



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

# LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE: FACCIAMO IL PUNTO Le APS

*Dott. Andrea Casassa*

Genova, 25 marzo 2019

# APS – Legge 383/2000 art. 1

Legge 383/2000 sulle APS

Legge delega 106/2016

Dlgs 111/2017 – 5 per mille

CTS - D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 - “Codice  
del Terzo settore

# APS – Legge 383/2000 art. 1

*La Repubblica riconosce il **valore sociale** dell'associazionismo liberamente costituito e delle sue molteplici attività come espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo; ne promuove lo sviluppo in tutte le sue articolazioni territoriali, nella salvaguardia della sua autonomia; favorisce il suo apporto originale al conseguimento di finalità di carattere sociale, civile, culturale e di ricerca etica e spirituale*

# APS – L. 383/2000

La normativa **non evidenziava il contenuto dell'attività di utilità sociale** richiedendo semplicemente che lo svolgimento dell'attività fosse in favore di associati o di terzi (presupposto qualificante l'associazionismo di promozione sociale).

# APS – evoluzione

L. 383/2000: ...al conseguimento di finalità di carattere sociale, civile, culturale e di ricerca etica e spirituale



D.Lgs 117/2017: ...per il perseguimento, senza scopo di lucro, di **finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** mediante lo svolgimento di una o più **attività di interesse generale**

# APS – Nel CTS

Il CTS non definisce le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Tuttavia l'art. 5 indica le **attività di interesse generale** che gli ETS (diversi dalle imprese sociali e dalle cooperative sociali) devono esercitare in via esclusiva o principale

Il CTS ha abrogato la L. 383/2000 e ha dedicato il Capo II (artt. 35-36) alle APS, riconoscendone **le peculiarità e specificità** nell'ambito della Riforma del Terzo settore.

# APS – Nel CTS

## Art. 4 CTS

Sono enti del Terzo settore .... le APS .... costituiti per il perseguitamento, senza scopo di lucro, di finalita' civiche, solidaristiche e di utilita' sociale mediante lo svolgimento, **in via esclusiva o principale, di una o piu' attivita' di interesse generale** in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualita' o di produzione o scambio di beni o servizi, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore.

# APS – Inquadramento nel CTS

Anche le APS sono soggette alle norme generali dettate per gli enti del Terzo settore.

Per la loro costituzione sono previste disposizioni generiche per le associazioni, riconosciute e non riconosciute (artt. da 20 a 31 del DLgs. 117/2017), e specifiche per associazioni di promozione sociale (artt. 35 e 36 del DLgs. 117/2017).

# APS – Costituzione – Art. 35

Le APS sono associazioni, riconosciute o non riconosciute, costituite da almeno **7 persone fisiche** (o da almeno **3 APS**) per lo svolgimento in favore dei propri associati, di loro familiari o di terzi di una o più attività di interesse generale (art. 5 del DLgs. 117/2017), avvalendosi in modo **prevalente** dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati.

# APS – Soci ETS – Art. 35 CTS

Art. 35 comma 3: Possono essere ammessi come associati altri ETS o senza scopo di lucro, a condizione che **non siano superiori al 50% delle APS**

La limitazione non opera per gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI che associano un numero non inferiore a cinquecento associazioni di promozione sociale. (Art. 35 comma 4)

# APS – Numero minimo

Se, successivamente alla costituzione, il numero degli associati diviene inferiore a quello minimo, **esso deve essere integrato entro un anno**, pena la cancellazione dell'APS dal Registro unico nazionale del Terzo settore, Resta salva la possibilità di iscrizione in un'altra sezione del registro (art. 35 co. 1-bis del DLgs. 117/2017, come modificato dal DLgs. 105/2018).

# APS – Soggetti esclusi

Gli enti che dispongono **limitazioni** (condizioni economiche) e **discriminazioni** di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

# APS – Adeguamento Statuto

Entro **il 2 agosto 2019** adeguamento obbligatorio  
dello Statuto per le APS Iscritte

Possibile modifica in assemblea ordinaria (comma 2  
ART. 101) solo se la modifica riguarda:

- norme **inderogabili**
- introduzione di clausole destinate a regolare  
norme **derogabili**.

Esclusa per introduzione di norme facoltative.

Successivamente al 2 agosto le modifiche dovranno  
avvenire senza procedura semplificata.

# APS – Differenza con ODV

Nessuna differenza tra APS e ODV nel tipo di attività che viene svolta (entrambe fanno riferimento alle attività di interesse generale di cui all'art. 5 del CTS)

Le APS possono prestare la propria attività **anche esclusivamente** nei confronti dei propri associati (a differenza delle ODV).

# APS – Compensi

Le APS (a differenza delle ODV) possono attribuire **all'organo amministrativo** non solo **rimborsi spese** ma anche **compensi** nei limiti del comma 2 Art. 8 (distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione ....)

# APS – Risorse

Le APS possono assumere lavoratori **dipendenti** o avvalersi di prestazioni di lavoro **autonomo** o di altra natura, **anche dei propri associati**, solo quando ciò sia **necessario** ai fini dello svolgimento dell'attività di interesse generale e al perseguitamento delle finalità.

# APS – Risorse - limiti

Il numero di lavoratori non può essere superiore al **50% dei volontari** o al **5% dei soci**.(art. 36 del DLgs. 117/2017).

La qualita' di volontario e' **incompatibile** con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di lavoro retribuito con l'ente di cui il volontario e' socio o associato o tramite il quale svolge la propria attivita' volontaria (articolo 17, comma 5 L. 117/2017)

# APS – Volontari

Art. 35, comma 1.

Le APS svolgono ..... una attivita' di cui all'articolo 5, avvalendosi in modo **prevalente** dell'attivita' di **volontariato** dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati

# APS – Volontari

Il CTS obbliga gli ETS a predisporre, per i volontari che svolgono attività in forma non occasionale, un **registro dei volontari** (art. 17, c. 1, D.lgs 117/17).

E' altresì obbligatoria **l'assicurazione** contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività di volontariato, nonché per la responsabilità civile verso i terzi" (articolo 18, comma 1, D.lgs 117/17).

# APS – Volontari - rimborsi

Art. 17, co 3. L'attività del volontario **non può essere retribuita**. Solo **rimborso** delle spese sostenute entro limiti massimi e alle condizioni preventivamente stabilite dall'ente medesimo".

Art. 17, co 4. Le spese possono essere rimborsate dietro **autocertificazione** (max 10 euro/giorno e 150 euro/mese) se l'organo sociale delibera sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimbors. **NON E' RIMBORSO A FORFAIT**

# APS – Denominazione

La denominazione sociale deve contenere l'indicazione di associazione di promozione sociale o l'acronimo APS.

È fatto divieto ad enti diversi di utilizzare analoghe indicazioni (art. 35 co. 5 del DLgs. 117/2017).

# APS – Convenzioni

Art. 56 “*Convenzioni*” autorizza le amministrazioni pubbliche ad individuare, se presenti nel mercato e a condizioni più favorevoli, le ODV e le APS, iscritte da almeno sei mesi nel Registro unico nazionale del Terzo settore, con cui sottoscrivere **convenzioni** finalizzate allo svolgimento in favore di terzi di attività o servizi sociali di interesse generale.

# APS – Amministratori

Il potere di **rappresentanza** attribuito agli amministratori è generale e questi rispondono **solidalmente** nei confronti dell'ente, dei creditori sociali, del fondatore, degli associati e dei terzi.

Nella precedente normativa (L. 383/2000) delle obbligazioni rispondeva in primo luogo il patrimonio dell'ente, e gli amministratori potevano essere chiamati soltanto in via **sussidiaria**.

# APS – RUNTS

Le APS sono iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dagli artt. 7-10 della L. 383/2000.

Tali registri saranno sostituiti con il Registro unico nazione del Terzo settore (di seguito, RUNTS) nel quale le APS dovranno iscriversi in un'apposita sezione (art. 46 del DLgs. 117/2017).

# APS – RUNTS disciplina transitoria

Fino all'operatività del nuovo registro: continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei registri delle APS che si adeguano alle disposizioni inderogabili del DLgs. 117/2017 entro 24 mesi dalla data della sua entrata in vigore (cioè 3/8/2019); il requisito dell'iscrizione al RUNTS si intende soddisfatto attraverso l'iscrizione dell'ente ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore (art. 101 co. 2 e 3 del DLgs. 117/2017, come modificato dal DLgs. 105/2018).

# APS – RUNTS disciplina transitoria

Nel periodo di transizione continuano ad applicarsi alcune norme sia della Legge 266/1991 che della Legge 383/2000, relative in particolare al regime fiscale (ad esempio si applica ancora quasi interamente l'art. 8 della Legge 266, che disciplina il regime delle imposte dirette e indirette di una ODV).

# APS – RUNTS disciplina transitoria

Il Ministero del Lavoro, con la circ. 29.12.2017 prot. n. 12604, ha precisato che:

1. per gli enti già costituiti prima del 3.8.2017, la verifica della sussistenza dei requisiti per l'iscrizione deve essere condotta sulla base della normativa vigente al momento della costituzione
2. gli enti costituiti a partire dal 3.8.2017, invece, sono tenuti a conformarsi ab origine alle disposizioni codicistiche, purché queste siano applicabili in via diretta e immediata



# APS – Attività non commerciali

## ATTIVITA NON COMMERCIALI

- Quote associative
- Raccolte pubbliche di fondi (Art. 79 comma 4, lett. a)
- Contributi e apporti da enti pubblici (Art. 79 comma 4, lett. b)
- Aste di beneficenza e manifestazioni di sorte locali

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.1

Si considerata **non commerciale** l'attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali con pagamento di **corrispettivi specifici** rivolta a:

- Soci
- Familiari conviventi
- Associati di altre associazioni (con stessa attività e che fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale)
- Enti (per servizi strumentali) composti in misura non inferiore al 70% da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m).



# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.2

Inoltre **non si considerano commerciali** le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni **cedute prevalentemente** agli associati e ai familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici in attuazione degli scopi istituzionali

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.3

**Presunzione assoluta di commercialità** per:

- cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita
- somministrazioni di pasti
- le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore
- le prestazioni alberghiere, di alloggio
- le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali
- gestione di spacci aziendali e di mense
- organizzazione di viaggi e soggiorni turistici
- fiere ed esposizioni a carattere commerciale
- pubblicità commerciale
- telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.4

**Deroga** presunzione assoluta di commercialità per enti di cui all'art.3, co. 6, lett. e), della L 25/8/1991, n. 287, iscritte nell'apposito registro, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, anche se a fronte di corrispettivi specifici per

- Gestione bar e similari
- organizzazione di viaggi e soggiorni turistici

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.4

## Condizione di **esenzione**:

- L'attività sia strettamente **complementare** a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei **confronti degli associati e dei familiari conviventi** degli stessi
- per lo svolgimento di tale attività **non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario** o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati.

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.5

Viene precisato che:

Le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale di cui all'articolo 85 non concorrono alla formazione della base imponibile, ai fini **dell'imposta sugli intrattenimenti**

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.6

**Non si considerano commerciali :**

Le **vendite di beni** acquistati a titolo **gratuito** a condizione che l'attività sia:

- curata **direttamente** dall'organizzazione senza intermediari
- **senza** l'impiego di **mezzi organizzati** professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato

# APS – Regime fiscale – Art. 85 co.7

I redditi degli **immobili** destinati in via **esclusiva** allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle associazioni di promozione sociale sono **esenti** dall'imposta sul reddito delle società.

# APS – Imposte Successione

## ESENZIONE PER

- Per trasferimenti a titolo gratuito effettuati a favore degli ETS e da questi utilizzati per lo svolgimento **dell'attività statutaria** per finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale

# APS – attività commerciali

Art. 80 CTS. Per la **generalità** degli ETS **non commerciali** si applicano coefficienti di redditività (essendo più non applicabile la L. 398/91 per gli ETS).

Euro	Reddito Imponibile	
	Servizi	Altro
<b>&lt;=130.000</b>	7%	5%
<b>&gt;130.000&lt;=300.000</b>	10%	7%
<b>&gt;300.000</b>	17%	14%

# APS – attività commerciali

Art. 86 CTS. Regime forfetario. (dal 2020)

Coefficienti di redditività **specifici** per ODV e APS.

Euro	Reddito Imponibile
	APS
	ODV
<b>&lt;=130.000</b>	<b>3%</b>
	<b>1%</b>

# APS – attività commerciali

Art. 86 CTS. Regime forfetario. Semplificazioni.

## **Obbligo:**

- conservazione documenti (art. 22 DPR 600/73)

## **Esonero da:**

- Tenuta scritture e registrazioni contabili
- Operare le ritenute alla fonte (DPR 600/73 )
- Studi di settore/parametri/indicatori
- Adempimenti IVA (salvo operazioni con non residenti/reverse charge)

Possibile **opzione** (triennale) per regime ordinario



Gli immobili posseduti e utilizzati dagli ETS (Art. 79 comma 5), destinati **esclusivamente** allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive e di culto, sono esenti da **IMU**.

Come in passato **ma ora limitata solo ad alcune attività e non a tutte**.

# APS – Liberalità – dal 2018

## **DETRAZIONE (art. 83, comma 1)**

persone fisiche

detrazione 30% (35% per ODV)

Importo massimo donazione 30.000 euro per periodo di imposta

## **DEDUZIONE (art. 83, comma 2)**

persone fisiche - società – enti (aziende)

deduzione (con possibilità di riporto)

Fino al limite 10% del reddito complessivo dichiarato

## **Confermato per gli ETS Rendicontazione e maggiore trasparenza**

Nota del Ministero del Lavoro e politiche Sociali del 26/2/2019:in assenza decreto attuativo gli obblighi di rendicontazione e di pubblicazione dei rendiconti medesimi **continuano ad essere disciplinati** dal precedente decreto (D.P.C.M. 23.4.2010, come modificato e integrato dal D.P.C.M. 7.7.2016)

# APS – Fine

Grazie per l'attenzione



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA