioni. ⇒ 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, in via esclusiva o principale, 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.
--	---	---

APPROFONDIMENTI

ENTI DEL TERZO SETTORE	APPROFONDIMENTI		
		Prima della riforma	Nella riforma
	Organizzazioni di volontariato (ODV)	L. 266/1991, abrogata dall'art. 102, c. 1 lett. a) D. Lgs. 117/17.	Art. 32-34, 84, 86 D. Lgs. 117/17.
	Associazioni di promozione sociale (APS)	L. 383/2000, abrogata dall'art. 102, c. 1 lett. a) D. Lgs. 117/17.	Art. 35-36, 85, 86 D. Lgs. 117/17.
	Enti Filantropici	Libro I del c.c.	Art. 37 D. Lgs. 117/17.
	Società di mutuo soccorso	L. 3818/1886.	L. 3818/1886, per specifico richia- mo dell'art. 42 D. Lgs 117/17.
CHI NON È UN ENTE DEL TERZO SETTORE	Associazioni, riconosciute e non riconosciute, fondazioni	Libro I c.c.	<ul style="list-style-type: none"> • Libro I c.c. • D. Lgs. 117/17 nel suo insieme.
	Altri enti di carattere privato diversi da società	Come, ad esempio, i comitati.	
IMPRESE SOCIALI	⇒ Le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, c. 2 D. Lgs. 30.03.2001, n. 165.	⇒	
	⇒ Le formazioni e le associazioni politiche.	⇒	
	⇒ I sindacati.	⇒	
	⇒ Le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie eco- nomiche.	⇒	Questi soggetti non potranno mai acquisire la qualifica di Ente del Terzo settore, per espressa esclusione dal novero degli ETS da parte dell'art. 4 D. Lgs. 117/2017.
	⇒ Le associazioni di datori di lavoro.	⇒	
	⇒ Gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, ad esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile alla cui disciplina si provvede ai sensi dell'art. 32, c. 4.	⇒	
	⇒ Le società diverse da imprese sociali e cooperative sociali.	⇒	
	⇒ Le persone fisiche.	⇒	
	⇒ I trust.	⇒	Circ. 9/2022 Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali: il trust non è un ente, per cui non può essere considerato un ETS ai sensi dell'art. 4 D.Lgs. 117/2017.
COOPERATIVE SOCIALI	Prima della riforma	Nella riforma	
	⇒ D. Lgs. 155/2006, abrogato dall'art. 19 D. Lgs. 112/2017.	D. Lgs. 112/2017 nel suo insieme.	
	⇒ Sono Enti del Terzo settore, come richiamato all'art. 4 D. Lgs. 117/17, ma nel contesto della Riforma sono regolate da specifico decreto legislativo, ovverosia il D. Lgs. 112/2017.		
	⇒ Sono ETS e imprese sociali di diritto	⇒ Non si adeguano ad alcuna disposizione normativa e rimangono regolate dalla L. 381/1991.	

ENTI, DIVERSI DALLE COOPERATIVE SOCIALI AVANTI LA QUALIFICA DI ONLUS	<p>⇒ L'art. 102, c. 2, lett. a) D. Lgs. 117/2017 ha abrogato la disciplina delle ONLUS a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea, richiesta a cura del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del Registro unico del Terzo settore.</p>	<p>⇒ • Conseguenze: gli enti che oggi posseggono la qualifica di ONLUS, diversi dalle cooperative sociali, dovranno adeguare i propri statuti abbracciando una delle qualifiche proposte dal legislatore della riforma. • Il mancato adeguamento a quanto previsto dal D. Lgs. 117/2017 potrebbe comportare per l'ente l'obbligo di devoluzione del patrimonio.</p>
ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE	<p>⇒ Non sono per definizione Enti del Terzo settore, rimangono regolati dalle proprie norme specifiche.</p>	<p>⇒ È in ogni caso possibile organizzare e gestire attività sportive dilettantistiche assumendo la qualifica di Ente del Terzo settore, per espressa previsione dell'art. 5, c. 1 lett. t) D. Lgs. 117/2017, privandosi però in questo caso delle caratteristiche proprie tipiche delle Associazioni sportive Dilettantistiche per abbracciare quelle di ETS.</p>
ASSOCIAZIONI CON PARTITA IVA E LA L. 398/1991	<p>⇒ Una buona agevolazione che va ad infrangersi per le associazioni senza scopo di lucro</p>	<ul style="list-style-type: none"> Il regime forfettario per le attività commerciali di cui alla L.16.12.1991, n. 398, era inizialmente riservata alle sole associazioni sportive e relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli Enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi delle Leggi vigenti. Successivamente, l'art. 9-bis D.L. 417/1991, conv. con modificazioni dalla L. 66/1992, tornava sull'argomento, ampliando la platea degli enti destinatari del regime 398, prevedendo che alle associazioni senza fini di lucro e alle associazioni pro loco si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui alla L. 16.12.1991, n. 398.
	<p>⇒ Riassumendo</p>	<p>⇒ Tutte le associazioni senza scopo di lucro erano perciò abituate ad applicare il regime di cui alla L. 398/1991, per le attività commerciali, sia ai fini Iva sia ai fini reddituali.</p>
	<p>⇒ Cosa succede con la riforma</p>	<p>⇒ Il D. Lgs. 117/2017 con l'art. 102, c. 2 lett. e), ha abrogato proprio il sopracitato art. 9-bis D.L. 30.12.1991, n. 417, convertito, con modificazioni, dalla L. 6.02.1992, n. 66, ottenendo così l'effetto di ricordurre la possibilità di applicazione del regime 398/91 alle sole ASD e SSD, escludendo le associazioni senza scopo di lucro e le pro-loco.</p>
ELEMENTI QUALIFICANTI DEGLI ETS	<p>⇒ Da quale data non sarà più possibile applicare il regime di cui alla L. 398/91 per gli enti diversi da ASD e SSD?</p> <p>⇒ Quali sono dunque i possibili rimedi?</p> <p>⇒ Vincolo statutario</p>	<p>⇒ A partire dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea sulle misure fiscali e comunque non prima del periodo di imposta successivo all'operatività del RUNTS, tale autorizzazione non è avvenuta nel corso del 2023.</p> <p>⇒ L'associazione orfana del regime 398/1991 potrebbe ritenere conveniente aderire alla riforma del Terzo settore, sotto una delle forme proposte dal Legislatore delegato (ETS generico, ovvero APS o ODV) per aderire ai vari regimi agevolati che la riforma offre a tutte le associazioni che assumono la qualifica di Ente del Terzo settore.</p> <p>⇒ Gli ETS sono costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale.</p>

D. Lgs. 3.07.2017, n. 117 (Codice del Terzo settore)

D. Lgs. 3.07.2017, n. 112

Circ. Cndcec 10.11.2017 "Riforma del Terzo settore: elementi professionali"

INQUADRAMENTO CIVILISTICO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (ETS)

Nel mese di luglio 2017 il Governo, in attuazione della L. Delega 106/2016, ha provveduto all'emanazione di tre decreti legislativi contenenti la nuova disciplina del 5% (D. Lgs. 111/2017), dell'impresa sociale (D. Lgs. 112/2017) e della nuova figura rappresentata dagli "Enti del Terzo Settore" (D. Lgs. 117/2017). In particolare, con il D. Lgs. 117/2017 ha preso vita il Codice del Terzo settore (c.d. CTS) quale insieme di norme aventi la finalità di riordinare e semplificare in modo organico e sistematico l'attuale disciplina degli enti non commerciali. Il Codice, composto da 104 articoli, nei primi 12 sancisce le finalità (art. 1) ed i principi generali (art. 2), definisce gli Enti del Terzo Settore - ETS (art. 4), le attività di interesse generale (art. 5) e le altre attività possibili (art. 6), le modalità di raccolta fon- di (art. 7), il concetto di patrimonio degli ETS con i vincoli di destina-

zione e devoluzione (artt. 8, 9 e 10), istituisce il Registro Nazionale del Terzo Settore (art. 11 - ove gli ETS dovranno essere iscritti per acquisire tale qualifica e poter applicare le agevolazioni fiscali per gli stessi previste), dispone l'utilizzo della qualifica di Ente del Terzo Settore negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico (art. 12). Il CTS, stabilendo le norme applicabili agli ETS, ha previsto (seppur con tempistiche diverse e in parte non coordinate tra loro) l'abrogazione delle disposizioni finora vigenti. Concludendo, nonostante le originarie intenzioni ispiratrici della riforma, l'intervento normativo in questione non ha rappresentato una vera e propria riorganizzazione globale del mondo non profit escludendovi, in primis, gli enti sportivi dilettantistici.

