

**I PRO E I CONTRO INERENTI L'EVENTUALE ASSUNZIONE
DA PARTE DEL SOROPTIMIST INTERNATIONAL
DELLA QUALIFICA DI
ENTE TERZO SETTORE - ETS**

PREMESSE

Con la Legge **6 giugno 2016 n.106** il Parlamento, ai fini di sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono anche in forma associata a perseguire il bene comune, ha dato "delega al Governo per la riforma del Terzo Settore" ai fini di provvedere al "riordino e alla revisione organica della sua disciplina, compresa la disciplina tributaria" mediante la redazione di un apposito **Codice del Terzo Settore**".

Il Governo con Decreto Legislativo **3 luglio 2017 n. 117**, in esecuzione della delega di cui sopra, ha emanato il suddetto Codice composto di 104 articoli sul quale peraltro sono tuttora in corso successivi interventi legislativi e precisamente **D.Lgs. 3 agosto 2018 n. 105, L. 17 dicembre 2018 n.136 e L.30 dicembre 2018 n.145**.

Sono previsti più di **40 decreti attuativi** al fine di rendere operativo detto codice: alla data odierna non tutti sono stati ancora emessi e quindi alla data odierna non vi è certezza di quale sarà la normativa definitiva.

Il presente studio, affidato alla Commissione appositamente costituita dal Comitato di Presidenza, e che non ha alcuna pretesa di esaustività, si propone unicamente come primo spunto sul tema affidato.

La Commissione, tenendo presente che Statuti e Regolamenti di Unione e di Club sono stati, e debbono, essere approvati dal Soroptimist International of Europe (SIE), rientrando in questo modo a pieno titolo all'interno dell'universo Soroptimist International, con questo studio affronta il rapporto tra gli attuali Statuto / Regolamento del Club Soroptimist International e la normativa del Codice Terzo Settore e quindi la possibilità, e l'eventuale convenienza, ad oggi, di divenire ETS.

Lo studio si svolge secondo il seguente schema:

1. Parte I

- a. Lo Statuto/ Regolamento S.I. è compatibile con il Codice Terzo Settore? Confronto sintetico delle peculiarità di Statuto/regolamento e individuazione di possibile adempimento/modifica per eventuale scelta di aderire a ETS

2. Parte II

- a. Qualora il Club volesse diventare un ETS, quale forma giuridica potrebbe assumere e quali formalità sarebbero necessarie

3. Parte III

- a. Disciplina fiscale e tributaria degli ETS in genere: considerazioni fiscali di carattere generale ed eventuale convenienza fiscale

4. Parte IV

- a. Conclusioni

L'analisi è stata svolta nella consapevolezza ulteriore che, essendo il nostro Statuto/Regolamento risalente al 1928 e oggetto nel tempo a diverse revisioni che non sempre hanno migliorato la necessaria coerenza tra le due parti di Statuto e Regolamento, questa analisi andrebbe preceduta dallo studio di quanto, trascorsi cent'anni dalla sua nascita, tale documento sia in effetti coerente con l'attuale legislazione civile e fiscale.

La stesura del presente lavoro ha comportato, talvolta, alcune ripetizioni di riferimento legislativo,

nonché di relative considerazioni; ciò è conseguenza unicamente della volontà di essere il più chiare possibile, ed è anche la conferma che ciascuna componente del gruppo se pur partendo da punti di vista professionale e associativo diversi, è giunta poi alla condivisione piena di quanto proposto.

PARTE I

Lo Statuto /Regolamento del S.I. è compatibile con il Codice del Terzo Settore?

Per poter rispondere a questo quesito, si deve brevemente riassumere quali requisiti debbano essere obbligatoriamente assunti per ottenere la qualifica di **Ente del Terzo settore**, che sono:

- 1) essere ente senza scopo di lucro;
- 2) svolgere una o più attività di interesse generale di cui all'art. 5 del codice ETS;
- 3) avere una statuto che contenga le "indicazioni" previste dall'art. 21 del codice ETS;
- 4) essere iscritto nel Registro Unico Nazionale (R.U.N.T.S.) degli enti del terzo settore (art.4 del codice ETS).

Quanto ai suddetti punti 1) e 2):

Oggetto sociale

Il nostro Statuto all'art.1 sez. 4 precisa che sia l'Unione che il Club è **senza fine di lucro**.

L'art .III indica le Finalità e l'art. IV la Linea d'azione; ma l'articolo 5 del codice ETS prescrive che è necessario **tassativamente svolgere in via esclusiva o principale una o più delle 26 attività di interesse generale pedissequamente elencate dal suddetto art.5 codice ETS**. Eventuali attività in variante alle suddette devono essere autorizzate con decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'Economia.

Poiché finalità e linea d'azione del Soroptimist International d'Italia non rientrano in quelle tassativamente previste da codice ETS, gli attuali articoli di statuto potrebbero rimanere invariati ma per rientrare negli ETS **dovremmo obbligatoriamente** aggiungere come principali una o più attività di quelle previste dall'art.5 codice ETS.

Anche nella circolare del Ministero del Lavoro 20/2018 viene infatti testualmente prescritto: "l'indicazione delle attività di interesse generale **costituisce contenuto obbligatorio dello statuto**: a tal fine esigenze di chiarezza e trasparenza nei confronti degli associati, dei terzi e delle pubbliche amministrazioni richiedono che l'individuazione da parte dello statuto delle attività di interesse generale ne consentano una immediata riconducibilità a quelle elencate dal Codice. Ciò potrà ottenersi attraverso la riproduzione delle fattispecie ivi indicate anche con il richiamo alla corrispondente lettera alfabetica dell'articolo 5 comma 1."

A tale proposito, ci si permette di proporre le eventuali seguenti attività, di cui all'art 5, come quelle che appaiono le più coerenti con l'attività svolta dal Soroptimist International:

art. 5 lettere:

- d) attività culturali di interesse sociale con finalità educativa
- i) organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale
- v) promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della non violenza e della difesa non armata
- w) promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e promozione delle pari opportunità.

Quanto al suddetto punto 3):

Si parla di:

Contenuto obbligatorio dello Statuto.

Tale contenuto obbligatorio viene ulteriormente declinato come segue:

- **Denominazione**

Occorre nel caso si rientri negli ETS **obbligatoriamente** aggiungere l'acronimo **ETS o Ente del terzo settore**

- **Sede legale**

Lo Statuto all'art.1 Sez.5 prevede che la sede legale del Club (e dell'Unione) sia variabile secondo l'indirizzo della Presidente in carica, ove non prevista la sede fissa.

Però ogni variazione della sede comporta una obbligatoria variazione di statuto, con conseguente comunicazione al RUNTS entro 30 giorni.

Poiché ogni due anni cambia la Presidente, occorrerebbe fare tale variazione ogni due anni (togliendo l'indirizzo della *past president* e inserendo quello della presidente in carica) con conseguente adempimento burocratico, oltretutto non privo di costi. Per evitare ciò occorrerebbe indicare in statuto una **sede fissa; se a variare fosse solo la via e non il Comune** (ad esempio i club delle grandi città nelle quali la residenza di ogni presidente è sempre nella medesima città es. Milano, Roma, ecc.), allora l'adempimento burocratico sarebbe la sola comunicazione al RUNTS.

- **Diritti ed Obblighi degli associati, requisiti per l'ammissione**

Gli artt. V Statuto di club (socie), VI categorie di socie), VII (amiche del Club) del nostro statuto sono compatibili in quanto i commi 1, 2, 3 dell'art.23 codice ETS statuiscono che le regole previste da detti commi in tema di ammissione delle socie valgono solo se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongono diversamente.

Si osserva quanto segue:

a) Il fatto che il Soroptimist International sia aperto solo alle donne non è aspetto che appare insuperabile in quanto se, ben motivata, l'esclusione per genere si ritiene possa essere sostenibile. Questo aspetto merita tuttavia specifici approfondimenti.

b) Ci si chiede se sia opportuno mantenere il requisito dei 21 anni previsto dal nostro statuto per divenire socia, quando adesso la maggiore età è 18 anni.

c) Il fatto che noi ammettiamo le socie esclusivamente per cooptazione, mentre il codice ETS richiede la "domanda di ammissione dell'interessato", potrebbe non essere di ostacolo, in quanto non esiste in via generale un diritto soggettivo a far parte di una associazione; su questo punto, tuttavia, stante il quesito postoci dal Comitato di Presidenza, unito alla considerazione che anche questo punto necessiterebbe eventualmente di approfondimento giuridico, abbiamo ritenuto di non compiere ulteriori studi (anche alla luce delle conclusioni del presente lavoro).

d) La perdita della qualità di socia (art.VIII Statuto di club) per il nostro Statuto avviene per decisione del Club con rinvio al Regolamento per la procedura. La formula "decisione del Club" appare non chiara, occorrerebbe meglio precisare l'Organo competente.

- **Amministrazione e Rappresentanza**

Attualmente l'amministrazione e la rappresentanza sono distribuite con modi e linguaggio atecnici; infatti gli organi del Club sono indicati solo nel Regolamento all'art.28 (Assemblea, Consiglio, Presidente), mentre lo Statuto tratta solo all'art. X di **Riunioni** e di una **Assemblea Generale annuale**, all'art. IX del **Consiglio** precisando nella sez.3 che esso tratta le **questioni correnti** del Club.

Lo Statuto non fa riferimento alla **Presidente**, ma nel Regolamento di club all'art.36 si precisa che la Presidente ha la rappresentanza del Club e cura che ogni carica faccia il suo dovere e che ognuna svolga i suoi compiti; all'art.37 si introduce la figura della Tesoriera, dicendo che provvede ad accendere conti correnti intestati al Club e ad emettere assegni. Quest'ultima disposizione non è prevista dall'attuale legislazione, per la quale deve essere chi ha la rappresentanza dell'associazione a compiere queste operazioni, a meno che sia stata conferita

una delega.

In più l'art.IX sez.1 dello Statuto di club inserisce nel Consiglio la **Segretaria** che invece, se non è consigliera, è nominata dalla Presidente con designazione approvata dall'assemblea e all'art.35 Regolamento pure inserisce la Segretaria nel Comitato di Presidenza.

Per poter essere un ente del terzo settore le Associazioni devono tassativamente essere iscritte nel **Registro Unico Nazionale (RUNTS** come più avanti precisato) e devono essere comunicate a tale RUNTS "le generalità dei soggetti che hanno la rappresentanza legale e dei soggetti che ricoprono cariche sociali con indicazione di poteri e limitazioni" .

Con lo statuto attuale, come sopra brevemente riassunto, se è possibile stabilire a chi spetta l'amministrazione e la rappresentanza del club, non risulta semplice è individuare quali siano poteri, e loro limiti, di altre cariche come consigliere, *programme director*, *assistant programme director*, *delegate*: sarebbe necessario quindi meglio precisare poteri e limiti nello statuto. Si ricorda inoltre che i dati di tutte le cariche, entro 30 giorni dalla nomina, in caso di ETS, debbono essere comunicati al RUNTS e, stante la rotazione ad anni alterni delle consigliere, *delegate*, *programme director* etc. nella carica, ciò comporta obblighi costanti di comunicazioni al RUNTS stesso, con conseguenti costi.

- **Assemblee**

L'art. X del statuto di club le definisce nel titolo e nel primo comma Sez. I "riunioni di Club" e alla Sez, II "Assemblea Generale annuale" dettando solo per quest'ultima le modalità per la convocazione, costituzione e maggioranze; tutte le altre non sono assemblee ma riunioni di club (almeno 10 all'anno) e per le procedure da applicare alle riunioni rinvia agli artt. 31,32,33 del Regolamento, dove finalmente le riunioni vengono elevate a livello di assemblea. Al punto e) di detto art.X si menzionano anche "assemblee straordinarie" non regolamentate in alcun modo.

E' di tutta evidenza che per poter assumere la qualifica di ETS sarebbe necessario rimodulare con il linguaggio legislativo corretto attuale i nostri statuti.

- **Devoluzione del Patrimonio in caso di scioglimento dell'associazione**

L'art.XVI dello Statuto di club sez.1 prevede che la delibera di scioglimento è validamente adottata con la maggioranza dei 5/6 delle socie **presenti, cioè presenti in quella specifica assemblea**; tale prescrizione, certamente concepita perché utile dal punto di vista pratico, contrasta con quanto tassativamente previsto dall'art.21 del Codice Civile che prescrive il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati.

Inoltre detto articolo XVI alla sez.3 prevede che "**la destinazione dei fondi del Club**" è demandata al Comitato di Presidenza dell'Unione mentre l'art.9 del codice ETS statuisce la devoluzione del patrimonio, previo parere del RUNTS, ad altro ente del terzo settore secondo le disposizioni statutarie o, in mancanza di queste, alla Fondazione Italia Sociale, con la precisazione che gli atti compiuti in violazione sono nulli.

Ne discende quindi come l'attuale art.XVI dello statuto, per rientrare negli ETS, andrebbe obbligatoriamente adeguato.

Su questo ultimo punto, tuttavia, si segnala inoltre che il suddetto articolo di statuto è in contraddizione anche con quanto previsto dall'art. 148 TUIR comma 8, il quale esige, per essere considerati enti non commerciali, la presenza nello statuto della clausola della devoluzione del patrimonio ad altri enti non lucrativi di pubblica utilità, prescrivendo anche altre clausole tassative. **E' di tutta evidenza come sia auspicabile che tale inserimento avvenga, per adeguarci a tale disposizione attuale di normativa fiscale.**

- **Arbitrato e risoluzione delle controversie**

Nel nostro statuto c'è un unico articolo che tratta la questione di possibili controversie da

qualsiasi causa originata: è *l'art. XVII* che prevede che qualsiasi controversia che sorga tra le socie del Club viene sottoposta ad una **Commissione di Arbitrato** costituita ad hoc, contro la decisione della quale può essere proposto appello alla Commissione dell'Unione, il tutto confermato nell'art.62 del Regolamento.

- **Libri sociali, amministrazione, bilancio**

Il Codice ETS prescrive minutamente i requisiti delle scritture contabili e del bilancio che deve essere pubblicato sul sito internet in caso di ricavi superiori a centomila euro annui e, in caso di ricavi superiori a 1 milione di euro, anche depositato presso il RUNTS (art.14), elenca i libri sociali obbligatori e statuisce che gli associati hanno diritto di esaminarli secondo le modalità previste nello statuto (art.15), rende obbligatoria la tenuta dell'apposito Registro dei Volontari non occasionali (art.17) i quali devono essere assicurati contro gli infortuni, le malattie connesse all'attività e per la responsabilità civile verso terzi (art.18).

Riguardo ai libri sociali si osserva che il libro dei verbali assemblee e dei verbali del consiglio dovrebbero già essere presenti in ogni club mentre non risulta sia anche presente un vero e proprio "libro delle associate", così come descritto dalla norma.

- **Controllo**

Né statuto né regolamento dicono qualcosa circa doveri di correttezza e di buona gestione da parte dell'organo amministrativo, né dei diritti di controllo delle socie, in quanto la nostra associazione li ritiene requisiti preesistenti nella qualifica di socie e quindi senza necessità di alcuna norma esplicita a garanzia dei diritti delle socie

L'art.29 del Codice ETS riconosce a un decimo degli associati, all'organo di controllo, al revisore legale dei conti ovvero al pubblico ministero la facoltà (non l'obbligo) di presentare al **Tribunale denuncia** se vi è fondato sospetto di gravi irregolarità nell'adempimento dei doveri degli amministratori. Ogni associato può inoltre denunciare i fatti che ritiene censurabili all'Organo di controllo che deve tener conto della denuncia nella relazione all'assemblea.

Inoltre il **Codice ETS** rende obbligatorio un **Organo di controllo anche monocratico (art.30)** qualora per due esercizi consecutivi siano superati due dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale 110.000 euro
- b) ricavi rendite proventi entrate comunque denominate superiori a 220.000 euro
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio 5 unità.

Almeno uno dei componenti dell'Organo di controllo deve essere scelto nel **Registro dei Revisori Contabili** e nessuno dei componenti deve essere coniuge né parente né affine entro il 4° grado con gli amministratori.

Rende altresì obbligatorio nominare un **revisore legale dei conti o una società di revisione (art.31)** qualora per due esercizi consecutivi vengano superati due dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000 euro
- b) ricavi rendite proventi entrate comunque denominate: 2.200.000 euro
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.

Quanto al suddetto punto 4) della parte I:

e cioè:

Registro Unico Nazionale del Terzo Settore == R.U.N. T. S.

L'art.45 del Codice Terzo Settore istituisce il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore gestito su base territoriale presso ogni Regione e Provincia Autonoma.

In questo registro devono essere **obbligatoriamente depositati** entro il **30 giugno** di ogni anno il

bilancio e il rendiconto di esercizio, nonché il rendiconto della raccolta fondi ed entro **30 giorni** le modifiche statutarie, la nomina dei rappresentanti legali e di chi ricopre cariche sociali, con indicazione dei poteri e delle limitazioni. Alcuni di questi dati vanno anche pubblicati sul sito internet dell'associazione.

Ne discende un continuo obbligo per ogni Club di aggiornamento dati e di pubblicazione degli stessi, sanzionati in caso di inosservanza con la cancellazione dal Registro e quindi perdita della qualifica di ETS

Parte II

Qualora il Club diventasse ETS, quale forma giuridica assumerebbe e quali formalità sarebbero necessarie oltre all'adeguamento dello Statuto

Nella parte I abbiamo esaminato il nostro statuto, qui esaminiamo le formalità necessarie per diventare ETS.

All'art. 46 il Codice ETS prevede **sei categorie tipizzate** di enti:

- a) Organizzazioni di volontariato
- b) Associazioni di promozione sociale
- c) Enti filantropici
- d) Imprese sociali, incluse le cooperative sociali
- e) Reti associative
- f) Società di mutuo soccorso .

Ciascuna di queste categorie è disciplinata da una sua propria normativa;

Il Codice ETS prevede inoltre una **settima** categoria:

- g) Altri Enti del Terzo settore

ai quali si applica la disciplina "generica" contenuta nei primi 19 articoli del Codice ETS e quella dall'art.42 in poi.

Il Soroptimist Club non potrebbe che rientrare nell'ultima categoria ed essere un

Ente del terzo settore atipico

dovrebbe quindi uniformarsi alla disciplina generale prevista per tutti gli ETS non rientranti nelle sei categorie precedenti.

In particolare dovrebbe, oltre a modificare lo statuto come ipotizzato nella parte I, rispettare le seguenti prescrizioni:

Destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro (art.8 codice ETS)

Il patrimonio deve essere utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria; è vietata la distribuzione anche indiretta di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, associati, lavoratori, collaboratori, amministratori; è considerata "distribuzione indiretta di utili la corresponsione ad amministratori di compensi individuali non proporzionata all'attività svolta, la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiore del 40% rispetto a quelli previsti per analoghe mansioni, l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi superiori al loro valore normale, la cessione di beni e le prestazioni di servizi a condizioni più favorevoli di quelle di mercato a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'associazione, la corresponsione a soggetti diversi dalle banche di interessi passivi superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento".

Scritture contabili e bilancio (art.13)

Come già precisato nella parte I è obbligatorio redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale con l'indicazione dei proventi ed oneri e dalla relazione di

missione.

Bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con Decreto Ministro del Lavoro, sentito il Consiglio Nazionale del terzo settore.

In calce al rendiconto di cassa o nella nota integrativa al bilancio va documentato il carattere secondario e strumentale di una eventuale attività diversa di cui all'art.6

Il bilancio va depositato al RUNTS e pubblicato in certi casi sul sito Internet dell'associazione.

Libri sociali obbligatori (art.15)

Come già precisato nella parte I è obbligatorio tenere libro degli associati, libro delle deliberazioni delle assemblee, libro delle deliberazioni dell'organo di amministrazione. Gli associati hanno diritto di esaminare i libri sociali.

Il codice ETS sanziona severamente l'inosservanza dei principi inderogabili del terzo settore:

Art. 91 Sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi:

1 ° comma:

in caso di distribuzione anche indiretta di utile e avanzi di gestione fondi e riserve comunque denominate pone a carico dei legali rappresentanti e dei componenti gli organi amministrativi sanzioni amministrative pecuniarie da 5.000 a 20.000 euro

2° comma:

in caso di devoluzione del patrimonio residuo in assenza o difformità al parere dell'Ufficio del RUNTS sanzioni amministrative pecuniarie da 1.000 a 5.000

3° comma:

in caso di utilizzo illegittimo dell'indicazione di ente del Terzo Settore: sanzioni amministrative pecuniarie da 2.500 a 10.000 euro, salvo raddoppio se utilizzata per ottenere erogazione di denaro o altra utilità.

Art.92 Attività di monitoraggio vigilanza e controllo

Viene prevista attività di monitoraggio, vigilanza e controllo dell'applicazione della disciplina legislativa a carico del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, fermi i poteri delle amministrazioni pubbliche competenti.

Art.93 Controlli sugli enti del terzo settore

- Il RUNTS è delegato a controllare i requisiti, le finalità e l'adempimento degli obblighi;
- le amministrazioni pubbliche e gli enti territoriali che erogano risorse finanziarie o concedono l'utilizzo di beni immobili o strumentali sono delegati a disporre i controlli amministrativi e contabili;
- le reti associative e i Centri di servizio per il volontariato sono autorizzati a svolgere attività di controllo come il RUNTS.

Art.94 Disposizioni in materia di controlli fiscali

L'Amministrazione Finanziaria esercita autonomamente attività di controllo in merito al rispetto di quanto previsto dagli articoli 8 (destinazione del patrimonio e assenza scopo di lucro), 9 (devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento), 13 (scritture contabili e bilancio), 15 (libri sociali obbligatori), 23 (procedura di ammissione e carattere aperto delle associazioni). 24 (assemblea) nonché al possesso dei requisiti previsti per fruire delle agevolazioni fiscali.

Art.95 Vigilanza

Al Ministero del Lavoro e delle politiche sociali è attribuito il dovere di vigilanza sull'effettivo funzionamento dei controlli di cui sopra.

Il Soroptimist International d'Italia entrerebbe come ETS nel programma di protezione e controllo previsti dal Codice ETS per gli enti del terzo settore. In particolare, il Soroptimist International d'Italia sarebbe soggetto (Titolo VIII del Codice ETS) ai controlli istituiti, e cioè:

- Consiglio Nazionale del terzo settore, art.58
- Centri di Servizio per il volontariato CSV, art.61
- FUN, Fondo finanziamenti CSV, art.62
- FOB Fondo finanziamenti di origine bancaria, art.62
- Organismo Nazionale di Controllo ONC, art.64
- Organismi Territoriali di controllo, art.65.

Per contro, avrebbe le seguenti agevolazioni;

- Cessione in comodato per 30 anni di locali inutilizzati della P.A., art.71
- Credito agevolato per ristrutturazioni, adeguamento a norme di sicurezza e di straordinaria manutenzione, art.71
- Fondo di finanziamento di progetti e attività di interesse culturale, art. 72
- Titoli di solidarietà art 77
- Social lending, art.78

Parte III

Disciplina fiscale e tributaria degli ETS in genere: considerazioni fiscali di carattere generale ed eventuale convenienza fiscale

E' necessario premettere come abbiamo ritenuto necessario, al fine di meglio chiarire il percorso offerto, partire da un inquadramento, se pur sintetico, delle norme generali di riferimento, e tra essere la prima è che in base al comma 2 dell'art.79 del Codice del terzo settore (CTS) le attività di interesse generale sono considerate di natura non commerciale quando sono svolte **a titolo gratuito** o dietro versamento di **corrispettivi che non superano i costi effettivi**.

Il legislatore considera attività non commerciali:

- I fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione; (comma 4 articolo 79 CTS)
- le attività degli Enti del Terzo Settore nei confronti di associati, familiari e conviventi degli stessi in conformità alle finalità istituzionali dell'ente.

Nel comma 5 dell'art.79 del CTS si stabiliscono nuove condizioni per la perdita della qualifica di ente non commerciale.

Gli enti del Terzo Settore assumono la qualifica di enti commerciali qualora i "proventi delle attività di interesse generale svolte in forma di impresa" e delle attività diverse superano nel medesimo periodo di imposta "le entrate derivanti da attività non commerciali".

Se un ente decide di diventare ente del Terzo settore, l'attività svolta dietro corrispettivo specifico anche nei confronti dei propri associati è da ritenere commerciale, o meno, in base ai criteri di cui all'art. 79, c. 2, del Codice del Terzo settore.

Quindi tutte le associazioni, se vorranno iscriversi e diventare Enti del Terzo Settore (ETS), dovranno:

- verificare se hanno le carte in regola per chiedere l'iscrizione (statuto a norma)
- richiedere l'iscrizione autonomamente.

In base alla tipologia delle attività istituzionali svolte potranno rientrare in una delle seguenti sezioni del Registro Unico:

- organizzazioni di volontariato;
- associazioni di promozione sociale;
- enti filantropici;
- imprese sociali e cooperative sociali;
- reti associative;
- società di mutuo soccorso;
- altri enti del terzo settore (enti atipici)

Cosa succede se invece l'ente decide di NON entrare nel registro?
 Conviene iscriversi al RUNTS?"

Fino alla data del 3/8/2017 le associazioni come la nostra potevano certamente godere della de-commercializzazione dei corrispettivi specifici, di cui all'art.148 comma 3 del TUIR (non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuati attraverso pagamenti di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati).

La versione attuale di questo comma è rivolta solo alle "associazioni politiche sindacali e di categoria, religiose, sportive dilettantistiche" avendo cancellato dalla formulazione del comma le "associazioni assistenziali, culturali ". Tuttavia, autorevole dottrina ritiene, a motivo del fatto che altrimenti si creerebbe un vuoto legislativo bloccante, che l'agevolazione possa ritenersi esistente fino alla completa attuazione della Riforma (si prevede non prima del 2020).

L'agevolazione richiederebbe comunque, anche seguendo il pensiero di dottrina, il **verificarsi di un duplice presupposto, sia formale che sostanziale**. Verificato il primo requisito con la presenza di uno statuto rispettoso, nella forma e nei contenuti, dei principi sanciti dall'art. 148, comma 8, Tuir, (art. 4, comma 7, DPR 633/72) è fondamentale identificare correttamente la natura del soggetto pagante (associato o tesserato) sia le attività per le quali l'ente percepisce tale provento (attività istituzionali statutariamente previste).

Bisogna considerare le diverse attività svolte e la modalità di svolgimento in forma commerciale o non commerciale.

Non vi sono particolari vincoli nè termini per l'adeguamento, **se non la valutazione degli oneri e degli effetti conseguenti alla qualifica di ETS o alla permanenza fuori dalle nuove regole** (il termine del 3 agosto 2019 per l'adeguamento degli statuti è obbligatorio solo per ONLUS, Organizzazioni di Volontariato e APS)

Si schematizzano qui di seguito, in una tabella di raffronto:

- La classificazione di attività commerciale o meno a seconda dell'inquadramento dell'ente tra gli ETS o gli Enti Non Commerciali (Non iscritti al RUNTS)
- I vantaggi fiscali conseguenti alla qualifica di ETS o alla qualifica di Ente Non Commerciale
- Gli Obblighi ai quali sono soggetti gli enti a seconda che siano ETS e ENC
- Le differenti tipologie di tassazione tra ETS e ENC

La tabella deve essere letta secondo il criterio per quale il Soroptimist deve scegliere se entrare tra gli ETS atipici o rimanere un ente non commerciale.

Legenda:

* SITUAZIONE PIU' CONVENIENTE

= SITUAZIONE EQUIVALENTE

× SITUAZIONE PEGGIORATIVA

ATTIVITA'	Ente Non Commerciale (Non iscritto al RUNTS)	Risultato	Ente Terzo Settore (iscritto al RUNTS)	Risultato
Quote Associative	Non commerciali (art. 148 c.1)		Non commerciali (art. 79 c.5 CTS)	
Cessione di beni o prestazioni di servizi verso soci/associati, famigliari, conviventi verso corrispettivi specifici, compresi contributi e quote supplementari	Commerciali (art. 148 c. 2)		Commerciali (art. 79 CTS) comma 6	
Prestazioni di servizi a non soci	Commerciale	×	Commerciali se ricavi maggiori dei costi art.79 comma 5	*
Sponsorizzazioni	Commerciale		Non commerciali se fatte ex. Art. 7 CTS	*
Organizzazioni di manifestazioni con ingresso a pagamento	Commerciale	*	Commerciali se ricavi maggiori dei costi art. 79 comma 2	*
Organizzazioni di fiere (ad eccezione raccolte occasionali di fondi)	Commerciale	*	Commerciali se ricavi maggiori dei costi art.79 comma 2	*
Organizzazione viaggi e soggiorni	Commerciali ex art. 148 c. 4 tuir anche se rivenduti solo ai soci	*	Commerciali se ricavi maggiori dei costi art.79 comma 2	*
Cessioni di prodotti nuovi acquistati per	Commerciali ex. Art. 148 tuir	*	Commerciali se ricavi maggiori dei costi art.79	*

la rivendita			comma 2	
Raccolte occasionali di fondi anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in occasione di celebrazioni, ricorrenze, campagne di sensibilizzazione	Non commerciale art. 143 c. 3 lettera a) tuir	=	Non commerciale art. 79 comma 4 lett a)	=
Contributi erogati da PPAA	Non commerciale art. 143 c. 3 lettera b tuir	=	Non commerciale art. 79 comma 4 lett a)	=
Aste di beneficenza	Non commerciale	=	Non commerciale	=
Manifestazioni di sorte locali (lotterie/tombole)	Non commerciale ma bisogna attenersi ai regolamenti previsti da monopolio e agenzia entrate	=	Non commerciale ma bisogna attenersi ai regolamenti previsti da monopolio e agenzia entrate	=
Vendita di beni da donazioni senza intermediari	Non commerciale	=	Liberalità non commerciali	=

Se l'attività commerciale è occasionale va tassato l'utile netto ma le attività non sono assoggettate ad iva ex. Art. 4 dpr 633/72, in quanto è considerato un reddito diverso.

Se i redditi sono commerciali occasionali sono considerati redditi diversi

VANTAGGI FISCALI	ENC	Risultato	ETS non commerciali	Risultato
Art 83 CTS c. 1	Nessuna detrazione	X	Detrazione 30% delle erogazioni liberali o in natura per le persone fisiche fino a 30.000 euro per anno	*

Art. 83 CTS c. 2	Nessuna deduzione	X	Deduzione fino al 10% del reddito dichiarato per le erogazioni liberali o in natura per le persone fisiche e per le persone giuridiche	*
Art. 81 CTS Social Bonus	Nessuna deduzione comma 1	X	Credito di imposta pari al 65% delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche per ETS che hanno presentato un progetto per il recupero degli immobili pubblici inutilizzati o dei beni mobili o immobili confiscati alla criminalità organizzata	*
Art. 81 CTS Social Bonus	Nessuna deduzione comma 1	X	Credito di imposta pari al 50% delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone giuridiche per ETS come punto sopra	*
Art. 82 Imposte Indirette e Tributi Locali	Continua ad applicarsi	=	Non soggetti a imposta successione e donazioni e imposte ipocatastali i trasferimenti a titolo gratuito nei confronti di ETS	=
Art. 82 CTS	Continua ad applicarsi	=	Imposta di registro, ipocatastale per atti costitutivi e modifiche in misura fissa e per atti traslativi di proprietà o godimento	=
Art. 82	Nessuna deduzione	=	Immobili posseduti da ETS per svolgimenti attività	=

			non commerciali sono esenti da IMU e TARI	
5 per mille	No cinque per mille	X	Si 5 per mille	*

OBBLIGHI	ENC	Risultato	ETS NON COMMERCIALI	Risultato
Atto costitutivo	Atto costitutivo in conformità art. 148 comma 8	II	atto costitutivo in conformità art. 21 CTS	II
Bilancio	Deve essere approvato dall'assemblea non esiste un format particolare	*	Redazione del Bilancio art.13 CTS secondo la modulistica indicata dal Ministero del lavoro sentito il consiglio nazionale del terzo settore e deposito al RUN entro il 30 giugno dell'anno successivo	X
Pubblicazione bilancio su internet	Non previsto	*	Se i ricavi dell'ente sono superiori a 100.000 euro art.14 CTS obbligo di pubblicità degli emolumenti corrisposti a componenti del CDA, all'organo di controllo, ai dirigenti ed agli associati Se i ricavi sono superiori a 1.000.000 euro si applica comma 1, pubblicazione bilancio su internet.	X
Iscrizione a RUNTS	Non previsto	*	Art.47 CTS	X
Contenuto e aggiornamento RUNTS	Non previsto	*	Art. 48 CTS nel Runts vanno indicate le informazioni previste dal comma 1, vanno depositati i rendiconti entro il 30.06 di ogni anno ed entro 30 giorni devono essere	X

			depositate le variazioni delle cariche sociali e ogni modifica dell'atto costitutivo.	
Estinzione e scioglimento dell'Ente	Non previsto	*	Art.49 CTS il Runts accerta anche d'ufficio l'esistenza delle cause di estinzione e scioglimento	X
Volontari	Non normato	*	Ai sensi art. 17 CTS istituzione di un apposito registro dove iscrivere i volontari che svolgono attività in maniera non occasionale	X
Libri sociali	Non normato	*	Tenuta obbligatoria dei libri sociali art.15 CTS comma 1 (libro associati, libro CDA, libro assemblee soci, libro organo di controllo), Gli associati hanno diritto a esaminare i libri secondo le modalità previste dall'atto costitutivo o dallo statuto	X
Controlli	Agenzia Entrate	*	Agenzia Entrate Controllo del Ministero Del lavoro attraverso il RUN al quale vanno inviate tutte le variazioni delle cariche sociali (membri del consiglio direttivo e dell'organo di controllo) e le variazioni statutarie e le procure	X
Devoluzione patrimonio	art.148 TUIR obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad altra associazione con finalità analoghe	*	Art. 45 CTS Obbligo di devoluzione patrimoniale al altri enti del settore previo parere positivo del RUNTS in caso di estinzione o scioglimento	X

Regime fiscale	ENC per le attività commerciali	Risultato	ETS per le attività commerciali	Risultato
Forfettario per le prestazioni di servizi	ex. Art. 145 tuir Ricavi inferiori a euro 15.494 euro 15% redditività ricavi tra euro 15.495 a 309.885 25% di redditività	X	ex. Art. 80 CTS Ricavi fino a 130.000 coeff. 7%, Ricavi tra 130.001 e 300.000 coefficiente 10%, ricavi oltre 300.000 coefficiente 17%.	*
Forfettario per le altre attività	Ex Art. 145 tuir Ricavi inferiori a euro 25.822 coeff 10% di redditività, ricavi tra euro 25.823 a 516.456 15% redditività	X	Ex. Art.80 CTS Ricavi fino a 130.000 coeff. 5%, Ricavi tra 130.001 e 300.000 coefficiente 7%, ricavi oltre 300.000 coefficiente 14%.	*
Regime ordinario	Aliquota 24% utile fiscale derivante da attività commerciale	=	Aliquota sul 24% utile fiscale derivante da attività commerciale	=

Se le Associazioni decideranno di iscriversi al RUNTS potranno usufruire di un regime fiscale forfettario standard (art. 80 CTS)

Qualora un'associazione non volesse iscriversi al RUNTS sarà comunque considerata un ente non profit e potrà continuare ad operare secondo le norme del Codice Civile. In ambito fiscale potrà fare riferimento alla normativa generale in materia di imposte dirette e indirette modificata dal Codice del Terzo Settore e scegliere se assoggettarsi al regime fiscale forfettario previsto dall'art.145 del Tuir o al regime normale che tassa l'utile secondo l'aliquota ires al 24%.

Comunque è opportuno sottolineare che non essendo stato modificato l'art.4 DPR 633/72 (Testo Unico IVA), l'associazione potrà continuare a fruire della neutralità fiscale ai fini IVA dei corrispettivi specifici versati dai propri associati/tesserati, dagli associati di altre associazioni aderenti al medesimo ente di affiliazione per la partecipazione alle attività istituzionali.

Parte IV Conclusioni

Pur avendo gli Statuti Soroptimist alcuni difetti, come accennato in premessa, gli statuti SI EUROPA e SI ITALIA si ispirano alla Common Law dei paesi anglosassoni e sono strumenti pratici e concreti per una piuttosto semplice gestione dell'associazione senza fini di lucro, lasciando molto spazio al *modus operandi* di ogni singolo associato.

Il codice ETS si propone di dare invece una disciplina unica e uniforme a tutti i 350.000 enti che attualmente costituiscono il mondo del volontariato e che rappresentano una realtà multiforme e svolta per libera e autonoma decisione degli associati.

Il codice ETS è, in altre parole, molto rigido e vincolante, non è duttile ed adattabile alle generose iniziative di chi si impegna nel volontariato, ma segue una ideologia che sacrifica il libero svolgimento delle attività nel tentativo di impedire gli abusi. Per fare un unico esempio della estrema rigidità burocratica del codice ETS, basta ricordare che dei 26 oggetti sociali tassativamente previsti, quelli scelti da ciascuna associazione devono essere riportati nello statuto esattamente tali e quali, compresa la lettera dell'alfabeto che nel codice ETS identifica ciascuna attività: ciò al fine di consentire una immediata riconducibilità a quelle elencate nel Codice (Circolare Ministeriale n. 20/2018).

Le piccole associazioni, e tra esse ipoteticamente i Club Soroptimist, difficilmente saranno in grado di far fronte a una simile valanga di obblighi burocratici e il cui perseguimento prevede delle competenze contabili, giurisprudenziali e informatiche che per lo più le associazioni non hanno al loro interno, oltre alla previsione, in caso di superamento dei limiti previsti, di un revisore esterno che dovrebbe essere remunerato; obblighi burocratici la cui inosservanza è pesantemente sanzionata o con pene pecuniarie o con la cancellazione dal R.U.N. T.S. D'altra parte anche per le associazioni di importanza nazionale, alcuni obblighi (ad esempio il divieto della distribuzione diretta o indiretta di utili art. 8, 2' e 3' commi) meritoriamente previsti per evitare abusi sono troppo burocraticamente espressi e di impossibile attuale certa interpretazione.

Poichè non è obbligatorio entrare a far parte degli ETS, molte associazioni ne rimarranno fuori, anche se perderanno la possibilità, per chi ne usufruisce già, di mantenere o avere alcuni vantaggi fiscali (5 per mille, esenzione da bolli, imposte varie, esenzione da tasse per acquisti immobiliari, successioni, donazioni, ecc., sovvenzioni da parte della P.A.)

L'unico reale problema per loro sarà forse, ottenere il patrocinio dei Comuni e P.A.

Infine, se tutta la normativa ETS di cui abbiamo cercato di rappresentare la sintesi, fosse ipoteticamente inserita nello statuto del SI, il risultato inevitabile sarebbe avere uno statuto di club e di Unione sostanzialmente diverso da quello International, ponendoci di fatto fuori dall'universo Soroptimist.

Ad oggi, ricordiamo, ancora manca anche il decreto interministeriale per individuare criteri e limiti delle attività strumentali esercitate dagli ETS, la cui bozza è stata discussa Bozza in "Cabina di regia" il 06/03/2019.

Alla luce delle precedenti considerazioni, si ipotizzano qui di seguito per *Soroptimist Italia le seguenti alternative:*

- 1) Poiché i Club SI non rientrano in nessuna delle tipizzate sei categorie di Enti del Terzo Settore, qualora si decida di entrare nel terzo settore, i club **possono solo diventare ENTI ATIPICI DEL TERZO SETTORE** a norma della lettera **g) art. 46 codice ETS "Altri enti del Terzo settore"**, con un necessario ribaltamento dello Statuto e un impegno per ciascun

Club di tenere aggiornati la contabilità e i libri sociali, nel rispetto delle previste scadenze obbligatorie.

- 2) Si costituisce *a latere* un'associazione con statuto che abbia le **caratteristiche previste dal CTS**, gestito secondo le rigide previsioni sopraindicate. Per lo studio dei dettagli, e dei problemi, collegati alla fattibilità di una tale ipotesi ci si richiama, per quanto compatibili, alle considerazioni compiute in passato intorno all'ipotesi della costituzione di una fondazione Soroptimist International d'Italia (cfr. quaderni 2009-2011) e alle relative conclusioni assunte al consiglio delle delegate.
- 3) Si creano *a latere* **non** un unico soggetto ETS, ma **tre o quattro Enti Atipici del Terzo settore** raggruppati per territorialità o con altro criterio. Tutti i Club SI resterebbero fuori dagli ETS. Questa strada ci risulta essere quella suggerita, per esempio, talvolta da associazioni in qualche modo assimilabili giuridicamente al Soroptimist come il Rotary, del quale abbiamo reperito in rete una proposta di statuto ETS; la mancanza di decisioni certe e conosciute da parte di questi soggetti suggerisce una condivisione di atteggiamento di studio e riflessione sul tema.
- 4) Nei casi di cui ai sopradetti punti 2) e 3) **tutti i CLUB SI non entrerebbero a far parte degli enti del terzo settore, ma continuerebbero ad essere disciplinati dalle norme del codice civile, dagli artt. 143,148, 149 tuir, dal DPR 600/73 artt.18,20,22)** continuerebbero ad agire come ora, con la sola difesa dell'art.148 T.U.I.R per godere della non commercialità di alcune iniziative. Continuerebbero a valere le LINEE GUIDA suggerite dal Comitato Finanze dell'Unione 2016-2018.

Sia che si decida di adottare il codice Ets, oppure semplicemente i commi inderogabili dell'art.148 TUIR per la necessaria modifica dello Statuto attuale **non** è previsto alcun termine di scadenza.

La data del 3 agosto 2019 vale solo per le Onlus, APS, ODV, dato che le Disposizioni transitorie e di attuazione – art. 101, co.2 - indicano come vero momento spartiacque per tutti gli ETS l'avvio dell'operatività del RUNTS.

Questa circostanza motiva inoltre, a nostro avviso, insieme alla mancanza dei decreti di attuazione, il proliferare di riflessioni professionali e operative in occasione dell'organizzazione di seminari, congressi e tavole rotonde inerenti questi temi da parte sia di molte associazioni, anche di storica presenza nel nostro Paese come i Centri per i Volontariato, sia da parte degli Ordini professionali dei Notai e Dottori Commercialisti e Esperti Contabili.

Su uno specifico punto, tuttavia, ci preme sottolineare l'attenzione, e cioè la contraddizione dello statuto di SI e di Club con quanto previsto dall'art. 148 TUIR comma 8, il quale esige, per essere considerati enti non commerciali, la presenza nello statuto della clausola della devoluzione del patrimonio ad altri enti non lucrativi di pubblica utilità, prescrivendo anche altre clausole tassative.

L'auspicabile inserimento potrebbe compiersi attraverso Art. II Sez. 2 del nostro Statuto che recita: **"Legislazioni nazionali. Ogni disposizione del presente Statuto che contravvenga a norme inderogabili della legislazione nazionale è emendata su richiesta del Comitato di Presidenza dell'Unione..."**

In alternativa, si potrebbe ottenere l'auspicabile risultato attraverso l'inserimento della clausola nel regolamento, procedura più semplice rispetto alla modifica dello statuto.

L'attuale fase di transizione della disciplina adottata dal CODICE ETS imporrà la revisione di questo documento non appena sarà completato l'iter legislativo del codice ETS e dei relativi decreti di attuazione.

Si fa infatti presente che potrebbero essere inserite auspicabili semplificazioni, stante l'altissimo

numero di associazioni attualmente presenti in Italia.
La commissione terzo settore

Cristiana Elena Dell' Arsina
Elena Demarziani
Claudia Gucciardo
Maria Alessandra Panbianco

Legenda:

ETS: ente del terzo settore

Codice ETS: si indica il codice del Terzo Settore, e cioè D.Lgs 3 luglio 2017 n. 117

RUNTS: registro unico Nazionale del Terzo Settore

SI: Soroptimist International d'Italia

TUIR: testo unico imposte sul reddito dei redditi