Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_1

L'adozione di un testo normativo organico e unitario è stata specificamente prevista dalla legge delega 106/2016 nel quadro della riforma complessiva del settore non profit

Dopo aver descritto la nuova disciplina del **cinque per mille** (Dlgs 111/2017 – vedi "*Il cinque per mille dell'Irpef tra vecchie e nuove norme*") e dell'**impresa sociale** (Dlgs 112/2017 – vedi "*Disciplina dell'impresa sociale: analisi delle nuove disposizioni*"), l'analisi del nuovo assetto del comparto *non profit*, come delineato dalla delega contenuta nella legge 106/2016, si conclude con l'esame delle disposizioni dettate dal Dlgs 117/2017, recante il **Codice del Terzo settore**.
Sul punto, il legislatore delegante ha affidato al governo il compito di adottare un decreto legislativo specificamente destinato "*al riordino e alla revisione organica della disciplina speciale e delle altre disposizioni vigenti relative agli enti del Terzo settore (…), compresa la disciplina tributaria applicabile a tali enti, mediante la redazione di un apposito codice del Terzo settore*" (articolo 1, comma 2, lettera b, legge 106/2016).

Con il Dlgs 117/2017, quindi, è stato adottato il codice del Terzo settore, che si pone come uno strumento unitario attraverso il quale assicurare, sotto il profilo sia civilistico sia tributario, coerenza giuridica, logica e sistematica a tutti i soggetti operanti nell'ambito del *non profit*.
Si tratta, evidentemente, di un intervento normativo di ampia portata, destinato a incidere in maniera profonda sul variegato mondo del Terzo settore.
La revisione organica e il riordino realizzati con l'approvazione del codice sono finalizzati al sostegno dell'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune, a elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, l'inclusione e il pieno sviluppo della persona, alla valorizzazione del potenziale di crescita e di occupazione lavorativa, in attuazione degli articoli 2, 3, secondo comma, 4, 9, 18 e 118, comma 4, della Costituzione (articolo 1).

Il Codice è stato adottato sulla base delle indicazioni della legge delega 106/2016, il cui articolo 4, rubricato *Riordino e revisione della disciplina del Terzo settore e codice del Terzo settore*, detta i principi e i criteri direttivi che il legislatore delegato ha dovuto seguire nell'adozione del Codice.
In sintesi:

- stabilire le disposizioni generali e comuni applicabili, nel rispetto del principio di specialità,

agli enti del Terzo settore

- individuare le attività di interesse generale che caratterizzano gli enti del Terzo settore, il cui svolgimento costituisce requisito per l'accesso alle agevolazioni previste dalla normativa di riferimento e che sono soggette a specifiche verifiche e aggiornamenti
- individuare criteri e condizioni in base ai quali differenziare lo svolgimento delle attività di interesse generale tra i diversi enti del Terzo settore
- definire forme e modalità di organizzazione, amministrazione e controllo degli enti ispirate ai principi di democrazia, eguaglianza, pari opportunità, partecipazione degli associati e dei lavoratori nonché ai principi di efficacia, efficienza, trasparenza, correttezza ed economicità della gestione degli enti, prevedendo strumenti idonei a garantire il rispetto dei diritti degli associati e dei lavoratori, con facoltà di adottare una disciplina differenziata che tenga conto delle peculiarità della compagine e della struttura associativa nonché della disciplina relativa agli enti delle confessioni religiose che hanno stipulato patti o intese con lo Stato
- prevedere il divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e del patrimonio dell'ente (*fatto salvo quanto verrà specificato in seguito*, ndr)
- individuare criteri che consentano di distinguere, nella tenuta della contabilità e dei rendiconti, la diversa natura delle poste contabili in relazione al perseguimento dell'oggetto sociale e definire criteri e vincoli in base ai quali l'attività d'impresa svolta dall'ente in forma non prevalente e non stabile risulta finalizzata alla realizzazione degli scopi istituzionali
- disciplinare gli obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e d'informazione nei confronti degli associati, dei lavoratori e dei terzi, differenziati anche in ragione della dimensione economica dell'attività svolta e dell'impiego di risorse pubbliche, tenendo conto di quanto previsto dalle disposizioni in materia di responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e delle associazioni anche prive di personalità giuridica, nonché prevedere il relativo regime sanzionatorio
- prevedere idonei strumenti di garanzia per il lavoro svolto all'interno degli enti
- individuare specifiche modalità e criteri di verifica periodica dell'attività svolta e delle finalità perseguite, nel rispetto delle previsioni statutarie e in relazione alle categorie dei soggetti destinatari
- al fine di garantire l'assenza degli scopi lucrativi, promuovere un principio di proporzionalità tra i diversi trattamenti economici e disciplinare, nel pieno rispetto del principio di trasparenza, i limiti e gli obblighi di pubblicità relativi agli emolumenti, ai compensi o ai corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati
- riorganizzare il sistema di registrazione degli enti e di tutti gli atti di gestione rilevanti, secondo criteri di semplificazione e tenuto conto delle finalità e delle caratteristiche di specifici elenchi nazionali di settore, attraverso la previsione di un Registro unico nazionale del Terzo settore, suddiviso in specifiche sezioni, da istituire presso il ministero del Lavoro e delle politiche sociali, favorendone, anche con modalità telematiche, la piena conoscibilità in tutto il territorio nazionale
- prevedere in quali casi l'amministrazione, all'atto della registrazione degli enti nel Registro unico, acquisisce l'informazione o la certificazione antimafia
- valorizzare il ruolo degli enti nella fase di programmazione, progettazione ed esecuzione, a livello territoriale, degli interventi e servizi socio-assistenziali nonché di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale, paesaggistico e ambientale
- riconoscere e valorizzare le reti associative di secondo livello, intese quali organizzazioni che associano enti del Terzo settore, anche allo scopo di accrescere la loro

rappresentatività presso i soggetti istituzionali
- prevedere che il coordinamento delle politiche di governo e delle azioni di promozione e di indirizzo delle attività degli enti del Terzo settore sia assicurato, in raccordo con i ministeri competenti, dalla presidenza del Consiglio dei ministri.

Il successivo articolo 9, comma 1, invece, detta i principi e i criteri direttivi in materia di misure fiscali e di sostegno economico:

- revisione complessiva della definizione di ente non commerciale ai fini fiscali connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall'ente e introduzione di un regime tributario di vantaggio che tenga conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ente, del divieto di ripartizione, anche in forma indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e dell'impatto sociale delle attività svolte dall'ente
- razionalizzazione e semplificazione del regime di deducibilità dal reddito complessivo e di detraibilità dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche e giuridiche delle erogazioni liberali, in denaro e in natura, disposte in favore degli enti del Terzo settore, al fine di promuovere, anche attraverso iniziative di raccolta di fondi, i comportamenti donativi delle persone e degli enti
- razionalizzazione dei regimi fiscali e contabili semplificati in favore degli enti del Terzo settore
- possibilità di accedere a forme di raccolta di capitali di rischio tramite portali telematici, in analogia a quanto previsto per le *start-up* innovative
- previsione di misure agevolative volte a favorire gli investimenti di capitale
- istituzione, presso il ministero del Lavoro e delle politiche sociali, di un fondo destinato a sostenere lo svolgimento di attività di interesse generale attraverso il finanziamento di iniziative e progetti promossi da organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale e fondazioni comprese tra gli enti del Terzo settore
- introduzione di meccanismi volti alla diffusione dei titoli di solidarietà e di altre forme di finanza sociale finalizzate a obiettivi di solidarietà sociale
- promozione dell'assegnazione in favore degli enti del Terzo settore, anche in associazione tra loro, degli immobili pubblici inutilizzati, nonché dei beni immobili e mobili confiscati alla criminalità organizzata
- previsione di agevolazioni volte a favorire il trasferimento di beni patrimoniali agli enti del Terzo settore
- revisione della disciplina riguardante le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, in particolare prevedendo una migliore definizione delle attività istituzionali e di quelle connesse, fermo restando il vincolo di non prevalenza delle attività connesse e il divieto di distribuzione, anche indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e fatte salve le condizioni di maggior favore relative alle organizzazioni di volontariato, alle cooperative sociali e alle organizzazioni non governative.

Dalla lettura dei suindicati principi e criteri direttivi emerge, dunque, con evidenza la volontà del legislatore delegante di dare avvio, con l'adozione del Codice, a una nuova era del Terzo settore, attraverso uno strumento in grado di attribuire coerenza sistematica e certezza operativa all'intero comparto, favorendo tutti i soggetti che, direttamente e indirettamente, sono coinvolti dall'attività *non profit*, in tal modo superando quell'approccio "*occasionale e contingente*" che per decenni ha caratterizzato la disciplina del Terzo settore.

Come evidenziato dal Consiglio di Stato nel parere reso sullo schema di decreto legislativo (*cfr*

Cons. St., comm. spec., 14 giugno 2017, n. 1405), il Codice "*oltre al consolidamento formale, contiene una riconoscibile visione di sistema e un'espressa enucleazione dei relativi principi informatori, introducendo al contempo elementi di effettiva semplificazione sostanziale. Appaiono centrati i principali obiettivi perseguiti attraverso l'esercizio della delega: definire gli enti del Terzo settore nelle loro forme tipiche e atipiche; armonizzare la disciplina applicabile (soprattutto fiscale); configurare la struttura del Registro unico nazionale, con le relative condizioni di accesso e permanenza; introdurre meccanismi di trasparenza, pubblicità e* accountability*, oltre che un sistema di controlli e vigilanza*".
Esso, quindi, si pone l'obiettivo primario di delineare una disciplina autonoma e moderna del *non profit*, in coerenza con le previsioni costituzionali che riconoscono "*rilievo fondante alle formazioni sociali ove si svolge la personalità del singolo e, più in generale, al fenomeno della sussidiarietà in senso orizzontale*".

Con il presente contributo, suddiviso in più parti, si intende, quindi, offrire una sintetica panoramica dell'intero *corpus* normativo del Codice, nella consapevolezza che la tenuta della nuova disciplina si potrà misurare solo in sede di concreta applicazione.

1 - continua

Gennaro Napolitano

pubblicato Giovedì 21 Settembre 2017

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_2

Il testo riscrive la disciplina degli enti non profit con riguardo sia agli aspetti organizzativi interni sia alla fase dei controlli. Lo stesso decreto ha riformato anche lo statuto fiscale

Il codice del Terzo settore si compone di 104 articoli, suddivisi in dodici Titoli. Come detto, si è di fronte a un intervento normativo di portata generale, finalizzato a una revisione organica e sistematica del settore *non profit*.
Prima di analizzare le nuove disposizioni e di soffermarci, in particolare, sui profili di natura fiscale, appare utile una rapida ricognizione dei contenuti del codice per poter aver un quadro d'insieme della nuova disciplina.

TITOLO I – Disposizioni generali
(*Articoli 1-3*)
Il Titolo I del Dlgs 117/2017 indica la finalità e l'oggetto delle disposizioni del codice (riordino e revisione organica della disciplina vigente in materia di enti del Terzo settore) e riconosce il valore e la funzione sociale di tali enti, dell'associazionismo, dell'attività di volontariato e della cultura e pratica del dono quali espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo (articolo 1 e articolo 2).
Viene definito il campo di operatività delle disposizioni del codice, stabilendo che esse si applicano, ove non derogate e in quanto compatibili, anche alle categorie di enti del Terzo settore che hanno una disciplina particolare. Inoltre, per quanto non previsto dal codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del codice civile (e le relative disposizioni di attuazione). Infine, si stabilisce che, fatte salve le disposizioni in materia di centri di servizio per il volontariato, le norme del Dlgs 117/2017 non si applicano alle fondazioni bancarie (articolo 3).

TITOLO II - Degli enti del Terzo settore in generale
(*Articoli 4-16*)
Le disposizioni contenute nel Titolo II si rivolgono agli enti del Terzo settore in generale. In estrema sintesi, esse disciplinano:

- il perimetro del Terzo settore, indicando gli enti che ne fanno parte (articolo 4)
- le attività di interesse generale che gli stessi esercitano, in via esclusiva o principale, per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (articolo 5)
- l'esercizio di attività diverse, unitamente alle attività di interesse generale (articolo 6)
- le modalità di raccolta fondi (articolo 7)

- la destinazione vincolata del patrimonio, l'assenza di scopo di lucro e il divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili e avanzi di gestione (articolo 8)
- la devoluzione del patrimonio dell'ente in caso di scioglimento (articolo 9)
- la possibilità di costituire uno o più patrimoni destinati a uno specifico affare (articolo 10)
- l'iscrizione degli enti nel Registro unico nazionale del Terzo settore (articolo 11)
- la denominazione sociale (articolo 12), le scritture contabili e il bilancio (articolo 13), la redazione del bilancio sociale (articolo 14), la tenuta dei libri sociali obbligatori (articolo 15)
- il lavoro negli enti del Terzo settore (articolo 16).

TITOLO III - Del volontario e dell'attività di volontariato
(*Articoli 17-19*)
Gli articoli in esame disciplinano l'attività di volontariato svolta all'interno di un ente del Terzo settore, fornendo la definizione di volontario (articolo 17), prevedendo la stipula di un'assicurazione obbligatoria (articolo 18) e dettando norme finalizzate alla promozione della cultura del volontariato (articolo 19).

TITOLO IV - Delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore
(*Articoli 20-31*)
Il Titolo IV è dedicato alla disciplina delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore in attuazione di quanto previsto dalla legge delega, la quale, appunto, stabilisce la "*revisione della disciplina del titolo II del libro primo del codice civile in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, riconosciute come persone giuridiche o non riconosciute*" (articolo 1, comma 2, lettera a, legge 106/2016).

TITOLO V - Di particolari categorie di enti del Terzo settore
(*Articoli 32-44*)
Le disposizioni del Titolo V sono dedicate agli enti del Terzo settore per i quali è prevista una disciplina particolare:

- organizzazioni di volontariato
- associazioni di promozione sociale
- enti filantropici
- imprese sociali
- reti associative
- società di mutuo soccorso.

TITOLO VI - Del Registro unico nazionale del Terzo settore
(*Articoli 45-54*)
Viene istituito, presso il ministero del Lavoro e delle politiche sociali, il Registro unico nazionale del Terzo settore, suddiviso in specifiche sezioni, ognuna delle quali è dedicata a una delle tipologie di enti previste dal Codice. L'istituzione del Registro mira al superamento della pletora di registri (nazionali e regionali) operanti nell'ambito della disciplina previgente, in un'ottica di razionalizzazione e risistemazione complessiva.

TITOLO VII - Dei rapporti con gli enti pubblici
(*Articoli 55-57*)
Il Titolo VII detta le disposizioni relative ai rapporti degli enti del Terzo settore con gli enti pubblici, confermando la disciplina previgente e introducendo alcuni correttivi necessari alla luce della nuova regolamentazione unitaria del settore.

TITOLO VIII - Della promozione e del sostegno degli enti del Terzo settore
(*Articoli 58-76*)
Le disposizioni dettate dagli articoli 58-76 regolano le modalità di promozione e di sostegno degli enti del Terzo settore, prevedendo l'istituzione del Consiglio nazionale del Terzo settore, la disciplina dei centri di servizio per il volontariato e norme in materia di risorse finanziarie destinate agli enti.

TITOLO IX - Titoli di solidarietà degli enti del Terzo settore e altre forme di finanza sociale
(*Articoli 77-78*)
In materia di finanziamento degli enti operanti nel settore *non profit*, il Codice prevede importanti novità, introducendo la possibilità per le banche di emettere obbligazioni e altri titoli di debito, nonché certificati di deposito (titoli di solidarietà) con l'obiettivo di sostenere le attività istituzionali degli enti. Inoltre, viene disciplinato il regime fiscale del *social lending*.

TITOLO X - Regime fiscale degli enti del Terzo settore
(*Articoli 79-89*)
Il regime tributario degli enti in parola è disciplinato dagli articoli da 79 a 89, con l'obiettivo di razionalizzare, semplificare e armonizzare un quadro normativo caratterizzato, in passato, da un'estrema frammentazione e disorganicità.