SCHEMA DI SINTESI

TIPOLOGIA	<ul style="list-style-type: none"> Sono enti del terzo settore: <ul style="list-style-type: none"> .. 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. 	Enti religiosi civilmente riconosciuti Sono considerati ETS limitatamente allo attività di interesse generale di cui all'art. 5 del CTS svolte, a condizione che per tali attività adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto e in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, recepisca le norme del Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del terzo settore, sia costituito un patrimonio destinato e tenute separatamente le scritture contabili.
	<ul style="list-style-type: none"> Non sono enti del terzo settore: <ul style="list-style-type: none"> .. le amministrazioni pubbliche; .. le formazioni e le associazioni politiche; .. i sindacati; 	<ul style="list-style-type: none"> .. le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche; .. le associazioni di datori di lavoro; .. gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, ad esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile e dei corpi volontari dei vigili del fuoco delle Province autonome di Trento e di Bolzano e della Regione autonoma della Valle d'Aosta.
ASPETTI CARATTERISTICI	<p>Oggetto e scopo statutario</p>	<ul style="list-style-type: none"> Tali enti sono 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, definite dall'art. 5.
	<p>Attività</p>	<ul style="list-style-type: none"> 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 tra quelle contenute nell'art. 5, per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Gli enti del Terzo settore possono esercitare attività diverse da quelle di cui all'art. 5, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano seconde e strumentali rispetto alle attività di interesse generale, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, tenendo conto dell'insieme delle risorse anche volontarie e gratuite, impiegate in tali attività in rapporto all'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di interesse generale.

ADEMPIMENTI FORMALI ENTI TERZO SETTORE

REGISTRO UNICO NAZIONALE	<p>Gli enti del terzo settore (comprese le ONG, ai sensi dell'art. 89, c. 9) si iscrivono nel Registro Unico Nazionale del terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico al fine di potersi definire ETS e di applicare le agevolazioni fiscali e semplificazione specificatamente previste.</p>												
	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Periodo transitorio</td><td> <ul style="list-style-type: none"> • Fino all'operatività completa 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 e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato. • Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. • Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore. </td></tr> </table>	Periodo transitorio	<ul style="list-style-type: none"> • Fino all'operatività completa 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 e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato. • Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. • Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore. 										
Periodo transitorio	<ul style="list-style-type: none"> • Fino all'operatività completa 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 e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato. • Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. • Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore. 												
REGISTRO DELLE IMPRESE (CCIAA)	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Imprese sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore. </td></tr> </table>	Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese. 	Imprese sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore. 								
Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese. 												
Imprese sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore. 												
ADEMPIMENTI PUBBLICITARI	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Denominazione sociale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Registro unico</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. </td></tr> </table>	Denominazione sociale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS. 	Registro unico	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. 								
Denominazione sociale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS. 												
Registro unico	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. 												
ADEMPIMENTI FORMALI	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Bilancio annuale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: <ul style="list-style-type: none"> .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie). <table border="1" style="margin-top: 5px; width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Enti minori</td><td> Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa. </td></tr> </table> </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;"></td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. ⇒ L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. ⇒ Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;"></td><td> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Libri sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. </td></tr> </table> </td></tr> </table>	Bilancio annuale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: <ul style="list-style-type: none"> .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie). <table border="1" style="margin-top: 5px; width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Enti minori</td><td> Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa. </td></tr> </table>	Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.		<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. ⇒ L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. ⇒ Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore. 		<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Libri sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. </td></tr> </table>	Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. 	Libri sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali.
Bilancio annuale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: <ul style="list-style-type: none"> .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie). <table border="1" style="margin-top: 5px; width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Enti minori</td><td> Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa. </td></tr> </table>	Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.										
Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.												
	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. ⇒ L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. ⇒ Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore. 												
	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Libri sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. </td></tr> </table>	Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. 	Libri sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. 								
Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. 												
Libri sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. 												
REGISTRO UNICO NAZIONALE	<p>Gli enti del terzo settore (comprese le ONG, ai sensi dell'art. 89, c. 9) si iscrivono nel Registro Unico Nazionale del terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico al fine di potersi definire ETS e di applicare le agevolazioni fiscali e semplificazione specificatamente previste.</p>												
	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Periodo transitorio</td><td> <ul style="list-style-type: none"> • Fino all'operatività completa 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 e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato. • Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. • Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore. </td></tr> </table>	Periodo transitorio	<ul style="list-style-type: none"> • Fino all'operatività completa 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 e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato. • Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. • Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore. 										
Periodo transitorio	<ul style="list-style-type: none"> • Fino all'operatività completa 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 e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del D. Lgs. 117/2017 entro 18 mesi dalla data della sua entrata in vigore (avvenuta il 4.08.2017). Il termine è stato più volte prorogato. • Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria. • Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del terzo settore, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore. 												
REGISTRO DELLE IMPRESE (CCIAA)	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Imprese sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore. </td></tr> </table>	Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese. 	Imprese sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore. 								
Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese. 												
Imprese sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore. 												
ADEMPIMENTI PUBBLICITARI	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Denominazione sociale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Registro unico</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. </td></tr> </table>	Denominazione sociale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS. 	Registro unico	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. 								
Denominazione sociale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ La denominazione sociale, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di ente del terzo settore o l'acronimo ETS. 												
Registro unico	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel Registro unico nazionale del Terzo settore ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. 												
ADEMPIMENTI FORMALI	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Bilancio annuale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: <ul style="list-style-type: none"> .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie). <table border="1" style="margin-top: 5px; width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Enti minori</td><td> Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa. </td></tr> </table> </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;"></td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. ⇒ L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. ⇒ Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;"></td><td> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Libri sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. </td></tr> </table> </td></tr> </table>	Bilancio annuale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: <ul style="list-style-type: none"> .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie). <table border="1" style="margin-top: 5px; width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Enti minori</td><td> Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa. </td></tr> </table>	Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.		<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. ⇒ L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. ⇒ Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore. 		<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Libri sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. </td></tr> </table>	Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. 	Libri sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali.
Bilancio annuale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono redigere un bilancio di esercizio (criterio di competenza) formato da: <ul style="list-style-type: none"> .. stato patrimoniale; .. rendiconto gestionale (proventi e oneri); .. relazione di missione (illustrativa delle poste di bilancio, andamento economico e gestionale dell'ente e modalità di perseguimento delle finalità statutarie). <table border="1" style="margin-top: 5px; width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Enti minori</td><td> Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa. </td></tr> </table>	Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.										
Enti minori	Gli ETS con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a € 220.000,00 possono redigere un rendiconto secondo il criterio di cassa.												
	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. ⇒ L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività diversa da quella di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione. ⇒ Gli ETS non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale del Terzo settore. 												
	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Prevalente attività commerciale</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. </td></tr> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center; padding: 5px;">Libri sociali</td><td> <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. </td></tr> </table>	Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. 	Libri sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. 								
Prevalente attività commerciale	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono: <ul style="list-style-type: none"> .. tenere le scritture contabili di cui all'art. 2214 C.C.; .. redigere e depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter C.C.. 												
Libri sociali	<ul style="list-style-type: none"> ⇒ Gli ETS devono istituire obbligatoriamente i seguenti libri sociali: <ul style="list-style-type: none"> .. libro degli associati o aderenti; .. libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, .. libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo, e di eventuali altri organi sociali. 												

