



## INFORMATIVA PERIODICA

# No profit

19 dicembre 2019

### Indice

L'attività del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili con riferimento alla Riforma del Terzo settore	2
Stato dell'arte della riforma del Terzo settore	4
Inquadramento delle evoluzioni interpretative Ministeriali: Circolari e note direttoriali	6
Bilancio sociale e valutazione dell'impatto sociale	9
I pronunciamenti dell'Amministrazione finanziaria	12

## L'attività del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili con riferimento alla Riforma del Terzo settore

Non c'è dubbio che la Riforma del Terzo settore interessi significativamente il mondo delle professioni. Specificamente, la revisione organica della disciplina del mondo non profit ha già avuto ed avrà un impatto importante sull'attività dei commercialisti. Per questo motivo, è bene comprendere gli effetti connessi per poter contribuire, da un punto di vista istituzionale e di categoria, in modo fattivo alla determinazione della regolamentazione e delle *best practice* e fornire ai soggetti interessati il miglior supporto possibile in questa delicata fase di transizione.

Per queste finalità il Consiglio nazionale ha pubblicato nell'aprile 2019 la **Circolare "Riforma del Terzo settore: elementi professionali"** e nel successivo mese di maggio ha diffuso una serie di **interventi di e-learning** dedicati alla materia per complessivi 10 crediti formativi professionali, interventi tuttora fruibili sul sito del Consiglio Nazionale.

L'evoluzione della materia è talmente rapida da obbligare a una continua ricerca e analisi delle migliori interpretazioni disponibili, per poter gestire gli aspetti operativi che risultano più impellenti e rilevanti ai fini della piena implementazione della Riforma.

Sulla base delle opinioni più autorevoli raccolte, appare -come già riportato nella citata Circolare- che le "prime" nomine degli organi di controllo e dei soggetti incaricati della revisione legale dei conti, ai sensi rispettivamente degli articoli 30 e 31 del D.lgs. 117/2017 recante il "Codice del Terzo settore", avvengano per Onlus, Aps e Odv con l'approvazione dei bilanci dell'esercizio 2019. Per tale motivo, il Consiglio - in coordinamento tra area no profit e area principi contabili, principi di revisione e sistemi di controllo di cui è delegato il collega Raffaele Marcello - ha nominato un apposito Gruppo di lavoro per poter pubblicare entro il primo quadrimestre del 2020 apposite **Linee guida dell'Organo di controllo degli Ets**, definite come una evoluzione delle norme di comportamento del collegio sindacale delle società non quotate, opportunamente riviste e adattate.

Contestualmente, è stato avviato un percorso di sviluppo in materia di rendicontazione finanziaria che possa essere in grado di produrre specifici "**Principi contabili per gli enti del Terzo settore**". Il compito di stesura dei principi spetta all'Organismo Italiano della Contabilità, standard setter nazionale. Il progetto, ancora *in fieri*, dovrebbe garantire, a seguito della futura pubblicazione del **decreto ministeriale** inerente la "modulistica del bilancio di esercizio degli Ets non commerciali" di cui all'articolo 13, comma 3 del D.lgs. 117/2017, la definizione di un framework contabile di riferimento in grado di rendere i trattamenti contabili omogenei e consolidati nel settore. I contatti intrattenuti con Assirevi portano inoltre a prevedere che ai principi contabili di settore seguiranno anche alcuni **Principi dedicati alla revisione legale degli Enti del Terzo settore**.

Normativa sul bilancio di esercizio, principi contabili e principi di revisione verranno alla luce nel corso del 2020 e saranno perciò applicabili a partire dai bilanci dell'esercizio iniziato dopo la loro pubblicazione, vale a dire per gli enti con esercizio allineato con l'anno solare dal 2021.

---

**PRESENTAZIONE**

Ancora, restano da chiarire alcuni aspetti concernenti l'interpretazione della disciplina delle imposte sui redditi degli Enti del Terzo settore. In particolare, appare di assoluta centralità inquadrare in modo corretto e chiaro il disposto dell'**articolo 79 del Cts**, che ne definisce la natura commerciale o non commerciale. Per tale motivo il Consiglio sta intrattenendo una serie di interlocuzioni con i soggetti istituzionali interessati al tema, in modo da poter esaminare le diverse letture della norma e, nel caso, proporre le soluzioni che appaiono più congeniali per quanto possibile ad una applicazione semplice e coerente alla *ratio* della norma.

Una volta che queste evoluzioni del quadro normativo saranno definite, è nostro intendimento riproporre nel 2020 il riuscito "binomio" del 2019, aggiornando da un lato la **Circolare** e organizzando dall'altro uno o più **eventi formativi**, anche in e learning, per consentire un ai colleghi adeguate possibilità di aggiornamento.

Le successive sezioni della presente Informativa si focalizzano sull'analisi dei temi che sono stati sollevati dagli operatori e risolti dai principali soggetti istituzionali, principalmente Ministero del lavoro e Agenzia delle Entrate, per mezzi di strumenti di *soft law*, quali le circolari e le note.

Il primo contributo di Gabriele Sepio delinea il percorso evolutivo in essere del **Registro unico del Terzo settore**, elemento centrale della Riforma; il successivo contributo di Matteo Pozzoli esamina alcune delle **Circolari e delle note direttoriali pubblicate dal Ministero del lavoro** dal maggio 2019 a questi giorni; Lorenzo Magrassi illustra i principali aspetti collegati alle nuove previsioni in materia di **Bilancio sociale e valutazione dell'impatto sociale** e, infine, Viviana Capozzi esamina i più recenti **Pronunciamenti dell'Agenzia delle Entrate** sul comportamento che gli Ets "temporanei" devono mantenere nel periodo transitorio.

Buona lettura

**Maurizio Postal**

*Consigliere Nazionale con delega al No profit*

## Stato dell'arte della riforma del Terzo settore

di **Gabriele Sepio**

La riforma del terzo settore si avvia verso la fase operativa. Dopo i decreti principali (D.lgs. n. 117/2017 – Codice del Terzo settore o CTS – e D.lgs. n. 112/2017 – riforma dell'impresa sociale) e i provvedimenti correttivi, inizia a prendere forma il Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS), il cui schema di decreto attuativo è in fase di lavorazione.

Come noto, la riforma segue differenti *step* di attuazione, legati principalmente alla necessità di istituire il Registro ed ottenere l'autorizzazione della Commissione europea sui nuovi regimi fiscali. Da una parte, infatti, con il RUNTS gli enti potranno confluire nel Terzo settore ed applicare gran parte delle misure e degli adempimenti previsti dalla riforma. Dall'altro, dopo il *placet* europeo scatteranno le norme tributarie ai fini delle imposte dirette e dell'IVA pensate per gli enti del Terzo settore (ETS) e per le imprese sociali art. 104, comma 2, CTS e art. 18 del D.lgs. n. 112/2017).

In parallelo, poi, saranno emanati ulteriori decreti attuativi su materie specifiche, come ad esempio quello relativo ai criteri per individuare la secondarietà e strumentalità delle attività diverse degli ETS (art. 6 del CTS), che deve superare ad oggi il vaglio del consiglio di stato, o quello sulle liberalità in natura a beneficio degli enti (art. 83 del CTS).

Focalizzando la nostra attenzione sul Registro, il D.lgs. n. 117/2017 ne delinea le caratteristiche e la disciplina generale. Il RUNTS è diviso in sezioni, di cui 6 relative a particolari tipologie di ETS (organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, enti filantropici, imprese sociali, reti

associative, società di mutuo soccorso) ed una residuale, dedicata agli "altri enti del Terzo settore". È istituito presso il Ministero del lavoro e gestito su base territoriale, con modalità informatiche in collaborazione con Regioni e Province.

Al decreto attuativo – che stando alle intenzioni ministeriali dovrebbe essere emanato entro fine anno – è demandata la disciplina di dettaglio, con particolare riferimento all'organizzazione e al funzionamento degli Uffici, nonché alla procedura da seguire ai fini dell'iscrizione, a seconda della tipologia di ente e della collocazione che si intende ottenere nel Registro.

Gli Uffici del RUNTS sono divisi in provinciali, regionali e statale. Ai primi due è demandata la gestione operativa (i.e. provvedimenti di iscrizione e cancellazione, controlli sulle finalità perseguite e i requisiti per la permanenza, pareri in merito alla devoluzione del patrimonio), mentre l'Ufficio statale ha compiti di coordinamento e limitati poteri gestori relativamente alle reti associative. Con l'iscrizione, l'ente acquista la qualifica di ETS, con conseguente possibilità di utilizzare la nuova denominazione e di fruire di tutti i benefici previsti dal Codice, ad eccezione delle sole misure fiscali sottoposte all'autorizzazione europea. Per gli enti che intendono ottenere il riconoscimento in base alla nuova normativa (art. 22 CTS), inoltre, l'accesso al RUNTS determina anche l'acquisto della personalità giuridica.

Quanto all'iscrizione, lo schema di decreto individua un procedimento standard per tutti



## STATO DELL'ARTE DELLA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

gli ETS e alcune disposizioni specifiche per particolari tipologie di enti (reti associative, enti della protezione civile, società di mutuo soccorso, enti religiosi civilmente riconosciuti ed enti iscritti anche al Registro delle Imprese).

Organizzazioni di volontariato (ODV), associazioni di promozione sociale (APS) e Onlus già iscritte nei rispettivi registri saranno i primi a popolare il RUNTS, attraverso una trasmigrazione automatica dei dati esistenti negli attuali registri, da realizzarsi entro il termine che sarà fissato dall'Ufficio statale. Entro 180 gg. dalla ricezione dei dati gli Uffici del RUNTS verificano le informazioni (chiedendo se del caso integrazioni) e, in caso positivo, provvedono all'iscrizione; altrimenti, viene data comunicazione all'ente che può formulare controdeduzioni o regolarizzare la sua posizione. ODV e APS dovrebbero confluire nelle rispettive sezioni, a meno che siano sprovviste dei requisiti. In tal caso, l'Ufficio propone una diversa collocazione che può essere accettata dall'ente. Sul fronte Onlus, invece, dopo la comunicazione dei dati da parte dell'Anagrafe, è l'ente a dover trasmettere all'Ufficio la documentazione necessaria, con indicazione della sezione prescelta. E, da questo momento, scattano i 180 gg. per la verifica dei presupposti per l'accesso.

A decorrere dal giorno successivo a quello individuato per la trasmigrazione, l'iscrizione è aperta anche agli altri enti, che all'inizio potranno servirsi dei moduli messi a disposizione dagli Uffici, mentre a regime utilizzeranno una procedura telematica. Per gli enti che hanno già la personalità giuridica o che intendono acquisirla, il procedimento di iscrizione sarà gestito dal notaio che ha redatto il relativo verbale/atto costitutivo.



## Inquadramento delle evoluzioni interpretative Ministeriali: Circolari e note direttoriali

di Matteo Pozzoli

### Circolari e note direttoriali

L'applicazione delle disposizioni concernenti la "Riforma del Terzo settore" porta con sé inevitabili problematiche operative. La revisione della materia è assai ampia e le novità apportate, in quanto tali, necessitano in molti casi di ulteriori chiarimenti interpretativi e/o operativi capaci di dare certezza ai comportamenti assunti.

Per tale motivo, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, talvolta in condivisione con gli altri Ministeri competenti, utilizza gli strumenti delle Circolari e delle note direttoriali per esporre i propri punti di vista sull'adozione delle norme contenute nel D.lgs. n. 117/2017 (codice del Terzo settore) e negli altri decreti rientranti nella Riforma. Più nel dettaglio, le Circolari intervengono su temi di comune applicazione e sono rivolte agli Uffici competenti delle Regioni, mentre le note si riferiscono a quesiti posti da singoli soggetti interessati.

È bene chiarire che Circolari e note direttoriali, nonostante siano autorevoli interpretazioni, non costituiscono fonte normativa.

Di seguito si fornisce un sommario ragionato di parte delle sopra dette note e circolari pubblicate più recentemente.

### **Nota n. 4097 del 3 maggio 2019, avente ad oggetto "Riscontro a quesito su computo lavoratori svantaggiati nell'impresa sociale"**

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, previa preventiva condivisione della risposta con la Direzione Generale dei rapporti di lavoro

e delle relazioni industriali, ha espresso la propria opinione in merito alle modalità con cui calcolare la percentuale di lavoratori svantaggiati appartenenti alle categorie (articolo 2 comma 4 del D.lgs. n. 112/2017 e s.m.i.). Si ricorda che i soggetti che non sono impossibilitati per altri motivi ad acquisire la qualifica di impresa sociale (per es., le società costituite da un unico socio persona fisica, le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del D.lgs. n. 165/2001 o gli enti e le società controllate da queste) che hanno un numero di lavoratori svantaggiati "non inferiore al trenta per cento dei lavoratori" possono acquisire indipendentemente dall'oggetto dell'attività svolta la qualifica.

In particolare, la nota considera:

- 1) se il calcolo della percentuale dei lavoratori svantaggiati debba effettuarsi "per teste" o con riferimento al "monte ore" lavorate;
- 2) se il calcolo della percentuale si riferisca al rapporto tra lavoratori svantaggiati e lavoratori non svantaggiati oppure al rapporto tra lavoratori svantaggiati e totale dei lavoratori.

Con riferimento al primo quesito, la nota evidenzia che su un medesimo quesito inerente le cooperative sociali (imprese sociali di diritto), il Ministero aveva risposto (interpello n. 17/2015), in linea con la *ratio* della norma, che il computo andava effettuato con riferimento alle "teste". In merito al secondo quesito la circolare INPS n. 188 del 17.06.1994, concernente un quesito similare



relativo sempre alle cooperative sociali aveva disposto che “le persone cosiddette svantaggiate non concorrono alla determinazione del numero complessivo dei lavoratori”.

**Nota n. 4995 del 28 maggio 2019, avente ad oggetto “Costituzione di associazioni ai sensi dell’art. 36 del Codice civile e qualificazione come APS/ODV. Profili evolutivi. Nota direttoriale”**

Il Ministero è voluto tornare con la presente nota sul tema, già esaminato con la nota n. 12.604 del 29 dicembre 2017, in materia di numero minimo costitutivo di APS e ODV.

Il documento afferma, in coerenza con quanto già affermato, che la mancanza del numero minimo di costituenti non consente l’iscrizione nel Runt, neppure nel caso in cui tale numero aumenti nel corso del tempo sopra il numero minimo legale. Tuttavia, continua il Ministero, “[s]e ... in un momento successivo, con una delibera assembleare idonea a modificare lo statuto ed espressa da un numero di associati favorevoli tale da soddisfare il requisito del numero minimo di cui rispettivamente agli artt. 32, comma 1 o 35, comma 1 del Codice, dopo aver preso atto della precedente carenza del requisito numerico, si affermi o si ribadisca la volontà di essere ODV o APS ai sensi della vigente normativa in materia, dando mandato al rappresentante legale di richiedere la relativa qualificazione, potrà ritenersi che, grazie a tale secondo atto che, intervenendo prima della richiesta di iscrizione, integra la volontà espressa nell’atto costitutivo, vengano a sussistere in maniera contestuale entrambi i presupposti necessari ai fini della qualificabilità dell’associazione attraverso l’iscrizione al Registro”.

**INQUADRAMENTO DELLE EVOLUZIONI INTERPRETATIVE  
MINISTERIALI: CIRCOLARI E NOTE DIRETTORIALI**

**Nota n. 5093 del 30 maggio 2019, avente ad oggetto “Articolo 24 del D.lgs. n.117/2017 (codice del Terzo settore). Numero massimo di deleghe conferibili ad ogni associato”**

La Nota esamina un quesito inviato dalla Regione Molise in data 28 maggio 2019. La Regione citata chiede, in sintesi, se la previsione statutaria che consente ai soci di rappresentare in sede assembleare mediante delega scritta tre associati (art. 24, comma 3 del CTS) non sia lesiva del principio della democraticità per le Organizzazioni di volontariato e per le Associazioni di promozione sociale di dimensioni pari o prossime al minimo di associati (sette persone per le ODV e otto per le APS).

Il Ministero risponde che tali clausole statutarie non possono condizionare l’accettazione degli statuti interessati, stante poi che l’ente potrebbe nel tempo aumentare i propri iscritti. Inoltre, il richiamato disposto dell’art. 2373, comma 5 del codice civile - escludendo che la delega possa essere conferita ai membri degli organi amministrativi e di controllo- dovrebbe scongiurare il rischio che si palesino situazioni di effettiva mancanza di democraticità.

**Circolare n. 3711/C del 31 maggio 2019, avente ad oggetto “Adeguamenti statuari degli Enti del Terzo settore. Ulteriori chiarimenti”**

Il Ministero con la presente Circolare ha voluto apportare ulteriori elementi interpretativi per la lettura delle modalità e degli effetti derivanti dall’adeguamento/non adeguamento degli statuti nel periodo transitorio. Dopo aver osservato che l’adeguamento costituisce una “scelta” dell’ente di far parte del regime degli enti del Terzo settore, il Ministero evidenzia come la previsione dell’articolo 101, comma 3



del CTS definisca sostanzialmente il percorso che gli enti che vogliono transitare nel Registro unico possono seguire per avere un'approvazione "alleggerita" delle modifiche statutarie. Si ricorda anche che il comma 4-bis dell'articolo 43 del d.l. 34/2019, come coordinato con la legge di conversione 28 giugno 2019, n. 58, ha prolungato il periodo per la modifica degli statuti con modalità alleggerita sino al 30 giugno 2020.

Il Ministero conclude, quindi, che "[u]na lettura sistematica delle norme sopra richiamate induce quindi a ritenere che la naturale sede di esercizio della funzione di accertamento circa la effettiva conformità degli statuti alle disposizioni del Codice non possa essere che il procedimento, successivo alla trasmigrazione di cui al richiamato articolo 54, comma 2, finalizzato al perfezionamento dell'iscrizione al RUNTS, incardinato presso il competente omonimo ufficio istituito presso ciascuna regione/provincia autonoma". Si evidenzia ai nostri fini che l'Ufficio del Registro ha tempo 180 giorni dalla trasmigrazione per richiedere eventuali integrazioni e che l'ente dovrà dare risposta all'eventuale risposta entro 60 giorni dalla data della richiesta.

In sostanza, anche il mancato adeguamento entro i termini in ultimo indicati (entro 24 mesi dalla data della entrata in vigore del CTS all'epoca della pubblicazione della Circolare, 30 giugno 2020 con il citato decreto Crescita) non comportano la mancata iscrizione dell'ente al Runts, bensì l'inizio di un percorso che si concluderebbe con l'esclusione dell'ente dal Registro nel caso in cui questo non si adeguasse nei tempi previsti. In tal caso gli adeguamenti, parimenti al caso in cui siano richieste modifiche agli statuti adeguati, dovranno avvenire con le modalità ordinarie.

#### INQUADRAMENTO DELLE EVOLUZIONI INTERPRETATIVE MINISTERIALI: CIRCOLARI E NOTE DIRETTORIALI

Discorso particolare per le Onlus che continueranno a "vivere" sino al momento in cui il regime fiscale degli Ets non eliminerà (sostituendolo) il regime di favore delle Onlus di cui al d.lgs 460/1997.

Il Ministero esamina, quindi, anche "le modalità e le tempistiche di adempimento da parte degli enti dotati di personalità giuridica di diritto privato". A tale riguardo, rileva che il termine del 30 giugno 2020 quale termine ultimo per l'approvazione delle modifiche con modalità alleggerita debba riferirsi "alla data entro la quale l'organo statutariamente competente di ciascun ente adotti la delibera di modifica dello statuto" anziché alla data di registrazione di approvazione dello stesso da parte dell'Amministrazione pubblica preposta

Nel corso del periodo ultimo il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha emanato anche altri pronunciamenti, quali:

- Nota n.734 del 15 aprile 2019, avente ad oggetto "Attività di culto. Richiesta parere. Riscontro";
- Nota n.4096 del 3 maggio 2019, avente ad oggetto "Riscontro a quesito assetti proprietari (art. 4 del D.lgs. n. 112/2017) e cariche sociali (art. 7 del D.lgs. n. 112/2017)";
- Nota n. 4787 del 22 maggio 2019, avente ad oggetto "Applicazione dell'art. 32, comma 7 della Legge n. 125/2014, come integrato dall'art. 89, comma 9 del D.lgs. n. 117/2017 (Codice del Terzo settore)".