TITOLO XI - Dei controlli e del coordinamento
(*Articoli 90-97*)
La materia dei controlli degli enti del Terzo settore è disciplinata dal Titolo XI attraverso una serie di dettagliate disposizioni finalizzate a garantire il rispetto delle finalità istituzionali e a evitare un uso distorto degli strumenti e dei benefici previsti a favore di tali enti.
A tal fine, rilevanti poteri di monitoraggio, vigilanza e controllo sono attribuiti all'ufficio del Registro unico nazionale e al ministero del Lavoro e delle politiche sociali.
Specifiche disposizioni sono dedicate ai controlli fiscali (articolo 94).

TITOLO XII - Disposizioni transitorie e finali
(*Articoli 98-104*)
L'ultimo Titolo del Codice contiene le disposizioni transitorie e finali, le abrogazioni di disposizioni vigenti, le norme relative alla copertura finanziaria e all'entrata in vigore della nuova disciplina, fissata in linea geenrale al **3 agosto 2017**. Tuttavia, per alcuni articoli viene prevista una diversa data di entrata in vigore. Con riguardo a quest'ultimo aspetto, si veda in particolare l'articolo 104, sul quale si tornerà diffusamente nel prosieguo dell'analisi.

L'economia del presente lavoro non consente una disamina puntuale di tutte le disposizioni del nuovo codice. Per questo motivo, dopo aver analizzato nel dettaglio le norme di carattere generale e quelle relative al registro unico nazionale, si concentrerà l'attenzione principalmente sui profili di natura tributaria.

2 – continua.
La prima puntata è stata pubblicata giovedì 21 settembre

Gennaro Napolitano

pubblicato Martedì 26 Settembre 2017

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_3

Il Dlgs 117/2017 riconosce esplicitamente il valore e la funzione sociale degli enti non profit, chiamati a perseguire finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale

Descritti i principi e i criteri direttivi sulla base dei quali è stato elaborato il Dlgs 117/2017 e delineatone sinteticamente il contenuto, è ora possibile iniziare la disamina dei profili più rilevanti della nuova disciplina, partendo dalle disposizioni di ordine generale che interessano tutti gli enti del Terzo settore, "*volte (…) a disegnare la loro identità giuridica di fondo*".
Si tratta di un'analisi che si ritiene necessaria per fornire l'esatto inquadramento sistematico della materia e, quindi, propedeutica all'esame delle questioni di natura tributaria.

Principi generali

Gli enti del Terzo settore sono espressione dell'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune, a elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, l'inclusione e il pieno sviluppo della persona, a valorizzare il potenziale di crescita e di occupazione lavorativa, in attuazione degli articoli 2, 3, 4, 9, 18 e 118, quarto comma, della Costituzione (articolo 1).
Il Codice, quindi, riconosce 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. Coerentemente, la nuova disciplina è volta alla promozione e allo sviluppo di tali enti per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (finalità costituzionalmente rilevanti), anche mediante forme di collaborazione con lo Stato, le regioni, le province autonome e gli enti locali (articolo 2).

Norme applicabili

Le fonti di disciplina degli enti del Terzo settore, nonché i rapporti tra le stesse, sono individuate dall'articolo 3, il cui primo comma prevede che le disposizioni del Codice si applicano anche agli enti destinatari di una disciplina particolare (ad esempio, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale) "*a condizione che esse non siano derogate dalle norme particolari relative alla specifica figura organizzativa (…) e siano con queste ultime compatibili*".
Come precisato dalla relazione illustrativa, "*potenzialmente, il primo comma dell'articolo 3 si applica non solo agli enti del Terzo settore che sono destinatari di una disciplina particolare all'interno del Codice del Terzo settore, ma anche a quelli che eventualmente lo siano all'esterno del Codice (nell'ambito, cioè, di una legge speciale rispetto a quest'ultimo). In tal*

modo, il Codice assurge al rango di fonte principale del diritto degli enti del Terzo settore globalmente considerato".
Il secondo comma prevede che, "*per quanto non previsto dal presente Codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice civile e le relative disposizioni di attuazione*" (il rinvio deve intendersi riferito alla norme che disciplinano i vari tipi organizzativi).
Infine, il terzo comma, in coerenza con quanto stabilito dalla legge delega, prescrive che le disposizioni del Codice non si applicano alle fondazioni di origine bancaria, a eccezione di quelle relative ai centri di servizio per il volontariato (contenute nel Capo II del Titolo VIII).

Perimetro del Terzo settore
L'articolo 4 del Codice stabilisce che sono 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, e iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore.

Sul punto, la relazione illustrativa sottolinea che, alla luce di tale elencazione, "*oltre a enti del Terzo settore tipici* e nominati (specificamente disciplinati dalle legge, come le organizzazioni di volontariato o le imprese sociali), *il Codice ammette enti del Terzo settore atipici in forma di associazione o di fondazione*".
Dal perimetro del Terzo settore sono espressamente escluse le amministrazioni pubbliche, le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, le associazioni di datori di lavoro, nonché gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, a esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile. Sono esclusi dall'ambito di applicazione della disposizione in parola i corpi volontari dei vigili del fuoco delle province autonome di Trento e di Bolzano e della Valle d'Aosta.

Infine, viene dettata una disciplina differenziata per gli enti religiosi civilmente riconosciuti a cui le norme del Codice si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generale (articolo 5), 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. Per lo svolgimento di tali attività, inoltre, deve essere costituito un patrimonio destinato e devono essere tenute separatamente le scritture contabili.

Attività di interesse generale
L'articolo 5 elenca le attività di interesse generale "*che devono costituire l'oggetto sociale esclusivo o principale di un ente del Terzo settore*" e che devono essere svolte per il

perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.
L'elenco non si applica alle imprese sociali (incluse le cooperative sociali), in ragione della normativa speciale prevista per tali enti (*cfr* Dlgs 112/2017 – vedi "*Disciplina dell'impresa sociale: analisi delle nuove disposizioni*").
Le attività devono essere svolte nel rispetto della "*eventuale*" normativa specifica loro applicabile. Sul punto, la relazione illustrativa precisa che "*se, dunque, una normativa settoriale pone una riserva o una condizione (ad esempio, l'iscrizione in appositi albi o registri) per l'esercizio di una determinata attività, tali riserve e condizioni si applicherebbero anche agli enti del Terzo settore*".

Ciò posto, si considerano di interesse generale le attività aventi a oggetto:

- interventi e servizi sociali
- interventi e prestazioni sanitarie
- prestazioni socio-sanitarie
- educazione, istruzione e formazione professionale
- 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
- interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio
- 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
- radiodiffusione sonora a carattere comunitario
- 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 resi da enti composti in misura non inferiore al 70% da enti del Terzo settore
- cooperazione allo sviluppo
- commercio equo e solidale
- servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone svantaggiate o con disabilità o beneficiarie di protezione internazionale o indigenti senza fissa dimora
- alloggio sociale, nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi
- accoglienza umanitaria e integrazione sociale dei migranti
- agricoltura sociale
- organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche
- beneficenza, sostegno a distanza, 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 non violenza 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
- protezione civile
- riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata.

La relazione illustrativa sottolinea che la lista comprende, da un lato, "*tutte le attività che già, storicamente, gli enti del Terzo settore svolgono, anche per espressa previsione legislativa, dall'altro include attività nuove, in cui gli enti del Terzo settore possono giocare un ruolo fondamentale per la promozione dell'interesse generale*".
La previsione di un elenco unico risponde all'esigenza di procedere a una razionalizzazione dei settori di attività: solo quelle elencate costituiscono attività di interesse generale ai fini del Codice. Tuttavia, "*molte attività non nominate non devono ritenersi, solo per questo, escluse, perché potrebbero rientrare in una o più attività individuate nell'elenco. D'altronde, compaiono nell'elenco formule che si prestano a includere varie attività di interesse generale non specificamente individuate nell'elenco*".
Peraltro, viene prevista la possibilità di aggiornare (con Dpcm) l'elenco delle attività di interesse generale.

Attività diverse
Gli enti del Terzo settore possono esercitare anche attività diverse da quelle di interesse generale, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano (articolo 6); inoltre, esse devono essere secondarie e strumentali rispetto a quelle di interesse generale.
Il carattere secondario e strumentale di tali attività va definito secondo criteri e limiti stabiliti con decreto del ministro del Lavoro e delle politiche sociali, tenendo conto dell'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività diverse in rapporto all'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di interesse generale.

3 – continua.
La prima puntata è stata pubblicata giovedì 21 settembre
La seconda puntata è stata pubblicata martedì 26 settembre

Gennaro Napolitano

pubblicato Venerdì 29 Settembre 2017

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_4

Previsti il vincolo di destinazione per il patrimonio degli enti, l'assenza di scopo di lucro e il divieto di distribuzione, anche indiretta, degli utili e avanzi di gestione

L'analisi del contenuto del Codice del Terzo settore prosegue con l'esame delle disposizioni generali in materia di raccolte fondi, gestione del patrimonio, assenza di scopo di lucro, divieto di distribuzione di utili, devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento, patrimoni destinati a uno specifico affare, denominazione sociale, scritture contabili, redazione del bilancio, libri sociali obbligatori e bilancio sociale.
Seguono brevi cenni in ordine alle norme dedicate al lavoro e al volontariato svolti all'interno di un ente del Terzo settore, alle associazioni e fondazioni, nonché alle particolari tipologie di enti specificamente previste e disciplinate dal Codice.

Raccolta fondi
(*Articolo 7*)
Gli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali (incluse le cooperative sociali), possono realizzare attività di raccolta fondi, sollecitando i comportamenti donativi delle persone e degli enti.
Per raccolta fondi si intende il complesso delle attività e iniziative poste in essere per finanziare le attività di interesse generale, anche attraverso la richiesta a terzi di lasciti, donazioni e contributi di natura non corrispettiva.
L'attività di raccolta fondi può essere realizzata in forma organizzata e continuativa, anche mediante sollecitazione al pubblico o attraverso la cessione o l'erogazione di beni o servizi di modico valore, impiegando risorse proprie e di terzi, inclusi volontari e dipendenti, nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico, in conformità a linee guida da adottare con decreto del ministro del Lavoro e delle politiche sociali, sentiti la Cabina di regia prevista dall'articolo 97 e il Consiglio nazionale del Terzo settore.

Destinazione del patrimonio e assenza di scopo di lucro
(Articolo 8)
Il patrimonio degli enti del Terzo settore soggiace a un rigoroso vincolo di destinazione, a cui si accompagna, coerentemente, l'assenza di scopo di lucro.
La disposizione in esame, infatti, stabilisce che il patrimonio di tali enti, comprensivo di eventuali

ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate, deve essere utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.
Per evitare l'aggiramento del vincolo di destinazione, è vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili e avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate, a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori e altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo.
In ogni caso, si considerano distribuzione indiretta di utili le seguenti operazioni:

- la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali, di compensi individuali non proporzionati 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
- 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, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze per lo svolgimento delle attività di interesse generale aventi come oggetto prestazioni sanitarie, formazione universitaria e post-universitaria e ricerca scientifica di particolare interesse sociale
- l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale
- 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 e 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'articolo 5
- 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 (tale limite può essere aggiornato con decreto ministeriale).

Con riferimento all'elencazione appena riportata, la relazione illustrativa contiene due importanti precisazioni:

- non è esclusa la configurazione di altre fattispecie "atipiche" di distribuzione indiretta non consentita
- la disposizione relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di quelle di mercato non impedisce, ma anzi conferma, la possibilità della cessione o della prestazione gratuite o verso corrispettivi inferiori al loro valore normale di beni o servizi, qualora esse costituiscano proprio l'oggetto dell'attività di interesse generale svolta dall'ente.

Devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento
(Articolo 9)
In caso di estinzione o scioglimento dell'ente, il patrimonio residuo deve essere devoluto, previo parere positivo dell'ufficio regionale del Registro unico nazionale del Terzo settore, e salva 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 deve essere reso entro 30 giorni dalla richiesta dell'ente interessato (da inoltrare con raccomandata a/r), decorsi i quali si intende reso positivamente.
Gli atti di devoluzione del patrimonio residuo compiuti in assenza o in difformità dal parere sono nulli.
Secondo la relazione illustrativa, la norma in esame "*costituisce un corollario logico dell'articolo 8, poiché impedisce che il patrimonio residuo dell'ente possa costituire oggetto di appropriazione individuale in sede di liquidazione, e che, quindi, ciò che era impedito durante l'esistenza dell'ente, possa liberamente realizzarsi al momento della sua estinzione o del suo scioglimento*".

Patrimoni destinati a uno specifico affare
(Articolo 10)
È consentito agli enti del Terzo settore, dotati di personalità giuridica e iscritti nel Registro delle imprese, di costituire uno o più patrimoni destinati a uno specifico affare, secondo la disciplina prevista dagli articoli 2447-*bis* e seguenti del codice civile.

Iscrizione
(Articolo 11)
Gli enti devono iscriversi nel registro unico nazionale del Terzo settore e indicare gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.
Inoltre, gli enti che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale sono soggetti anche all'obbligo dell'iscrizione nel Registro delle imprese.
Infine, 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.

Denominazione sociale
(*Articolo 12*)
Gli enti in esame (fatta eccezione per gli enti religiosi civilmente riconosciuti) devono inserire nella propria denominazione sociale l'indicazione di ente del Terzo settore o l'acronimo "ETS" e farne uso negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.
Peraltro, l'indicazione di ente del Terzo settore o l'acronimo "ETS", ovvero parole o locuzioni equivalenti o ingannevoli, non possono essere usati da soggetti diversi dagli enti in esame.

Scritture contabili e bilancio
(*Articolo 13*)
Gli enti non profit devono redigere il bilancio di esercizio (redatto in conformità alla modulistica definita con decreto ministeriale), formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto finanziario, con l'indicazione dei proventi e degli oneri dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e finanziario e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.
Il bilancio degli enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220mila euro può essere redatto nella forma del rendiconto finanziario per cassa.
Gli enti che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono tenere le scritture contabili previste dall'articolo 2214 del codice civile (in particolare, libro giornale e libro degli inventari) e devono 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* (bilancio in forma abbreviata) o 2435-*ter* (bilancio delle micro imprese)

del codice civile.
L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale delle attività diverse (*cfr* articolo 6) da quelle di interesse generale nella relazione al bilancio o nella relazione di missione.
Infine, viene stabilito che gli enti del Terzo settore non iscritti nel Registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il Registro unico nazionale.

Bilancio sociale
(*Articolo 14*)
Gli enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 1 milione di euro devono depositare presso il Registro unico nazionale del Terzo settore, e pubblicare nel proprio sito internet, il bilancio sociale (*da redigere secondo linee guida che saranno adottate con decreto ministeriale, tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'ente, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte*).
La relazione illustrativa precisa che gli enti che non superano il limite indicato "*ancorché non obbligati, possono ovviamente redigere un bilancio sociale, soprattutto qualora intendano in tal modo documentare e testimoniare l'impatto sociale delle proprie attività di interesse generale*".
Sempre per ragioni di trasparenza, gli enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 100mila euro annui devono, in ogni caso, pubblicare annualmente e tenere aggiornati nel proprio sito internet, o nel sito internet della rete associativa di cui fanno parte, gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.

Libri sociali obbligatori
(*Articolo 15*)
Oltre le scritture contabili e i bilanci (di cui agli articoli 13 e 14) e il registro dei volontari nello svolgimento delle attività di interesse generale (di cui all'articolo 17, comma 1), gli enti del Terzo settore devono tenere:

- il libro degli associati o aderenti
- il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, in cui devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico
- il libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo di amministrazione, dell'organo di controllo e di eventuali altri organi sociali.
  La relazione illustrativa precisa che "*ciascun ente deve tenere solo i libri sociali che sono compatibili con la sua forma giuridica. Il libro degli associati, ad esempio, non deve essere tenuto da una fondazione*".
  Fatta eccezione per gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, gli associati o gli aderenti hanno diritto di esaminare i libri sociali, secondo le modalità previste dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Lavoro e volontariato
(***Articoli 16, 17, 18 e 19***)
Specifiche disposizioni sono dettate in materia di lavoro prestato negli enti del Terzo settore (articolo 16), in applicazione del principio generale previsto dalla legge delega secondo cui i lavoratori degli enti in questione hanno diritto a un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi.
Inoltre, sul presupposto che tali enti possono avvalersi di volontari nello svolgimento delle

proprie attività, i successivi articoli 17, 18 e 19 dettano le nozioni di volontario e di attività di volontariato, nonché la relativa disciplina.
Secondo la relazione illustrativa, "*la scelta compiuta dal legislatore delegato è quella di operare un chiaro e omogeneo inquadramento giuridico del volontario, anche in ragione del fatto che quest'ultimo può esplicare la propria attività nelle molteplici tipologie di enti del Terzo settore e non soltanto nelle organizzazioni di volontariato*".

Associazioni e fondazioni del Terzo settore
(*Articoli da 20 a 31*)
Il Titolo IV del Codice contiene disposizioni relative alle associazioni e alle fondazioni del Terzo settore, ovvero, per meglio dire, è dedicato a tutti gli enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta o di fondazione.
Comun denominatore di queste norme è il principio del rafforzamento dell'autonomia statutaria degli enti.
Le disposizioni in esame attuano la delega legislativa nella parte in cui autorizza il Governo alla revisione della disciplina del titolo II del libro primo del codice civile in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, riconosciute come persone giuridiche o non riconosciute (articolo 1, comma 2, lettera a, legge 106/2016).
In argomento, la relazione illustrativa chiarisce che "*tenuto conto del limitato numero di norme dedicate nel Codice civile ad associazioni e fondazioni, si sono dettate norme relative al governo e all'amministrazione di questi enti, necessarie per il loro adeguato funzionamento in coerenza con le loro finalità tipiche. Alcune misure di* governance*, come l'obbligo di nominare un organo di controllo interno e un revisore legale dei conti, pur rappresentando un appesantimento rispetto alla disciplina di associazioni e fondazioni del codice civile e alla normativa previgente, sono state ritenute necessarie anche al fine di assicurare un adeguato livello di controllo in enti beneficiari di un trattamento fiscale agevolativo nonché di altre misure di sostegno da parte delle amministrazioni pubbliche. Nel disciplinare la materia, si è peraltro applicato un principio di gradualità, nel senso che gli obblighi inerenti la* governance *dell'ente sono stati commisurati alle sue dimensioni, espresse sulla base di parametri predeterminati*".

Il Titolo IV si articola in tre Capi, aventi a oggetto, rispettivamente:

- le disposizioni generali volte a definire l'ambito di applicazione (articolo 20)
- la costituzione delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore (articoli 21 e 22)
- l'ordinamento e l'amministrazione (articoli da 23 a 31).

Particolari categorie di enti del Terzo settore
(*Articoli da 32 a 44*)
Il Titolo V del Codice detta disposizioni relative a particolari categorie di enti del Terzo settore, per i quali, quindi, è prevista una disciplina particolare.
Il Titolo è suddiviso in sei Capi, ognuno dei quali è dedicato a un tipo diverso di ente:

- organizzazioni di volontariato (articoli da 32 a 34)
- associazioni di promozione sociale (articoli 35 e 36)
- enti filantropici (articoli 37, 38 e 39)
- imprese sociali (articolo 40, contenente il rinvio al Dlgs 112/2017)
- reti associative (articolo 41)
- società di mutuo soccorso (articoli 42, 43 e 44).

Secondo la relazione illustrativa "*l'individuazione delle categorie non soltanto corrisponde all'assetto previgente, dove per ogni famiglia vigeva un autonomo provvedimento normativo, ma soddisfa anche esigenze di sistemazione e razionalizzazione del sistema degli enti del Terzo settore, con particolare riferimento alla materia fiscale*".

4 – continua.
La prima puntata è stata pubblicata giovedì 21 settembre
La seconda puntata è stata pubblicata martedì 26 settembre
La terza puntata è stata pubblicata venerdì 29 settembre

Gennaro Napolitano

pubblicato Giovedì 5 Ottobre 2017

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice _5

Prevista l'istituzione, presso il ministero del Lavoro e delle politiche sociali, di un Registro unico nazionale con dati e informazioni sugli enti non profit, suddiviso in specifiche sezioni

In attuazione di quanto stabilito dall'articolo 4, comma 1, lettera m, legge 106/2016 e con l'obiettivo di "*riorganizzare il sistema di registrazione degli enti e di tutti gli atti di gestione rilevanti, secondo criteri di semplificazione*", di superare la molteplicità di registri che caratterizzava la disciplina previgente e di garantire la piena conoscibilità in tutto il territorio nazionale dei dati e delle informazioni relativi agli enti *non profit*, una delle novità più rilevanti previste dal Codice è rappresentata dall'introduzione del **Registro unico nazionale del Terzo settore**.

L'iscrizione nel Registro, subordinata al possesso dei requisiti previsti dalla legge, "*è obbligatoria per gli enti del Terzo settore che si avvalgono prevalentemente o stabilmente di finanziamenti pubblici, di fondi privati raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni o di fondi europei destinati al sostegno dell'economia sociale o che esercitano attività in regime di convenzione o di accreditamento con enti pubblici o che intendono avvalersi*" delle agevolazioni fiscali e delle misure di sostegno economico specificamente previste dalla legge a favore di tali enti.

Istituzione
(*Articolo 45*)
Il Registro, a cui è dedicato l'intero Titolo VI del Dlgs 117/2017 (articoli da 45 a 54), è istituito presso il ministero del Lavoro e delle politiche sociali e, dal punto di vista operativo, è gestito su base territoriale e con modalità informatiche da uffici appartenenti alle Regioni e alle Province autonome. Esso è pubblico ed è reso accessibile a tutti gli interessati con modalità telematiche.

Struttura
(*Articolo 46*)
Il Registro si compone delle seguenti sezioni, ognuna delle quali corrisponde a una specifica tipologia di ente disciplinata dal Codice:

- organizzazioni di volontariato
- associazioni di promozione sociale
- enti filantropici
- imprese sociali (incluse le cooperative sociali)

- reti associative
- società di mutuo soccorso
- altri enti del Terzo settore.

Come chiarisce la relazione illustrativa, quest'ultima sezione "*ha carattere residuale ed è volta a consentire l'iscrizione anche a soggetti* sui generis *che, pur in possesso dei requisiti generali previsti per la generalità degli enti, presentano difficoltà a riconoscersi in una specifica categoria. In tal modo, la disposizione non ingessa la libertà organizzativa degli enti, soprattutto quelli di nuova costituzione, consentendo l'emersione di nuove tipologie organizzative al momento difficilmente individuabili, ma in grado, in futuro, di svilupparsi con caratteristiche originali*".

A eccezione delle reti associative, nessun ente può essere contemporaneamente iscritto in due o più sezioni. Con tale regola il legislatore vuole "*orientare i vari enti a una connotazione e configurazione precisa e definita, anche al fine di evitare comportamenti opportunistici (…). L'unica eccezione al principio della incompatibilità è previsto, in ragione della loro specifica natura, nei confronti delle reti associative, che possono avere composizioni variabili e aggregare enti del terzo settore anche tra loro disomogenei*".

La flessibilità del sistema è garantita dalla previsione secondo la quale il ministro del Lavoro e delle politiche sociali può istituire, con proprio decreto, nuove sezioni o sottosezioni o modificare le sezioni già esistenti, in modo da aggiornare le disposizioni alla realtà sociale e organizzativa degli enti del terzo settore.

Iscrizione
(*Articolo 47*)
La domanda di iscrizione nel Registro deve essere presentata, dal rappresentante legale dell'ente o della rete associativa cui l'ente eventualmente aderisca, all'ufficio del Registro unico nazionale della Regione o della Provincia autonoma in cui l'ente ha la sede legale, depositando l'atto costitutivo, lo statuto ed eventuali allegati. All'atto della presentazione della domanda deve essere indicata la sezione del Registro nella quale si chiede l'iscrizione.
La verifica della sussistenza delle condizioni previste dal Codice per la costituzione dell'ente quale ente del Terzo settore, nonché per la sua iscrizione nella sezione richiesta, è affidata all'ufficio del Registro, che, entro 60 giorni dalla presentazione della domanda, può:

- procedere all'iscrizione
- rifiutare l'iscrizione con provvedimento motivato
- invitare l'ente a completare o rettificare la domanda ovvero a integrare la documentazione.

In attuazione del principio del silenzio-assenso, decorsi 60 giorni dalla presentazione della domanda o dalla presentazione della domanda completata o rettificata ovvero della documentazione integrativa, l'istanza di iscrizione s'intende accolta.
Per ragioni di semplificazione e riduzione dei tempi procedimentali, è previsto che, nel caso in cui lo statuto e l'atto costitutivo dell'ente siano stati redatti secondo modelli standard tipizzati, predisposti da reti associative e approvati con decreto del ministero del Lavoro e delle politiche sociali, l'ufficio, verificata la regolarità formale della documentazione, entro 30 giorni dalla presentazione della domanda iscrive l'ente nel Registro.
Infine, sotto il profilo della tutela giurisdizionale, si prevede che il diniego di iscrizione è impugnabile presso il tribunale amministrativo competente per territorio.

Contenuto e aggiornamento
(*Articolo 48*)
Per garantire la trasparenza e l'accessibilità delle notizie e delle informazioni relative a enti che, in virtù dell'iscrizione, possono beneficiare di fondi pubblici e di specifiche agevolazioni (anche fiscali), si stabilisce il contenuto informativo minimo necessario che deve risultare nel Registro.
In particolare, per ciascun ente devono risultare almeno le seguenti informazioni:

- denominazione
- forma giuridica
- sede legale (con l'indicazione di eventuali sedi secondarie)
- data di costituzione
- oggetto dell'attività di interesse generale
- codice fiscale o partita Iva
- possesso della personalità giuridica e patrimonio minimo (*ex* articolo 22, comma 4)
- generalità dei soggetti che hanno la rappresentanza legale e di quelli che ricoprono cariche sociali con indicazione di poteri e limitazioni.

Nel Registro devono, inoltre, essere iscritte:

- le modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto
- le deliberazioni di trasformazione, fusione, scissione, scioglimento, estinzione, liquidazione e cancellazione
- i provvedimenti che ordinano lo scioglimento, dispongono la cancellazione o accertano l'estinzione
- le generalità dei liquidatori
- tutti gli altri atti e fatti la cui iscrizione è espressamente prevista da norme di legge o di regolamento.

I rendiconti e i bilanci nonché i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente devono essere depositati entro il 30 giugno di ogni anno. Entro 30 giorni decorrenti da ciascuna modifica, devono essere pubblicate le informazioni aggiornate e depositati gli atti di cui agli elenchi indicati sopra, incluso l'eventuale riconoscimento della personalità giuridica.
In caso di mancato o incompleto deposito degli atti e dei loro aggiornamenti, nonché di quelli relativi alle informazioni obbligatorie, nel rispetto dei termini previsti, l'ufficio del Registro diffida l'ente ad adempiere, assegnando un termine non superiore a 180 giorni, decorsi inutilmente i quali l'ente viene cancellato dal Registro.
Il compito di depositare gli atti e di assicurare la completezza e l'aggiornamento delle informazioni è a carico degli amministratori dell'ente (si applica il regime sanzionatorio previsto dall'articolo 2630 c.c. per l' omessa esecuzione di denunce, comunicazioni o depositi).
Infine, si stabilisce che, all'atto della registrazione degli enti di maggiori dimensioni (*ex* articolo 31, comma 1), l'ufficio del Registro unico nazionale acquisisce la relativa informazione antimafia (articolo 91, Dlgs 159/2011 - Codice delle leggi antimafia).

Estinzione o scioglimento dell'ente
(*Articolo 49*)
L'ufficio del Registro unico nazionale accerta, anche di propria iniziativa, l'esistenza di una delle cause di estinzione o scioglimento dell'ente e lo comunica agli amministratori e al presidente del tribunale competente per territorio affinché provveda alla nomina dei liquidatori.
Chiusa la procedura di liquidazione, il presidente del tribunale provvede che ne sia data

comunicazione all'ufficio del Registro unico nazionale per la conseguente cancellazione dell'ente dal Registro stesso.

Cancellazione e migrazione in altra sezione
(*Articolo 50*)
Questo articolo indica i casi in cui si determina la cancellazione dal Registro unico di un ente o il suo trasferimento in un'altra sezione.
La cancellazione avviene a seguito di istanza motivata da parte dell'ente iscritto o di accertamento d'ufficio, anche a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria ovvero tributaria, divenuti definitivi, dello scioglimento, cessazione, estinzione dell'ente ovvero della carenza dei requisiti necessari per la permanenza nel Registro.
L'ente cancellato dal Registro per mancanza dei requisiti, che vuole continuare a operare, deve preventivamente devolvere il proprio patrimonio (ai sensi dell'articolo 9), limitatamente all'incremento patrimoniale realizzato negli esercizi in cui l'ente è stato iscritto nel Registro.
Tuttavia, qualora l'ente abbia perso (ad esempio, a seguito di una modifica statutaria o di situazioni e circostanze oggettive) i requisiti per l'iscrizione in una delle sezioni specifiche, ma mantenga caratteristiche tali da consentire l'iscrizione in altra e diversa sezione, è possibile presentare richiesta di migrazione all'ufficio del Registro unico competente.
È possibile impugnare il provvedimento di cancellazione, presentando ricorso al tribunale Tar.

Revisione periodica
(*Articolo 51*)
L'aggiornamento del Registro è garantito dalla previsione secondo la quale, con cadenza triennale, gli uffici provvedono alla revisione ai fini della verifica della permanenza dei requisiti previsti per l'iscrizione. In tal modo, quindi, gli enti iscritti sono sottoposti a una periodica attività di monitoraggio e verifica, necessaria per garantire il rispetto della condizioni richieste dalla legge per beneficiare delle misure fiscali e di sostegno economico previste a favore di tali enti.

Opponibilità ai terzi degli atti depositati
(*Articolo 52*)
Gli atti per i quali è previsto l'obbligo di iscrizione, annotazione ovvero di deposito presso il Registro unico nazionale del Terzo settore sono opponibili ai terzi soltanto dopo la relativa pubblicazione nel Registro stesso, a meno che l'ente provi che i terzi ne erano a conoscenza.
Per effetto di tale previsione, si attribuisce funzione di pubblicità dichiarativa al Registro, analogamente a quanto previsto per le imprese dagli articoli 2188 c.c. in materia di Registro delle imprese e da varie norme speciali.
Tuttavia, si stabilisce che, per le operazioni compiute entro il quindicesimo giorno dalla pubblicazione, gli atti non sono opponibili ai terzi che provino di essere stati nell'impossibilità di averne conoscenza.

Funzionamento
(*Articolo 53*)
L'articolo in esame scandisce la tempistica per l'attuazione a regime del Registro unico.
Entro un anno dall'entrata in vigore del Codice, il ministro del Lavoro e delle politiche sociali definisce, con proprio decreto, la procedura per l'iscrizione, individuando i documenti da presentare e le modalità di deposito degli atti, nonché le regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione e la gestione del Registro, finalizzate ad assicurare l'omogenea e piena conoscibilità su tutto il territorio nazionale degli elementi informativi e le modalità con cui deve

essere garantita la comunicazione dei dati tra il Registro delle imprese e il Registro unico nazionale del Terzo settore con riferimento alle imprese sociali e agli altri enti del Terzo settore iscritti nel Registro delle imprese.
Le Regioni e le Province autonome, entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore del decreto ministeriale, disciplinano i procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione; entro 6 mesi dalla predisposizione della struttura informatica, rendono operativo il Registro.

Trasmigrazione dei registri esistenti
(*Articolo 54*)
Il decreto ministeriale previsto dall'articolo precedente è chiamato a disciplinare anche le modalità con cui gli enti pubblici territoriali provvedono a comunicare al Registro unico nazionale del Terzo settore i dati in loro possesso degli enti già iscritti nei registri speciali delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale esistenti al giorno antecedente l'operatività del Registro unico nazionale.
Una volta esaurite le attività di trasmigrazione, ciascun ufficio del Registro unico nazionale richiede agli enti interessati le integrazioni necessarie ai sensi della nuova normativa. L'omessa trasmissione, entro il termine di 60 giorni, delle informazioni e dei documenti richiesti, comporta la mancata iscrizione nel Registro.
Infine, viene previsto "*un regime temporaneo grazie al quale gli enti iscritti nei preesistenti registri che non hanno ancora visto perfezionata l'iscrizione nei nuovi registri possono continuare a beneficiare dei diritti derivanti dalla pregressa iscrizione senza soluzione di continuità*".

5 – continua.
La prima puntata è stata pubblicata giovedì 21 settembre
La seconda puntata è stata pubblicata martedì 26 settembre
La terza puntata è stata pubblicata venerdì 29 settembre
La quarta puntata è stata pubblicata giovedì 5 ottobre

Gennaro Napolitano

pubblicato Venerdì 6 Ottobre 2017

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_6

Per favorire e promuovere il sostegno delle attività svolte dagli enti non profit sono previsti specifici strumenti finanziari: emissione di titoli di solidarietà e social lending

Le disposizioni dei Titoli VII (articoli da 55 a 57), VIII (articoli da 58 a 76) e IX (articoli 77 e 78) del Codice sono dedicate rispettivamente alle sinergie possibili tra enti *non profit* e pubblica amministrazione nella realizzazione di iniziative di carattere sociale, alla promozione e al sostegno del Terzo settore e alla disciplina di due strumenti finanziari pensati per alimentare il circuito economico di supporto agli enti.

Rapporti con gli enti pubblici
(*Articoli da 55 a 57*)

Il Titolo VII del Codice è dedicato alla disciplina dei rapporti degli enti del Terzo settore con gli enti pubblici.
I soggetti *non profit*, infatti, possono essere coinvolti dalla pubblica amministrazione nella programmazione, progettazione e attuazione di iniziative di carattere sociale rientranti in uno degli ambiti delle attività di interesse generale che i primi sono istituzionalmente chiamati a svolgere.
Tale coinvolgimento risponde all'esigenza di "*favorire processi e strumenti di partecipazione che possano accrescere la qualità delle scelte finali*", in armonia con i principi costituzionali di buon andamento e imparzialità dell'azione amministrativa, di sussidiarietà e di autonomia.
Gli articoli da 55 a 57, quindi, dettano le regole da seguire affinché le sinergie tra Pa ed enti del Terzo settore si realizzino nel rispetto "*dei principi in tema di partecipazione al procedimento amministrativo, nonchè delle norme che disciplinano specifici procedimenti, con particolare riguardo alla programmazione sociale di zona*".

Promozione e sostegno degli enti del Terzo settore
(*Articoli da 58 a 76*)

Le disposizioni contenute nel Titolo VIII regolano, invece, le forme e le modalità di promozione e sostegno degli enti del Terzo settore, attraverso, da un lato, la creazione di una rete di organismi a ciò deputati e, dall'altro, la previsione di specifiche misure di carattere finanziario.
Con riguardo al primo aspetto viene prevista l'istituzione del Consiglio nazionale del Terzo settore "*quale organismo collegiale di consultazione a livello nazionale*" e la revisione della disciplina dei Centri di servizio per il volontariato (Csv), prevedendo per essi puntuali forme di finanziamento stabile e determinati compiti e funzioni, nonché un nuovo modello di *governance*.

Con riguardo al finanziamento dei Csv, l'articolo 62 stabilisce la creazione del Fondo unico nazionale (Fun) alimentato da contributi annuali delle fondazioni di origine bancaria. In relazione a tali contributi (obbligatori, integrativi o volontari), alle fondazioni è riconosciuto, a decorrere dal 2018, un credito d'imposta pari al 100% dei versamenti effettuati.
L'agevolazione, a cui non si applicano i limiti quantitativi previsti dalla legge per i crediti d'imposta da indicare in dichiarazione, è utilizzabile in compensazione, nei limiti dell'importo riconosciuto, presentando il modello F24 esclusivamente mediante i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.
Il credito è cedibile, in esenzione dall'imposta di registro, a intermediari bancari, finanziari e assicurativi, ed è utilizzabile dal cessionario alle medesime condizioni applicabili al cedente.
Si ricorda che un'analoga agevolazione a favore delle fondazioni bancarie è stata prevista, per il 2017, dalla legge 232/2016 (vedi "*Credito d'imposta fondazioni: adottate le modalità applicative*").

Ulteriori misure di sostegno per gli enti del terzo settore sono previste dagli articoli da 67 a 71: tra le altre, si ricordano l'accesso al credito agevolato e ai finanziamenti del Fondo sociale europeo.

Infine, gli articoli da 72 a 76 sono dedicati alle risorse finanziarie per gli enti del Terzo settore. In particolare, viene prevista la creazione di un nuovo strumento, il Fondo per il finanziamento di progetti e di attività di interesse generale nel Terzo settore.

Titoli di solidarietà
(Articolo 77)
Per favorire il finanziamento e il sostegno delle attività di interesse generale svolte dagli enti del Terzo settore non commerciali, iscritti al Registro unico nazionale, gli istituti di credito autorizzati a operare in Italia possono emettere specifici "*titoli di solidarietà*".
Si tratta di obbligazioni e di altri titoli di debito, non subordinati, non convertibili e non scambiabili, che non conferiscono il diritto di sottoscrivere o acquisire altri tipi di strumenti finanziari e non sono collegati a uno strumento derivato, nonché certificati di deposito consistenti in titoli individuali non negoziati nel mercato monetario.
Su tali titoli le banche emittenti non possono applicare le commissioni di collocamento, con l'obbligo di destinare l'intera raccolta effettuata attraverso l'emissione dei titoli agli enti del Terzo settore.
Gli emittenti possono erogare, a titolo di liberalità, una somma commisurata all'ammontare nominale collocato dei titoli, a favore di uno o più enti del Terzo settore non commerciali iscritti nel Registro unico nazionale, per il sostegno di attività di interesse generale, ritenute meritevoli dagli emittenti sulla base di un progetto predisposto dagli enti destinatari della liberalità.
Qualora tale somma sia almeno pari allo 0,60% dell'ammontare collocato, agli emittenti spetta un credito d'imposta pari al 50% delle erogazioni liberali effettuate (*l'efficacia di tale disposizione, peraltro, è subordinata ad apposita autorizzazione da parte della Commissione europea, richiesta a cura del ministero del Lavoro e delle politiche sociali, secondo quanto previsto dalla normativa europea in materia di aiuti di stato* ex *articolo 108, paragrafo 3, Trattato sul funzionamento dell'Unione europea - vedi articolo 101, comma 10*).
Il credito non è cumulabile con altre agevolazioni tributarie previste con riferimento alle erogazioni liberali, è utilizzabile in compensazione e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap. Anche in questo caso non trovano applicazione i limiti quantitativi previsti dalla legge.
Gli emittenti, tenuto conto delle richieste di finanziamento pervenute dagli enti del Terzo settore e compatibilmente con le esigenze di rispetto delle regole di sana e prudente gestione bancaria,

devono destinare una somma pari all'intera raccolta effettuata attraverso l'emissione dei titoli, al netto dell'eventuale erogazione liberale eseguita, a impieghi a favore degli enti del Terzo settore, per il finanziamento di iniziative di interesse generale.
Il rispetto delle disposizioni che prevedono il sostegno degli enti non profit comporta, a favore degli emittenti, le seguenti agevolazioni finanziarie:

- i titoli di solidarietà non rilevano ai fini del computo delle contribuzioni dovute dai soggetti sottoposti alla vigilanza della Consob
- gli interessi, i premi e ogni altro provento che costituisce reddito di capitale o reddito diverso relativi ai titoli di solidarietà sono assoggettati al regime fiscale previsto per i medesimi redditi relativi a titoli di Stato
- gli acquisti dei titoli non rilevano ai fini della previsione antielusiva che comporta la sterilizzazione dalla base di computo dell'aiuto alla crescita economica
- i titoli di solidarietà non concorrono alla formazione dell'attivo ereditario ai fini dell'imposta di successione e non rilevano ai fini della determinazione dell'imposta di bollo dovuta per le comunicazioni relative ai depositi titoli.

Regime fiscale del *social lending*
(*Articolo 78*)
L'articolo in esame disciplina il regime fiscale di una particolare forma di finanziamento denominata *social lending*, che consiste in "*uno strumento attraverso il quale una pluralità di soggetti può richiedere a una pluralità di potenziali finanziatori, tramite piattaforme online, fondi rimborsabili per uso personale o per finanziare un progetto*" (*cfr* Banca d'Italia provvedimento 8 novembre 2016, recante disposizioni per la raccolta del risparmio dei soggetti diversi dalle banche).
In particolare, si prevede che i gestori dei portali online che svolgono attività di *social lending*, finalizzato al finanziamento e al sostegno delle attività di interesse generale svolte dagli enti del Terzo settore, operano, sugli importi percepiti a titolo di remunerazione dai soggetti che prestano fondi attraverso tali portali, una ritenuta alla fonte a titolo di imposta, con l'aliquota prevista per i titoli di Stato.
Per i soggetti che non svolgono attività d'impresa, gli importi percepiti attraverso i portali costituiscono redditi di capitale.
Viene demandato a un decreto del ministro dell'Economia e delle finanze il compito di definire le modalità attuative delle disposizioni relative al regime fiscale del *social lending*.

6 – continua.
La prima puntata è stata pubblicata giovedì 21 settembre
La seconda puntata è stata pubblicata martedì 26 settembre
La terza puntata è stata pubblicata venerdì 29 settembre
La quarta puntata è stata pubblicata giovedì 5 ottobre
La quinta puntata è stata pubblicata venerdì 6 ottobre

Gennaro Napolitano

pubblicato Mercoledì 11 Ottobre 2017

Analisi e commenti

Disciplina del Terzo settore: analisi del nuovo Codice_7

Sotto il profilo tributario, la riforma si pone l'obiettivo di rimuovere la disorganicità dell'attuale normativa attraverso il superamento dei diversi micro-regimi oggi operanti

Il regime fiscale degli enti del Terzo settore è regolato dalle disposizioni contenute nel **Titolo X** del Codice (articoli da 79 a 89), suddiviso in quattro Capi:

- Capo I – *Disposizioni generali* (articoli da 79 a 83)
- Capo II – *Disposizioni sulle organizzazioni di volontariato e sulle associazioni di promozione sociale* – (articoli da 84 a 86)
- Capo III – *Delle scritture contabili* (articolo 87)
- Capo IV – *D elle disposizioni transitorie e finali* (articoli 88 e 89).

Prima di procedere all'esame delle singole disposizioni, appare utile premettere alcune considerazioni di ordine generale e sistematico sull'intervento riformatore, per meglio apprezzarne il senso e la portata.
Il legislatore, con la previsione di una disciplina organica e unitaria, ha inteso operare una semplificazione e un'armonizzazione della normativa preesistente, caratterizzata "*da una estrema frammentazione, con una pluralità di disposizioni che si sono stratificate nel corso del tempo creando un sistema fiscale non del tutto omogeneo per gli enti del Terzo settore*".

L'attuale quadro normativo, infatti, prevede accanto a norme di carattere generale e residuale sugli enti non commerciali previste dal Tuir, una congerie di discipline particolari che delineano lo statuto di specifiche tipologie di enti (ad esempio, associazioni di promozione sociale, associazioni sportive dilettantistiche, organizzazioni di volontariato), prevedendo, di conseguenza, definizioni, procedure e qualificazioni fiscali tra loro estremamente diverse. Come sottolineato dalla relazione illustrativa, "*il moltiplicarsi di discipline di dettaglio è stato finora di ostacolo alla costruzione di un percorso di semplificazione fiscale e procedimentale per gli enti in esame*".
A fronte dello scenario appena descritto, da tempo era emersa l'esigenza di procedere a una semplificazione e a un riordino del regime fiscale degli enti *non profit*, per superare la condizione di incertezza e disorganicità che caratterizzava la materia.

A tal proposito, la legge delega, come già anticipato, ha indicato una serie di specifici criteri e principi direttivi (articolo 9, legge 106/2016) rivolti al legislatore delegato con riferimento, tra

l'altro, alla revisione complessiva della definizione di ente non commerciale ai fini fiscali, alla razionalizzazione e semplificazione del regime di deducibilità e di detraibilità delle erogazioni liberali a favore degli enti del Terzo settore, alla revisione dei regimi fiscali e contabili semplificati, alla riforma dell'attuale disciplina delle Onlus.

Date tali premesse, "*il nuovo regime fiscale degli enti del Terzo settore intende, dunque, per un verso, semplificare, attraverso la sostituzione di diversi micro-regimi oggi esistenti e, per l'altro, armonizzare, in modo da creare sistematicità nell'ordinamento e maggiore certezza applicativa, anche salvaguardando le varie possibilità di scelta degli enti al momento dell'iscrizione nel Registro del Terzo settore*" (*cfr* relazione illustrativa).

La nuova disciplina tiene conto della distinzione tra attività commerciali e non commerciali svolte e, dunque, si pone in linea di continuità con la struttura del Tuir. Ne deriva che è differentemente disciplinata la fiscalità di enti che, per lo svolgimento delle attività di interesse generale (previste dall'articolo 5), adottano "*modalità commerciali*" rispetto a quelle degli enti che non esercitano (o esercitano solo marginalmente) attività d'impresa.

La relazione illustrativa sottolinea che l'intervento riformatore si snoda attraverso tre linee di intervento principali:

- miglioramento della definizione del concetto di non commercialità in relazione alle singole e specifiche attività che gli enti sono chiamati a svolgere. Ciò rende più agevole l'individuazione della natura commerciale o non commerciale
- valorizzazione della non commercialità attraverso la previsione di specifiche misure di sostegno
- particolare attenzione verso l'eventuale commercialità (ritenendosi quest'ultima un elemento che, fisiologicamente, può caratterizzare la vita e l'operatività di un ente del Terzo settore) attraverso la previsione di un regime opzionale *ad hoc* di determinazione del reddito per le attività commerciali svolte (in modo non prevalente o secondario).

Infine, come si evince dalla relazione illustrativa, la nuova disciplina del regime fiscale degli enti del Terzo settore deve essere letta "*in stretta correlazione con* quella *in tema di impresa sociale che* sarà destinata *ad attrarre tutti quei soggetti che svolgono attività commerciale prevalente e la cui organizzazione, pur nel perseguimento di finalità di interesse generale, è associabile sotto il profilo organizzativo a quella di un'impresa con i limiti derivanti dal reinvestimento degli utili nelle finalità* di interesse generale".

Nel quadro più generale della riforma del comparto non profit, che ha previsto per l'impresa sociale un puntuale e specifico inquadramento fiscale agevolato, gli enti "*potranno scegliere la specifica sezione del Registro unico nazionale in cui collocarsi, tenendo conto del proprio modello organizzativo, del tipo di attività svolta e del nuovo regime fiscale a questo associabile. Sotto questo profilo, dunque, l'introduzione di specifici e paralleli regimi fiscali, destinati agli enti del Terzo settore e all'impresa sociale, costituisce un ulteriore e fondamentale tassello nel complessivo quadro di riforma avviato con la legge 106/2016*".

Infine, è utile sottolineare che la nuova disciplina in materia di regime fiscale degli enti del Terzo settore non è immediatamente operativa. Infatti, l'articolo 104 prevede che le disposizioni del Titolo X si applicano, agli enti iscritti nel Registro unico nazionale, a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea (richiesta, in base a quanto

previsto dall'articolo 101, comma 10, dal ministero del Lavoro e delle politiche sociali, ai sensi della normativa comunitaria sugli aiuti di Stato) e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro stesso.

Tuttavia, per le Onlus, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale (iscritte nei relativi registri) è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi, dal 1° gennaio 2018) e fino a quello di entrata in vigore di tutti gli altri articoli del Titolo X, delle seguenti disposizioni del Codice:

- articolo 77 – titoli di solidarietà
- articolo 78 – regime fiscale del *social lending*
- articolo 81 – *social bonus*
- articolo 82 – disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali
- articolo 83 – detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali
- articolo 84, comma 2 – esenzione Ires per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato
- articolo 85, comma 7 – esenzione Ires per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale.

7 – continua.
La prima puntata è stata pubblicata giovedì 21 settembre
La seconda puntata è stata pubblicata martedì 26 settembre
La terza puntata è stata pubblicata venerdì 29 settembre
La quarta puntata è stata pubblicata giovedì 5 ottobre
La quinta puntata è stata pubblicata venerdì 6 ottobre
La sesta puntata è stata pubblicata mercoledì 11 ottobre

Gennaro Napolitano

pubblicato Giovedì 19 Ottobre 2017