*Circ. Ag. Entrate 1.08.2018, n. 18/E
D.Lgs. 3.07.2017, n. 117
D.Lgs. 3.08.2018, n. 105
Art. 90 L. 27.12.2002, n. 289
Art. 148 D.P.R. 22.12.1986, n. 917
D.Lgs. 28.02.2021, n. 39
D.Lgs. 28.02.2021, n. 36
D.Lgs. 2.11.2022, n. 163
D.Lgs. 4.09.2023, n. 120
Art. 16 l. 191/2023*

ENTI NON COMMERCIALI: LE POSIZIONI DEL MINISTERO DEL LAVORO E DELLE POLITICHE SOCIALI

Per quanto riguarda soprattutto le variazioni di carattere statutario e la regolamentazione della vita degli Enti non commerciali, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, competente in base alla riforma, si è espresso attraverso una serie di note, circolari e

documenti di natura attuativa. Le disposizioni, in quanto compatibili, sono applicate anche nell'ambito della riforma dello sport, ferme restando le competenze e le previsioni specifiche. La seguente tabella offre un prospetto riassuntivo di raccordo.

Tavola n. 1

Circolari e Note Direttoriali

N.	Tipo	Numero	Data	Sintesi contenuto
1	Circolare	6	9.08.2024	Effetti applicativi delle norme contenute nella L. 104/2024 con riferimento alle clausole statutarie.
2	Nota direttoriale	11508	8.08.2024	Obbligo di devoluzione dell'incremento patrimoniale.
3	Nota direttoriale	14432	22.12.2023	Artt. 30 e 31 Codice del Terzo Settore. Attivazione obblighi di nomina dell'organo di controllo e del revisore legale. Ulteriori chiarimenti.
4	Nota direttoriale	4581	6.04.2023	Artt. 21, 26 e 35 del Codice del Terzo Settore. Coerenza e ragionevolezza nei riferimenti all'ispirazione confessionale degli Enti del Terzo Settore.
5	Nota direttoriale	18655	2.12.2022	Trasmigrazione di ente già dotato di personalità giuridica. Iscrizione al RUNTS per silenzio assenso.
6	Nota direttoriale	17146	15.11.2022	Quesiti in materia di redazione e deposito bilanci da parte degli Enti del Terzo Settore.
7	Nota direttoriale	11379	4.08.2022	Art. 5 del Decreto legislativo 3.07.2017, n. 117 (Codice del Terzo Settore). Nozione di "interesse sociale" e di "particolare interesse sociale".
8	Nota direttoriale	9663	30.06.2022	Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) ed Enti di Protezione Civile. Verifica della sussistenza delle condizioni per l'iscrizione al RUNTS.
9	Circolare	9	21.04.2022	Art. 54 del Codice del Terzo Settore. Trasmigrazione dei dati delle ODV e delle APS iscritte ai Registri delle Regioni e delle Province autonome. Procedimento di verifica dei requisiti per l'iscrizione al RUNTS.

Tavola n. 1

Circolari e Note Direttoriali (segue)

N.	Tipo	Numero	Data	Sintesi contenuto
10	Nota direttoriale	5941	5.04.2022	Ordinamento contabile degli Enti del Terzo Settore. Art. 13 D.Lgs. 117/2017. Chiarimenti.
11	Nota direttoriale	19740	29.12.2021	Art. 13 del Codice del Terzo Settore. Modelli di bilancio. Applicazione del D.M. n. 39 del 5.03.2020 alle ONLUS.
12	Nota direttoriale	18244	30.11.2021	Quesiti sulla disciplina degli Enti del Terzo Settore.
13	Circolare	6	25.06.2021	L. 4.08.2017, n. 124 - art. 1, cc. 125-129. Adempimento degli obblighi di trasparenza e di pubblicità (aggiornamento circolare n. 2 dell'11.01.2019).
14	Circolare	2	5.03.2021	Reti associative. Portata applicativa delle norme in materia, tra cui l'applicabilità delle deroghe alle disposizioni aventi portata generale da parte dei livelli territoriali.
15	Nota direttoriale	4314	18.05.2020	Artt. 82, c. 3, e 101, c. 8 del Codice del Terzo Settore. Chiarimenti.
16	Nota direttoriale	2243	4.03.2020	Codice del Terzo Settore. Art. 4, c. 2. Direzione, coordinamento e controllo degli enti del Terzo Settore. Prime indicazioni.
17	Circolare	13	31.05.2019	Adeguamenti statutari degli Enti del Terzo Settore. Ulteriori chiarimenti.
18	Nota direttoriale	4995	28.05.2019	Costituzione di associazioni ai sensi dell'art. 36 c.c. e qualificazione come APS/ODV. Profili evolutivi.
19	Circolare	2	11.01.2019	L. 4 agosto, n. 124 - art. 1, cc. 125-129, adempimento degli obblighi di trasparenza e di pubblicità.
20	Circolare	20	27.12.2018	Codice del Terzo Settore. Adeguamenti statutari.
21	Nota direttoriale	34/0012604	29.12.2017	Codice del Terzo Settore. Questioni di diritto transitorio. Prime indicazioni.

Tavola n. 2

Risposte a quesiti

N.	Tipo	Numero	Data	Sintesi contenuto
1	Nota	15849	19.11.2024	Requisiti del patrimonio minimo degli ETS ai fini del conseguimento della personalità giuridica. Patrimonio formato da "intangible assets".
2	Nota	8301	04.06.2024	Utilizzo degli statuti standard da parte di enti non aderenti alle reti associative proponenti.
3	Nota	6710	30.04.2024	Ammissibilità devoluzione a favore di Onlus.
4	Nota	6447	23.04.2024	Social bonus. Legittimazione a fruire del credito d'imposta.
5	Nota	10376	20.09.2023	Enti religiosi civilmente riconosciuti. Ramo ETS. Denominazione.
6	Nota	8017	3.07.2023	Enti filantropici - obbligo di redazione e deposito del bilancio sociale presso il RUNTS.
7	Nota	2904	3.03.2023	Art. 56 del Codice del Terzo settore. Convenzioni con APS e ODV.
8	Nota	17314	17.11.2022	Richiesta di chiarimenti sull'applicabilità dell'art. 71, c. 1 D.Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo Settore - CTS).
9	Nota	12675	14.09.2022	Quesito relativo alla legittimazione dei segretari comunali all'esercizio dell'attività di viderimazione del registro dei volontari.
10	Nota	10358	14.07.2022	D.M. 39/2020 - Modello D - Rendiconto per cassa. Saldo iniziale disponibilità liquide.
11	Nota	9184	16.06.2022	Circ. 21.04.2022, n. 9 - Validità temporale della documentazione contabile ai fini dell'attestazione notarile circa la consistenza del patrimonio ai fini dell'iscrizione al RUNTS degli enti in trasmigrazione già dotati di personalità giuridica.
12	Nota	4011	10.03.2022	Codice del Terzo Settore. Art. 17, c. 5. Regime di incompatibilità tra volontario e rapporto di lavoro.
13	Nota	11029	3.08.2021	Approvazione del bilancio sociale 2020 da parte di Fondazioni/Onlus non ancora trasformate in ETS.

Tavola n. 2

Risposte a quesiti (segue)

N.	Tipo	Numero	Data	Sintesi contenuto
14	Nota	7551	7.06.2021	Chiarimenti in merito all'organo legittimato a nominare il Presidente all'interno degli Enti del Terzo Settore ex art. 25, lett. a), Codice del Terzo settore. Richiesta parere.
15	Nota	7180	28.05.2021	Vidimazione registro dei Volontari.
16	Nota	7073	26.05.2021	Proroga per l'approvazione del bilancio sociale 2020 da parte degli enti gestori dei Centri di servizio per il volontariato (CSV). Estensione alla generalità degli enti.
17	Nota	3877	19.03.2021	Art. 101, c. 2 D.Lgs. 117/2017. Differenziazione dei quorum assembleari e verifiche da parte degli Uffici del RUNTS.
18	Nota	293	12.01.2021	Art. 14, c. 2 D.Lgs. 3.07.2017, n. 117.
19	Nota	12411	16.11.2020	SOMS, artt. 42 e 43 D.Lgs. 117/2017.
20	Nota	11560	2.11.2020	Art. 30, c. 2 e art. 31, c. 1 D.Lgs. 117/2017. Nomina dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti. Decorrenza obbligo.
21	Nota	10980	22.10.2020	Statuti degli Enti del Terzo Settore. Adeguamenti statutari al D.Lgs. 117/17 "C.T.S." di Associazioni non riconosciute costituite con Atto Pubblico.
22	Nota	9313	16.09.2020	Ammissibilità di un organo di amministrazione monocratico all'interno degli enti del Terzo settore ex art. 26, Codice del Terzo settore.
23	Nota	6214	9.07.2020	Quesiti in materia di Codice del Terzo settore. In particolare: figura del volontario; nomina dei membri dell'organo di amministrazione nelle ODV e negli altri ETS; individuazione negli statuti dei quorum assembleari per l'approvazione delle modifiche statutarie.
24	Nota	4477	22.05.2020	Statuti degli Enti del Terzo Settore. Individuazione delle attività di interesse generale art. 5, c. 1 D.Lgs. 117/2017. Associazioni affiliate a rete nazionale.
25	Nota	4313	18.05.2020	D.Lgs. 117/2017. Codice del Terzo Settore. Trasformazione da ODV in APS e viceversa in regime transitorio, in assenza del RUNTS.

Tavola n. 2

Risposte a quesiti (segue)

N.	Tipo	Numero	Data	Sintesi contenuto
26	Nota	2088	27.02.2020	Relativa agli artt. 8, c. 3, lett. b), 16 e 17 del Codice del Terzo Settore.
27	Nota	1082	5.02.2020	In merito alla composizione della base associativa degli Enti del Terzo Settore.
28	Nota	5093	30.05.2019	Art. 24 D.Lgs. 117/2017: numero massimo di deleghe conferibili ad ogni associato.
29	Nota	4787	22.05.2019	In materia di ONG, relativamente all'applicazione dell'art. 32, c. 7 L. 125/2014, come integrato dall'art. 89, c. 9 D.Lgs. 117/2017.
30	Nota	3734	15.04.2019	D.Lgs. 117/2017. Attività di culto.
31	Nota	3650	12.04.2019	Statuti degli Enti del Terzo Settore. Individuazione delle attività di interesse generale e delle finalità. Artt. 4 c. 1, 5 cc. 1 e 21 D.Lgs. 117/2017.
32	Nota	1309	6.02.2019	Art. 35, c. 2 D.Lgs.117/2017: discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati.
33	Nota	14899	13.12.2018	Art. 99 D.Lgs. 117/2017 e ss.mm.ii. Iscrizione Associazione della Croce Rossa Italiana e dei Comitati CRI nel RUNTS e nei registri operanti "medio tempore".
34	Nota	13982	30.11.2018	Codice del Terzo Settore: artt. 32 e 35 - correttivo D.Lgs. 105/2018.
35	Nota	8756	7.08.2018	Quesiti in merito all'applicazione delle normative regionali in materia urbanistica e di associazionismo.
36	Nota	5686	15.05.2018	Accreditamento dei CSV. Patrimonio.

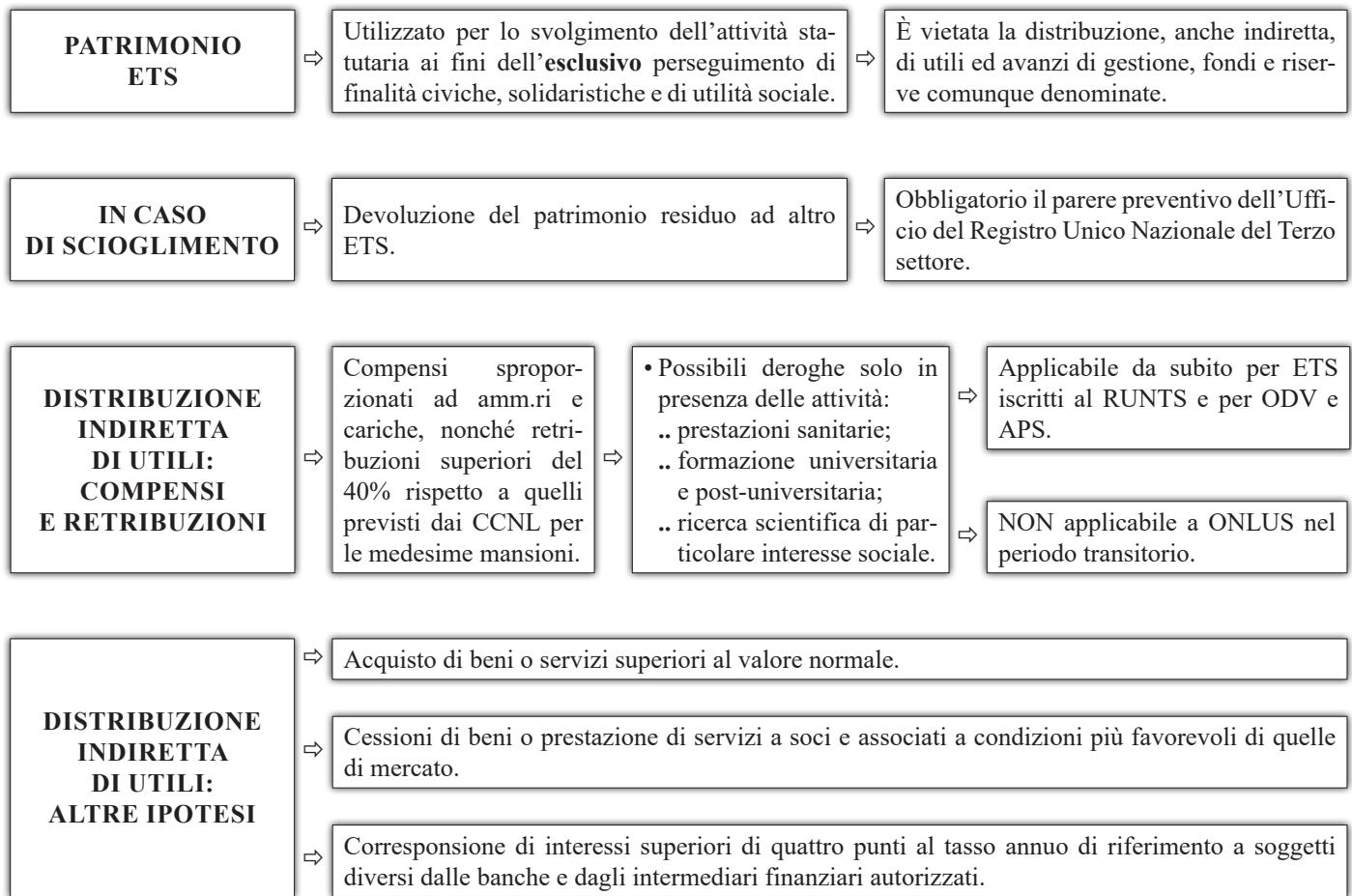
Artt. 8 e 9 D. Lgs. 117/2017
Art. 1, c. 858 L. 207/2024

DEFINIZIONE DELLO SCOPO NON LUCRATIVO E DIVIETO DI DISTRIBUZIONE DEGLI UTILI

Gli ETS sono costituiti per finalità solidaristiche e di utilità sociale. In questo contesto appare ovvia la norma che vincoli la destinazione del patrimonio al raggiungimento di tali finalità, con una disciplina tracciata dall'art. 8 D. Lgs. 117/2017. Il legislatore si spinge inoltre alla definizione di ciò che può

essere considerato distribuzione indiretta di utili e avanzi di gestione, costituendo specifici divieti agli ETS in tema, ad esempio, di compensi sproporzionati, con specifiche eccezioni. Fa da corollario a questa disciplina l'art. 9, in merito all'obbligo di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento.