## Bilancio sociale e valutazione dell'impatto sociale

*di Lorenzo Magrassi*

### Bilancio sociale

In attuazione delle disposizioni inerenti alla rendicontazione non finanziaria degli ETS e, in particolare, ai sensi dell'art. 9, co. 2, del D.lgs. 112/2017 e dell'art. 14, co. 1, del D.lgs. 117/2017 (CTS), che prevedono l'obbligo di redazione, pubblicazione e deposito del bilancio sociale, rispettivamente, per le imprese sociali (comprese le cooperative sociali e i loro consorzi) e i gruppi di imprese sociali (tenuti a redigere il bilancio sociale consolidato), e per gli ETS di maggiori dimensioni ("con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori ad 1 milione di euro") e i Centri di Servizio per il Volontariato (indipendentemente dalla loro dimensione economica), il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha emanato il decreto 4 luglio 2019, "Adozione delle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore", pubblicato nella G.U. n. 186 del 9 agosto 2019.

Le Linee guida definiscono i contenuti del bilancio sociale e le modalità con cui redigerlo nella prospettiva di perseguire quegli obiettivi di trasparenza e completezza della disclosure per le diverse tipologie di stakeholder che ispirano tanta parte della riforma del Terzo settore.

L'art. 3, co. 1, del decreto prevede che le disposizioni delle linee guida si applicano "a partire dalla redazione del bilancio sociale relativo al primo esercizio successivo a quello in corso alla data della [sua – n.d.r.] pubblicazione", quindi, con la pubblicazione dei bilanci sociali relativi all'esercizio 2020.

Le Linee guida per gli ETS sono sviluppate in 7 paragrafi, "scomponibili", ai fini espositivi, in tre parti: parte "introduttiva" (parr. 1-4), che riguarda la cornice normativa su cui insistono nonché le finalità e i destinatari della disclosure; parte "contenutistica" (parr. 5 e 6), in cui sono descritti i criteri per la redazione del documento, la sua struttura e le informazioni che deve contenere; parte "conclusiva" (par. 7), che definisce la tempistica di approvazione e le modalità di pubblicazione del bilancio sociale. Il bilancio sociale deve inoltre dare conto dell'attività svolta dall'organo di controllo, il quale, oltre ai doveri di cui ai decreti delegati, spetta il compito di esaminare il bilancio sociale, integrandolo "con le informazioni sul monitoraggio e l'attestazione di conformità alle linee guida".

Le modalità di diffusione del bilancio sociale possono essere diversi ma, ai fini della conformità alle Linee guida, occorre che il documento sia pubblicato sul sito Internet dell'ente o della rete cui aderisce.

Segnando una discontinuità rispetto all'approccio adottato nel 2010 dall'Agenzia per il Terzo settore, le Linee guida per gli ETS prevedono indicazioni alquanto prescrittive che, da un lato, tendono a favorire la comparabilità delle informazioni nello spazio e nel tempo e, dall'altro, circoscrivono i margini di discrezionalità nell'intervento dei redattori ai fini di una calibrazione del reporting a peculiarità settoriali e operative inerenti all'attività dell'ente. La struttura del documento redatto secondo le Linee guida dovrebbe comunque essere idonea a illustrare le motivazioni, gli obiettivi e l'approccio nel



**BILANCIO SOCIALE E VALUTAZIONE  
DELL'IMPATTO SOCIALE**

procedimento di rendicontazione, le peculiarità giuridiche e organizzative dell'ente, le attività statutarie realizzate e i risultati conseguiti nell'esercizio.

Si noti che, sebbene l'art. 14, co. 1, del CTS, e, in maniera analoga, l'art. 9, co. 2, del D.lgs. 112/2017, dispongano che il bilancio sociale debba essere redatto "secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, [...] tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'ente, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte", il provvedimento non tratta della valutazione dell'impatto sociale, che costituisce oggetto di altro decreto ministeriale.

**Valutazione dell'impatto sociale**

In attuazione di varie disposizioni di cui alla l. 106/2016 (legge delega per la riforma del Terzo settore) e, in particolare, ai sensi dell'art. 7, co. 3, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha emanato il decreto 23 luglio 2019, "Linee guida per la realizzazione di sistemi di valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte dagli enti del Terzo settore", pubblicato nella G.U. n. 214 del 12 settembre 2019.

Finalità delle Linee guida è quella di definire criteri e metodologie condivisi secondo i quali gli ETS possano valutare, sulla base di dati oggettivi e verificabili, i risultati raggiunti rispetto agli obiettivi programmati, fornendo agli stakeholder informazioni sistematiche sugli effetti delle attività realizzate.

La definizione del concetto di valutazione dell'impatto sociale ricalca precisamente quella di cui all'art. 7, co. 3, della legge delega: "Per valutazione dell'impatto sociale si intende

la valutazione qualitativa e quantitativa, sul breve, medio e lungo periodo, degli effetti delle attività svolte sulla comunità di riferimento rispetto all'obiettivo individuato".

Il concetto è richiamato varie volte nelle disposizioni della legge delega con riguardo a questioni inerenti agli obiettivi di lungo periodo della riforma; tra queste, l'art. 4, co. 1, lett. o), prevede che la revisione organica della disciplina debba "valorizzare il ruolo degli enti nella fase di programmazione, a livello territoriale [...] e individuare criteri e modalità per l'affidamento agli enti dei servizi d'interesse generale, improntati al rispetto di standard di qualità e impatto sociale del servizio, obiettività, trasparenza e semplificazione [...]". In questa prospettiva, le Linee guida specificano che le PP.AA., nell'ambito di procedure di affidamento di servizi di interesse generale, possano prevedere la realizzazione di sistemi di valutazione dell'impatto sociale da parte degli ETS, nell'ottica di valutare i risultati in termini di qualità ed efficacia delle prestazioni e delle attività poste in essere. Le Linee guida chiariscono quindi che, nell'ambito di tali procedure, la valutazione di impatto sia applicabile a progetti e iniziative di media e lunga durata (almeno diciotto mesi) e di entità economica superiori al milione di euro se sviluppati in ambito interregionale, nazionale o internazionale.

Le Linee guida affidano agli ETS la facoltà di scegliere le metriche ritenute più adeguate al tipo di iniziative realizzate, pur nel rispetto di alcuni principi ispiratori della valutazione; nondimeno indicano in dettaglio gli elementi dai quali l'analisi non potrà prescindere, tra i quali: le attività volte a rispondere ai bisogni dei beneficiari; i servizi realizzati una



standardizzazione di costo e/o una codificazione regolamentare; gli input, gli output e gli outcome del processo di valorizzazione economica e sociale nel contesto di riferimento. Gli ETS dovranno quindi prevedere all'interno del proprio sistema di valutazione una raccolta di dati sia quantitativi che qualitativi, considerando indicatori e indici, sia monetari sia non monetari, coerenti ed appropriati ai propri settori di attività di interesse generale.

Ai fini degli effetti delle disposizioni normative, è interessante notare come le Linee guida limitino l'oggetto della valutazione dell'impatto sociale degli ETS alle attività di interesse generale come definite nei decreti delegati e si autodefiniscano "strumento sperimentale di valutazione finalizzato a generare un processo concettuale e al contempo misurabile nel medio e lungo termine".

La valutazione dell'impatto sociale non coincide evidentemente con il bilancio sociale, motivo per il quale esse prevedono una disposizione di raccordo secondo la quale la valutazione di impatto sociale può divenire parte integrante del bilancio sociale se, nel bilancio sociale, siano incluse "informazioni qualitative e quantitative sulle azioni realizzate nelle diverse aree di attività, sui beneficiari diretti e indiretti, sugli output risultanti dalle attività poste in essere e, per quanto possibile, sugli effetti di conseguenza prodotti sui principali portatori di interessi".

## I pronunciamenti dell'Amministrazione finanziaria

di Viviana Capozzi

### Adeguamenti statuari delle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale

Con la risoluzione 25 ottobre 2019, n. 89/E l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli enti iscritti in uno dei registri previsti dall'art. 101, comma 2, del CTS (D.lgs. n.117 del 2017), anche se non procedono all'adeguamento dei propri Statuti alle disposizioni inderogabili contenute nel CTS entro il 30 giugno 2020 (termine così prorogato dall'art. 43, comma 4-bis, del D.L. n. 34 del 2019), possono continuare ad applicare le disposizioni fiscali previgenti in materia di ONLUS, OdV e APS fino all'entrata in funzione del Registro unico nazionale del terzo settore (il RUNTS). Con riferimento alle OdV e alle APS, il documento di prassi in esame ha ribadito quanto già evidenziato dalla circolare del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali del 31 maggio 2019, n. 13 vale a dire che, in funzione dell'istituto della trasmigrazione dei registri esistenti nel RUNTS (di cui all'art. 54 del CTS), solo a seguito di detta trasmigrazione spetterà all'Ufficio del RUNTS territorialmente competente di esercitare le attività di controllo e, in pendenza di detti controlli, gli enti iscritti nei rispettivi registri continueranno ad essere considerati a tutti gli effetti OdV o APS.

Per quanto riguarda, invece, le ONLUS, l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione in esame ha evidenziato che la lett. a) del comma 2, dell'art. 102 del CTS esplicita che la disciplina relativa alle ONLUS (di cui al D.lgs. n. 460 del 1997) resterà in vigore fino a quando non troveranno applicazione le disposizioni recate dal Titolo X del CTS. Pertanto, stante il perdurare della disciplina ONLUS nel periodo

transitorio, la verifica dell'avvenuto adeguamento statutario sarà condotta sempre a seguito dell'operatività del RUNTS, dagli Uffici territorialmente competenti.

### Distribuzione indiretta di utili

Con riferimento alla questione inerente la possibilità di qualificare come distribuzione indiretta di utili la corresponsione di compensi agli amministratori di società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, si segnalano i chiarimenti recentemente forniti dall'Agenzia delle Entrate con la risposta da interpello n. 452 del 30 ottobre 2019.

In detta occasione l'Agenzia delle Entrate ha in primo luogo ricordato che, in occasione della riforma del Terzo settore il legislatore, tenuto conto delle peculiarità che contraddistinguono il settore dello sport dilettantistico, ha scelto di conservare per gli enti operanti in tali settori le agevolazioni previgenti alla riforma. Pertanto, detti enti potranno scegliere se conservare le agevolazioni ad essi specificamente riservate dalla vigente disciplina ovvero, qualora intendano entrare a fra parte del Terzo settore, fruire dei regimi fiscali previsti per gli ETS dal codice del terzo settore.

Tuttavia, come osservato nel documento di prassi in esame, tenuto conto che la disciplina fiscale contenuta nel suddetto Codice, nonché le norme di coordinamento che abrogano il regime ONLUS, entreranno in vigore a decorrere dal termine previsto dal comma 2 dell'art. 104 del Codice (vale a dire, a partire dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea



---

**I PRONUNCIAMENTI DELL'AMMINISTRAZIONE  
FINANZIARIA**

e comunque non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del Registro unico nazionale del terzo settore), sino al detto termine resta invariata la disciplina di riferimento che regola le fattispecie di distribuzione indiretta di utili.

Ne consegue che fino alla piena operatività della riforma del Terzo settore, ai compensi percepiti da amministratori di società sportive dilettantistiche senza fini di lucro non sono comunque applicabili le disposizioni recate dall'art. 8, comma 3, lett. a) del Codice del Terzo settore e le norme a cui fare riferimento restano quelle di cui all'art. 10, comma 6, del decreto ONLUS.



**NO PROFIT**

Informativa periodica - 19 dicembre 2019

---

### **Hanno collaborato a questo numero**

**Viviana Capozzi**

*Ricercatrice area fiscale Fondazione Nazionale dei Commercialisti*

**Lorenzo Magrassi**

*Ricercatore area aziendale Fondazione Nazionale dei Commercialisti*

**Matteo Pozzoli**

*Coordinatore area "No profit" del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili*

**Gabriele Sepio**

*Coordinatore del Tavolo tecnico-fiscale per la riforma del Terzo settore presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali*

**PER EVENTUALI SUGGERIMENTI: [INFORMATIVA@FNCOMMERCIALISTI.IT](mailto:INFORMATIVA@FNCOMMERCIALISTI.IT)**



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

**Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti**