

ASSOCIAZIONE NAZIONALE
FAMIGLIE DI PERSONE CON DISABILITÀ
INTELLETTIVA E/O RELAZIONALE



Anffas Onlus

dal 1958 la persona al centro



EVENTO FINALE

PROGETTO “ETS SVILUPPO IN- RETE”

AI SENSI DELL'ARTICOLO 72 DEL CODICE DEL TERZO SETTORE,
DI CUI AL DECRETO LEGISLATIVO N.117/2017 – ANNUALITÀ 2017.

Roma, 20 novembre 2019

Stato dell'arte della Riforma del Terzo Settore

– aspetti fiscali
e patrimoniali

Dott. Maurizio Postal

BILANCIO DI ESERCIZIO

- Com'è noto l'art. 13 prevede 2 tipi di bilancio di esercizio per gli ETS Non Commerciali: quello Ordinario, composto di Stato patrimoniale, Rendiconto gestionale e Relazione di missione ; e quello per i Piccoli ETS che ha solo il Rendiconto per cassa
- Il DM in corso di definizione riguarda entrambi i tipi di bilancio; richiama i principi del bilancio contenuti negli articoli 2423 e 2423-bis c.c., definisce gli schemi obbligatori di bilancio e richiama i criteri di valutazione delle poste di bilancio contenuti nell'art. 2426 C.C. in quanto compatibili; rinvia ad emanandi principi contabili di settore;
- Dovrebbe essere pubblicato entro il 2019 ed essere applicato dall'esercizio 2020, ma a questo punto potrebbe slittare...
- Conseguenze sull'applicazione: dal 2020 o dal 2021 per Onlus, ODV e APS?
- Probabilmente presuppone l'emanazione dei DD.MM. relativi alle Attività diverse e alla Raccolta Fondi
- Dubbio sulla collocazione delle entrate patrimoniali e finanziarie, quando non costituiscono un'attività

PRINCIPI CONTABILI

- OIC sta costituendo un gruppo di lavoro per l'emanazione di uno o più principi contabili per il Terzo Settore
- L'obiettivo è quello di costituire una catena di riferimenti come per il bilancio del settore profit, ma specifica, vale a dire:
 - Postulati del bilancio
 - Principi del bilancio
 - Schemi di bilancio
 - Criteri di valutazione
 - Principi contabili
 - Principi di revisione legale

REVISIONE LEGALE

- Anche ASSIREVI, l'associazione delle società di revisione, come anche il CNDCEC stanno seguendo l'evoluzione del DM sul bilancio di esercizio e l'emanazione dei conseguenti principi contabili
- La revisione prevista dall'art. 31 del D Lgs. 117/2017 è quella legale regolata dal D Lgs. 39/2010
- Verranno emanati in tempo utile i principi di revisione italiani per il Terzo settore

BILANCIO SOCIALE

E VALUTAZIONE DELL'IMPATTO SOCIALE

- Il DM 4.7.2019 ha definito le linee guida del Bilancio sociale previsto dall'art. 14 per gli ETS con più di 1 milione di euro di proventi; riguarda anche le imprese sociali, per le quali è sempre obbligatorio; il DM suggerisce agli ETS non obbligati di fare il BS in forma libera
- Le nuove linee guida sono obbligatorie per il Bilancio sociale relativo al primo esercizio successivo al DM (2020, con deposito entro il 30.6.2021)
- L'organo di controllo deve verificarne la conformità alla normativa
- Inoltre il Bilancio sociale deve dare conto degli esiti delle seguenti attività dell'ODC: la prevalenza dell'attività di interesse generale, il rispetto dei limiti/criteri previsti per la raccolta fondi, l'assenza dello scopo di lucro, il rispetto del divieto di distribuzione del patrimonio e degli utili; sicché la relazione dell'ODC probabilmente diventa parte integrante del Bilancio sociale;
- Il Bilancio sociale deve essere pubblicato sul sito Internet dell'ETS e depositato al RUNTS entro il 30 giugno successivo
- Il DM si occupa delle modalità di pubblicazione dei dati gli emolumenti, compensi e corrispettivi attribuiti alle cariche sociali, ai dipendenti e agli associati, che possono essere inseriti sul sito web anche in forma anonima
- Il DM 23.7.2019 è dedicato alle linee guida della Valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte (VIS)

DESTINAZIONE DEL PATRIMONIO

- Art. 8, co. 2, D Lgs. 117/2017 declina la destinazione vincolata del patrimonio prevedendo che: è vietata la distribuzione anche indiretta di utili e avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori e altri componenti degli organi sociali (com'ra già previsto in forma meno analitica nel 148, co. 8, TUIR e nel 90, co. 18, lett. d, L. 289/2002; e in forma più precisa nell'art. 10, co. 6, D Lgs.460/1997).
- Il successivo co. 3 elenca una casistica che si presume distribuzione indiretta di utili: a) la corresponsione a chi ha cariche sociali di compensi non proporzionati alle attività, alle responsabilità, alle competenze e cmq a casi analoghi; b) la corresponsione a lavoratori dipendenti o autonomi di retribuzioni superiori del 40% dei CCNL, salvo comprovate esigenze di acquisire specifiche esigenze; c) l'acquisto di beni e servizi per corrispettivi superiori al valore normale; d) cessione di beni e servizi a «parti correlate» a condizioni più favorevoli del mercato; e) corresponsione di interessi superiori di almeno 4 punti % al tasso annuo di riferimento a soggetti non finanziari.
- La risoluzione ADE 30.10.2019, n. 452, conferma che fino alla abrogazione del D Lgs. 460/1997 (vedi art. 104, co.2, D Lgs.117/2017) continua ad essere applicabile, anche a questi fini, l'art. 10, co. 6, lett. c), che prevede il riferimento per le retribuzioni massime individuali erogabili agli organi sociali al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle spa dal DL 21.6.1995, n. 336, e ss.mm.

PUBBLICAZIONE DEI CONTRIBUTI PUBBLICI

- Va ricordato che la L. 124 del 2017 aveva previsto l'obbligo di pubblicare nel sito internet (o «analoghi portali» o sui siti delle reti di riferimento) per tutte le associazioni e fondazioni i contributi pubblici ricevuti nell'anno solare precedente entro il 28 febbraio di ciascun anno, se di importo superiore ad euro 10.000 (valore cumulativo). In caso di omissione di tale obbligo la sanzione prevista dell'obbligo di restituzione del contributo ricevuto si applicava solo alle imprese. La disposizione era applicata dal 2019, relativamente ai vantaggi ricevuti nell'anno solare 2018, secondo la data di incasso (Nota 23.2.2018 e Circolare n. 2 del 11.1.2019, Ministero lavoro e P.S.)
- I dati da indicare secondo la Circolare n. 2/2019 sono : a) denominazione e codice fiscale del ricevente; b) denominazione del soggetto erogante; c) somma incassata (per ogni rapporto giuridico); d) data di incasso; e) causale.
- Il D.L. 34/2019 «Crescita» ha riscritto l'obbligo, prevedendo: a) lo spostamento del termine da 28.2 al 30.6 di ogni anno; b) l'esclusione delle sovvenzioni, ecc. che hanno natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, c) la conferma dell'applicazione del criterio di cassa; d) l'estensione della sanzione anche agli enti non commerciali; e) la conferma dell'esclusione degli aiuti «de minimis» pubblicati nel «registro nazionale degli aiuti di Stato» (art. 3-quater, D.L. 135/2018).

MODIFICHE STATUTARIE E REGIME TRIBUTARIO

- La Circ. Minlavoro del 31.5.2019, n. 13, ha precisato che il termine previsto dall'art. 101, co.2, CTS per l'adeguamento statutario dei soggetti iscritti negli elenchi delle ONLUS, degli ODV e delle APS (3.8.2019, differito al 30.6.2020 dall'art. 43, co. 4-bis, del DL. 34/2019) è fissato solo per poter fruire delle maggioranze assembleari e le modalità dell'assemblea ordinaria; non sono impediti a questi soggetti adeguamenti successivi, purché in tempo utile per l'iscrizione nel RUNTS o anche successivamente rispondendo ad una richiesta di adeguamento dell'Ufficio del RUNTS.
- Con la Risoluzione 25.10,2019, n. 89, l'ADE analizza le conseguenze tributarie derivanti dal mancato adeguamento dello statuto entro il termine di cui sopra e conclude che: 1) ODV e APS che siano iscritti nei vecchi registri e abbiano i requisiti formali e sostanziali possono continuare ad applicare la vecchia normativa fiscale fino all'efficacia della nuova stabilita dall'art. 104, co. 2, CTS; 2) ciò vale anche per le ONLUS, che potranno evitare la devoluzione del patrimonio prevista dall'art. 10, D Lgs. 460/1997, ai sensi dell'art. 101, co. 8, con l'iscrizione nel RUNTS o come impresa sociale.

IL DM SUL REGISTRO UNICO

- E' stata visionata e commentata sulla stampa la bozza del DM previsto dall'art. 53 di regolamentazione del RUNTS
- Gli uffici regionali si occupano della iscrizione, cancellazione, pubblicità delle informazioni, accertamento delle cause di scioglimento, revisione triennale dei requisiti, controlli sugli ETS in relazione alla sede legale; l'ufficio statale si dedica nello stesso modo delle reti associative.
- I rapporti con l'ufficio sono esclusivamente telematici con obbligo per gli ETS di dotarsi di una pec
- L'iscrizione nel RUNTS ha efficacia costitutiva dell'ETS (per le imprese sociali l'iscrizione è al registro delle imprese). Vanno allegati due bilanci se l'ente preesisteva
- L'ufficio esamina entro 60 gg. la correttezza formale di eventuali modifiche statutarie
- L'art. 21 precisa che l'attività di revisione dell'ufficio è programmata e condotta a scadenza triennale

- Qual è il percorso di trasferimento nel RUNTS previsto per le Onlus? L'elenco relativo previa pubblicazione sul sito dell'ADE è verificato

- hi verifica la sussistenza del patrimonio nel caso della trasmigrazione? Non c'è un notaio che interviene

I PRINCIPALI PROVVEDIMENTI MANCANTI

- Attivazione del Registro Unico nazionale
- Criteri e limiti delle attività diverse
- Linee guida per la raccolta fondi
- Schemi del bilancio di esercizio
- Meccanismi di assicurazione semplificati per i volontari
- Riconoscimento in ambito scolastico e lavorativo delle competenze acquisite nell'attività di volontariato
- Procedure per l'autorizzazione all'esercizio delle attività di autocontrollo da parte delle reti associative nazionali e dei CSV
- Approvazione dell'impianto fiscale da parte della Commissione UE la cui richiesta non è ancora stata trasmessa

IMPOSIZIONE SUI REDDITI

- Secondo l'art. 79 CTS un ETS deve qualificarsi come COMMERCIALE o NON COMMERCIALE; di conseguenza è tassato come un ente commerciale TUIR oppure come un ente non commerciale TUIR ma con i benefici previsti dal CTS (regime forfettario illimitato di cui all'art. 80; norme speciali se ODV o APS).
- Ciascuna delle attività di interesse generale svolta è non commerciale se gratuita o se realizza corrispettivi non superiori al costo effettivo (CONCETTO DA DEFINIRE), salvo l'elasticità del 5% consentita per 2 anni
- Sono commerciali le singole attività di interesse generale svolte al di fuori dei limiti e sempre le attività diverse (qui manca il DM)
- L'ETS è classificato COMMERCIALE se c'è prevalenza di entrate commerciali e viceversa. Le entrate non commerciali devono tenere conto del valore normale delle cessioni e prestazioni (e quindi soprattutto di quelle a titolo gratuito).
- A questi fini non sono considerati commerciali: a) i proventi da attività d'interesse generale svolte entro il limite dei costi effettivi; b) le quote associative; c) i contributi; d) le sovvenzioni; f) le liberalità; g) le sponsorizzazioni che rispettano i criteri del DM di futura emanazione (se non sono attività diverse, quindi commerciali); h) le raccolte fondi se svolte nei limiti del comma 4, lett. a) (raccolte pubbliche occasionali anche a fronte di beni di modico valore o di servizi, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne; anche per le raccolte fondi manca il DM previsto dall'art. 7).
- Non è chiaro se gli apporti e i contributi erogati da amministrazioni pubbliche per attività in convenzione siano solo esenti per gli ETS non commerciali (co. 4, lett. b) o se valgano come provento non commerciale ai fini della qualificazione soggettiva dell'ETS (i commi 2 e 5-bis sembrano in contrasto)
- Resta infine la questione della «retroattività» della perdita della NON COMMERCIALITÀ prevista dal comma 5-ter

IL PROBLEMA IRAP

- L'art. 85 del CTS prevede che l'esenzione da Irap prevista nelle leggi regionali per gli ETS debba tenere conto dei limiti imposti dalla normativa UE in materia di aiuti di Stato
- Alcune regioni/province autonome sono già intervenute nei riguardi delle Onlus inserendo un richiamo al de minimis come limite a queste esenzioni già dall'esercizio 2018
- Il limite de minimis è in genere di 200 mila euro nel triennio; è elevato a 500 mila per i servizi di interesse economico generale
- Si viene così a configurare una sperequazione sull'assoggettamento ad Irap tra settore privato (cuneo fiscale esonerato per il lavoro a tempo indeterminato) e il settore no profit

EROGAZIONI LIBERALI

- Le limitazioni inserite nel progetto di legge di bilancio 2020 riguardano, per ora, solo le detrazioni comprese nell'art. 15 del TUIR; non sono quindi toccate le detrazioni/deduzioni previste nel CTS

IMPOSTE INDIRETTE

- L'esenzione da Iva prevista per le attività sanitarie, educative e socio-sanitarie (punti: 19 prestazioni di ricovero e cura; 20 prestazioni educative; e 27-ter prestazioni socio-sanitarie, dell'art.10 del Dpr 633/1972) è limitata agli ETS Non Commerciali; perdere la qualifica comporta l'applicazione, tra l'altro retroattivamente dall'inizio del periodo d'imposta, dell'aliquota ordinaria;
- L'aliquota del 5% è riservata dalla Tabella A parte II-bis allegata al Dpr 633 alle attività socio-sanitarie (punti 18, 19, 20, 21 e 27-ter dell'art.10, Dpr 633/1972) rese dalle sole cooperative sociali e loro consorzi; quindi anche le imprese sociali dovranno applicare per questi servizi l'aliquota ordinaria.