SCHEMA DI SINTESI



CHIARIMENTI

VINCOLO DI DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO	⇒ Destinazione del patrimonio	Il patrimonio degli enti del Terzo settore, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell' esclusivo perseguitamento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.
	⇒ Divieto di distribuzione di utili e avanzi di gestione	È vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo.
DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO IN CASO DI SCIOLGIMENTO	⇒ Obbligatorio il parere dell'Ufficio del Registro Unico Nazionale del Terzo settore	<ul style="list-style-type: none"> In caso di estinzione o scioglimento, il patrimonio residuo è devoluto, previo parere positivo del RUNTS e salvo diversa destinazione imposta dalla legge, ad altri enti del Terzo settore secondo le disposizioni statutarie o dell'organo sociale competente o, in mancanza, alla Fondazione Italia Sociale. Il parere è reso entro trenta giorni dalla data di ricezione della richiesta che l'ente interessato è tenuto a inoltrare al predetto Ufficio con raccomandata a/r o secondo le disposizioni previste dal D. Lgs. 7.03.2005, n. 82, decorsi i quali il parere si intende reso positivamente. Gli atti di devoluzione del patrimonio residuo compiuti in assenza o in difformità dal parere sono nulli.
DISTRIBUZIONE INDIRETTA: AMMINISTRATORI E CARICHE	<p>⇒ Compensi sproporzionati Art. 8, c. 3, lett. a) D. Lgs. 117/2017</p> <p>⇒ ODV - Gratuità delle cariche Art. 34, c. 2 D. Lgs. 117/2017</p>	<p>È considerata distribuzione indiretta di utili, e quindi vietata agli ETS, la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionali all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni.</p> <p>Nelle Organizzazioni di Volontariato, ai componenti degli organi sociali, ad eccezione di quelli di cui all'art. 30, c. 5 (sindaci e revisori), non può essere attribuito alcun compenso, salvo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata ai fini dello svolgimento della funzione.</p>
DISTRIBUZIONE INDIRETTA: LAVORATORI SUBORDINATI	<p>⇒ Retribuzioni sproporzionate Art. 8, c. 3, lett. b) D. Lgs. 117/2017</p> <p>⇒ Deroghe possibili solo per alcune attività di interesse generale</p>	<p>È considerata distribuzione indiretta di utili, e quindi vietata agli ETS, la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del 40% rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'art. 51 D. Lgs. 15.06.2015, n. 81, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, c. 1, lett. b), g) o h).</p> <p>Il limite del 40% per espressa previsione del legislatore può essere superato, senza che si integri la violazione del divieto di distribuzione indiretta di utili, in presenza di comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle seguenti attività di interesse generale:</p> <ul style="list-style-type: none"> .. interventi e prestazioni sanitarie; .. formazione universitaria e post-universitaria; .. ricerca scientifica di particolare interesse sociale.

**DISTRIBUZIONE
INDIRETTA:
LAVORATORI
SUBORDINATI
(segue)**

<p>⇒ E per le altre attività di interesse generale?</p>	<p>Il riferimento fatto dal legislatore ad alcune specifiche tipologie di attività di interesse generale porta necessariamente ad escludere, stante la portata eccezionale della disposizione, avente natura derogatoria rispetto alla regola generale enunciata nell’articolo in parola, la possibilità di applicare in via analogica la medesima disposizione anche ad ulteriori tipologie di attività di interesse generale contemplate nell’art. 5 del codice.</p>
<p>⇒ Condizione 1 per l’applicazione della deroga</p> <p>Presenza in statuto dell’attività di interesse generale di cui all’art 5, c. 1, lett. b), g), o h) D. Lgs. 117/2017</p>	<p>Con riferimento alle specificità dell’art. 8, c. 3 b) è intervenuta la nota n. 2088 del 27.02.2020 che ha chiarito come l’applicazione della deroga postula il presupposto necessario che almeno una delle attività di cui all’art 5, c. 1, lett. b), g) o h) del codice siano statutariamente contemplate nell’oggetto sociale dell’ETS, quale attività di interesse generale dell’ETS medesimo (anche eventualmente in concorso con ulteriori attività ex art. 5 del codice).</p>
<p>⇒ Condizione 2 per l’applicazione della deroga</p> <p>Professionalità funzionale all’esercizio delle attività oggetto di deroga</p>	<p>Altro presupposto per l’applicazione della deroga: il superamento del tetto sarà considerato legittimo allorquando le professionalità da contrattualizzare siano necessariamente funzionali all’esercizio di tali attività, sia direttamente attraverso le prestazioni da svolgersi nello specifico settore di attività sopra richiamate, che indirettamente attraverso prestazioni parimenti connotate dall’elevato profilo di professionalità che siano comunque necessarie, in presenza della particolare complessità del modello organizzativo dell’ente, ai fini dell’efficace coordinamento delle attività medesime, e senza le quali, pertanto, si genererebbe un pregiudizio alle attività di interesse generale sopra rischiamate.</p>
<p>⇒ Condizione 3 per l’applicazione della deroga</p> <p>Procedimento deliberativo del competente organo sociale</p>	<p>Tale rapporto di necessaria causalità dovrà essere evidenziato da adeguata documentazione, a partire dal curriculum del lavoratore e dalla relativa deliberazione assunta dal competente organo sociale, che dovrà contenere un esaustivo e logico sviluppo del percorso motivazionale alla base della costituzione del rapporto di lavoro, che dovrà essere particolarmente stringente nella rappresentazione del nesso teleologico sopra descritto, specialmente nell’ipotesi di funzionalizzazione indiretta.</p>
<p>⇒ Controlli e sanzioni</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La legittimità delle scelte organizzative adottate dall’ETS costituirà oggetto di accertamento in sede di controlli di cui agli artt. 93 e 94 del codice, che potranno comportare, qualora si ravvisi l’insussistenza dei presupposti di cui all’art. 8, c. 3, lett. b), e quindi si integri la fattispecie di distribuzione indiretta degli utili, l’applicazione della sanzione amministrativa pecuniaria di cui all’art. 91, c. 1, (sanzione amministrativa pecuniaria da € 5.000,00 a € 20.000,00) a carico degli amministratori che hanno violato il divieto di distribuzione degli utili o hanno concorso alla loro violazione. • La maggiore entità della sanzione amministrativa, rispetto alle altre fattispecie di illecito tipizzate dal codice, evidenzia il particolare disvalore di tali condotte, in quanto minano alla radice un requisito fondamentale dell’ETS, l’assenza del fine lucrativo.

**DISTRIBUZIONE
INDIRETTA:
LAVORATORI
SUBORDINATI
(segue)**

<p>⇒ Applicabilità immediata per APS e ODV ed enti iscritti al RUNTS</p>	<ul style="list-style-type: none"> Non essendo le disposizioni di cui all'art.8 del Codice legate da un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del RUNTS o all'adozione di atti di normazione secondaria, esse si devono ritenere immediatamente applicabili, a decorrere dalla data di entrata in vigore del Codice (3.08.2017). Tuttavia, in ossequio al principio generale di irretroattività della legge l'art. 8, c. 2, lett. b), in merito alla distribuzione indiretta di utili, dovrà applicarsi soltanto ai rapporti di lavoro costituiti a partire dall'entrata in vigore del Codice, con esclusione pertanto della sua applicazione ai rapporti già in essere antecedentemente alla medesima data. Tutto quanto esposto nel presente punto è applicabile ad APS e ODV già iscritte ai registri regionali e provinciali, e agli enti già iscritti al RUNTS.
<p>⇒ ONLUS</p>	<p>Poiché il D. Lgs. 460/1997 sarà abrogato solo a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea sulle disposizioni fiscali indicate nell'art. 101, c. 10 e comunque non prima del periodo di imposta successivo all'operatività del RUNTS, ai sensi del combinato disposto degli artt. 102, c. 2, lett. a) e 104, c. 2 del codice, nel periodo transitorio continuerà a trovare applicazione la disciplina contenuta nell'art. 10, c. 6, lett. e) del già citato D. Lgs. 460/1997, che fissa la misura differenziale alla soglia del 20%.</p>

**DISTRIBUZIONE
INDIRETTA:
ALTRE IPOTESI**

<p>⇒ Acquisto di beni o servizi superiori al valore normale Art. 8, c. 3, lett. c) D. Lgs. 117/2017</p>	<p>È considerata distribuzione indiretta di utili, e quindi vietata agli ETS, l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale.</p>
<p>⇒ Cessioni di beni o prestazioni di servizi a soci e associati a condizioni più favorevoli di quelle di mercato Art. 8, c. 3, lett. d) D. Lgs. 117/2017</p>	<p>Sono inoltre considerate distribuzione indiretta di utili, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di quelle di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità, salvo che tali cessioni o prestazioni non costituiscano l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'art. 5 D. Lgs. 117/2017.</p>
<p>⇒ Corresponsione di interessi Art. 8, c. 3, lett. e) D. Lgs. 117/2017</p>	<ul style="list-style-type: none"> Infine, è considerata distribuzione indiretta di utili la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento. Il predetto limite può essere aggiornato con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

**INTERVENTO
DELLA
L. 207/2024**

⇒ La legge di bilancio 2025 introduce un meccanismo di “*spending review*” con riferimento ad alcuni enti che percepiscono contributi a carico dello Stato

- A decorrere dal **1.01.2025** i **soggetti** di cui all'articolo 1 comma 857 della Legge n. 207/202, cioè:
 - .. società
 - .. enti
 - .. organismi
 - .. fondazioni
 che ricevono, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un contributo di entità significativa a carico dello Stato.

- I soggetti interessati divengono assoggettati alle misure di contenimento della spesa di cui ai commi 591, 592, 593, 597, 598 e 599 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n.-160.
- Ciò implica che tali soggetti, a decorre dall'anno 2025, non possono effettuare spese per l'acquisto di beni e servizi per un importo superiore al valore medio sostenuto per le medesime finalità negli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023, come risultante dai relativi rendiconti o bilanci deliberati.
- Con esclusivo riferimento alle “fondazioni lirico sinfoniche e ai teatri di tradizione, gli esercizi finanziari di riferimento sono limitati agli anni 2022 e 2023.

⇒ La norma richiede l'emanazione entro il 31.03.2025 di un apposito Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze che preveda la quantificazione della “entità significativa a carico dello Stato”.

Art. 5 D. Lgs. 117/2017
L. 95/2023

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

In diretta attuazione della L. 6.06.2016, n. 106, in cui erano previsti il riordino e la revisione organica della disciplina speciale e delle altre disposizioni vigenti relative agli enti del Terzo settore, mediante la redazione di un apposito Codice del Terzo settore che comprendesse anche la disciplina tributaria degli enti appartenenti, il codice approvato delinea in primis alcune norme di carattere generale valide per la corretta qualifica all'ente. Inoltre, la legge disegna i confini delle attività

esercitabili in forma di ETS, con una grande apertura rispetto al passato in merito non tanto alla definizione di attività istituzionale quanto piuttosto all'esercizio di attività commerciali, subordinato e finalizzato al tempo stesso al conseguimento dell'utilità sociale che, in base alla definizione offerta dalla legge, rimane comunque la discriminante per definire l'ente e permettere il lecito godimento delle agevolazioni fiscali.

SCHEMA DI SINTESI

DEFINIZIONE DELLE ATTIVITÀ

- ⇒ • Le attività di interesse generale svolte dall'ente per conseguire lo scopo non lucrativo sono definite dall'apposita previsione normativa contenuta nell'art. 5 del D.Lgs. 117/2017.
- ⇒ • Lo stesso articolo stabilisce anche la competenza per l'eventuale aggiornamento di tale elenco, attribuendo specifico compito all'emanazione di apposito DPCM.

La versione aggiornata dell'elenco delle attività di interesse generale è quella riportata nell'allegato riportato quale tavola n. 1  nell'articolo.

ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

Art. 5 D. Lgs.
117/2017

- ⇒ 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 di cui all'elenco stabilito dall'art. 5 del D. Lgs. 117/2017.

L'elenco può essere aggiornato ovvero integrato con apposito DPCM.

PREVISIONE STATUTARIA

- ⇒ È necessario che lo statuto indichi esattamente quali tra le attività di interesse generale contemplate dall'art. 5 costituiscono l'oggetto dell'attività dell'ente, in linea con il conseguimento dello scopo generale non lucrativo che lo stesso atto costitutivo individua.

Nota 3250 del 12.03.2019 MLPS:
“l'oggetto sociale degli enti del terzo settore “non potrà esplicarsi nell' inserimento pedissequo nello statuto di un elenco di tutte le attività previste dall'art. 5 o di un numero di esse tale da rendere indefinito e come tale non conoscibile l'oggetto sociale”.

COMMERCIALITÀ

- ⇒ Le attività previste dall'art. 5 del D. Lgs. 117/2017 possono essere svolte dall'ente anche con modalità che le qualificano come fiscalmente rilevanti, ma sempre nel perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Requisiti: lo svolgimento dell'attività non commerciale deve rispettare i limiti determinati in relazione alle previsioni dell'art. 79 del D. Lgs. 117/2017.

APPROFONDIMENTI

RELAZIONE
MINISTERIALE

- In particolare, come si legge nella relazione ministeriale, il Titolo I del Codice del Terzo Settore presenta, in linea con quanto previsto dalla legge delega, gli obiettivi legislativi che ci si propone di realizzare attraverso il Codice, stabilendo anche una norma di principio nella quale, riconosciuto il particolare ruolo degli enti del Terzo settore per il perseguimento di finalità costituzionalmente rilevanti, si prevede la loro promozione da parte della Repubblica italiana.
- Si cita testualmente: “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.”
- Appare quindi evidente già da una prima lettura come l’intento sia quello di orientare la legge stessa verso quell’utilità collettiva che rappresenta una discriminante storica rispetto alle attività svolte dagli enti, e che anche nella nuova visione deve essere il motore per gli enti appartenenti al terzo settore.
- La definizione di ETS contenuta nel decreto, unita alla diversa lettura del regime di responsabilità, porta verso uno scenario in cui, pur non escludendo l’azione di soggetti giuridici diversi dagli enti del terzo settore rientranti a pieno titolo nella definizione, si agisce in direzione di beneficiari precisi, facendo apparentemente dipendere ancora una volta, ma in modo più definito rispetto al passato, dalle finalità dell’attività più che dai requisiti soggettivi della stessa il godimento dei benefici fiscali che il legislatore ancora una volta riserva agli operatori.

Uno degli aspetti fondamentali della riforma è senza dubbio rappresentato dall’estensione dell’applicazione anche agli enti del Terzo settore che storicamente sono governati da una disciplina particolare (ad esempio le organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale) delle restanti disposizioni del Codice.

- Ciò avviene a condizione, ovviamente, che esse non siano derivate dalle norme particolari relative alla specifica figura organizzativa del Terzo settore e che risultino compatibili.
- Esiste quindi un rinvio generico al C.C., che deve intendersi come riferito in particolare alle norme (comprese le relative disposizioni attuative), che disciplinano le varie tipologie organizzative.
- In questo senso, al fine di fare la dovuta chiarezza in merito alle soluzioni interpretative inerenti il necessario coordinamento delle norme, si sarebbe ritenuta auspicabile ed opportuna, se non necessaria, l’avvenuta revisione del Primo Libro del C.C., in realtà oggetto della legge delega, che avrebbe sicuramente facilitato l’entrata in vigore della nuova versione della disciplina relativa agli enti non commerciali.

ENTI
DEL TERZO
SETTORE

- Il decreto individua testualmente come 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”, rilevando già chiaramente gli aspetti ritenuti essenziali per la definizione stessa.
- Essi vengono identificati nella finalità dell’azione (vengono esclusi gli enti e le attività esercitate a scopo di lucro) e nell’obiettivo della stessa (rimarcato dalle finalità necessariamente di interesse generale o sociale), e messi a conoscenza dei terzi attraverso l’iscrizione obbligatoria nel registro unico nazionale disciplinato dal decreto, a cui viene attribuita già in sede di definizione una funzione fortemente pubblicitaria, in molti aspetti simile a quella del Registro delle Imprese.

**ENTI
DEL TERZO
SETTORE
(segue)**



- La relazione chiarisce che alla categoria di ETS non appartengono solo quelli “nominati” e specificamente disciplinati dalle leggi (organizzazioni di volontariato o imprese sociali), ma anche tutte le altre associazioni, riconosciute o non riconosciute, e fondazioni e in ogni caso tutti gli altri enti di carattere privato diversi dalle società che, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, svolgono 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, e che siano inoltre iscritte nel registro unico nazionale del Terzo settore.

Oltre alle finalità e all’attività, come si diceva, anche l’iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore rappresenta uno degli elementi essenziali dell’ente.

- In ordine alla definizione di ente appartenente al terzo settore, se è chiara la volontà di discriminare soggettivamente gli enti creando un apposito registro a cui attribuire le funzioni pubblicitarie necessarie per l’opponibilità ai terzi dell’esistenza e dell’azione dell’ente, in linea con le finalità sancite dal decreto e ribadite in sede costitutiva dai fondatori dell’ente stesso attraverso l’adozione dello statuto, rimangono tuttavia alcuni dubbi rispetto alla definizione di “scopo di lucro” posta dalla legge come spartiacque fondamentale per la classificazione dell’attività esercitata e, conseguentemente, della natura dell’ente e del godimento dei relativi benefici fiscali.
- La legge considera infatti determinante lo scopo di lucro ai fini della definizione di società commerciale, senza tuttavia rettificare la definizione di imprenditore, che pone come discriminante l’esercizio in forma “professionale di una attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi.”
- La definizione di imprenditore considera dunque determinante la continuità e l’organizzazione dell’attività, prescindendo apparentemente da un concetto di lucro in senso stretto. Parte della giurisprudenza ritiene che il concetto di lucro debba essere insito nel concetto di imprenditore (Cass. 16612/2008), ma la realizzazione di utili nell’attività economica non significa comunque distribuzione.
- Apparentemente, l’unico vincolo che il codice del terzo settore pone rispetto alla produzione di utili è il divieto di distribuzione sia diretta che indiretta, con una forte evidenza rispetto al passato di situazioni che per definizione costituiscono distribuzione indiretta (classificate in forma che comunque non appare esaustiva).

Il mancato rispetto del requisito si traduce per l’ente in una riclassificazione della sua attività come commerciale, con contestuale disconoscimento dei benefici fiscali di cui l’ente gode in virtù dell’iscrizione nel registro unico.

- La riforma sembrerebbe quindi indirizzata all’apertura rispetto all’esercizio da parte dell’ente di attività anche di natura commerciale, subordinandone alla finalità costitutiva l’impiego degli utili conseguiti (comunque non distribuibili) ma qualificando direttamente come imprenditore l’ente del terzo settore.

**ATTIVITÀ
ESERCITABILI**



- In relazione alle attività esercitabili nella pratica dagli enti qualificati come appartenenti al terzo settore, il decreto individua l’ambito di azione mantenendo di fatto pressoché inalterata rispetto al passato la necessità fortissima in ordine all’espressione della volontà statutaria dell’ente, che in piena autonomia può manifestare l’ambito in cui intende operare qualificando le attività ritenute necessarie o utili rispetto al raggiungimento dello scopo.
- La qualificazione soggettiva degli enti non commerciali rimane il fattore principale che determina l’applicazione della corretta disciplina contabile e, soprattutto, fiscale.
- Il vecchio inquadramento fiscale, dal punto di vista normativo, è contenuto nelle previsioni dell’art. 73 TUIR, che definisce come “non commerciale” ogni ente pubblico o privato, diverso dalle società di natura commerciale, che non ha come oggetto esclusivo o comunque principale lo svolgimento di attività commerciale

Per determinare in maniera univoca quale sia l’elemento caratterizzante dell’ente, dunque, occorre comunque ancora oggi fare riferimento prima di tutto alle previsioni statutarie, che devono delimitare in modo chiaro e puntuale l’ambito di azione dell’ente stesso, comunque finalizzato al raggiungimento dello scopo istituzionale, e l’effettiva attività svolta in piena aderenza a tali specifiche.

ATTIVITÀ ESERCITABILI (segue)



- L'elemento discriminante, dunque, rimane con tutta probabilità il fatto che l'ente eserciti nella realtà le attività previste dal proprio oggetto sociale, e che le stesse non siano riconducibili in alcun modo ad attività escluse dall'elenco contenuto nel decreto e nei successivi aggiornamenti, ritenute commerciali dal punto di vista fiscale.
- Continuano quindi ad assumere una importanza decisiva la concretezza dello scopo istituzionale, dell'oggetto e della conduzione di attività, tutto finalizzato allo scopo per cui l'ente stesso ha dichiarato la propria costituzione.
- Non assumono, di conseguenza, alcun rilievo come aspetti direttamente discriminanti né la natura pubblica o privata dell'ente, né la rilevanza sociale delle attività, né tantomeno l'assenza dello scopo di lucro o la destinazione dei risultati di natura economica.

INTERESSE GENERALE



- Le attività di interesse generale che devono costituire l'oggetto sociale esclusivo o principale di un ente del Terzo settore sono individuate direttamente dal codice stesso, senza escludere del tutto (almeno in apparenza) l'applicazione di ulteriore normativa qualificata di riferimento. Si chiarisce infatti che le attività devono comunque essere svolte nel rispetto delle leggi e dei regolamenti esistenti, ove applicabili.
- Ciò è sicuramente riscontrabile, ad esempio, in normative settoriali riferite ad attività regolamentate o soggette a requisiti, per cui, anche in caso di esercizio delle stesse da parte di un ente non commerciale, continuerebbero ad applicarsi le regole che investono l'attività specifica, indipendentemente dalla natura dell'ente.
- Nella tabella contenuta nel decreto sono contenute tutte le attività che già, storicamente, gli enti del Terzo settore svolgono, anche per espressa previsione legislativa, oltre a quelle attività "nuove" in cui gli enti del Terzo settore possono giocare un ruolo fondamentale per la promozione dell'interesse generale (ad esempio la riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o beni confiscati alla criminalità organizzata).

La cosa importante è che l'elenco di attività, riprendendo lo schema del soppresso decreto legislativo relativo alle ONLUS, vorrebbe essere esaustivo, poiché nella prospettiva del legislatore solo le attività elencate costituiscono attività di interesse generale ai fini del Codice.

- Il che lascia chiaramente la porta aperta a notevoli dubbi in ordine alla qualificazione dell'azione svolta dall'ente, soprattutto, del suo coordinamento con l'obiettivo primario, rappresentato comunque dal raggiungimento concreto di uno scopo istituzionalmente promosso e già definito in sede costitutiva.
- La stessa relazione ministeriale ammette la necessità di intervento successivo a livello legislativo, laddove precisa che "molte attività non nominate non devono ritenersi, solo per questo, escluse, perché potrebbero rientrare in una o più attività individuate nell'elenco".
- Nel decreto, inoltre, per la definizione delle attività si fa riferimento a formule che si prestano comunque ad includere, direttamente o successivamente, attività di interesse generale non specificamente individuate nell'elenco, e di carattere quanto mai vario.

Per far fronte alle problematiche evidenziate, la stessa legge prevede la possibilità di aggiornamento dell'elenco di attività, da attuarsi mediante decreto di natura regolamentare del Presidente del Consiglio dei ministri (adottato su proposta del Ministro del lavoro e delle politiche sociali con le modalità stabilite dalla legge).

- L'importante per mantenere le agevolazioni fiscali è che sia la definizione dell'attività svolta, sia l'effettiva operatività dell'ente mantengano inalterate le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, nonché i principi espressi dalla riforma, in modo tutto sommato abbastanza vicino alla attuale definizione di attività istituzionale.

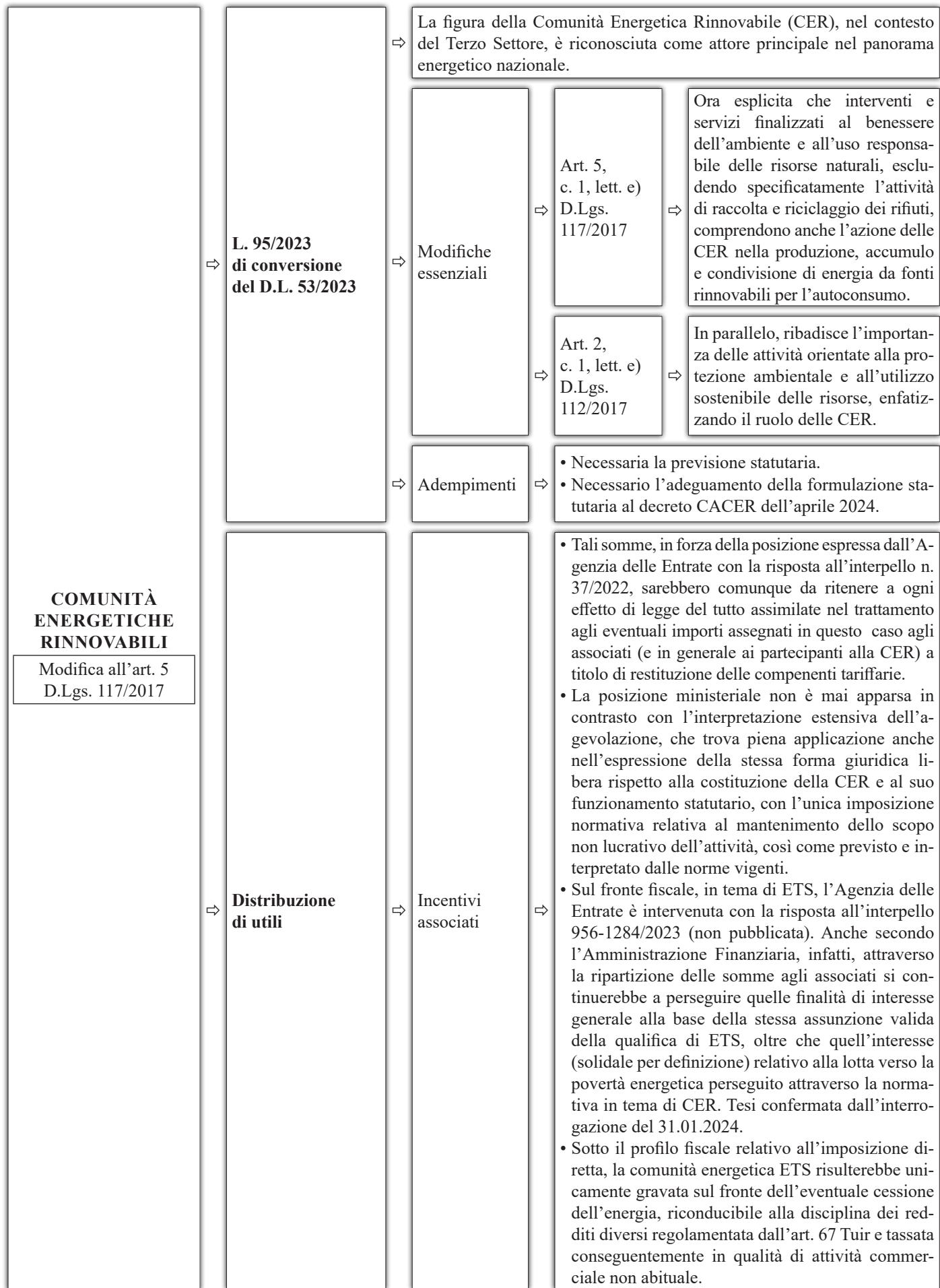


Tavola n. 1



Attività “di interesse generale”- Art. 5 D. Lgs. 117/2017

Interventi e servizi sociali.	Ai sensi dell'art. 1, cc. 1 e 2, della L. 8.11.2000, n. 328, e interventi, servizi e prestazioni di cui alla L. 5.02.1992, n. 104, e alla L. 22.06. 2016, n. 112.
Interventi e prestazioni sanitarie.	
Prestazioni socio-sanitarie.	Di cui al D.P.C.M. 14.02.2001
Educazione, istruzione e formazione professionale ai sensi della legge 28.03. 2003, n. 53	
Nonché le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa.	
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, che comprendono anche l’azione delle CER nella produzione, accumulo e condivisione di energia da fonti rinnovabili per l’autoconsumo.	
Interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio.	Ai sensi del D. Lgs. 22.01.2004, n. 42.
Formazione universitaria e post-universitaria	
Ricerca scientifica di particolare interesse sociale	
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.	
Rradiodiffusione sonora a carattere comunitario	Ai sensi dell’art. 16, c. 5 L. 6.08.1990, n. 223.
Organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso.	
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.	
Servizi strumentali ad enti del terzo settore resi da enti composti in misura non inferiore al 70% da enti del terzo settore.	
Cooperazione allo sviluppo	Ai sensi della L. 11.08.2014, n. 125.
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.	
Servizi finalizzati all’inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui all’art. 2, c. 4 D. Lgs. 112/2017;	Lavoratori molto svantaggiati e persone svantaggiate con disabilità, persone beneficiarie di protezione internazionale, persone senza fissa dimora, le quali versino in una condizione di povertà tale da non poter reperire e mantenere un’abitazione in autonomia.
Alloggio sociale ai sensi del D.M. Infrastrutture 22.04.2008.	Nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi.
Accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti.	
Agricoltura sociale	Ai sensi dell’art. 2 L. 18.08.2015, n. 141.
Organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche	
Beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale.	
Promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata.	
Promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché dei diritti dei consumatori e degli utenti delle attività di interesse generale, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi e i gruppi di acquisto solidale.	
Cura di procedure di adozione internazionale	Ai sensi della L. 4.05.1983, n. 184.
Protezione civile	Ai sensi della L. 24.02.1992, n. 225.
Riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.	
Nota bene	L’elenco delle attività di interesse generale può essere aggiornato con D.P.C.M.