

# dossier

Luglio 2018

Schema di D.Lgs. concernente  
disposizioni integrative e  
correttive al D.Lgs. 3 luglio 2017,  
n. 117, recante codice del Terzo  
settore

---

Atto del Governo n. 33

---



Senato  
della Repubblica



Camera  
dei deputati

X  
V  
I  
I  
I  
L  
E  
G  
I  
S  
L  
A  
T  
U  
R  
A

*La verifica delle relazioni tecniche e degli effetti finanziari dei provvedimenti privi di relazione tecnica è curata dal Servizio Bilancio.*

*La verifica delle disposizioni di copertura è curata dalla Segreteria della Commissione Bilancio.*

*L'analisi è svolta a fini istruttori, a supporto delle valutazioni proprie degli organi parlamentari, ed ha lo scopo di segnalare ai parlamentari, ove ne ricorrano i presupposti, la necessità di acquisire chiarimenti ovvero ulteriori dati e informazioni in merito a specifici aspetti dei testi.*



SERVIZIO DEL BILANCIO

Tel. 06 6706 5790 – ✉ SBilancioCU@senato.it – 🐦 @SR\_Bilancio

Nota di lettura n. 23



SERVIZIO BILANCIO DELLO STATO

Tel. 06 6760 2174 / 9455 – ✉ bs\_segreteria@camera.it

Verifica delle quantificazioni n. 22

La redazione del presente dossier è stata curata dal Servizio del bilancio del Senato della Repubblica.

## INDICE

Articoli 1-7, 9-14 e 16-19 ( <i>Modifiche al decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	1
Articolo 8 ( <i>Modifiche all'articolo 22 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ).....	2
Articolo 15 ( <i>Modifiche all'articolo 59 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ).....	3
Articolo 20 ( <i>Modifiche all'articolo 76 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ).....	4
Articolo 21 ( <i>Modifiche all'articolo 77 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ).....	4
Articolo 22 ( <i>Modifiche all'articolo 78 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ).....	7
Articolo 23 ( <i>Modifiche all'articolo 79 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	8
Articolo 24 ( <i>Modifiche all'articolo 80 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	11
Articolo 25 ( <i>Modifiche all'articolo 81 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	13
Articolo 26 ( <i>Modifiche all'articolo 83 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	15
Articolo 27 ( <i>Modifiche all'articolo 84 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	17
Articolo 28 ( <i>Modifiche all'articolo 86 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	20
Articolo 29 ( <i>Modifiche all'articolo 87 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	21
Articolo 30 ( <i>Coordinamento normativo</i> ).....	21
Articolo 31 ( <i>Modifiche all'articolo 101 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ) .....	26
Articolo 32 ( <i>Modifiche all'articolo 102 del decreto legislativo n. 117 del 2017</i> ).....	26
Articolo 33 ( <i>Disposizioni finanziarie</i> ).....	27
Articolo 34 ( <i>Disposizioni transitorie e finali</i> ).....	28



## INFORMAZIONI SUL PROVVEDIMENTO

---

<b>Natura dell'atto:</b>	Schema di decreto legislativo	
<b>Atto del Governo n.</b>	33	
<b>Titolo breve:</b>	Disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, recante codice del Terzo settore	
<b>Riferimento normativo:</b>	Articolo 1, commi 2, lettera b), 3, 5 e 7, della legge 6 giugno 2016, n. 106	
<b>Relazione tecnica (RT):</b>	Presente	
	<b>Senato</b>	<b>Camera</b>
<b>Commissione competente:</b>	1ª Affari Costituzionali	XII Affari Sociali e V Bilancio

---

### **Articoli 1-7, 9-14 e 16-19** **(Modifiche al decreto legislativo n. 117 del 2017)**

L'articolo 1 anticipa che il presente provvedimento modifica ed integra il decreto legislativo n. 117 del 2017.

L'articolo 2 precisa che l'attività caratterizzante gli enti del terzo settore deve essere svolta in via esclusiva o principale.

L'articolo 3 integra l'elenco delle attività di interesse generale esercitabili dagli enti del Terzo settore, aggiungendo la tutela degli animali e la prevenzione del randagismo di cui alla legge n. 281 del 1991.

L'articolo 4 chiarisce e puntualizza il contenuto delle disposizioni in tema di scritture contabili e modalità di redazione e deposito del bilancio di esercizio.

L'articolo 5 eleva da 100.000 a 220.000 il valore dei ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate degli enti del terzo settore, oltre il quale i medesimi enti sono tenuti a pubblicare annualmente in internet gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.

L'articolo 6 esclude, ai fini del rispetto del rapporto 1:8 delle differenze retributive tra lavoratori degli enti del Terzo settore, le particolari categorie di lavoratori che abbiano specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5, comma 1, lettere b), g) o h) del decreto legislativo n.117 del 2017.

L'articolo 7 esclude l'applicazione delle disposizioni del titolo II del decreto legislativo n. 117 del 2017 in materia di attività di volontariato anche rispetto agli operatori che prestano attività di soccorso per le organizzazioni di cui all'articolo 76 della legge provinciale dell'Alto-Adige n. 7 del 2001 e di cui all'articolo 55-bis della legge provinciale del Trentino n. 23 del 1990. Inoltre stabilisce che i lavoratori subordinati che intendano svolgere attività di volontariato in un ente del Terzo settore hanno diritto di usufruire delle forme di flessibilità di orario di lavoro o delle turnazioni previste dai contratti o dagli accordi collettivi, compatibilmente con l'organizzazione aziendale.

L'articolo 9 specifica la qualifica di direttore generale di cui all'articolo 28 del decreto legislativo n.117 del 2017.

L'articolo 10 concerne le attribuzioni dell'organo di controllo, al quale può essere attribuita anche la revisione legale dei conti, in presenza al suo interno di almeno un revisore legale iscritto nell'apposito registro.

L'articolo 11 interviene sulla disciplina degli assetti organizzativi delle organizzazioni di volontariato, apportando una correzione che tiene conto della possibilità già prevista nel testo originario di costituire organizzazioni di secondo livello. Esso impone poi che, nel caso in cui il numero degli associati divenga inferiore a un numero minimo, tale livello numerico sia ricostituito

entro un anno, trascorso il quale l'organizzazione di volontariato è cancellata dal Registro unico nazionale del Terzo settore se non formula richiesta di iscrizione in un'altra sezione.

L'articolo 12 integra, in coerenza con la possibilità di composizione allargata delle organizzazioni di volontariato di secondo livello, le tipologie di soggetti legittimati ad indicare gli amministratori dell'organizzazione di volontariato.

L'articolo 13 prevede per le associazioni di promozione sociale le medesime modifiche introdotte per le organizzazioni di volontariato dall'articolo 11 del presente decreto.

L'articolo 14 include nell'ambito oggettivo degli atti costitutivi degli enti filantropici le modalità di erogazione dei beni d'investimento e specifica che, in generale, l'erogazione di denaro, beni e servizi va riferita al sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale.

L'articolo 16 chiarisce, in linea con quanto già previsto dall'articolo 13, comma 3, del Codice, che il Consiglio nazionale del Terzo settore esprime un parere obbligatorio non vincolante anche sulla definizione dei modelli di bilancio degli enti del Terzo settore.

L'articolo 17 reca la correzione di un mero errore materiale all'articolo 64, comma 5, lettera h), del decreto legislativo n. 117/2017.

L'articolo 18 eleva da 14 a 15 gli Organismi territoriali di controllo (rendendo autonomo il Friuli rispetto al Veneto) e specifica che negli ambiti biregionali i due membri espressione delle organizzazioni di volontariato devono essere espressione uno di ogni territorio regionale o provinciale, così come accade per i membri designati dalle Regioni.

L'articolo 19 prevede che l'atto annuale di indirizzo del Ministro del lavoro e delle politiche sociali in tema di utilizzazione del fondo per il finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel Terzo settore, sia preceduto dall'acquisizione dell'intesa in sede di Conferenza Stato - Regioni.

**La RT** esclude la sussistenza di nuovi o maggiori oneri correlati alle anzidette disposizioni, alla luce della loro natura meramente ordinamentale (articoli 1, 11, 13, 19), definitoria (articolo 2, 14), del fatto che concernono oneri o comunque disposizioni a carico di soggetti privati (articoli 4, 5, 6, 9, 10, 12), del loro contenuto ricognitorio e della finalità di raccordo sistemico (articolo 16), del carattere meramente correttivo di un errore materiale (articolo 17), del fatto che le spese di organizzazione e di funzionamento degli Organismi territoriali di controllo gravano sulle risorse versate dalle fondazioni bancarie, entro il limite massimo definito all'articolo 62, comma 8, del decreto legislativo n. 117 del 2017 (articolo 18), dell'invarianza della platea degli enti del Terzo settore, in quanto attualmente le associazioni animaliste sono già iscritte nei registri delle organizzazioni di volontariato o nell'anagrafe delle onlus (articolo 3) e, infine, dell'assenza di misure finanziarie agevolative e del limite della compatibilità con l'organizzazione aziendale (articolo 7).

**Al riguardo**, nulla da osservare per il complesso delle disposizioni citate, nel presupposto che risulti confermato che le associazioni animaliste sono già iscritte nei registri delle organizzazioni di volontariato o nell'anagrafe delle onlus.

## **Articolo 8**

### ***(Modifiche all'articolo 22 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo dispone che le associazioni e le fondazioni del Terzo settore già iscritte nei registri delle persone giuridiche di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 2000, che ottengono

l'iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore ai sensi del presente articolo, sono cancellate dai citati registri delle persone giuridiche senza che ciò comporti estinzione della persona giuridica. Dell'avvenuta iscrizione al registro unico nazionale del Terzo settore è data comunicazione alla competente Prefettura.

**La RT** sottolinea che la norma introduce un procedimento semplificato di acquisto della personalità giuridica degli enti del Terzo settore, al fine di evitare la sovrapposizione di funzioni e competenze derivanti da una doppia, contemporanea iscrizione degli enti del terzo settore nei registri delle persone giuridiche di cui al d.P.R. n. 361 del 2000 (tenuti da prefetture e regioni) e nel registro unico nazionale del terzo settore.

La disposizione non determina oneri aggiuntivi a carico dello Stato, fermo restando che l'articolo 53 del Codice quantifica le risorse aggiuntive in generale destinate all'operatività degli uffici del Registro unico nazionale del Terzo settore presso le regioni e province autonome, titolari del procedimento di acquisto di personalità giuridica di cui si tratta. Inoltre, la norma non incidendo sul procedimento di iscrizione nei registri delle persone giuridiche (ed avendo effetto soltanto nei confronti dei soggetti già iscritti) non ha alcun effetto diminutivo sulle entrate correlate all'iscrizione nei registri medesimi.

**Al riguardo**, nulla da osservare.

#### **Articolo 15**

##### ***(Modifiche all'articolo 59 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo 15 eleva di complessive quattro unità il numero dei componenti del Consiglio nazionale del Terzo settore, al fine di assicurare una più ampia rappresentanza degli enti medesimi, comprese le reti associative, all'interno dell'organo collegiale.

**La RT** esclude che la disposizione sia suscettibile di determinare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Difatti, l'articolo 59, comma 3, del decreto legislativo n. 117 del 2017 prevede che la partecipazione all'organo dei suoi componenti è gratuita e che non debba dar luogo alla corresponsione di indennità, compensi, rimborsi spese o altri emolumenti comunque denominati, in coerenza con la previsione dell'articolo 12, comma 20, del decreto-legge n. 95 del 2012. Resta inoltre ferma la previsione dell'articolo 60, comma 2, del decreto legislativo n. 117 del 2017, secondo la quale per lo svolgimento dei compiti ad esso assegnati, il Consiglio si avvale delle risorse umane e strumentali del Ministero del lavoro e delle politiche sociali. Al riguardo, le spese volte ad assicurare il normale funzionamento dell'organo collegiale saranno imputate ai capitoli di bilancio relativi, rispettivamente, al trattamento economico del personale del Ministero, che svolgerà funzioni di supporto al Consiglio medesimo, e all'acquisto di beni e servizi, nei limiti delle risorse finanziarie annualmente disponibili sui pertinenti capitoli dello stato di previsione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, nell'ambito della missione "Diritti sociali, politiche sociali e famiglia" e del programma "Terzo settore (associazionismo, volontariato, Onlus e formazioni sociali) e responsabilità sociale delle imprese e delle organizzazioni".

**Al riguardo**, anche alla luce dei chiarimenti forniti, non vi sono rilievi da formulare.

## **Articolo 20**

### ***(Modifiche all'articolo 76 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo estende la possibilità di fruire del contributo statale, in caso di donazione alle strutture sanitarie pubbliche di ambulanze, autoveicoli per attività sanitarie e beni strumentali, anche alle organizzazioni di volontariato, ripristinando in tal modo il regime giuridico precedentemente previsto dall'articolo 96, comma 1, della legge n. 342 del 2000.

**La RT** afferma che la disposizione non genera nuovi oneri a carico della finanza pubblica, poiché la fruibilità del contributo pubblico trova un limite nelle risorse finanziarie quantificate all'articolo 73 del decreto legislativo n. 117 del 2017. Negli anni passati tale linea di spesa ha assorbito in media il 5% dell'importo complessivamente disponibile (pari quest'ultimo a 7,75 mln di euro).

**Al riguardo**, si osserva che le risorse a cui la RT fa riferimento sono in effetti quelle indicate nell'articolo 73, comma 2, lettera c), del decreto legislativo n. 117. Si rappresenta tuttavia che tali risorse, attinte dal Fondo nazionale per le politiche sociali, non risultano puntualmente quantificate nella disposizione indicata, essendo evidentemente stabilite in sede di predisposizione della legge di bilancio. Pertanto, pur rilevandosi il relativo impatto dell'intervento in esame sul complesso delle risorse coinvolte, non sembrano potersi escludere tensioni, almeno teoricamente, su tale linea di finanziamento, in rapporto alle accresciute esigenze finanziarie per l'estensione soggettiva del contributo statale correlato alla donazione di ambulanze ed altri autoveicoli per attività sanitarie.

Sarebbe opportuno un chiarimento.

## **Articolo 21**

### ***(Modifiche all'articolo 77 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

Il comma 1 modifica in diverse parti il vigente articolo 77 del D.Lgs. n. 117 del 2017 in materia di emissione di titoli di solidarietà<sup>1</sup> finalizzati a sostenere le attività istituzionali degli enti del Terzo settore.

---

<sup>1</sup> Si rammenta, molto sinteticamente, che gli enti del Terzo settore, grazie alle disposizioni contenute nel citato D.Lgs. n. 117 del 2017, possono accedere alle forme di raccolta di capitale di rischio tramite portali telematici,



In particolare la lettera a), espungendo il riferimento agli enti del “Terzo settore non commerciali”<sup>2</sup> contenuto nella vigente normativa, estende l’ambito di applicazione della disposizione a tutti gli enti iscritti al Registro unico nazionale.

La lettera b), aggiungendo un periodo al comma 4 dell’articolo 77, obbliga gli emittenti a fornire un’evidenza, oggetto di approvazione da parte dell’organo amministrativo, dei tassi ordinariamente applicati sulle operazioni di raccolta e sulle operazioni di impiego equivalenti per durata e caratteristiche<sup>3</sup>. Si ricorda che gli emittenti possono corrispondere gli interessi ad un tasso inferiore rispetto al maggiore tra i due tassi di rendimento presi a base del calcolo (cioè il tasso di rendimento lordo annuo di obbligazioni o certificati di deposito e il tasso di rendimento lordo annuo dei titoli di Stato o certificati di deposito aventi specifiche caratteristiche) solo a condizione che si riduca corrispondentemente il tasso di interesse applicato sulle correlate operazioni di finanziamento.

La lettera c), per effetto dell’estensione a tutti gli enti del Terzo settore della disciplina in esame (operata dalla suddetta lettera a)), specifica che l’erogazione a titolo di liberalità da parte degli emittenti i titoli di solidarietà può esser fatta solo a favore di enti non commerciali di cui all’articolo 79, comma 5.

La lettera d), espungendo il riferimento al finanziamento delle iniziative di cui all’articolo 5 del D.Lgs. n. 117 del 2017<sup>4</sup>, intende estendere a favore di tutti gli enti del Terzo settore l’assegnazione di somme erogate, a particolari condizioni e seguendo specifiche modalità, dagli istituti di credito emittenti i titoli in discorso<sup>5</sup>.

La lettera e) abroga il comma 15 dell’articolo 77 il quale rinvia ad un decreto del ministro dell’economia e delle finanze per le modalità attuative delle disposizioni contenute nell’articolo in esame.

Si evidenzia che per il presente articolo è stata richiesta autorizzazione alla Commissione europea ai sensi dell’articolo 108, par. 2 del TFUE<sup>6</sup>, così come indicato nel successivo articolo 31 del presente schema di decreto.

**La RT** ricorda: - che i rendimenti dei titoli di solidarietà sono soggetti a ritenuta alla fonte nella misura agevolata del 12,5% in luogo di quella ordinaria del 26%; - che

---

nonché mediante l’introduzione di meccanismi volti alla diffusione di titoli di solidarietà ed altre forme di finanza sociale. È quindi previsto che le banche possano emettere titoli di solidarietà, sui quali gli emittenti non applicano commissioni di collocamento, nella tipologia di obbligazioni ed altri titoli di debito nonché certificati di deposito. Detti titoli hanno scadenza non inferiore a 36 mesi (12 mesi per i certificati di deposito), possono essere nominativi ovvero al portatore e corrispondono interessi con periodicità almeno annuale, in misura almeno pari al maggiore tra il tasso rendimento lordo annuo di obbligazioni dell’emittente (o certificati di deposito dell’emittente), aventi analoghe caratteristiche e durata, collocate nel trimestre solare precedente la data di emissione dei titoli e il tasso di rendimento lordo annuo dei titoli di Stato con vita residua simile a quella dei titoli. Gli emittenti possono applicare un tasso inferiore rispetto al maggiore tra i due tassi di rendimento sopra indicati, a condizione che si riduca corrispondentemente il tasso di interesse applicato sulle correlate operazioni di finanziamento.

<sup>2</sup> Di cui all’articolo 79, comma 5, del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>3</sup> Comprendendo tra queste ultime: forma tecnica, tipologia di tasso fisso o variabile e, se disponibile, rischio di controparte.

<sup>4</sup> Cioè le attività di interesse generale per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale elencate nel citato articolo 5 del D.Lgs. n. 117 del 2017 (iniziative istituzionali).

<sup>5</sup> Si ricorda che, a legislazione vigente, gli emittenti devono destinare una somma pari all’intera raccolta effettuata al netto dell’eventuale erogazione liberale ad impieghi a favore degli enti del terzo settore per il finanziamento di iniziative istituzionali.

<sup>6</sup> L’articolo 108 TFUE attribuisce alla Commissione un ruolo di controllo sui regimi di aiuti esistenti presso gli Stati membri (paragrafo 1) nonché di verifica dei progetti di nuovi aiuti o di modifica degli aiuti esistenti (paragrafo 3). In particolare il paragrafo 2 prevede che qualora la Commissione, dopo aver intimato agli interessati di presentare le loro osservazioni, constati che un aiuto concesso da uno Stato, o mediante fondi statali, non è compatibile con il mercato interno a norma dell’articolo 107, oppure che tale aiuto è attuato in modo abusivo, decide che lo Stato interessato deve sopprimerlo o modificarlo nel termine da essa fissato.

gli enti emittenti possono erogare a titolo di liberalità agli enti del Terzo settore non commerciali almeno una quota pari allo 0,6% vedendosi così riconoscere un credito d'imposta nella misura del 50% della liberalità erogata; - che le comunicazioni finanziarie relative a detti titoli non sono soggette all'applicazione dell'imposta di bollo.

Ai fini della quantificazione del minor gettito ascrivibile alle novelle in esame la RT riprende la metodologia di stima ed i valori posti a base della quantificazione di cui alla relazione tecnica originaria annessa al decreto legislativo n. 117 del 2017; in particolare sottolinea che le novità proposte riguardano l'estensione della possibilità di emettere titoli di solidarietà a favore di tutti gli enti del terzo settore (quindi sia commerciali sia non), mentre, rimanendo inalterata la possibilità di effettuare erogazioni liberali solo a vantaggio degli enti del terzo settore non commerciali, non rileva variazioni finanziarie in termini di riconoscimento del credito d'imposta a favore degli enti emittenti. Considera pertanto che gli enti del terzo settore commerciali rappresentano circa il 5% di tutti gli enti *non profit* e quadruplica tale percentuale al fine di considerare la maggiore potenzialità di tali soggetti ad avvalersi di tali titoli di debito.

Gli effetti aggiuntivi rispetto a quelli stimati nella RT originaria sono rappresentati nella tabella sottostante:

	2018	2019	Milioni di euro dal 2020
Ritenute su interessi	-0,06	-0,14	-0,2
Imposta di bollo	-0,1	-0,2	-0,3
TOTALE	-0,16	-0,34	-0,5

**Al riguardo** si evidenzia che la stima presentata in RT è coerente con i dati e l'impostazione esposta nella relazione tecnica originaria annessa al citato D.Lgs. n. 117 del 2017.

Tuttavia, in mancanza di elementi informativi oggettivi (ad esempio l'indicazione di dati e delle relative fonti), alcune variabili poste a base del calcolo risultano non verificabili e pertanto la stima presenta profili di aleatorietà: in particolare non è riscontrabile l'indicazione della quota del 5% di enti del terzo settore che sarebbero di natura commerciale rispetto al totale degli enti del citato comparto, così come non è verificabile la scelta di quadruplicare detta percentuale al fine di considerare la maggiore potenzialità degli enti del terzo settore commerciali ad avvalersi dei titoli di solidarietà. Andrebbe chiarito se nell'individuazione della platea soggettiva si sia tenuto conto delle novità che si propone di introdurre con lo schema in commento in materia di criteri per la determinazione della non commerciabilità delle attività svolte dagli enti del terzo settore. Appaiono quindi necessari maggiori elementi informativi a supporto delle opzioni assunte.

Sembrirebbe poi mancare la considerazione circa l'impatto finanziario di un possibile effetto incentivo ascrivibile alla norma in termini sia di incremento della

numerosità di detti soggetti, in particolare per la possibilità di "trasformazione" di enti del terzo settore non commerciali a enti commerciali (possibilità peraltro specificatamente disciplinata nell'ambito delle disposizioni in materia di imposte sui redditi dal nuovo comma 5-ter del successivo articolo 23 del presente schema di decreto legislativo<sup>7</sup>), sia di una sostituzione tra enti attualmente operanti ma non presenti nel settore che potrebbero trovare conveniente, per effetto della disciplina in questione, una loro iscrizione nel Registro unico nazionale (effetto spiazzamento). La RT quadruplica la percentuale del 5% degli enti commerciali esistenti al fine di considerare la maggiore potenzialità degli enti commerciali ad avvalersi di titoli di debito, lasciando intendere di aver assunto una ipotesi di invarianza della platea soggettiva interessata<sup>8</sup>.

In merito poi all'esenzione dall'imposta di bollo delle comunicazioni finanziarie relative ai titoli di solidarietà si chiede di confermarne la neutralità fiscale vista la mancata indicazione in RT di riflessi onerosi.

## **Articolo 22**

### ***(Modifiche all'articolo 78 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo in esame modifica il vigente articolo 78 del D.Lgs. n. 117 del 2017, in materia di *social lending* al fine di adeguarne il contenuto alle novità introdotte dalle recenti disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 43 a 45, della L. n. 205 del 2017 (legge di bilancio per il 2018). In particolare la modifica intende chiarire che per i redditi da capitale corrisposti a persone fisiche - così come indicati dalla nuova lettera d-bis<sup>9</sup>, contenuta nell'articolo 1, comma 44 del DPR n. 917 del 1986 (TUIR) - derivanti dai prestiti erogati per il tramite di piattaforme di prestiti per soggetti finanziatori non professionali (c.d. piattaforme di *peer to peer lending*) vi è l'obbligo per i gestori delle stesse di effettuare una ritenuta alla fonte a titolo di imposta con l'aliquota prevista per le obbligazioni e gli altri titoli di cui all'articolo 31 del DPR n. 601 del 1973<sup>10</sup>, nel caso in cui i prestiti erogati siano destinati al finanziamento ed al sostegno delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5 del D.Lgs. n. 117 del 2017 citato.

**La RT** specifica che la modifica viene introdotta senza alterare il trattamento fiscale del *social lending* già disciplinato in sede di D.Lgs. n. 117 del 2017. La disposizione

---

<sup>7</sup> Che in particolare va a modificare il comma 5 del vigente articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>8</sup> Conseguentemente la mancata considerazione di un possibile effetto incentivo/sostituzione.

<sup>9</sup> Introdotta dall'articolo 1, comma 43 della citata L. n. 205 del 2017. Nel merito si osserva che la vigente disposizione contenuta nel D.Lgs. n. 117 del 2017, fa riferimento all'articolo 44, comma 1, lettera a) del TUIR riguardante genericamente gli interessi e gli altri proventi derivanti da mutui, depositi e conti correnti.

<sup>10</sup> Pari cioè all'aliquota del 12,5% a titolo di imposta sostitutiva.

pertanto non comporta effetti finanziari, trattandosi di una norma di coordinamento della misura contenuta nella vigente disposizione (art. 78 del citato decreto) con quanto previsto dall'articolo 1, commi da 43 a 45, della Legge n. 205 del 2017.

**Al riguardo**, trattandosi di norma di mero coordinamento, non si hanno osservazioni da formulare per quanto di competenza.

### **Articolo 23**

#### ***(Modifiche all'articolo 79 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo in commento reca diverse modifiche all'articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017 in materia di imposte sui redditi e di definizione dei parametri di commerciabilità riferibili agli enti del terzo settore.

In particolare la lettera a), introducendo il nuovo comma 2-*bis*, specifica che le attività di interesse generale<sup>11</sup> si considerano non commerciali qualora i ricavi non superino di oltre il 10% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non più di due periodi di imposta consecutivi. Nella relazione illustrativa si legge che si *“tratta di una misura che consente di evitare una applicazione rigida dei criteri di cui al primo periodo (del comma 2) tenendo conto dell'esigenza di mantenere la qualifica non commerciale dell'attività anche in presenza di lievi scostamenti tra costi e ricavi”*. In tal modo si definisce quindi un limite di tolleranza del 10% rispetto ai costi sopportati, entro il quale gli enti continuano ad essere considerati non commerciali e ciò al massimo per due periodi di imposta consecutivi; qualora non si rispettino detti limiti l'attività dell'ente verrà qualificata come commerciale.

La lettera b) contiene modifiche al comma 5; nello specifico si espunge sia il periodo che dettaglia la tipologia di entrate derivanti da attività non commerciali con riflessi in ordine alla qualifica dell'ente come soggetto di natura commerciale<sup>12</sup>, sia il periodo relativo all'individuazione del momento in cui opera il mutamento della qualifica di ente avente natura commerciale.

Con la lettera c) rivive in diversa formulazione la prima parte soppressa nel nuovo comma 5-*bis* dell'articolo 79 (tipologie di entrate non commerciali). Rispetto al testo vigente viene meno il richiamo alla sola lettera b) del comma 4 del medesimo articolo 79; conseguentemente nella nuova versione proposta si considerano entrate derivanti da attività non commerciali tutte quelle previste dai commi 2, 3 e 4 (quindi il richiamo è operato al comma 4 nella sua interezza e pertanto con riferimento sia alla lettera a)<sup>13</sup> sia alla lettera b) )<sup>14</sup>. In altri termini ne deriva che anche le entrate da raccolte fondi

---

<sup>11</sup> Di cui al comma 2 dell'articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>12</sup> Sul punto la norma in vigore specifica che indipendentemente dalle previsioni statutarie gli enti del terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di interesse generale, svolte in forma d'impresa, superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali.

<sup>13</sup> Cioè i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore e di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

concorrono come proventi non commerciali, insieme ai contributi pubblici al calcolo da eseguire per determinare la natura fiscale dell'ente del terzo settore. Il nuovo comma 5-ter definisce il momento in cui si verifica il mutamento della qualifica da ente del terzo settore non commerciale a ente di natura commerciale, facendolo operare, così come già previsto a normativa vigente, a partire dal periodo d'imposta in cui il soggetto assume la natura commerciale.

La lettera d) apporta modifiche meramente formali al fine di correggere alcuni refusi presenti nel vigente comma 6 dell'articolo 79 in discorso.

Si rappresenta che per l'articolo in esame è stata richiesta autorizzazione alla Commissione europea ai sensi dell'articolo 108, par. 2 del TFUE<sup>15</sup>, così come indicato nel successivo articolo 31 del presente schema di decreto.

**La RT** specifica che le modifiche concernono il solo articolo 79 del D.Lgs. n.117 del 2017; con la novella recata dal nuovo comma 2-bis, come sopra commentato, viene garantita una maggiore flessibilità nella gestione degli enti per evitare la fuoriuscita dal regime forfetario nel caso di commercialità dell'attività svolta. Viene infatti prevista una presunzione in base alla quale non si considera commerciale l'attività i cui ricavi non superano i costi effettivi del 10%. Pertanto la modifica comporta un potenziale ampliamento della platea rispetto a quanto stimato nella relazione tecnica annessa al provvedimento originario. Prudenzialmente stima quindi che l'intervento normativo in parola possa generare oneri aggiuntivi pari al 5% rispetto a quanto quantificato in precedenza.

Rappresenta quindi l'andamento finanziario in termini di cassa come segue:

					<i>Milioni di euro</i>
2018	2019	2020	2021	dal 2022	
0,0	0,0	0,0	-2,5	-1,4	

In merito poi alle restanti disposizioni specifica che, avendo le stesse natura chiarificatrice, non generano effetti finanziari.

**Al riguardo** si rammenta che l'originaria relazione tecnica aveva stimato effetti di minor gettito complessivi, ascrivibili indistintamente agli articoli 79, 80 e da 84 ad 86 del citato D.Lgs. n. 117 del 2017, mediante l'utilizzo di apposita micro-simulazione trattandosi di una quantificazione complessa e legata a variabili tra loro interdipendenti<sup>16</sup>. In particolare l'originaria relazione tecnica stimava specificatamente un effetto "spiazzamento" dovuto al maggior interesse che avrebbero avuto i soggetti

<sup>14</sup> Precedentemente considerata e relativa ai contributi e agli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2 del D.Lgs. n. 165 del 2001 per lo svolgimento delle attività di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>15</sup> L'articolo 108 TFUE attribuisce alla Commissione un ruolo di controllo sui regimi di aiuti esistenti presso gli Stati membri (paragrafo 1) nonché di verifica dei progetti di nuovi aiuti o di modifica degli aiuti esistenti (paragrafo 3). In particolare il paragrafo 2 prevede che qualora la Commissione, dopo aver intimato agli interessati di presentare le loro osservazioni, constati che un aiuto concesso da uno Stato, o mediante fondi statali, non è compatibile con il mercato interno a norma dell'articolo 107, oppure che tale aiuto è attuato in modo abusivo, decide che lo Stato interessato deve sopprimerlo o modificarlo nel termine da essa fissato.

<sup>16</sup> La stima in termini di cassa presentava minor gettito di 49,8 mln di euro per l'anno 2021 e 28,5 mln di euro a decorrere dal 2022.

potenzialmente interessati al transito verso l'area riservata al Terzo settore, nonché un effetto dovuto all'incremento della quota di attività commerciale con possibile aumento del volume di affari da parte dei soggetti già operanti nell'ambito del Terzo settore al fine di sfruttare al massimo il nuovo regime fiscale. Il nuovo comma 2-*bis*, garantendo una maggiore flessibilità nella gestione degli enti al fine di evitare la fuoriuscita dal regime forfetario nel caso di oscillazioni contenute nel rapporto costi/ricavi, potrebbe amplificare le ricadute in ordine al gettito delle imposte dirette (in conseguenza del mantenimento del regime forfetario anche in presenza di un livello di ricavi non superiore al 10% dei relativi costi), ma anche riflettersi sull'effetto spiazzamento così come stimato nella precedente relazione tecnica (ricadute che sarebbero invece contenute nell'ipotizzato incremento del minor gettito, fatto pari ad un complessivo 5% di quanto valutato in precedenza). Poiché le variabili interconnesse sono diverse, in assenza di indicazioni metodologiche e di dati che consentano di verificare il carattere prudenziale dell'ipotizzata percentuale di incremento degli oneri aggiuntivi (5%), si suggerisce di utilizzare anche per la stima in commento la medesima tecnica della micro-simulazione, opportunamente ricalibrata alla luce delle novità prefigurate, al fine di rendere più attendibili le stime risultanti dal confronto tra impatto della legislazione vigente e della legislazione modificata.

In merito poi al nuovo comma 5-*bis* andrebbe confermata la sua neutralità finanziaria; ricomprendere le fattispecie di cui alla lettera a) del comma 4 tra le entrate da attività non commerciali ai fini della qualificazione della natura dell'ente (come svolgente o non attività commerciale) non parrebbe privo di riflessi finanziari rispetto alla legislazione vigente. Infatti se, in virtù della modifica in discorso, anche le entrate per fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche<sup>17</sup> sono considerate entrate da attività non commerciali - che rappresentano il parametro di riferimento sul cui livello si confrontano i proventi delle attività di cui all'articolo 5<sup>18</sup> - viene corrispondentemente innalzato in rapporto ai costi l'ammontare dei proventi nell'ambito dei quali gli enti continuano a considerarsi non commerciali, con ciò non potendosi escludere astrattamente effetti di natura finanziaria che la RT non esamina.

Inoltre riflessi finanziari in termini di minor gettito potrebbero derivare dall'applicazione combinata delle due novelle (di cui al comma 2-*bis* ed al comma 5-*bis* dell'articolo 79 in discorso); effetti che la stima all'esame non sembrerebbe aver tenuto in considerazione.

---

<sup>17</sup> Lettera a) del comma 4 dell'articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>18</sup> Cioè attività di interesse generale.

Al fine di un riscontro positivo della quantificazione proposta, si ribadisce l'opportunità di un supplemento istruttorio da effettuare attraverso l'impiego di una nuova micro-simulazione per la stima degli effetti derivanti dalle novità proposte che si presentano fortemente correlate non solo tra loro ma anche con tutte le altre variabili prese a base della stima espressa nella relazione tecnica annessa all'originario provvedimento e che il presente schema modifica in talune parti, come si vedrà meglio nel prosieguo.

Per quanto concerne le altre modifiche non si hanno osservazioni da formulare per quanto di competenza.

## **Articolo 24**

### ***(Modifiche all'articolo 80 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo in commento, interviene sul vigente articolo 80 del citato D.Lgs. n. 117 del 2017 che reca il regime forfetario degli enti appartenenti al terzo settore di natura non commerciale; nello specifico, la lettera a), modificando il comma 1, aggiunge ai ricavi su cui applicare i coefficienti di redditività - che a legislazione vigente sono solo quelli conseguiti nell'esercizio delle attività di cui agli articoli 5<sup>19</sup> e 6<sup>20</sup> - anche quelli relativi alle attività di raccolta fondi<sup>21</sup> a tal fine operando un rinvio alle attività di cui all'articolo 7 del citato D.Lgs. n. 117 del 2017. In merito, la relazione illustrativa evidenzia che *“si tratta di una modifica meramente formale con cui non si fa altro che esplicitare quanto già desumibile dal precedente articolo 79, comma 4, lettera a)”* del D.Lgs. n. 117 del 2017.

Le novelle operate sull'ultimo comma dell'articolo 80<sup>22</sup>, contenuta nella lettera b), rappresentano integrazioni volte a dar conto delle modifiche normative recentemente introdotte con l'articolo 9-bis del DL n. 50 del 2017 che ha provveduto<sup>23</sup> ad abrogare l'articolo 7-bis del DL n. 193 del 2016, al quale invece fa rinvio il vigente articolo 80.

**La RT** evidenzia che la modifica concernente l'inserimento delle attività di raccolta fondi tra quelle che generano ricavi su cui applicare i coefficienti di redditività è meramente formale, esplicitando quanto già desumibile dal precedente articolo 79,

---

<sup>19</sup> Attività di interesse generale.

<sup>20</sup> Attività diverse.

<sup>21</sup> Per raccolta fondi si intende il complesso delle attività ed iniziative poste in essere da un ente del Terzo settore al fine di finanziare le proprie attività di interesse generale, anche attraverso la richiesta a terzi di lasciti, donazioni e contributi di natura non corrispettiva; tale attività può essere realizzata anche in forma organizzata e continuativa, anche mediante sollecitazione al pubblico o attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi di modico valore, impiegando risorse proprie e di terzi.

<sup>22</sup> Che dispone la disapplicazione degli studi di settore, dei parametri e degli indici sintetici di affidabilità alle organizzazioni di volontariato (ODV) ed associazioni di promozione sociale (APS) che adottano il regime forfetario

<sup>23</sup> Con il comma 18 dell'articolo 9-bis del DL 50/2017.

comma 4, lettera a) del D.Lgs. n. 117 del 2017. Anche le novelle prefigurate dalla lettera b) rappresentano una modifica formale. Pertanto la RT non ascrive effetti di natura finanziaria alle disposizioni in commento.

**Al riguardo** si rammenta che il vigente articolo 80 del D.Lgs. n. 117 del 2017 ha introdotto un regime fiscale opzionale per la determinazione dei redditi d'impresa degli enti in parola in relazione allo svolgimento delle attività di interesse generale con modalità commerciali di cui rispettivamente agli articoli 5 e 6 del D.Lgs. n. 117 del 2017. Nello specifico la disciplina vigente consente la determinazione forfetaria del reddito d'impresa<sup>24</sup> applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti coefficienti di redditività differenti in ragione dell'attività svolta e dei ricavi ottenuti. La relazione tecnica annessa alla vigente disciplina aveva quantificato gli effetti ai fini delle imposte dirette utilizzando una specifica micro-simulazione in capo a tre distinti gruppi di soggetti<sup>25</sup> ipotizzando limiti di ricavi su cui applicare i differenti coefficienti. L'elaborazione ha provveduto a stimare gli effetti finanziari in capo ad ogni soggetto, considerando il carattere opzionale del regime in parola, aggiungendo anche gli effetti "spiazzamento" come meglio sopra descritti<sup>26</sup>. In particolare dalla micro-simulazione risultava una perdita di gettito di circa 6 mln di euro a cui si contrapponeva un recupero di gettito per circa 12 mln di euro<sup>27</sup>.

Poiché nell'originaria relazione tecnica gli effetti finanziari erano stati stimati in modo indistinto e per il complesso delle disposizioni di cui agli articoli 79 e 80 e da 84 a 86 del D.Lgs. n. 117 del 2017, con l'utilizzo del modello di micro-simulazione, considerate le interconnessioni esistenti tra le fattispecie di cui alle predette norme ed i collegamenti tra le novità che si prefigurano di introdurre alle predette disposizioni con lo schema in commento<sup>28</sup> appare necessario un supplemento istruttorio al fine di poter riscontrare l'affermata assenza di effetti finanziari associabili specificamente alle modifiche in commento. In altri termini andrebbe chiarito, attraverso una verifica puntuale dei calcoli e dei procedimenti di stima, se l'ampliamento dell'ambito

---

<sup>24</sup> Che presenta notevoli somiglianze con il regime contenuto nell'articolo 145 del TUIR 917/1986 che però si è rivelato poco appetibile per gli operatori del settore.

<sup>25</sup> Cioè: le organizzazioni di volontariato (ODV), le associazioni di promozione sociale (APS), i rimanenti enti del terzo settore, tutti svolgenti attività di prestazione di servizi al fine di applicare i diversi coefficienti di redditività previsti.

<sup>26</sup> Si veda quanto indicato in merito al precedente articolo 23 dello schema di decreto in commento.

<sup>27</sup> Dovuto alla sostanziale abolizione della riduzione dell'aliquota IRES del 50% per i soggetti del terzo settore che non siano enti ecclesiastici.

<sup>28</sup> Ad esempio gli interventi proposti all'articolo 23 in correlazione a quelli in commento.



oggettivo assoggettabile a tassazione forfettaria sia realmente ininfluenza ai fini delle stime effettuate o se comunque sia tale da dar luogo ad effetti finanziari ricompresi in quelli evidenziati nelle stime. Si suggerisce, in ogni caso, alla luce delle interconnessioni esistenti, di considerare la complessità della stima originaria, il grado di dettaglio del procedimento di calcolo delle variazioni finanziarie costruite, nella originaria relazione tecnica, in capo ad ogni singolo soggetto, l'ampliamento oggettivo della tipologia di ricavi a cui applicare il regime forfettario in argomento, includendovi con il varo nella norma in commento anche quelli relativi all'attività di raccolta fondi. In considerazione di quanto precede ed in coerenza con la metodologia di stima prescelta nella RT originaria (utilizzo di micro-simulazione riferita al complesso indistinto delle sopra richiamate disposizioni), si suggerisce l'adozione della medesima metodologia al fine di valutare eventuali ricadute in termini di gettito che l'estensione prefigurata dalla norma in commento potrebbe astrattamente generare.

## **Articolo 25**

### ***(Modifiche all'articolo 81 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo in esame reca modifiche al vigente articolo 81 del D.Lgs. n. 117 del 2017 in materia di *social bonus*<sup>29</sup>.

In particolare la lettera a), intervenendo sul comma 3, precisa che le disposizioni in esso contenute si riferiscono esclusivamente ai soggetti titolari di reddito d'impresa: ad essi è quindi consentito l'utilizzo del credito d'imposta per le erogazioni liberali in favore degli enti del terzo settore (*social bonus*) mediante compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997 e che non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

La lettera b) modifica il comma 5 espungendo la locuzione "in via prevalente" riferita alle informazioni che gli enti beneficiari delle erogazioni liberali devono fornire in merito alla fruizione di dette erogazioni per l'esercizio delle attività di interesse generale per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale elencate nell'articolo 5 del D.Lgs. n. 117 del 2017 (iniziative istituzionali)<sup>30</sup>.

**La RT** , dopo aver chiarito che la disposizione di cui al comma 3 si applica ai soggetti titolari di reddito di impresa e che la modifica di cui al comma 5 è stata effettuata per coordinamento con la disposizione contenuta nel comma 1 del medesimo articolo 81 "*ove si legge che il credito di imposta assegnato agli enti deve essere*

---

<sup>29</sup> Ci si riferisce al credito d'imposta riconosciuto alle persone fisiche ed ai soggetti all'imposta sul reddito delle società che effettuano erogazioni liberali in favore degli enti del Terzo settore non commerciali per il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni confiscati alla criminalità organizzata a loro assegnati.

<sup>30</sup> Elencate nell'articolo 5 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

utilizzato “esclusivamente” per lo svolgimento di attività di cui all’articolo 5, con modalità non commerciali” – afferma che le novità proposte non producono effetti trattandosi di una modifica formale.

**Al riguardo** si osserva che ad una prima lettura della proposta di modifica di cui alla lettera a), si evincerebbe che la compensazione del credito d’imposta ai sensi del citato articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997<sup>31</sup> - che la legislazione vigente prevede come modalità di fruizione dell’agevolazione fiscale per tutti i beneficiari (persone fisiche, enti o società) - sia riservata esclusivamente ai titolari di reddito di impresa. Sul punto, in assenza di elementi informativi in merito nella relazione illustrativa o in relazione tecnica, appare opportuno un chiarimento a supporto della distinzione introdotta. Si evidenzia infatti per le persone fisiche "non titolari di reddito di impresa" la conseguente necessità, per poter beneficiare del credito d’imposta maturato, di richiederlo all’erario o al sostituto d’imposta qualora ci si trovi di fronte ad un soggetto con redditi da lavoro dipendente o assimilati e da pensione che presenti il modello 730 per la dichiarazione dei redditi. Andrebbero chiarite le ragioni della opzione normativa proposta sia al fine del riscontro della ragionevolezza della norma che introduce una disparità nel trattamento tra contribuenti in presenza della medesima fattispecie sia per la verifica degli effetti di natura finanziaria in termini di cassa che potrebbero determinarsi in relazione alla diversità nei tempi di fruizione per taluni soggetti del beneficio e che andrebbero opportunamente analizzati<sup>32</sup>.

In merito alla proposta di modifica contenuta nella lettera b) si ricorda che la RT osserva che la novella risponde esclusivamente ad un’esigenza di coordinamento con la disposizione contenuta nel comma 1 del citato articolo 81 del D.Lgs. n. 117 del 2017. Si evidenzia che la norma vigente interessata dalla novella è volta a disporre essenzialmente un obbligo informativo; tuttavia l’inciso "*in via prevalente*" di cui si propone la soppressione lascerebbe intendere la possibilità di utilizzo delle liberalità di scopo che danno titolo al *social bonus* anche per l’esercizio di attività diverse da quelle dell’articolo 5 purché si tratti di fruizione "non prevalente". In considerazione di

---

<sup>31</sup> Insieme alla non rilevanza ai fini delle imposte sui redditi e dell’IRAP del credito d’imposta maturato a favore dei soggetti IRES.

<sup>32</sup> Posticipazione del recupero del credito d’imposta, che comunque rimane ripartito in tre quote annuali di pari importo, da parte dei soggetti diversi dai titolari di reddito di impresa rispetto alla possibilità di fruire della compensazione; potenziale diminuzione delle erogazioni a titolo di *social bonus* da parte delle persone fisiche a causa del rallentamento della fruizione del bonus in relazione al quale si dovrebbe esperire la procedura ordinaria per il riconoscimento del credito da parte dell’Agenzia delle entrate; incremento degli oneri gestionali dell’Amministrazione finanziaria.

quanto precede, si comprenderebbe la modifica proposta che parrebbe volta a ricondurre gli utilizzi delle liberalità nell'ambito esclusivo delle attività istituzionali. Tuttavia, pur nella nuova formulazione, la norma continua a disciplinare un obbligo informativo (quello di dar pubblicità alle forme di fruizione delle risorse per finalità istituzionali) e non già a porre a carico dell'ente un obbligo di esclusiva destinazione delle liberalità ricevute. Al fine di evitare incertezze interpretative, si invita a valutare l'opportunità di introdurre una più chiara formulazione della norma<sup>33</sup>.

## **Articolo 26**

### ***(Modifiche all'articolo 83 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo modifica in alcune parti le vigenti disposizioni in materia di detrazioni e deduzioni delle erogazioni liberali in favore degli enti del terzo settore, disciplinate dall'articolo 83 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

In particolare con la lettera a), intervenendo sul comma 1, si riferisce a tutti gli enti appartenenti al terzo settore<sup>34</sup> la possibilità di effettuare erogazioni liberali che danno titolo alla detrazione fiscale, precisandosi nel contempo che le liberalità non devono aver luogo necessariamente in denaro<sup>35</sup>; da ultimo si opera un rinvio alla disciplina dell'articolo 82, comma 1<sup>36</sup>, del D.Lgs. n. 117 del 2017 in luogo del richiamo dell'articolo 79, comma 5, che si legge nella normativa vigente<sup>37</sup>.

La lettera b), che riguarda le deduzioni d'imposta riconosciute in relazione a liberalità di qualunque natura a favore degli enti del terzo settore, ripropone le medesime novelle indicate nella lettera a) ed infine espunge il riferimento al calcolo dell'eccedenza qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, sostituendolo con la semplice indicazione dell'eventuale eccedenza<sup>38</sup>. La relazione illustrativa sottolinea che *“l'eventuale eccedenza può essere computata dal donante in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto fino a concorrenza del suo ammontare”*.

La lettera c) abroga il comma 3 che reca la disciplina di alcuni adempimenti (dichiarazioni e comunicazioni) da porre in essere dall'ente in ordine alla natura dello stesso (commerciale o non

---

<sup>33</sup> Si potrebbe disciplinare in modo espresso un obbligo per l'ente di destinare le liberalità che danno titolo al social bonus alle finalità specifiche, riservandone quindi l'utilizzo alla realizzazione degli interventi di manutenzione, protezione e restauro dei beni in questione (la norma nel disciplinare i requisiti che danno titolo al social bonus, richiede che si tratti di donazioni di scopo e prevede obblighi informativi strumentali all'attuazione delle predette finalità) e, per l'eventuale surplus, un vincolo di destinazione esclusivo delle risorse predette all'esercizio delle attività di cui all'articolo 5. Indi, con altra norma, si potrebbero disciplinare gli obblighi informativi riguardanti le specifiche destinazioni alle attività istituzionali.

<sup>34</sup> Diversamente dalla disciplina vigente anche quelli che svolgono attività commerciali.

<sup>35</sup> Così invece nella disciplina vigente.

<sup>36</sup> Pertanto gli enti del terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

<sup>37</sup> Il precedente riferimento era agli enti del terzo settore non commerciali.

<sup>38</sup> Di cui al comma 2 dell'articolo 83 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

commerciale) ed alla perdita della natura di ente non commerciale al fine di consentire l'applicazione delle agevolazioni fiscali in commento. La relazione illustrativa evidenzia che l'abrogando comma 3 *“introduceva alcuni adempimenti supplementari a carico degli enti non commerciali del Terzo settore ai quali, in un primo momento, veniva riservato l'accesso alle erogazioni liberali. Detti adempimenti appaiono sproporzionati considerando che le erogazioni previste dalla versione definitiva della norma in esame possono essere attribuite anche ad enti del terzo settore commerciali, cooperative sociali ed imprese sociali costituite in forma non societaria.”*

La lettera d) sostituisce il comma 4 precisando il regime del divieto di cumolo delle agevolazioni fiscali (detrazioni/deduzioni) con altre agevolazioni fiscali della stessa natura a fronte delle medesime erogazioni liberali.

Infine la lettera e), modificando il comma 6, sopprime l'estensione del regime delle detrazioni e deduzioni fiscali agli enti del terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1, avendo raggiunto già lo scopo con le novelle di cui alle lettere a) e b) su citate.

**La RT** indica che la modifica del comma 1 dell'articolo 83 del D.Lgs. n. 117 del 2017, di cui alla lettera a), colma una lacuna della disposizione vigente dovuta ad un mero errore materiale nella fase di redazione della norma, che sin dall'origine intendeva riconoscere la detrazione maggiorata al 35% anche alle erogazioni liberali eseguite in natura a favore delle organizzazioni di volontariato; la modifica quindi intende unicamente sanare un mero errore materiale. L'abrogazione del comma 3, contenuta nella lettera c) del presente schema di decreto legislativo, nasce per esigenze di coordinamento normativo. Evidenzia poi che per rendere più intelligibile la norma viene espunto, con la lettera b) l'inciso contenuto nel comma 2 che così recita: *“qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni”*; la relazione illustrativa sottolinea che si tratta di una modifica meramente formale che non fa cambiare il significato né l'ambito di applicazione della norma. La modifica del comma 4, contenuta nella lettera d), rappresenta una riscrittura normativa che non genera effetti di carattere finanziario rispetto a quelli già stimati in sede di predisposizione della relazione tecnica alla norma originaria. Conclude evidenziando che si tratta di modifiche meramente formali, poste in essere al fine di migliorare il dato testuale della norma, che non comportano nuovi e maggiori oneri a carico delle finanze dello Stato.

**Al riguardo** si riscontra positivamente il fatto che nella relazione tecnica originaria fossero stati stimati anche gli effetti inerenti le liberalità a favore delle associazioni di volontariato.

La modifica del comma 1, contenuta nella lettera a), di fatto opera un ampliamento della platea dei potenziali beneficiari delle erogazioni liberali (viene infatti espunto il riferimento agli enti non commerciali), individuati ora tra gli enti del terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1 del D.Lgs. n. 117 del 2017. Andrebbe verificato se gli enti ricompresi nella platea soggettiva come sopra ridefinita siano stati considerati nella relazione tecnica originaria, ricordandosi che era stato stimato un maggior onere netto in termini di minor gettito dovuto all'aumento della detraibilità<sup>39</sup> ed all'abrogazione della deducibilità delle medesime liberalità. In caso negativo andrebbe presentata una stima specifica al fine di valutare gli eventuali effetti finanziari delle modifiche proposte.

Per quanto riguarda l'abrogazione della prima parte del secondo periodo del comma 2, indicata nella lettera b) andrebbero chiarite le ragioni dell'intervento, rispetto ad una formulazione che, sembrerebbe più analitica nel definire il reddito di riferimento, prevedendo che l'eccedenza della deduzione sia determinata come il valore che supera il reddito complessivo dichiarato, al netto di tutte le deduzioni. La novella ora proposta, limitandosi a richiamare "l'eventuale eccedenza" potrebbe dar luogo ad incertezze applicative<sup>40</sup> non prive di eventuali riflessi finanziari, ad esempio, nei casi di contribuente incapiente<sup>41</sup>. Appaiono opportuni chiarimenti.

In merito alle altre modifiche, per quanto di competenza, non si hanno osservazioni da formulare.

## **Articolo 27**

### ***(Modifiche all'articolo 84 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

Le disposizioni in commento intervengono sull'articolo 84 del decreto legislativo in titolo che reca il regime fiscale delle organizzazioni di volontariato (ODV).

---

<sup>39</sup> Dal 26% e dal 19% alla detraibilità del 30% (per gli enti del terzo settore non commerciali) e 35% (a favore delle organizzazioni di volontariato).

<sup>40</sup> Ad esempio l'eccedenza potrebbe essere considerata con riferimento alla posizione fiscale definitiva del contribuente che tiene conto anche delle detrazioni d'imposta.

<sup>41</sup> Cioè il soggetto che non ha sufficiente debito di imposta per poter compensare tutte le possibili detrazioni. L'incapiente potrebbe chiedere per gli anni successivi, non oltre il quarto, di computare l'eccedenza maturata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo. In tal caso potrebbero aversi effetti finanziari che andrebbero opportunamente stimati e riconducibili sia al fatto che il valore dell'eccedenza potrebbe risultare più elevato rispetto a quello computabile a legislazione vigente (nel calcolo si sconterebbe anche la quota inerente le detrazioni d'imposta che ad oggi non sono considerate) sia perché si vedrebbe riconosciuto il diritto alla riportabilità della deduzione negli anni successivi anche per contribuenti che ad oggi non ne avrebbero diritto (poiché valutano l'eccedenza con riferimento al reddito complessivo al netto di tutte le deduzioni).

Si ricorda che la vigente disciplina elenca quali attività sono da considerare non commerciali qualora svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato e che si aggiungono a quelle previste per gli enti del terzo settore in genere<sup>42</sup> (art. 84, comma 1). Dispone altresì il regime di esenzione dall'imposta sul reddito delle società per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle ODV (art. 84, comma 2).

Lo schema in commento interviene sulla predetta disciplina. In particolare:

- amplia l'ambito della non imponibilità per le ODV<sup>43</sup> (art. 27, comma 1, lett. b) );
- dispone un regime di esenzione dall'imposta di registro per gli atti costitutivi e per quelli connessi allo svolgimento delle attività delle ODV (art. 27, comma 1, lett. c) )<sup>44</sup>;
- riferisce il regime di esenzione IRES per i redditi degli immobili anche alle ODV che, a seguito di trasformazione in enti filantropici, sono iscritte nella specifica sezione del Registro Unico Nazionale del Terzo settore( art. 27, comma 1, lett. d)<sup>45</sup>;
- riformula la rubrica dell'articolo 84, in conseguenza delle modifiche proposte, come segue: "*regime fiscale delle organizzazioni di volontariato e degli enti filantropici*".

**La RT**, con riferimento al richiamo del comma 4 dell'articolo 79 operato dall'art. 27, comma 1, lettera b), afferma trattarsi di un intervento volto a garantire un coordinamento più preciso con le disposizioni dell'articolo da ultimo richiamato; un intervento sostanzialmente di portata ricognitiva e, come tale, insuscettibile di determinare oneri a carico del bilancio dello Stato. Quanto al nuovo comma 1-*bis* (che introduce un regime di esenzione dall'imposta di registro per gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività di organizzazione di volontariato) la RT afferma trattarsi della riproposizione dell'identica previsione già contenuta nell'articolo 8 della legge n. 266 del 1991. Anche in tal caso, la disposizione ha portata ricognitiva e, conseguentemente, dalla stessa non discendono oneri ulteriori per la finanza pubblica. Con specifico riguardo all'estensione del regime di esenzione IRES per i redditi derivanti da immobili destinati allo svolgimento di attività non commerciale anche alle organizzazioni di volontariato trasformatesi in enti filantropici iscritti nella pertinente sezione del Registro Unico Nazionale del terzo settore, la RT conclude non ascrivendo alla estensione predetta effetti di carattere finanziario.

**Al riguardo**, si ricorda che la RT prodotta a corredo dell'articolo 84 del D.Lgs. n. 117 del 2017 non considerava gli effetti finanziari specificamente ascrivibili alla

---

<sup>42</sup> Indicate nell'articolo 79, commi 2 e 3 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>43</sup> Attraverso il richiamo al comma 4 del citato articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>44</sup> Introduce il nuovo comma 1-*bis* all'art. 84 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

<sup>45</sup> Introduce il nuovo comma 2-*bis* all'art. 84 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

disposizione in commento ma ne valutava l'impatto finanziario indistintamente ed unitamente a quello delle altre norme contenute negli articoli 79, 80, 85, 86 e 100, la qual cosa in base all'assunto che trattasi di norme tra loro complementari riferite al regime fiscale, ai fini delle imposte dirette, degli enti del Terzo settore diversi dalle società con qualifica di impresa sociale. Inoltre, la predetta quantificazione era stata effettuata attraverso l'utilizzo di una specifica micro simulazione effettuata in capo a tre distinti gruppi di soggetti, tra cui le ODV<sup>46</sup>.

Si osserva che la relazione illustrativa dello schema in titolo, diversamente da quanto si legge in RT sempre a commento delle disposizioni in esame (art. 27), afferma che per le organizzazioni di volontariato si prevede "*la possibilità di svolgere attività non commerciali ulteriori a quelle indicate all'articolo 79*"<sup>47</sup>.

Inoltre anche l'articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017, al quale l'art. 84, comma 1 fa rinvio, è interessato da proposte di modifiche che ampliano l'ambito oggettivo delle attività considerate non commerciali (all'articolo 23 dello schema in titolo)<sup>48</sup>. Si tratta di aspetti che - anche in considerazione del carattere sintetico della stima operata in relazione alle disposizioni di cui all'articolo 23 da ultimo citato - inducono a ritenere necessario un supplemento istruttorio volto a verificare se ed in che termini si sia tenuto conto delle modifiche introdotte dall'articolo 27 dello schema, avvalendosi a tal fine della micro simulazione opportunamente ricalibrata tenendo conto delle novità che si ipotizza di introdurre alla vigente disciplina.

---

<sup>46</sup> Per le ODV, in particolare, la RT individuava i soggetti che svolgono attività di prestazione di servizi al fine di applicare i diversi coefficienti di redditività previsti (art. 80), **escludeva i redditi degli immobili destinati in via esclusiva alle attività non commerciali**, ricalcolava il reddito d'impresa applicando il coefficiente di redditività previsto e da ultimo considerava il limite di 130.000 euro di ricavi. La RT teneva altresì conto del c.d. effetto di spiazzamento derivante dal numero di soggetti potenzialmente interessati al transito verso l'area riservata al Terzo settore, nonché dall'incremento della quota di attività commerciale con possibile aumento del volume di affari da parte dei soggetti del Terzo settore, al fine di sfruttare al massimo il nuovo regime fiscale.

<sup>47</sup> Anche il tenore letterale delle modifiche proposte potrebbe indurre ad ipotizzare la realizzazione di un ampliamento dell'area di non imponibilità che potrebbe avere conseguenze in termini di gettito. Il comma 4 dell'articolo 79 del D.Lgs. n. 117 del 2017, richiamato nello schema, esclude dal concorso alla formazione del reddito i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente e contributi e gli apporti erogati dalle amministrazioni pubbliche per lo svolgimento delle attività istituzionali degli enti del terzo settore.

<sup>48</sup> Ci si riferisce, in particolare, al nuovo comma 2-*bis* dell'art. 79 in base al quale si considerano non commerciali le attività qualora i ricavi non superino di oltre il 10 per cento i relativi costi per ciascun periodo di imposta e per non oltre due periodi di imposta consecutivi. Una disposizione che, come si legge nella RT, garantisce una maggiore flessibilità nella gestione degli enti evitando la fuori uscita dal regime forfetario nel caso di commercialità dell'attività svolta. La norma infatti fissa nel 10% il margine di flessibilità considerando non commerciale l'attività i cui ricavi non superano i costi della predetta percentuale. In proposito si segnala il mancato richiamo del nuovo comma 2- *bis* all'art. 27, comma 1, lett. b) dello schema in titolo che fa riferimento al comma 2, 3 e 4.

Si riscontra che il nuovo comma 1-*bis* ripropone, con l'eccezione dell'esenzione dall'imposta di bollo, il disposto di cui all'articolo 8, comma 1, della legge n. 266 del 1991 che l'art. 102, comma 1, lett. a) del citato D.Lgs. n. 117 del 2017 abroga a decorrere dal 3 agosto 2017<sup>49</sup>. Successivamente L'art. 5-*sexies*, comma 1, del DL n. 148 del 2017 dispone che le disposizioni di carattere fiscale richiamate dall'articolo 102, comma 1 continuano a trovare applicazione senza soluzione di continuità fino al 31 dicembre 2017.

In assenza di altri elementi informativi, a legislazione vigente, per il corrente esercizio e per quelli a venire non dovrebbero essere stati stanziati gli oneri ascrivibili all'art. 8, comma 1, della L. 266 del 1991 in quanto disposizione abrogata a far data al 31 dicembre 2017. Qualora ciò risultasse confermato ne deriverebbe la necessità di provvedere alle necessarie risorse previa quantificazione dell'onere.

### **Articolo 28**

#### ***(Modifiche all'articolo 86 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo 28 modifica l'articolo 86 del codice del Terzo settore, che disciplina il regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato. Sono, in particolare, apportate correzioni di coordinamento al comma 16, il quale prevede che le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario sono escluse dall'applicazione degli studi di settore e degli indici "sintetici" (in luogo di "sistematici", secondo la correzione proposta) di affidabilità fiscale. La novella dà conto, inoltre, di alcune novità normative in materia di indici sintetici di affidabilità fiscale, inserendo il riferimento al decreto-legge n. 50 del 2017, articolo 9-*bis*, il quale ha abrogato l'articolo 7-*bis* del decreto-legge n. 193 del 2016, attualmente richiamato dall'articolo 86.

**La RT** rileva il carattere ricognitivo e di coordinamento della disposizione che non comporta nuovi oneri

**Al riguardo** non si hanno osservazioni da formulare per quanto di competenza.

---

<sup>49</sup> Ai sensi di quanto disposto dall'art. 104, comma 3, del medesimo D.Lgs. n. 117 del 2017 che fissa l'entrata in vigore il giorno successivo a quello della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale (Il Decreto è stato pubblicato in GU il 2 agosto 2017).



## **Articolo 29** *(Modifiche all'articolo 87 del decreto legislativo n. 117 del 2017)*

L'articolo 29 modifica l'articolo 87 del codice, in tema di scritture contabili degli enti non commerciali del Terzo settore che non applicano il regime forfetario. Riguardo all'attività complessivamente svolta, tali enti sono tenuti a redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche che rappresentino in modo compiuto ed analitico le attività poste in essere in ogni periodo di gestione. Con le modifiche in esame si prevede che la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente deve essere rappresentata nel bilancio di esercizio (in luogo di un apposito documento come previsto dal testo vigente). Il bilancio di esercizio è disciplinato dall'articolo 13 del codice, modificato dall'articolo 4 del presente schema di decreto legislativo, alla cui scheda si rinvia.

Ai sensi della nuova formulazione dell'articolo 87, comma 3, del codice qui proposta, i medesimi enti possono tenere per l'anno successivo, in luogo delle scritture contabili previste dal primo comma, il rendiconto di cassa qualora non abbiano conseguito in un anno proventi di ammontare superiore, secondo la novella, a 220.000 euro (50.000 euro nel testo vigente), importo previsto dall'articolo 13, comma 2.

Infine, con la modifica al comma 6 dell'articolo 87, il termine per il deposito del rendiconto specifico per le raccolte fondi viene esteso a sei mesi (in luogo di quattro).

**La RT** non ascrive alla disposizione nuovi oneri, in quanto essa incide su aspetti legati alle modalità di assolvimento di taluni adempimenti.

**Al riguardo**, pur condividendo che la norma in esame si riferisce ad obblighi di mera natura civilistica, si chiede di verificare se la possibilità, per gli enti che non superano l'importo di 220.000 euro di proventi, di non tenere le scritture contabili non comprometta o limiti l'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

## **Articolo 30** *(Coordinamento normativo)*

L'articolo reca disposizioni di coordinamento normativo.

Il comma 1 modifica l'articolo 89, comma 3, del codice del Terzo settore sopprimendo la disposizione (primo periodo) che prevede l'applicabilità del regime forfetario (disciplinato dall'art. [145 del DPR n. 917 del 1986](#) - TUIR) solamente ad alcune tipologie di enti non iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore. Si tratta delle seguenti tipologie di enti:

- le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, le associazioni di datori di lavoro, o gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati da parte di quelli ora ricordati (art. 4, comma 2, del codice del Terzo settore).
- enti religiosi civilmente riconosciuti (art. 4, comma 3, del codice).

Inoltre, con riferimento agli enti di cui all'art. 4, comma 3, iscritti nel Registro unico nazionale, la modifica in esame prevede l'applicabilità delle norme del TUIR di cui agli articoli 143-148 (mentre il testo vigente dell'art. 89, comma 3, fa riferimento al solo art. 145 sul regime forfetario), limitatamente alle attività diverse da quelle di

interesse generale<sup>50</sup>, purché (lo specifica il nuovo testo proposto dallo schema in esame), tali enti siano in possesso dei "requisiti qualificanti ivi previsti".

Si ricorda qui molto sinteticamente che gli articoli da 143 a 148 del TUIR sono dedicati alle modalità di determinazione del reddito complessivo degli enti non commerciali (artt. 143-144), al regime forfetario (art. 145), all'individuazione degli oneri deducibili e alla detrazione di imposta per oneri (rispettivamente articoli 146 e 147), nonché all'individuazione delle attività non commerciali degli enti di tipo associativo (art. 148, cfr. *infra*).

Il comma 2 dell'articolo 30 dello schema integra l'art. [148, comma 3, TUIR](#), il quale esclude la natura commerciale di alcune attività svolte (in diretta attuazione degli scopi istituzionali) da enti di tipo associativo. Attualmente la disposizione si applica alle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose e sportive dilettantistiche. La novella propone di estendere l'ambito di applicazione della disposizione a taluni fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale (art. 10, comma 1, lett. *e-ter*) TUIR) e ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale (art. 51, comma 2, lett. *a*) TUIR). In particolare, l'art. 148, comma 3, TUIR sancisce il carattere non commerciale delle attività *"effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati"*.

Il comma 3 dell'articolo 30 modifica le norme sull'esenzione IVA recate dall'[articolo 10](#) del DPR n. 633 del 1972. La novella in esame prevede l'applicabilità dell'esenzione agli "enti del Terzo settore" per:

- le attività di trasporto di malati o feriti con veicoli equipaggiati (art. 10, comma 1, n 15, DPR 633/1972), escludendo le imprese sociali costituite in forma di società, mentre sono comprese le cooperative sociali;
- le prestazioni di ricovero e cura, le prestazioni educative e didattiche, le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili (art. 10, comma 1, DPR 633/1972, rispettivamente nn. 19), 20) e *27-ter*)), escludendo dall'esenzione le cooperative sociali e le imprese sociali costituite in forma di società.

---

<sup>50</sup> Cioè quelle elencate dall'articolo 5 del D.Lgs. n. 117 del 2017.

Il comma 4 reca novelle alla [legge n. 112 del 2016](#) (*Disposizioni in materia di assistenza in favore delle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare*).

L'articolo 1 della legge n. 112 del 2016 ne esplicita le finalità ed enumera (comma 3) i seguenti negozi o atti giuridici in favore di disabili gravi, quali destinatari di misure agevolative: erogazioni da parte di soggetti privati; stipulazione di polizze assicurative; costituzione di *trusts*; costituzione di vincoli di destinazione di beni immobili o di beni mobili iscritti in pubblici registri; costituzione di fondi speciali, composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario, anche in favore di enti del Terzo settore menzionati dall'articolo 5, comma 1, lettera *u*), del codice. Questi ultimi sono gli enti che svolgono prevalentemente attività di beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti oppure erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale a norma del presente articolo.

Con la novella in esame, contenuta nella lettera a), si intende riferire la suddetta norma agli enti del Terzo settore:

- iscritti alla sezione enti filantropici del Registro unico nazionale (e si espunge contestualmente la dicitura "non commerciali");
- che svolgono attività nell'ambito del sistema integrato di interventi e servizi sociali oppure inerenti ad interventi, servizi e prestazioni a favore delle persone portatrici di *handicap* (art. 5, comma 1, lett. *a*) del codice del Terzo settore) in aggiunta agli enti di cui alla lett. *u*) richiamata nel testo vigente.

Ulteriore modifica, contenuta nella lettera b), riguarda l'art. 6, comma 9, della citata legge n. 112 del 2016. Tale comma riconosce, a decorrere dal periodo di imposta 2016, benefici fiscali (disciplinati dall'articolo 83 del codice, modificato dall'articolo 26 dello schema di decreto, alla cui scheda si rinvia) per le erogazioni liberali, per le donazioni e per gli altri atti a titolo gratuito effettuati nei confronti di *trusts* o fondi speciali (v. sopra), entro il duplice limite, secondo la nuova formulazione, del 20%<sup>51</sup> del reddito complessivo dichiarato e di 100.000 euro annui.

Infine, il comma 5 dell'articolo 30 dello schema di decreto espunge il termine per l'emanazione del decreto<sup>52</sup> (previsto dall'art. 16, comma 7, della legge n. 166 del 2016) con il quale il Ministro dell'economia e delle finanze (sentito il Tavolo permanente di coordinamento presso il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali) può individuare ulteriori tipologie di prodotti che possono essere destinati alla donazione,

---

<sup>51</sup> In luogo del vigente 10%.

<sup>52</sup> Attualmente fissato al 12 gennaio 2017 (120 giorni dall'entrata in vigore della suddetta legge).

oltre a quelli di tipo alimentare e medicinale già previsti dalla legge n. 166 del 2016 citata.

**La RT** rileva che le disposizioni di coordinamento recate dal presente articolo non comportano effetti finanziari.

**Al riguardo** si osserva che la modifica contenuta nel comma 1, lettera a), espungendo la norma che riferisce il regime forfettario previsto dall'articolo 145 del TUIR agli enti indicati nell'articolo 4, comma 2 e comma 3, non iscritti nel registro unico nazionale del terzo settore<sup>53</sup>, dovrebbe rendere applicabili ai predetti enti le disposizioni previste in via generale per la determinazione del reddito degli enti non commerciali residenti di cui agli articoli da 143 a 148 del TUIR. Nello specifico si tratta di norme che interessano diversi profili di natura fiscale quali: la determinazione del reddito complessivo (articolo 143), l'individuazione delle componenti positive e negative di reddito che determinano il reddito complessivo (articolo 144), il già richiamato regime forfettario per gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata (articolo 145), la disciplina degli oneri deducibili (articolo 146), la disciplina delle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti (articolo 147), la determinazione di specifiche disposizioni applicabili agli enti di tipo associativo (articolo 148). Sarebbe opportuno un approfondimento al fine di verificare l'effettiva neutralità finanziaria della modifica in commento stante la complessità del regime fiscale applicabile agli enti non commerciali. Medesima osservazione si ripropone con riferimento alla modifica operata dal comma 1, lettera b) per cui le disposizioni contenute negli articoli da 143 a 148 del TUIR, in luogo del solo articolo 145 del TUIR, sono espressamente applicabili ai soggetti di cui all'articolo 4, comma 3<sup>54</sup> iscritti nel registro unico nazionale del terzo settore limitatamente alle attività diverse da quelle di interesse generale.

La modifica contenuta nel comma 2 rappresenta di fatto una estensione soggettiva, a favore di taluni fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale e degli Enti o Casse aventi esclusivamente fine assistenziale, dell'esclusione della natura commerciale delle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali. Si rammenta che prima dell'entrata in vigore dell'articolo 89, comma 3 del D.Lgs. n. 117 del 2017, tali

---

<sup>53</sup> Quindi abrogando il primo periodo del comma 3 dell'articolo 89.

<sup>54</sup> Enti religiosi civilmente riconosciuti.

enti erano ricompresi tra i soggetti a cui era applicabile l'articolo 148 del TUIR<sup>55</sup>; pertanto la disposizione in commento ha ripristinato la norma specificando però a quali enti assistenziali potrà estendersi la disciplina fiscale dell'esclusione della natura commerciale delle attività in parola. Nella relazione tecnica annessa al D.Lgs. n. 117 del 2017 non erano stati ascritti effetti finanziari, tuttavia in via prudenziale sarebbe opportuno una conferma circa la neutralità finanziaria della disposizione che rappresenta di fatto un'estensione soggettiva, per specifici contribuenti, della norma in materia di riconoscimento dell'esclusione commerciale di talune attività.

La novella contenuta nel comma 3 estende le norme sull'esenzione IVA di cui all'articolo 10 del DPR n. 633 del 1972 a talune attività svolte dagli enti del Terzo settore aventi anche natura commerciale; poiché si è di fronte ad un'estensione oggettiva e soggettiva delle disposizioni in materia di attività svolte in regime di esenzione IVA sarebbe opportuno un supplemento istruttorio per la verifica circa l'effettiva neutralità della disposizione sia in termini di imposte indirette, sia in termini di imposte dirette.

La modifica contenuta nella lettera a) del comma 4 incide sui soggetti che potranno beneficiare delle agevolazioni previste per gli atti giuridici eseguiti in favore di soggetti disabili gravi; in particolare si modificano i beneficiari che attualmente godono di dette agevolazioni così come illustrato in precedenza. Al fine di escludere che tali novelle possano comportare variazioni di natura finanziaria appaiono utili chiarimenti in merito. Anche la modifica contenuta nella lettera b) richiede lo svolgimento di opportuni approfondimenti; infatti in essa viene previsto che la deduzione di cui all'articolo 83, comma 2 - indicata nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato - sia elevata al 20% (pertanto raddoppiata) e comunque nella misura massima di 100.000 euro annui. Tale modifica non potrà che comportare variazioni in termini di gettito dovute sia al raddoppio della percentuale della deduzione operabile, sia a possibili effetti incentivo della norma in parola.

Per tali ragioni si rendono necessari maggiori informazioni atteso che la RT considera le disposizioni in argomento di mero coordinamento.

---

<sup>55</sup> La norma parlava in via molto generale di enti assistenziali e culturali.

## **Articolo 31**

### ***(Modifiche all'articolo 101 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo 31 modifica l'articolo 101 del codice recante norme transitorie e di attuazione. Al comma 2, viene soppresso il riferimento alle imprese sociali per quanto riguarda la clausola che prevede l'applicazione delle norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dai relativi registri per le Onlus, Organizzazioni di volontariato ed Associazioni di promozione sociale. Tale enti sono peraltro disciplinati in maniera specifica dal decreto legislativo n. 112 del 2017. Inoltre, viene chiarito che le disposizioni riguardanti il Registro unico sono da considerarsi "inderogabili". Entro 18 mesi, secondo la novella, gli enti summenzionati possono modificare i propri statuti al fine di adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili ovvero introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria.

Con la modifica al comma 10 del medesimo articolo 101:

- si prevede che siano subordinate all'autorizzazione della Commissione europea tutte le disposizioni contenute all'articolo 77 del Codice (nel testo vigente si prevede che lo siano solo quelle dell'art. 77, comma 10). La richiesta di attivazione della procedura di autorizzazione ai sensi dell'art.108, par. 3, TFUE è presentata dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali. Si segnala che l'articolo 77 è oggetto di modifica da parte dell'articolo 21 del presente schema alla cui scheda si rinvia.
- vengono subordinate all'autorizzazione della Commissione europea le nuove disposizioni contenute al comma 2-bis dell'articolo 79 che introducono uno specifico parametro per la definizione di attività "non commerciali" degli enti del Terzo settore. Tale comma 2-bis è introdotto dall'articolo 23 dello schema di decreto, alla cui scheda si rinvia

**La RT** rileva che, stante il carattere ordinamentale delle modifiche in esame, l'articolo 31 non reca nuovi oneri.

**Al riguardo**, per quanto di competenza non si hanno osservazioni da formulare.

## **Articolo 32**

### ***(Modifiche all'articolo 102 del decreto legislativo n. 117 del 2017)***

L'articolo integra l'elenco delle disposizioni abrogate per effetto dell'entrata in vigore del decreto legislativo n. 117 del 2017.

**La RT** chiarisce che tali disposizioni abrogate disciplinavano l'erogazione di contributi ad enti ed associazioni di promozione sociale (diversi da quelli contemplati dall'articolo 1, comma 1, lettera a), della legge n.476 del 1987, per i quali permane la previsione di una contribuzione ordinaria, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 75, comma 2, del decreto legislativo n.117 del 2017), che sono venuti meno per effetto della nuova disciplina delle risorse finanziarie specificamente destinate al sostegno degli enti del Terzo settore di cui all'articolo 73 del decreto legislativo n.117 del 2017. In ragione di quanto sopra esposto, la RT esclude che la disposizione determini oneri.

**Al riguardo**, nulla da osservare.

### **Articolo 33** **(Disposizioni finanziarie)**

Il comma 1 provvede a quantificare e a coprire gli oneri relativi agli articoli 21 e 23, attraverso la riduzione del Fondo nazionale per il servizio civile di cui all'articolo 101, co. 11, d.lgs. 117 e la riduzione del Fondo per il finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel terzo settore di cui all'articolo 72, co. 5, d.lgs. 117, secondo modalità che vengono sintetizzate nella seguente tabella per maggiore chiarezza espositiva:

*Dati in mln di euro*

	2018	2019	2020	2021	Dal 2022
Oneri articoli 21 e 23	0,16	0,34	0,5	3	1,9
Copertura con riduzione aut. di spesa art 101, co. 11, d.lgs. 117	0,16	0,34	0,5		1,9
Copertura con riduzione aut. di spesa art. 72, co. 5, d.lgs. 117				3	

Il comma 2 dispone che dall'attuazione delle ulteriori disposizioni del presente decreto non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Le amministrazioni interessate provvedono nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Il comma 3 autorizza il Ministro dell'economia e delle finanze ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

**La RT** si limita ad illustrare le disposizioni.

**In merito ai profili di copertura**, la norma prevede, al comma 1, che agli oneri derivanti dall'attuazione delle disposizioni di cui agli articoli 21 e 23, valutati in 0,16 milioni di euro per l'anno 2018, in 0,34 milioni di euro per l'anno 2019, in 0,5 milioni di euro per l'anno 2020, in 3 milioni di euro per l'anno 2021 e in 1,9 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022, si provvede quanto a 0,16 milioni di euro per l'anno 2018, a 0,34 milioni di euro per l'anno 2019, a 0,5 milioni di euro per l'anno 2020 e a 1,9 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022 mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 101, comma 11, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, e quanto a 3 milioni di euro per l'anno 2021 mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 72, comma 5, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117.

Il successivo comma 2 precisa che dall'attuazione delle ulteriori disposizioni del presente decreto non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, posto che le amministrazioni interessate provvederanno ad esse nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Il comma 3, infine, autorizza il Ministro dell'economia e delle finanze ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Al riguardo, si osserva che l'articolo in commento reca la copertura degli oneri derivanti dagli articoli 21 e 23 del presente schema di decreto, complessivamente

valutati in 0,16 milioni di euro per l'anno 2018, in 0,34 milioni di euro per l'anno 2019, in 0,5 milioni di euro per l'anno 2020, in 3 milioni di euro per l'anno 2021 e in 1,9 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022.

In particolare, alla copertura dei suddetti oneri si provvede mediante la riduzione delle autorizzazioni di spesa di cui, rispettivamente, agli articoli 101, comma 11, e 72, comma 5, del decreto legislativo n. 117 del 2017, recante il Codice del Terzo settore, per la quota parte indicata al comma 1 del medesimo articolo 33.

In proposito, si osserva che la prima delle due citate autorizzazioni di spesa ha incrementato la dotazione del Fondo nazionale per il servizio civile di cui all'articolo 19 della legge 8 luglio 1998, n. 230, che risulta istituito presso la Presidenza del Consiglio dei ministri e che, in base a quanto previsto dalla legge di bilancio per il triennio 2018-2020, reca uno stanziamento pari ad euro 179.809.403 per il 2018, ad euro 152.272.678 per il 2019 e ad euro 147.103.940 per il 2020.

La seconda autorizzazione di spesa ha invece incrementato la dotazione del Fondo per il finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel Terzo settore, istituito presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali dall'articolo 9, comma 1, lettera g), della legge 6 giugno 2016, n. 106, che reca, secondo quanto previsto dalla legge di bilancio per il triennio 2018-2020, uno stanziamento pari a 40 milioni di euro in ragione d'anno, salvo che per l'anno 2021, per il quale, in virtù del citato rifinanziamento, la dotazione di competenza ammonterebbe a 23,9 milioni di euro.

Tanto premesso, in relazione alle suddette autorizzazioni di spesa oggetto di riduzione appare necessario che il Governo confermi, da un lato, l'effettiva disponibilità delle risorse previste a copertura, dall'altro, che il loro utilizzo non sia comunque suscettibile di pregiudicare la realizzazione di interventi eventualmente già programmati a valere sulle medesime autorizzazioni di spesa.

Sul piano meramente formale, appare infine necessario apportare all'articolo 33 le seguenti correzioni di carattere redazionale:

- al comma 1, sostituire le parole: "All'attuazione delle disposizioni di cui agli articoli 21 e 23, valutati in" con le seguenti: "Agli oneri derivanti dall'attuazione delle disposizioni di cui agli articoli 21 e 23, valutati in";

- sostituire il comma 2 con il seguente: "Dall'attuazione del presente decreto, ad eccezione delle disposizioni di cui agli articoli 21 e 23, non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Le amministrazioni interessate provvedono agli adempimenti previsti dal presente decreto nell'ambito delle risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente".

#### **Articolo 34** *(Disposizioni transitorie e finali)*

L'articolo fa salvi gli effetti già prodotti dal decreto legislativo n. 117 del 2017.

**La RT** non si sofferma sull'articolo.



**Al riguardo**, nulla da osservare.

