

D.Lgs. 3.7.2017, n. 117

Fabrizio Papotti
e Michele Bana

Codice del Terzo settore

Efficacia e operatività delle norme

Codice del Terzo settore

Il D.Lgs. 3.7.2017, n. 117 (Codice del Terzo settore) è entrato **in vigore il 3.8.2017**, ma l'**efficacia** e l'**operatività** delle relative norme sono subordinate all'adozione dei **decreti attuativi** e ad altri eventi (rilascio dell'**autorizzazione** da parte della **Commissione Ue** e istituzione del **Registro unico**), sulle cui tempistiche non è agevole pronunciarsi. Infatti, mentre per l'adozione dei **decreti attuativi** è stabilito il termine di **un anno** dall'entrata in vigore del Codice (art. 101, co. 12, D.Lgs. 117/2017), è difficile prevedere quando interverrà l'autorizzazione della Commissione.

Inoltre, nonostante alcune previsioni temporali contenute nell'art. 53, **non è possibile** indicare con precisione la **data di istituzione** e di **operatività** del **Registro unico**.

La normativa è piuttosto articolata e di difficile lettura a causa di rimandi e richiami ad altre disposizioni.

Ci si riferisce, in particolare, alle norme contenute nel Titolo XII del D.Lgs. 117/2017 (Disposizioni transitorie e finali):

- › art. 99 (Modifiche normative);
- › art. 101 (Norme transitorie e di attuazione);
- › art. 102 (Abrogazioni);
- › art. 104 [CFF 62890] (Entrata in vigore).

Tali disposizioni disciplinano il fenomeno delle mo-

L'entrata in vigore del **D.Lgs. 3.7.2017, n. 117** (Codice del Terzo settore), avvenuta il **3.8.2017**, non ha coinciso con l'efficacia e l'operatività di tutte le norme in esso contenute: solo **alcune** disposizioni si applicheranno, in via **transitoria**, già **dall'1.1.2018**, mentre per le altre occorrerà attendere l'emanazione dei relativi **decreti attuativi**, l'**autorizzazione** della **Commissione Ue** e l'istituzione ed operatività del **Registro unico**.

In particolare, **dall'1.1.2018** si applicheranno alle attuali Onlus, alle Odv e alle Aps, le disposizioni che riguardano i **titoli di solidarietà**, il **social lending**, il **social bonus**, le **agevolazioni** ai fini delle **imposte indirette** e le norme relative a **deduzioni** e **detrazioni** per le **erogazioni liberali**.

Dall'**autorizzazione** della **Commissione Ue** dipende l'efficacia della **normativa fiscale** delle regole di **determinazione forfetaria del reddito** degli enti non commerciali. Tuttavia, la **piena attuazione** della normativa si avrà solo con l'istituzione del **Registro unico**, in cui «trasmigreranno» i dati contenuti negli attuali registri.

difiche normative, dell'entrata in vigore e della decorrenza dell'efficacia del Codice.

Sintetizzando e semplificando la normativa di riferimento:

- › il Codice, pur essendo in vigore il 3.8.2017, **non avrà piena efficacia** nel suo complesso fino all'istituzione del **Registro unico nazionale**. Più precisamente, alcune disposizioni saranno efficaci dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è istituito e diventa operativo il Registro unico;
- › è, tuttavia, previsto che **alcune disposizioni** siano **efficaci già dall'1.1.2018**, in via **transitoria**, alle attuali **Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)**, iscritte negli appositi registri, alle **Organizzazioni di volontariato (Odv)** iscritte nei registri di cui alla Legge 11.8.1991, n. 266, e alle **Associazioni di promozione sociale (Aps)** iscritte nei

registri nazionali, regionali e delle Province Autonome di Trento e Bolzano previsti dall'art. 7 della Legge 7.12.2000, n. 383. L'efficacia transitoria di queste disposizioni verrà meno con l'istituzione ed operatività del Registro unico;

- › numerose disposizioni contenute nel Codice non saranno applicabili e, quindi, efficaci, fino all'emanazione di **decreti attuativi** da parte (principalmente) del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali e del Ministro dell'Economia e delle Finanze;
- › alcune particolari disposizioni, soprattutto di carattere **fiscale** (come meglio specificato *infra*) saranno efficaci solo dopo il rilascio dell'**autorizzazione** della **Commissione europea**, già richiesta a cura del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

Registro unico: tempistica dell'istituzione ed operatività

Come anticipato, molte norme del Codice dipendono dalla istituzione ed operatività del Registro unico.

L'art. 53, D.Lgs. 117/2017 contiene alcune previsioni di natura **temporale**. In particolare, il co. 1 dispone: «**Entro un anno dalla data di entrata in vigore del**

presente decreto, il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, previa intesa in sede di Conferenza Stato-Regioni, definisce, con proprio decreto, la procedura per l'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore, individuando i documenti da presentare ai fini dell'iscrizione e le modalità di deposito degli atti di cui all'articolo 48 (relativo al contenuto ed all'aggiornamento del Registro, N.d.A.), nonché le regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione e la gestione del Registro unico nazionale del Terzo settore finalizzate ad assicurare l'omogenea e piena conoscibilità su tutto il territorio nazionale degli elementi informativi del registro stesso e le modalità con cui è garantita la comunicazione dei dati tra il registro delle Imprese e il Registro unico nazionale del Terzo settore con riferimento alle imprese sociali e agli altri enti del Terzo settore iscritti nel registro delle imprese.

Inoltre, in base al co. 2 «Le Regioni e le province autonome **entro centottanta giorni** dalla data di entrata in vigore del decreto di cui al comma 1 disciplinano i **procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione** degli enti del Terzo settore; **entro sei mesi** dalla predisposizione della struttura informatica rendono **operativo il Registro**».

La tempistica della realizzazione del Registro unico è illustrata nella Tabella n. 1.

TABELLA N. 1 - TEMPISTICA PER L'ISTITUZIONE DEL REGISTRO UNICO

TERMINE	AUTORITÀ	ATTO E CONTENUTO
Un anno a far data dal 3.8.2017	Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali	Decreto di definizione della procedura di iscrizione nel Registro
180 giorni dall'entrata in vigore del decreto di definizione della procedura	Regioni e Province Autonome	Disciplina dei procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione degli enti del Terzo settore e predisposizione della struttura informatica
Entro 6 mesi dalla predisposizione della struttura informatica		Operatività del Registro

Pertanto, l'istituzione del Registro si realizzerà mediante approvazione di un **Decreto** del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali nonché di Provvedimento a cura delle Regioni e delle Province Autonome. Fino all'istituzione ed operatività del Registro, **continueranno ad applicarsi le norme attualmente in vigore** ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di volontariato (Odv), Associazioni di promozione sociale (Aps) ed imprese sociali. Tali enti dovranno, tuttavia, **adeguare** i propri statuti alle disposizioni

del Codice entro **18 mesi** dalla data di entrata in vigore del Codice (art. 101, co. 2, D.Lgs. 117/2017).

In altri termini, gli attuali registri delle Onlus e degli altri enti citati **restano attivi** fino all'operatività del Registro unico: dopo l'istituzione e l'operatività del Registro, i dati dei singoli registri «trasmigreranno» nel Registro unico che sarà, inizialmente, alimentato dai precedenti registri e, successivamente, riceverà le istanze di iscrizione.

Inoltre, come previsto dall'art. 101, co. 3, D.Lgs. 117/2017, il requisito dell'**iscrizione nel Registro** (ad

esempio per usufruire di agevolazioni fiscali), nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, «*si intende soddisfatto da parte delle reti associative e dagli enti del Terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalla normativa di settore*». La norma deve essere letta nel senso che l'iscrizione nei registri attualmente vigenti ha **efficacia costitutiva**, ma senza disconoscere la rilevanza dell'iscrizione nel Registro unico che, per gli enti già iscritti in altri registri, avviene mediante la cd. «**trasmigrazione**» dei dati dagli attuali registri al (futuro) Registro unico. Tale interpretazione ha il pregio, inoltre, di essere coerente anche con le disposizioni che escludono dalle cause di scioglimento dell'ente la cancellazione della Onlus o dell'ente associativo dal proprio attuale registro e l'iscrizione nel Registro unico (art. 101, co. 8, D.Lgs. 117/2017). Con ciò confermando l'efficacia **costitutiva**, e non solo «pubblicitaria», propria del Registro unico.

L'art. 101, co. 3, D.Lgs. 117/2017 consente, quindi, l'**anticipata applicazione** agli enti presenti negli **attuali registri** di tutte le norme del Codice destinate a trovare applicazione con riferimento agli enti **iscritti nel Registro unico**.

Effetti dell'operatività del Registro unico

All'operatività del Registro sono collegate importanti **abrogazioni di norme**, previste dall'art. 104, D.Lgs. 117/2017. Tra le principali, occorre annoverare la disciplina:

- › delle **Onlus** e, in particolare, gli artt. da 10 a 29, D.Lgs. 4.12.1997, n. 460 [CFF ● 5658] e nell'art. 150, D.P.R. 22.12.1986, n. 917 [CFF ● 5250];
- › relativa alle **scritture contabili**, attualmente contenuta nell'art. 20-bis, D.P.R. 29.9.1973, n. 600 [CFF ● 6320a];
- › che riguarda le **erogazioni liberali** a favore delle **Onlus** e delle **associazioni di promozione sociale** contenuta nell'art. 14, D.L. 14.3.2005, n. 35, conv. con modif. dalla L. 14.5.2005, n. 80 [CFF ● 2308] e [CFF ● 6089] e in alcune disposizioni della L. 7.12.2000, n. 383.

Inoltre, secondo quanto previsto dall'art. 104, co. 2, D.Lgs. 117/2017 («*Entrata in vigore*»), le disposizioni di natura **fiscale**, contenute nel Codice (in particolare, nel Titolo X), si applicheranno agli enti iscritti nel Registro unico a decorrere dal **periodo di imposta successivo all'autorizzazione** della Commissione europea di cui all'art. 101, co. 10, D.Lgs. 117/2017 e, co-

munque, **non prima** del periodo di imposta **successivo di operatività** del predetto Registro.

Disposizioni del Codice applicabili già dall'1.1.2018

Nonostante, per espressa previsione normativa, le disposizioni di natura fiscale contenute nel Codice (Titolo X) si applichino agli enti iscritti nel Registro unico, l'**efficacia** e l'**operatività** di alcune disposizioni sono **anticipate** in via transitoria **all'1.1.2018**.

L'art. 104, co. 1, D.Lgs. 117/2017, prevede l'applicazione delle disposizioni che riguardano:

- › i titoli di solidarietà (art. 77);
- › il *social lending* (art. 78);
- › il *social bonus* (art. 81);
- › le disposizioni che introducono agevolazioni ai fini delle imposte indirette (art. 82);
- › le norme relative alle deduzioni e alle detrazioni per le erogazioni liberali (art. 83);
- › l'esenzione dall'Ires per i redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato o delle associazioni di promozione sociale (rispettivamente art. 84, co. 2 e art. 85, co. 7);
- › le deduzioni e le detrazioni per erogazioni liberali, previste dal D.P.R. 917/1986 (in particolare dagli artt. 100, co. 2, lett. l) [CFF ● 5200] e 15, co. 1, lett. i-bis) e i-quater) [CFF ● 5115]).

L'efficacia di queste disposizioni non è generalizzata, ma rivolta **solo a determinati enti**: le (attuali) **Onlus**, le **Associazioni di volontariato** (Adv) e le **Associazioni di promozione sociale** (Aps), iscritte negli appositi elenchi.

Tuttavia, l'art. 104, co. 1, D.Lgs. 117/2017 dispone che la normativa si applica **in via transitoria** «*fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al titolo X secondo quanto indicato al comma 2*» e, quindi, **fino al periodo d'imposta successivo** a quello di **operatività del Registro unico**.

Successivamente a tale evento, ai sensi di quanto previsto dall'art. 102, co. 1, D.Lgs. 117/2017 saranno **abrogate** le norme del D.P.R. 917/1986 che prevedono le **deduzioni** e le **detrazioni per erogazioni liberali** (in particolare dagli artt. 100, co. 2, lett. l) e 15, co. 1, lett. i-bis) e i-quater), D.P.R. 917/1986). Per quanto riguarda le altre disposizioni la cui applicazione è anticipata a partire dall'1.1.2018, le medesime troveranno applicazione **generalizzata a tutti gli enti iscritti** nel Registro del Terzo settore.

Norme in attesa di decreti attuativi

L'art. 101, co. 12, D.Lgs. 117/2017 elenca gran parte dei **decreti attuativi** che dovranno essere emanati, principalmente dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, per rendere **operative** alcune norme del Codice. Per espressa previsione legislativa, i decreti

dovranno essere emanati, ove non diversamente disposto, **entro 1 anno dall'entrata in vigore del Codice**, decorrente dal 3.8.2017.

Nella Tabella n. 2 si riportano le principali norme soggette all'emanazione di decreti attuativi, e il relativo oggetto.

TABELLA N. 2 - PRINCIPALI NORME LA CUI ENTRATA IN VIGORE È SOGGETTA ALL'EMANAZIONE DI DECRETI ATTUATIVI

NORMA DEL D.LGS. 117/2017	OGGETTO
Art. 6, co. 1	Criteri e limiti delle attività diverse da quelle di cui all'art. 5, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale
Art. 7, co. 2	Linee guida dell'attività di raccolta fondi
Art. 13, co. 3	Modulistica da utilizzare per redigere il bilancio di esercizio degli enti del Terzo settore
Art. 14, co. 1	Linee guida della redazione del bilancio degli enti con entrate superiori ad € 1 milione
Art. 18, co. 2	Meccanismi assicurativi semplificati per gli enti che impiegano volontari
Art. 19, co. 2	Criteri per il riconoscimento in ambito scolastico e lavorativo delle competenze acquisite nello svolgimento di attività o percorsi di volontariato
Art. 46, co. 3	Istituzione di sottosezioni o nuove sezioni del Registro unico o modifica di quelle esistenti
Art. 47, co. 5	Modelli standard tipizzati per atto costitutivo e statuto
Art. 53, co. 1	Procedura per l'iscrizione nel Registro unico
Art. 54, co. 1	Modalità di «trasmigrazione» dei dati dagli attuali registri al Registro unico
Art. 59, co. 3	Nomina dei componenti del Consiglio nazionale del Terzo settore
Art. 64, co. 3	Nomina dei componenti dell'organismo nazionale di controllo
Art. 65, co. 4	Nomina dei componenti degli organismi territoriali di controllo
Art. 77, co. 15 [CFF 6289]	Modalità attuative della disciplina dei titoli di solidarietà
Art. 78, co. 3 [CFF 6289a]	Modalità di attuazione del <i>social lending</i>
Art. 81, co. 7 [CFF 6289d]	Modalità di attuazione del <i>social bonus</i>
Art. 83, co. 2 [CFF 6289f]	Individuazione delle tipologie dei beni in natura che danno diritto alla detrazione o alla deduzione d'imposta e individuazione dei criteri e delle modalità di valorizzazione delle liberalità a favore degli enti del Terzo settore

Tra le disposizioni più importanti, si segnalano quelle relative al **Codice**, che attende attuazione sia in relazione al **contenuto** che al **funzionamento**.

Anche le **attività diverse**, previste dall'art. 6 del D.Lgs. 117/2017, rivestono notevole importanza. Questa norma prevede, infatti, che gli enti del Terzo settore possano esercitare, accanto alle attività di interesse generale, elencate all'art. 5, anche attività diverse, delle quali non viene fornita una definizione

né viene precisato il contenuto. Le uniche indicazioni previste sono che l'atto costitutivo o lo statuto lo **consentano** (vale a dire: ne consentano l'esercizio), e siano **secondarie** e **strumentali** rispetto alle attività di interesse generale. Per il resto, si rimanda alle previsioni dell'emanando decreto.

Molto importante è anche la previsione di cui all'art. 7, D.Lgs. 117/2017, in base alla quale gli enti del Terzo settore possono porre in essere **attività di rac-**

colta fondi, definita come «*il complesso delle attività ed iniziative poste in essere da un ente del Terzo settore 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*». Considerando che tale attività è fra le **principali** che consentono l'**approvvigionamento finanziario** di tale tipologia di enti, emerge chiaramente l'interesse per il decreto che ne stabilirà il regolamento.

Particolarmente rilevanti sono anche i decreti destinati ad approvare la **modulistica da utilizzare per redigere il bilancio di esercizio** degli enti del Terzo settore (art. 13, co. 3, D.Lgs. 117/2017) ed i modelli standard tipizzati per atto costitutivo e statuto (art. 47, co. 5, D.Lgs. 117/2017). Con riferimento a questi ultimi, si precisa che l'utilizzo di tali modelli sarà **facoltativo**, ma consentirà di **semplificare ed abbreviare** l'iter per l'**iscrizione** dell'ente nel Registro unico. Infatti, la norma dispone che «*se l'atto costitutivo e lo statuto dell'ente del Terzo settore sono redatti in conformità a modelli standard tipizzati, predisposti da reti associative ed approvati con decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, l'ufficio del registro unico nazionale del Terzo settore, verificata la regolarità formale della documentazione, entro trenta giorni dalla presentazione della domanda iscrive l'ente nel Registro stesso*». L'iscrizione avverrà, dunque, entro 30 giorni, **anziché** nei **60 giorni** previsti in ogni altra ipotesi.

Ugualmente rilevanti sono i decreti che conterranno le **modalità attuative** delle discipline dei titoli di solidarietà, *social lending* e *social bonus*.

Si segnala altresì che, accanto a norme soggette all'emanazione di decreti attuativi, altre norme, contenute nel Codice, in particolare nell'art. 73, co. 2 e 3, D.Lgs. 117/2017 sono relative alla **destinazione di risorse** e sono soggette all'emanazione di **atti di indirizzo** del Ministro dell'Economia e delle Finanze. Con tali atti saranno stabiliti gli obiettivi generali, le aree prioritarie di intervento, le linee di attività finanziabili, nonché la destinazione delle risorse stesse. Queste ultime, in particolare, devono essere indirizzate **a favore** di enti **iscritti** nel Registro unico del Terzo settore, secondo quanto individuato dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

Disposizioni soggette all'autorizzazione della Commissione Ue

Infine, alcune disposizioni di carattere fiscale saran-

no efficaci solo una volta ottenuta l'**autorizzazione** della **Commissione europea**, richiesta a cura del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

Si tratta, innanzitutto, della disciplina che ha ad oggetto i **titoli di solidarietà** (art. 77, D.Lgs. 117/2017), che gli enti del Terzo settore possono emettere senza applicazione di commissioni di collocamento. Tale previsione non rappresenta una novità e si pone in continuità con quella attualmente vigente, contenuta nella disciplina relativa alle Onlus (art. 29, D.Lgs. 460/1997 [CFF 5663]; D.L. 8.6.1999, n. 328 [CFF 5772]). La normativa contenuta nel Codice si presenta, tuttavia, molto **più articolata ed esaustiva** della precedente, poiché destinata ad **ogni tipologia di enti** del Terzo settore e non solo ad una (come in passato è stato per le Onlus).

La nuova disciplina dei titoli di solidarietà si può sintetizzare come segue:

- › **emittenti** sono gli **istituti di credito autorizzati** ad operare in Italia;
- › i titoli possono essere **obbligazioni** ed **altri titoli di debito**, non subordinati, non convertibili e non scambiabili e caratterizzati da limiti in relazione ai diritti che conferiscono;
- › i titoli hanno **durata non inferiore a 36 mesi**, possono essere nominativi o al portatore, e riconoscono interessi con periodicità almeno **annuale** e in misura almeno pari al maggiore tra il tasso di rendimento delle obbligazioni similari emesse dal medesimo soggetto ed il tasso di rendimento dei titoli di Stato;
- › sulla **collocazione** dei titoli **non si applicano commissioni**. Conseguentemente, il Codice (art. 77, co. 10, D.Lgs. 117/2017) riconosce un **credito d'imposta** pari al **50%** delle **liberalità** (commisurata all'ammontare nominale collocato dei titoli) che l'emittente abbia erogato ad uno o più enti del Terzo settore;
- › gli emittenti devono **destinare** l'importo raccolto attraverso l'emissione dei titoli ad **impieghi** destinati agli enti del Terzo settore per lo svolgimento di attività di **interesse generale**.

Sempre con riferimento alle norme del Codice che necessitano di **apposita autorizzazione** della Commissione europea, si segnalano anche gli artt. 80 e 86, D.Lgs. 117/2017: il primo disciplina il **regime fiscale di determinazione forfetaria del reddito**, applicabile in generale a **tutti gli enti del Terzo settore** non commerciali, mentre il secondo è relativo al re-

gime fiscale di determinazione forfetaria del reddito studiato specificamente per le **Associazioni di promozione sociale (Aps)** e per le **Organizzazioni di vo-**

lontariato (Odv).

Questo articolato quadro normativo è sintetizzato Nella Tabella n. 3. ●

TABELLA N. 3 - PANORAMICA SULL'ENTRATA IN VIGORE DELLE NORME DEL CODICE DEL TERZO SETTORE

EFFETTI DECORRENTI DALL'ISTITUZIONE DEL REGISTRO UNICO	PRINCIPALI DISPOSIZIONI IN ATTESA DI DECRETI ATTUATIVI	PRINCIPALI DISPOSIZIONI IN ATTESA DI AUTORIZZAZIONE DELLA COMMISSIONE
Disapplicazione delle norme che regolano il registro delle Onlus e degli altri enti	Registro unico: regolamento del contenuto e del funzionamento	Art. 77, co. 10, D.Lgs. 117/2017: titoli di solidarietà sociale
Abrogazione della disciplina delle Onlus , nonché delle erogazioni liberali a favore delle Onlus e del regime fiscale Ires delle stesse	<ul style="list-style-type: none"> › attività diverse (art. 6, D.Lgs. 117/2017); › raccolta fondi; › modulistica per redazione bilancio; › modelli di atto costitutivo e statuto; › titoli di solidarietà, <i>social lending</i>, <i>social bonus</i> 	<p>Le disposizioni di natura fiscale contenute nel Titolo X del Codice (ma dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro medesimo).</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> › l'art. 80: regime fiscale forfetario degli enti del Terzo settore non commerciali; › l'art. 86: regime fiscale forfetario per le attività svolte da Aps e Odv.
Applicazione delle disposizioni di natura tributaria (ma dal periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro medesimo)*		
* Con l'avvertenza, tuttavia, che le disposizioni relative ai titoli di solidarietà, del <i>social lending</i> e del <i>social bonus</i> , come pure delle disposizioni che introducono agevolazioni ai fini delle imposte indirette e delle deduzioni e delle detrazioni per le erogazioni liberali, si applicheranno in via transitoria già a partire dal 2018 alle Onlus ed alle Associazioni di volontariato (Adv) ed alle Associazioni di promozione sociale (Aps) iscritte negli attuali elenchi.		