

INCONTRO A CURA DEL GRUPPO DI LAVORO NON PROFIT

Lunedì 28 aprile 2025



PROGRAMMA

ONLUS iscritte all'anagrafe: l'abrogazione del D.lgs. 460/1997:

gli adempimenti operativi per l'iscrizione al RUNTS

a cura del Dott. Mario Paolo MOISO – Commercialista in Torino

La modifica di ONLUS in IMPRESA SOCIALE: analisi degli aspetti operativi

a cura del Dott. Riccardo PETRIGNANI – Commercialista in Torino



GRUPPO DI LAVORO ENTI NO PROFIT

La modifica di ONLUS in IMPRESA SOCIALE: analisi degli aspetti operativi

a cura del Dott. Riccardo PETRIGNANI – Commercialista in Torino

Torino, 28 aprile 2025

La Commissione Europea ha autorizzato l'8 marzo scorso le norme fiscali in favore del Terzo settore.

Ciò significa che *entro il 31 marzo 2026* gli enti con acronimo ONLUS ai sensi del D.lgs. 460/97 si troveranno ad operare una scelta:

1. Modificare lo Statuto in ETS ai sensi del D.lgs. 117/2017
2. Modificare lo Statuto in Impresa Sociale ai sensi del D.lgs. 112/2017
3. Non modificare lo Statuto ed effettuare la devoluzione del patrimonio accresciuto durante il periodo in cui è stato iscritto all'anagrafe ONLUS

Analizziamo di seguito i punti salienti della normativa ETS con quella delle IS

DENTRO

ASSOCIAZIONI di PROMOZIONE SOCIALE

ORGANIZZAZIONI di VOLONTARIATO

RETI ASSOCIATIVE

FONDAZIONI;

IMPRESE SOCIALI (incluse cooperative sociali);

ENTI FILATROPICI;

SOCIETA' MUTU SOCCORSO;

ASSOCIAZIONI
(con/senza personalità giuridica)

ALTRI ENTI PRIVATI diversi dalle società

FUORI

AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

PARTITI

SINDACATI

ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI e di
CATEGORIA

ASSOCIAZIONI DATORI LAVORO

ENTI sottoposti a DIREZIONE,
COORDINAMENTO, CONTROLLO (dei precedenti)



Requisiti soggettivi

La definizione e i requisiti
soggettivi degli ETS sono
definiti dall'art. 4 del D.lgs.
n. 117/2017

La definizione e i requisiti soggettivi delle Imprese Sociali (IS) sono definiti dall'art. 1 del D.lgs. n. 112/2017:

- 1. Tutti gli enti indicati nel Libro I e nel Libro V del codice civile** che esercitino in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività.
- 2. Sono Imprese sociali di diritto le Cooperative Sociali ed i loro Consorzi**
- 3. Sono Imprese Sociali le Società di Mutuo Soccorso (SOMS) di grandi dimensioni** (abbiano un versamento annuo di contributi associativi superiore a 50.000 euro e/o gestiscano fondi sanitari integrativi).

Non possono acquisire la qualifica di impresa sociale:

A. le società costituite da un unico socio persona fisica

A. le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni (*aziende dello Stato a ordinamento autonomo; i consorzi e associazioni di Regioni, Province, Comuni e comunità montane; le Università; gli istituti autonomi case popolari; le CCIAA e le loro associazioni; le aziende e gli enti del SSN*).

NB: Le Amministrazioni Pubbliche possono essere socie di un'impresa sociale ma non ne possono detenere il controllo o in qualsiasi modo, diretto o indiretto, esercitarne la direzione.

C. gli enti i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci o associati.



Si rammenta che gli **enti religiosi civilmente riconosciuti** possono operare come imprese sociali limitatamente al conseguimento delle finalità indicate nell'articolo 2) del D.lgs. 112/2017 laddove adottino un **Regolamento** in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e delle finalità di tali enti, recepisca le norme del presente decreto.

Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito un **patrimonio destinato** e devono essere tenute **separatamente le scritture contabili**.

Requisiti oggettivi

Gli Enti di Terzo Settore e le Imprese sociali sono OBBLIGATE a svolgere attività di interesse generale. Le attività sono simili ma non uguali. Ciascuna veste giuridica ne prevede alcune specifiche. In particolare:



L'articolo 5 del D.lgs. 117/2017 prevede lettere da u) a y) non presenti per le imprese sociali:

- u) beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla legge 19 agosto 2016, n. 166, e successive modificazioni, o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale a norma del presente articolo;
- v) promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della nonviolenza e della difesa non armata;
- w) promozione e tutela dei diritti umani, civili, sociali e politici, nonché' dei diritti dei consumatori e degli utenti delle attività di interesse generale di cui al presente articolo, promozione delle pari opportunità e delle iniziative di aiuto reciproco, incluse le banche dei tempi di cui all'articolo 27 della legge 8 marzo 2000, n. 53, e i gruppi di acquisto solidale di cui all'articolo 1, comma 266, della legge 24 dicembre 2007, n. 244;
- x) cura di procedure di adozione internazionale ai sensi della legge 4 maggio 1983, n. 184;
- y) protezione civile ai sensi della legge 24 febbraio 1992, n. 225, e successive modificazioni

L'articolo 2 del D.lgs. 112/2017 prevede la lettera s) non presente tra le attività di interesse generale degli ETS:

s) microcredito, ai sensi dell'articolo 111 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni

Pertanto un ETS che svolge una attività di cui all'art. 5 del D.lgs. n. 117/2017 non compresa nell'art. 2 del D.lgs. n. 112/2017, non può transitare nell'art.2 (impresa sociale) e viceversa.

Non può valere in questo caso il principio della migrazione da un settore del registro ad un altro (da ETS a IS).

Un'altra differenza oggettiva tra ETS e IS è la raccolta fondi, poiché questa è solo disciplinata nell'articolo 7) del D.lgs. 117/2017.



Infine occorre evidenziare la differenza fra ETS ed IS nello svolgimento delle attività diverse.

- ETS (art. 6, D.lgs. n. 117/2017): **vincoli di strumentalità e secondarietà** rispetto a quelle di interesse generale, definiti con Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali 19 maggio 2021, n. 107, declinato numericamente:
 - a) *Ricavi non superiori al 30% delle entrate complessive dell'ETS*
 - b) *Ricavi non superiori al 66% dei costi complessivi dell'ETS*

- IS (art. 2, D.lgs. n. 112/2017): **vincolo del 30% dei ricavi complessivi**. Il 70% deve riguardare attività di interesse generale.



Per gli ETS non commerciali gli obblighi contabili sono graduati in funzione della dimensione (art. 13, comma 1. D.lgs. 117/2017).

Sono previsti:

1. Rendiconto di cassa (mod. D) o di competenza (mod. A, B,C)
2. Bilancio sociale (art. 14) quando l'ETS oltrepassa euro 1.000.000 di entrate complessive annue
3. Deposito al RUNTS dei bilanci
4. Organo di controllo (art. 30) quando l'ETS oltrepassa entrate complessive e revisione legale (art. 31).

Per le IS sono previste obbligatoriamente:

1. Adozione di scritture contabili e redazione di bilancio (art. 9, comma 1) come per le imprese (vedi artt. 2423 e ss., 2435-bis o 2435-ter c.c.)
2. Obbligatorietà del bilancio sociale (art. 9, comma 2)
3. Deposito bilanci al Registro Imprese (sezione speciale) e pubblicazione su sito internet dell'ente
4. Obbligo di un controllo interno ai sensi dell'articolo 11 (coinvolgimento dei lavoratori e degli stakeholders)
5. Obbligo di nomina dell'Organo di Controllo (artt. 2397, comma 2 e 2399 c.c.)

I regimi fiscali sono diversi per ETS e IS.

- ETS (art. 79, comma 2, D.lgs. n. 117/2017): decommercializzazione delle attività svolte secondo i criteri di cui ai commi 2, 2-bis, 3 dell'art. 79 del D.lgs. 117/2017

ATTIVITA' DI
INTERESSE
GENERALE

ATTIVITA'
DIVERSE

RACOLTA
FONDI

ATTIVITA'
FINANZIARIE-
PATRIMONIALI

- IS (art. 18, comma 1, D.lgs. n. 112/2017): esenzione per gli utili prodotti nel periodo di imposta e mandati a riserva indivisibile

PUNTI DI CONVERGENZA

ETS ed IS hanno due punti di convergenza:

- Assenza di scopo di lucro
- Divieto di distribuzione degli utili, anche in forma indiretta



Tuttavia per le imprese sociali in forma di società, può verificarsi una limitata distribuzione degli utili:

1) sotto forma di rivalutazione o aumento della quota versata dal socio, nei casi di aumento gratuito del capitale disciplinati dalla legge.

Infatti la normativa prevede che l'impresa sociale può destinare ad aumento gratuito del capitale una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali (dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti, ad aumento gratuito del capitale sociale), nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall'Istituto nazionale di statistica (Istat) per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e gli avanzi di gestione sono stati prodotti. In questo caso, il socio mantiene comunque il diritto al rimborso della quota in tal modo aumentata

2) sotto forma di una limitata distribuzione di dividendi ai soci, anche mediante aumento gratuito del capitale sociale o l'emissione di strumenti finanziari, che può avvenire in misura non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.



In ogni caso un'impresa sociale costituita in forma di società, deve comunque destinare almeno il 50% dell'utile allo svolgimento dell'attività statutaria o all'incremento del patrimonio. Questa parte di utile non è sottoposta a tassazione.

Si rammenta che le cooperative sociali possono ripartire ai soci i ristorni a condizione che le modalità e i criteri di ripartizione siano indicati nello statuto o atto costitutivo. È necessario, inoltre, che la ripartizione degli storni ai soci sia proporzionale alla quantità o alla qualità degli scambi mutualistici e che si registri un avanzo di gestione mutualistico.



Inoltre a tutte le imprese sociali è consentito di destinare eventuali utili ed avanzi di gestione a finalità diverse dallo svolgimento dell'attività statutaria o dall'incremento del patrimonio.

In particolare, esse possono destinare:

- una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali (dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti) a erogazioni gratuite in favore di enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali, che non siano fondatori, associati, soci dell'impresa sociale o società da questa controllate, finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale;
- una quota non superiore al 3% degli utili netti annuali (al netto delle perdite maturate degli anni precedenti) ai fondi per la promozione o lo sviluppo delle imprese sociali istituiti dalla Fondazione Italia Sociale o da altri enti. Le cooperative sociali sono invece obbligate a tale destinazione

All'impresa sociale come per tutti gli Enti di Terzo Settore è vietata, in quanto considerata distribuzione indiretta di utili:

- la corresponsione ad amministratori, sindaci o altre cariche sociali di compensi non proporzionati all'attività svolta o comunque ai livelli di mercato
- la corresponsione ai lavoratori di compensi superiori oltre il 40% ai contratti di lavoro
- la remunerazione sopra mercato di strumenti finanziari
- l'acquisto di beni o servizi oltre il prezzo di mercato
- la cessione di beni o servizi a soci a condizioni inferiori a quelle di mercato





www.odcec.torino.it

www.linkedin.com/company/odcec-torino/

www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos