

REQUISITI E CARATTERISTICHE COMUNI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (ETS).

Le varie tipologie di Enti del Terzo settore (ETS) descritte dal Codice del Terzo settore (CTS, emanato con d.lgs. 03 luglio 2017, n. 117) presentano tutte dei tratti comuni, talune mirate a regolamentare e facilitare le attività di questi enti, talaltre ispirate alla protezione e alla trasparenza nei confronti dei terzi che si trovino a concludere negozi giuridici con enti dotati di personalità giuridica e che, quindi, rispondono delle obbligazioni assunte solo con il proprio patrimonio. Le caratteristiche comuni sono le seguenti.

1. Attività dell'ETS: attività di interesse generale; attività diverse; raccolta fondi

L'ETS deve svolgere come attività unica o prevalente una delle 26 ipotesi tassativamente elencate all'art. 5 CTS¹.

Le attività elencate dalla norma citata costituiscono il precipitato di una evoluzione concettuale che il legislatore ha riservato alla materia del Terzo settore. Nei primi anni '90 del Novecento, si è avuta la prima grande stagione di leggi speciali sugli Enti riconducibili al Terzo settore, le quali leggi ponevano tutte come requisiti essenziali l'assenza di finalità di lucro e il fine della *solidarietà sociale*, intesa come *attività rivolta al singolo soggetto svantaggiato*.

Ad esempio, dopo la l. 49/1987 recante la nuova disciplina della cooperazione dell'Italia con i Paesi in via di sviluppo, è stata approvata la Legge quadro sul volontariato (l. 266/1991), la legge sulle cooperative sociali (l. 381/1991), nonché il d.lgs. 460/1997 sul riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS). Chiude questa carrellata la Legge quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali, di cui alla l. 328/2000.

Con l'avvento del CTS, che all'art. 5 qualifica il *proprium* degli ETS come lo svolgimento di "attività di interesse generale per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale", l'attenzione si sposta sui bisogni dell'intera società civile. Non a caso, gli ETS possono svolgere, a titolo di esempio: attività di istruzione e formazione professionale, o altre attività con finalità educativa (lett. d); formazione universitaria e post-universitaria (lett. g); ricerca scientifica di particolare interesse sociale (lett. h); radiodiffusione sonora a carattere comunitario (lett. j); promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata (lett. v); riqualificazione di beni pubblici inutilizzati o di beni confiscati alla criminalità organizzata (lett. z).

Le attività ex art. 5 CTS possono non essere esclusive, per gli ETS. L'art. 6 CTS consente di svolgere "attività diverse", a due condizioni:

a) che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano;

¹ Ai sensi dell'art. 5, co. 2 CTS, l'elenco delle attività di cui al comma 1 può essere aggiornato con d.P.C.M. ex 17, co. 3 l. 400/1988, su proposta del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, previa intesa in sede di Conferenza Unificata, acquisito il parere delle Commissioni parlamentari competenti, che si esprimono entro trenta giorni dalla data di trasmissione del decreto, decorsi i quali quest'ultimo può essere comunque adottato.

b) che siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale. In concreto, il rispetto di questo requisito si baserà sui criteri e limiti definiti con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali².

Infine, quale terza tipologia di attività per gli ETS, l'art. 7 CTS definisce per la prima volta la raccolta fondi come il complesso delle attività ed iniziative poste in essere da un ETS 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 (cd. *fundraising*). Gli ETS possono realizzare attività di raccolta fondi anche in forma organizzata e continuativa ed anche mediante sollecitazione al pubblico o attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi di modico valore, impiegando risorse proprie e di terzi, inclusi volontari e dipendenti (cd. *marketing sociale*)³.

La raccolta fondi rappresenta lo strumento cardine di autofinanziamento degli ETS: tuttavia, ai sensi dell'art. 79, co. 5 CTS, gli Enti possono anche beneficiare delle *sponsorizzazioni*, purché si rimanga entro i limiti e i criteri fissati per le attività diverse ex art. 6 CTS.

L'aspetto più spinoso è il regime fiscale applicabile alla raccolta fondi. Si dovranno distinguere due fattispecie⁴:

A. Raccolta fondi pubblica senza scambio di beni e servizi. I fondi raccolti sono elargizioni liberali, donate senza alcun vincolo di reciprocità tra le parti, perciò non costituiscono esercizio di impresa. Di conseguenza, non saranno fiscalmente rilevanti; né saranno soggetto alle condizioni ex art. 79, co. 4 CTS tra cui, in particolare, l'occasionalità; né vi si applicherà l'IVA, poiché non vi è cessione di beni o prestazioni di servizi dietro corrispettivo ex artt. 2-3 d.P.R. 633/1972.

B. Raccolta fondi pubblica con scambio di beni di modico valore e servizi. L'art. 79, co. 4, lett. a CTS sancisce per gli ETS non commerciali, in piena analogia con l'art. 143, co. 3, lett. a TUIR (Testo unico delle imposte sui redditi), la non imponibilità dei "*fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione*". I requisiti devono presentarsi congiuntamente e, nella prassi applicativa, quello più difficile da integrare è l'occasionalità della raccolta.

2. Destinazione del patrimonio e assenza di scopo di lucro

Ai sensi dell'art. 8, co. 1 CTS il patrimonio degli ETS, comprensivo di ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate dev'essere utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

² Il decreto sarà emanato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze ex art. 17, co. 3 l. 400/1988, sentita la Cabina di regia ex art. 97 CTS, tenendo conto dell'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate in tali attività in rapporto all'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di interesse generale.

³ Ai sensi dell'art. 7, co. 2 CTS, ciò deve avvenire nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico, in conformità a linee guida adottate con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, sentiti la Cabina di regia ex art. 97 CTS e il Consiglio nazionale del Terzo settore.

⁴ Per le considerazioni che seguono si è debitori di G.M. Colombo, *La raccolta fondi degli Enti del terzo settore*, in *Corriere tributario*, n. 11/2018, pp. 868-874.

È vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo (art. 8, co. 2-3 CTS).

Gli ETS dotati di personalità giuridica ed iscritti nel registro delle imprese possono costituire uno o più patrimoni destinati ad uno specifico affare *ex artt. 2447-bis ss. c.c.* (art. 10 CTS).

3. Denominazione sociale, lavoro, bilancio, libri sociali

La denominazione sociale dell'ente deve contenere l'indicazione di ente del Terzo settore o l'acronimo ETS. Di tale indicazione deve farsi uso negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico. L'indicazione di ente del Terzo settore o dell'acronimo ETS, ovvero di parole o locuzioni equivalenti o ingannevoli, non può essere usata da soggetti diversi (art. 12 CTS).

I lavoratori degli ETS hanno diritto ad un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi⁵. In ogni caso, in ciascun ETS, la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti non può essere superiore al rapporto 1:8, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda (art. 16 CTS).

Gli ETS sono tenuti a redigere scritture contabili e bilancio nei modi previsti dall'art. 13 CTS; a tenere i libri sociali obbligatori *ex art.* 15 CTS; a prevedere un eventuale registro dei volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale *ex art.* 17, co. 1 CTS. Gli ETS con attivo complessivo superiore ad un milione di euro devono depositare presso il RUNTS e pubblicare nel proprio sito internet il bilancio sociale (art. 14, co. 1 CTS). Infine, obblighi di trasparenza per gli emolumenti versati dagli ETS con attivo annuo superiore a centomila euro si rinviengono all'art. 14, co. 2 CTS.

4. Iscrizione nel Registro Unico nazionale del Terzo settore (RUNTS)

Ai sensi dell'art. 46 CTS e dell'art. 3, co. 1 D.M. 106/2020, il RUNTS è suddiviso in sette sezioni, a seconda della tipologia di ETS: organizzazioni di volontariato (ODV), associazioni di promozione sociale (APS), enti filantropici, imprese sociali, reti associative, società di mutuo soccorso, altri enti del Terzo settore.

Nessun ETS potrà iscriversi contemporaneamente in più di una sezione, ad eccezione delle reti associative. Inoltre, gli ETS che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale dovranno iscriversi anche nel Registro delle imprese.

Malo, 26 febbraio 2021

Alberto Antico – dottore in giurisprudenza

Per www.italiaius.it

⁵ Ai sensi dell'art. 51 d.lgs. 81/2015 (facente parte della complessiva riforma denominata Jobs Act), per contratti collettivi si intendono i contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e i contratti collettivi aziendali stipulati dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.