

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Enti del terzo settore: modifiche statutarie e conseguenze fiscali – II° parte***

di **Guido Martinelli, Marco D'Isanto**

Con il [precedente contributo](#) abbiamo analizzato il caso delle **associazioni di promozione sociale** o delle **organizzazioni di volontariato** che entro i 24 mesi non adeguano il loro statuto al codice del terzo settore.

**Cosa accade, invece, alla associazione di promozione sociale** che, per carenza del numero minimo di associati o per mancato rispetto delle proporzioni previste tra volontari e lavoratori **voglia rimanere ente del terzo settore ma, non potendo mantenere l'iscrizione nel settore delle associazioni di promozione sociale, chiedi o abbia in animo di richiedere l'iscrizione tra gli "altri enti del terzo settore"** di cui all'[articolo 46, comma 1, lett. g\), c.t.s.](#)?

Cosa deve fare e, comunque, quale disciplina andrà ad applicare fino alla **data di entrata in vigore del Runt**?

A nostro avviso, non potendo già essere inserita nel settore del Registro di destinazione, dovrà **non procedere all'adeguamento dello statuto relativo alla fattispecie già goduta. Ciò la farà "uscire" dal recinto del terzo settore per il periodo transitorio:** potrà applicare anch'essa la **disciplina generale** prevista per tutti gli enti non commerciali dal Tuir e, una volta operativo il Runt, potrà fare **richiesta di iscrizione** tra gli **altri enti del terzo settore** previo **adeguamento**, ove sia necessario, dello **statuto**.

**Si pone diversamente il problema delle molte associazioni sportive dilettantistiche che nel tempo hanno acquisito anche lo status di associazioni di promozione sociale.**

In tal caso cosa accadrà? **Se l'associazione recepirà le modifiche richieste dal codice del terzo settore per le APS dimostrerà espressamente la sua volontà di ingresso nel terzo settore e, pertanto, potrà continuare ad applicare la disciplina prevista dal codice del terzo settore** per le associazioni di promozione sociale ma non potrà, diversamente, più utilizzare, come chiarito anche dalla Agenzia delle entrate nella sua [circolare 18/E/2018](#), a far data dal primo periodo di imposta successivo all'entrata in vigore del Runt, la disciplina delle **sportive** con particolare riferimento alla **L. 398/1991** e all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#).

**Ove, invece, non operasse le modifiche, rimarrà di diritto associazione sportiva dilettantistica (con pieno titolo ad utilizzare la relativa disciplina fiscale)** ma perderà le agevolazioni previste per le **APS** (ad esempio la possibilità di svolgere attività in qualsiasi immobile

indipendentemente dalla destinazione urbanistica dello stesso)

Diverso è il caso delle **Onlus**.

L'**abrogazione** della disciplina delle **Onlus** recata dal **D.Lgs. 460/1997** sarà operativa dal periodo di imposta successivo all'operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore.

Tesi confermata dal fatto che l'[articolo 101, comma 8](#), della Riforma prevede che la perdita della qualifica di Onlus, a seguito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale degli enti del Terzo settore, anche in qualità di impresa sociale, **non integra un'ipotesi di scioglimento dell'ente**.

Dunque **un ente** associativo che ne abbia titolo **può godere della qualifica di Onlus e dei relativi benefici fiscali fino all'entrata in vigore del Runtts**, indipendentemente dalla circostanza che adegui o non adegui il proprio statuto.

L'[articolo 5-sexies D.L. 148/2017, convertito in L.172/2017](#), che ha fornito una interpretazione autentica dell'[articolo 104 D.Lgs. 117/2017](#), conferma questa tesi.

Esso infatti stabilisce che l'[articolo 104 D.Lgs.117/2017](#), si interpreta nel senso che i termini di decorrenza indicati nei **commi 1 e 2** valgono anche ai fini dell'applicabilità delle disposizioni fiscali che prevedono modifiche o abrogazioni di disposizioni vigenti prima della data di entrata in vigore del medesimo codice di cui al **D.Lgs. 117/2017**.

Stando alla lettera della norma, gli enti qualificati come **Onlus** che dovessero, successivamente alla data del 3 agosto 2019, ma entro la data di entrata in vigore del Runtts, modificare i propri **statuti**, non sarebbero costretti alla **devoluzione del patrimonio** in virtù dell'**articolo 101, comma 8**, richiamato sopra.

La **qualifica di Onlus infatti si perderebbe solo a partire dalla data di entrata in vigore del Runtts** e non prima. L'Agenzia delle Entrate dovrebbe chiarire quanto prima questi aspetti applicativi.

**Gli enti associativi che dovessero invece rinunciare ad iscriversi nel Runtts sarebbero senz'altro costretti alla devoluzione del patrimonio.**

La **circolare ministeriale - Ministero delle Finanze Dipartimento Entrate - 26 giugno 1998, n. 168/E** precisa che la perdita di qualifica equivale, ai fini della destinazione del patrimonio, allo **scioglimento** dell'ente e che in caso di perdita della qualifica, la Onlus deve **devolvere il patrimonio** ad altra organizzazione non lucrativa di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organo di controllo.

Devoluto il patrimonio potrebbe poi continuare come ente associativo la propria attività osservando le disposizioni fiscali contenute nel Tuir.

**In questo quadro di riferimento si pone il problema delle agevolazioni legate all'imposta sul valore aggiunto e, in particolare, quelle portate dall'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#).**

La norma non viene modificata in alcun modo dal codice del terzo settore. Ciò significa che, comunque, tutti gli enti, sia appartenenti al terzo settore che non, **ai fini Iva**, sussistendone i presupposti, potranno continuare a godere della agevolazione del non assoggettamento ad Iva dei corrispettivi specifici versati da associati e tesserati? **Un chiarimento ufficiale sarebbe opportuno.**

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

**ENTI NON PROFIT: PROFILI GIURIDICI E FISCALI**

Scopri le sedi in programmazione >