

# TERZO SETTORE

## I MECCANISMI DI ACCOUNTABILITY UTILI A VALORIZZARE GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

PARTE PRIMA



**Dott.ssa Elda Gagliano**

Partner Link Audit

[e.gagliano@linkaudit.it](mailto:e.gagliano@linkaudit.it)

[www.linkaudit.it](http://www.linkaudit.it)

# LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

## PARTE PRIMA

## Premessa

Il Terzo Settore è quel **complesso mondo in cui orbitano gli enti privati creati con lo scopo di giungere a finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che, senza finalità lucrative, promuovono e realizzano attività d'interesse generale, mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità.**

Il mondo del terzo settore nasce intorno agli anni Ottanta sulla base della teoria del cosiddetto **"Doppio fallimento"** dello Stato e del Mercato in materia di erogazione dei servizi di utilità pubblica.

La dualità Stato - Mercato ha dato le origini al concetto di *welfare*, che attribuiva allo Stato all'attuazione pratico – operativa del principio di uguaglianza formale e sostanziale, lasciando invece al Mercato concorrenziale la funzione di garante dei principi di libertà, di efficienza garantendo una ampia platea di operatori economici a cui rivolgersi in qualsiasi transazione economica.

È in tutte quelle situazioni in cui si inceppa il meccanismo di sinergia Stato – Mercato che si innesta il **Terzo Settore** come soggetto che attraverso il perseguimento delle proprie finalità **corregge e pone rimedio ai cosiddetti doppi fallimenti.**

La crescita del Terzo settore diventa quindi necessaria per la risoluzione delle inefficienze dello Stato assistenziale.

Inizialmente, l'attenzione del Terzo settore era rivolta alla sperimentazione di nuovi servizi e nuove modalità per dare risposta a bisogni che né lo Stato né il privato riuscivano più a soddisfare. Con il passare degli anni, però, tali finalità si sono modificate passando dalla sperimentazione di nuovi servizi e dalle attività a tutela dei diritti alla produzione diretta e stabile di servizi alla persona e alla collettività.

Si è, quindi, rafforzata e ampliata nel tempo quella che inizialmente rappresentava per il Terzo settore una funzione esclusivamente di carattere marginale.

Il Terzo Settore è allora altra cosa rispetto a ciò che è lo Stato o che da questo ne deriva, ed è altra cosa da tutto ciò che è il mercato. Pur essendo "terzo", rispetto agli "altri due attori", tuttavia le organizzazioni che vi operano presentano notevoli aspetti in comune con Stato e Mercato.

Con il primo il Terzo settore condivide le finalità della propria attività ovvero i fini altruistici, l'interesse generale e la utilità pubblica; mentre con il secondo la forma con cui l'attività propria viene eseguita ed il *modus operandi* delle imprese orientate alla realizzazione e massimizzazione dei profitti.

La naturale tendenza del Terzo Settore a dirigersi verso la realizzazione di attività di tipo produttivo ha innescato un meccanismo di metamorfosi delle organizzazioni in esso operanti, alimentando l'interesse verso le cosiddette "**imprese sociali**" intese come quegli **assetti organizzativi sorti con l'intento di rendere marginale ed irrilevante la separazione esistente tra organizzazioni no profit e società**, dando concreta attuazione all'articolo 118 della Costituzione (modificato dalla legge numero 3/2001) che avrebbe dovuto promuovere lo sviluppo delle organizzazioni del Terzo Settore ed al principio di sussidiarietà orizzontale che mira a favorire l'autonoma iniziativa dei cittadini con un'importante novità: ***i privati possono attivarsi, nell'interesse generale, in modo autonomo, senza aspettare che sia lo Stato a doverglielo richiedere o ad autorizzarli.***

Il percorso intrapreso dal Terzo Settore ha spinto il **Legislatore a comprendere come e quanto fosse necessario avviare un processo di riorganizzazione organica delle disposizioni in materia di Terzo settore attribuendo una chiara e precisa identità, statutaria,**

organizzativa, contabile e dei controlli interni ed esterni, agli Enti del Terzo settore.

## 1. GLI ETS: IDENTIFICAZIONE

**E** con il Decreto legislativo 3.7.2017 n. 117 Testo aggiornato alle modifiche apportate dal D. lgs. 3 agosto 2018 che il legislatore apre alle **novità in tema di enti no profit** definendo i nuovi contorni del mondo degli "**Enti del Terzo settore**" accomunati dallo stesso profilo giuridico e dall'iscrizione al Registro Unico Nazionale del terzo Settore RUNTS.

L'iscrizione al Runts garantirà agli ETS il **riconoscimento della personalità giuridica da parte della Regione o della Prefettura a seconda dell'estensione territoriale dell'attività dell'Ente** con una calendarizzazione sistematica degli adempimenti previsti per iscrizione, aggiornamento e cancellazione dell'ente al Registro.

È il perseguimento di **finalità civiche, solidaristiche e di sociale utilità** congiuntamente allo svolgimento di **una o più attività di interesse sociale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, di mutualità, o di produzione o scambio di beni o servizi** che qualificano un ETS. Tale qualifica è sì facoltativa ma allo stesso tempo condizione imprescindibile per accedere al nuovo sistema del Terzo settore.

La riforma si orienta a diverse categorie di ETS con caratteristiche specifiche e trova per ognuna di esse spazi in apposite differenti sezioni del RUNTS.

Tra le categorie coinvolte le Organizzazioni di volontariato "**Odv**" e le Associazioni di promozione sociale "**Aps**", categorie queste regolamentate da specifiche leggi e storicamente le più radicate nel territorio; gli **Enti filantropici** costituiti ad oggi sotto forma di

fondazioni, associazioni filantropiche e fondazioni di comunità; le **Imprese sociali** rinnovate in toto rispetto al passato e che comprendono le cooperative sociali; le reti associative e le **società di mutuo soccorso**, "gli **Altri ETS**" categoria destinata a convogliare tutte le altre realtà non inquadrabili nelle precedenti categorie ma in possesso delle qualità di un ente del terzo settore.

Esistono poi, e ne è stata prevista apposita regolamentazione, casi specifici come gli **Enti Religiosi**, sia **cattolici che derivanti da altre confessioni religione**, anche loro dotati di personalità riconosciuta dallo Stato e se iscritti al RUNTS sottoposti a uno speciale regime all'interno del Codice del terzo settore.

2.

## LE ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE E LE ATTIVITÀ DIVERSE. LA CHIAREZZA DEGLI STATUTI

**U**na delle condizioni necessarie per assumere la qualifica di ETS è quella di svolgere, in via esclusiva o principale, una o più **attività di interesse generale** per il perseguimento delle finalità proprie di un ETS.

L'articolo 5 c.1 del Codice del Terzo Settore elenca le attività di interesse generale che devono essere esercitate, una o più tra esse, in via esclusiva o principale dagli Enti del Terzo Settore diversi da imprese e cooperative sociali. La corretta individuazione di tali attività e lo svolgimento delle stesse a titolo gratuito o oneroso è fondamentale anche al fine di qualificare come **commerciale o non commerciale sia la singola attività di interesse generale sia l'ETS nel suo complesso**. Tale disposizione, permette inoltre di inquadrare gli Enti che, in presenza di altre caratteristiche soggettive e di funzionamento,

potranno o non potranno iscriversi al **Registro Unico Nazionale del Terzo Settore** (RUNTS).

Si tratta di una previsione che deve trovare piena corrispondenza all'interno dello Statuto dell'Ente di Terzo Settore e che diventa essenziale per procedere.

Altrettanto essenziale risulta il chiarimento offerto dalla Circolare ministeriale a firma del Direttore Generale del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali – Direzione Generale del Terzo Settore e della Responsabilità sociale delle imprese n. 20 del 27 dicembre 2018 con la quale, tra le altre cose, vengono riepilogati **i contenuti obbligatori, derogatori** (laddove consentito dal Codice) **e facoltativi** (anche in questo caso laddove indicata tale opportunità dal Codice stesso) ai fini del **corretto esercizio dell'autonomia statutaria da parte degli enti del Terzo Settore**.

Diventa elemento obbligatorio, l'indicazione delle materie che in via esclusiva o principale sono esercitate dall'Ente di Terzo Settore, indipendentemente poi dalla specifica qualifica che esso decide di assumere e dalla sua soggettività giuridica.

La già menzionata circolare ministeriale chiarisce sul punto che: ***“Pertanto, l'indicazione delle attività di interesse generale da svolgersi da parte dell'ente costituisce contenuto obbligatorio dello statuto: a tal fine, esigenze di chiarezza e trasparenza nei confronti degli associati, dei terzi e delle pubbliche amministrazioni richiedono che l'individuazione da parte dello statuto delle attività di interesse generale ne consenta una immediata riconoscibilità con quelle elencate nel Codice.”***

Gli ETS possono esercitare anche **attività diverse da quelle generali**, a patto che **l'atto costitutivo o lo statuto lo consenta** e che **tali attività risultino essere secondarie, strumentali e**

**funzionali a sostenere, supportare, promuovere e agevolare il perseguimento delle finalità istituzionali dell'ETS.**

Un'altra attività significativa che gli ETS possono realizzare è quella finalizzata alla **raccolta fondi** inquadrata dal legislatore per la prima volta 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**".

Viene a tal proposito chiarito che è possibile per gli ETS effettuare la raccolta fondi anche attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi di modico valore, impiegando risorse proprie e di terzi, inclusi volontari e dipendenti, nel rispetto dei principi di verità, trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico.

Tutto ciò significa che **non sarà più sufficiente indicare le attività svolte lasciando implicito il riferimento a quelle di interesse generale elencate dall'art. 5 c.1 CTS**, ma **occorrerà ricondurle espressamente ad uno o più punti del citato articolo.**

**Senza tali elementi, la modifica statutaria non sarà sufficiente per l'iscrizione al RUNTS.**

*Le norme in essere prevedono l'entrata in operativo del registro unico ad aprile 2021, tale scadenza innesca il count down per l'attuazione delle modifiche statutarie per le realtà no profit. Se finora l'adeguamento degli statuti per gli enti non profit orientati a diventare enti del Terzo settore non sembrava così urgente, con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto che istituisce il Registro unico nazionale del Terzo settore inizia a diventare una scadenza concreta.*

Molte organizzazioni di volontariato (Odv), associazioni di promozione sociale (Aps) e Onlus iscritte nei rispettivi registri si

sono attivate in questi mesi per approfittare della finestra temporale rimasta aperta fino al 31 ottobre 2020, termine di certo non tassativo, ma che ha fornito la facoltà a tali enti di modificare lo statuto utilizzando le procedure e le maggioranze dell'assemblea ordinaria.

Mentre per tutti gli enti non profit, comprese le Odv, le Aps e le Onlus, è stato possibile prevedere modifiche statutarie secondo le indicazioni previste dal Codice del Terzo settore anche dopo la fine di ottobre 2020, con quorum costitutivi aggravati rispetto a quella ordinaria.

La pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del 21 ottobre 2020 del decreto 15 settembre 2020, lascia una finestra temporale per le Odv e le Aps per il completamento del procedimento di modifica dello statuto per adeguarsi alla Riforma del Terzo settore.

Tutte le altre realtà no profit non in possesso delle qualifiche di Odv, Aps ed Onlus che vogliono diventare enti del Terzo settore (Ets), devono anch'esse adeguare il proprio statuto secondo le indicazioni previste nel Codice del Terzo settore ed **è possibile farlo in qualsiasi momento**. Una volta che sarà operativo il registro, potranno presentare domanda di iscrizione.

Nelle **associazioni lo statuto deve essere modificato dall'assemblea**, nelle **fondazioni dal consiglio di amministrazione**, secondo i **quorum stabili nello statuto** stesso.

Nel caso in cui ci sia l'assenza di indicazioni specifiche in statuto, nelle associazioni la modifica deve essere approvata alla presenza di almeno tre quarti dei soci e il voto deve passare a maggioranza.

I passaggi concreti per la modifica dello statuto sono:

- modifica dello statuto inserendo in esso tutte le previsioni richieste dal codice del Terzo settore **(a titolo esplicativo e non esaustivo: la corretta identificazione delle attività di interesse generale, di quelle diverse e secondarie; l'adozione dei nuovi schemi di rappresentazioni dei dati e delle informazioni con il bilancio di esercizio e con la relazione di missione, la nomina dell'organo di controllo collegio sindacale, sindaco unico e del revisore esterno) ;**
- approvazione delle modifiche da parte del consiglio direttivo;
- convocare un'assemblea (di solito straordinaria) che dovrà deliberare sulla proposta di modifica, secondo le maggioranze previste dallo statuto sociale attualmente valido;
- registrare lo statuto all'Agenzia delle Entrate;
- inviarlo al registro Odv o Aps o Onlus.

Fino all'istituzione del Runts, (con il quale si consentirà ad associazioni e fondazioni di acquisire la personalità giuridica), per le associazioni dotate di personalità giuridica e le fondazioni, le modifiche statutarie dovranno continuare a richiedere l'approvazione dell'autorità statale o regionale (non sempre concessa), ai sensi dell'art. 2, del dpr 361/2000 sul riconoscimento della personalità giuridica secondo il sistema concessorio.

**Per le associazioni riconosciute e per le fondazioni, le modifiche statutarie** (sia quelle con le maggioranze ordinarie che rafforzate) **dovranno prevedere l'utilizzo dell'atto pubblico e, quindi, la presenza del notaio.**

Gli statuti degli ETS devono consentire quindi la chiara individuazione ed identificazione delle attività di interesse

generale svolte e le relative finalità raggiunte per mezzo della loro esecuzione.

### 3.

#### LA TRASPARENZA NORMATIVA. IL BILANCIO SOCIALE

---

La trasparenza è uno dei più sensibili aspetti ricorrenti nel nuovo impianto normativo. **Diventare ente del terzo settore comporta** una serie di **agevolazioni che**, per essere monitorate, **richiedono maggior rigore nelle procedure e nella gestione delle attività, con una particolare attenzione alla comunicazione verso l'esterno.**

Gli ETS, infatti, sono sottoposti a una serie di controlli per verificare la sussistenza dei requisiti di iscrizione al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore e l'adempimento di tutti gli obblighi connessi, il perseguimento delle attività civiche, solidaristiche e di utilità sociale, il corretto impiego delle risorse utilizzate.

**I principali strumenti a supporto della trasparenza**, sulla base della grandezza dell'ente, **sono il bilancio o il rendiconto di cassa** dai quali è possibile comprendere l'andamento economico e gestionale, ma non solo.

La riforma oltre a ridefinire il regime delle scritture contabili obbligatorie, introduce **rendendolo obbligatorio un altro documento sensibile** alla misurazione del **lavoro e del valore aggiunto profuso dall'Ente nei confronti dei soggetti verso i quali sono stati rivolti le azioni**, le attività ed i servizi dell'ETS: **il bilancio sociale**. Si tratta di un potentissimo strumento di rendicontazione che tiene conto dell'impatto sociale dell'ente e delle sue attività.

**I bilancio sociale** è lo strumento di informazione e trasparenza al quale sono tenute le imprese sociali ed enti di Terzo settore per mettere a disposizione dei soggetti che detengono un interesse nei confronti dell'Ente (lavoratori, associati, cittadini, pubbliche amministrazioni, ecc.), l'universo di informazioni circa le attività svolte e i risultati sociali conseguiti dall'ente nell'esercizio.

**Il bilancio sociale è al tempo stesso lo strumento di misurazione dell'impatto sociale in termini di valore aggiunto destinato alla collettività dall'esecuzione delle attività di interesse generale erogate dall'Ente.**

Tutte le imprese sociali sono tenute alla redazione e pubblicazione del bilancio sociale comprese le cooperative sociali e le imprese sociali di diritto.

Oltre alle imprese sociali, il codice del Terzo settore prevede l'**obbligatorietà del bilancio sociale** per gli altri enti del Terzo settore con **ricavi, rendite, proventi o entrate superiori ad 1 milione di euro e per i centri di servizio per il volontariato**, indipendentemente dalle dimensioni economiche della loro attività.

**È prevista la facoltà, per gli enti non obbligati, di redigere e pubblicare il bilancio sociale** nel caso in cui tale documento risulti **conforme alle linee guida in materia di bilancio sociale degli ETS** potrà essere ufficialmente denominato **"Bilancio sociale predisposto ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo n. 117/2017"**.

Le linee guida intervengono su alcuni principi di redazione del bilancio sociale quali:

- \* **completezza:** il bilancio sociale deve identificare tutti i principali soggetti dotati di un interesse nei confronti del bilancio dell'ente, e deve inserire le informazioni rilevanti per quest'ultimi;
- \* **rilevanza:** il bilancio sociale deve prevedere la dotazione di tutte le informazioni utili ad accompagnare scelte strategiche;
- \* **trasparenza;**
- \* **neutralità:** il Bilancio sociale deve in modo documentato e imparziale rappresentare tutti gli aspetti positivi e negativi dell'esecuzione delle attività orientate alla generazione di valore aggiunto verso la collettività;
- \* **competenza di periodo;**
- \* **comparabilità:** il bilancio deve riportare i dati che consentano il confronto della variazione dei dati non solo nel tempo ma anche il confronto di un certo dato con quello di altri territori o enti;
- \* **chiarezza;**
- \* **veridicità e verificabilità;**
- \* **attendibilità:** è necessario che il bilancio sociale non presenti sotto o sovra stime, dati incerti, o dati incerti lasciati intendere come dotati di un adeguato livello di certezza e di dimostrabilità;
- \* **autonomia:** laddove sia richiesto a soggetti terzi di collaborare alla redazione del bilancio, ad essi va garantita autonomia e indipendenza nell'esprimere giudizi.

Le linee guida individuano la struttura dei capitoli che devono comporre il bilancio sociale, ossia **metodologia adottata; informazioni generali sull'ente; governance.**

Il Bilancio sociale delle imprese sociali diverse dagli enti religiosi e dalle cooperative a mutualità prevalente è soggetto ad un ulteriori adempimenti, quali: la descrizione **delle modalità di coinvolgimento dei lavoratori e degli utenti; la descrizione della consistenza e dati di dettaglio su lavoratori e volontari,** contratti di lavoro adottati, attività svolte, struttura dei compensi (tra cui i dati sui differenziali retributivi, **documentando che la retribuzione più alta non è maggiore di più di otto volte rispetto alla più bassa**) e modalità di rimborso ai volontari; forme di pubblicità specifica per i compensi ad amministratori e dirigenti; **informazioni quantitative e qualitative sulle attività realizzate, sui destinatari e sugli effetti, la provenienza delle risorse economiche, con separata indicazione dei contributi pubblici e privati, informazioni sulle attività di raccolta fondi; eventuali criticità gestionali e azioni intraprese per mitigarle,** altre informazioni (contenziosi, impatto ambientale (se pertinente), informazioni su parità di genere, rispetto dei diritti umani, prevenzione della corruzione) e il monitoraggio svolto dall'organo di controllo.

È previsto l'obbligo di deposito del bilancio sociale per gli ETS commerciali presso il registro delle imprese, contestualmente al bilancio di esercizio entro i termini previsti dalla norma codicistiche, nonché la pubblicazione sul proprio sito internet.

Gli ETS non commerciali saranno invece obbligati al deposito presso il RUNTS entro il 30 giugno dell'esercizio successivo a quello cui il bilancio si riferisce.

L'obbligo di redigere il bilancio sociale per gli ETS a ciò tenuti è scattato a partire dal primo esercizio successivo a quello in corso al 9 agosto 2019 (data di pubblicazione in Gazzetta ufficiale del D. m. 4 luglio 2019): per gli enti che hanno l'esercizio finanziario coincidente con l'anno solare, l'obbligo è quindi scattato dal 1° gennaio 2020 per il bilancio sociale del 2020 (che sarà approvato nel 2021)

#### 4.

#### ASPETTI FISCALI. Cenni.

La riforma del Terzo Settore ha legato il regime fiscale applicabile agli Enti che decidono di aderire ad una regola di portata generale alla natura commerciale e meno delle attività svolte e la prevalenza delle une sulle altre.

Le attività di interesse generale potranno essere svolte sia a titolo gratuito o a copertura dei costi, sia con metodo patrimoniale al fine di giungere ad avanzi di gestione da reinvestire nell'attività di interesse generale. In tal caso la presenza in misura prevalente di entrate di natura commerciale non determina la perdita della qualifica di ETS ma inciderà sul trattamento fiscale ovvero la fiscalità sarà agevolata o ordinaria a seconda delle attività esercitate.

Per tanto, ai fini di una maggiore chiarezza, gli ETS non commerciali che svolgono in prevalenza attività con modalità non commerciale possono godere (in linea generale) di un regime di tassazione agevolato per i redditi residuali prodotti con attività commerciali; mentre gli ETS fiscalmente commerciali dovranno sottoporre i loro proventi di qualsiasi natura a tassazione ordinaria secondo le disposizioni del Tuir salva la possibilità di assumere la

qualifica di impresa sociale e beneficiare del regime di vantaggio del D.lgs 3.7.2017 n. 112.

Il D.lgs 117/2017 consente di attribuire alle varie attività l'etichetta di commerciale o meno. È l'articolo 79 al comma 2 che chiarisce che le attività di interesse generale richiamate all'articolo 5 si considerano, quando svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non eccedono i costi effettivi compresi quelli generali di diretta imputazione, non commerciali. La norma permette uno sfioramento non eccedente al limite del 5% dei costi per non più di due periodi di imposta consecutivi, ciò consentirà all'Ente di non perdere al qualifica di ETS non commerciale a causa di lievi scostamenti.

Il Codice del Terzo settore considera inoltre come non commerciale l'attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale nel caso in cui gli eventuali utili siano reinvestiti interamente nell'attività istituzionale ed i risultati conseguiti dall'ente siano gratuitamente diffusi.

Ai fini dell'acquisizione dell'agevolazione dovrà essere garantito che i soggetti privati che hanno, eventualmente, finanziato l'attività dell'Ente non abbiano alcun accesso preferenziale ai risultati prodotti.

Sono inoltre considerate non commercializzate le attività relative agli interventi e servizi sociali, agli interventi ed alle prestazioni sanitarie e alle prestazioni socio sanitarie se svolte da fondazioni, a condizione che gli utili siano nella loro interezza reinvestiti nelle attività di natura sanitaria o socio sanitaria e che non sia stato deliberato alcun compenso a favore degli amministratori.

Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate

occasionalmente anche mediante offerte di valore anche residuale in concomitanza di ricorrenze, campagne di sensibilizzazione, nonché per i contributi erogati da parte delle amministrazioni pubbliche.

L'articolo 79 del D.lgs 117/2017 considera quindi fiscalmente non commerciali gli ETS diversi dalle imprese sociali che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di interesse richiamate all'articolo 5 del richiamato decreto. Assumono, indipendentemente da quanto previsto dallo statuto, qualifica di enti commerciali, qualora i proventi delle attività di interesse generale svolte in forma di impresa nonché le attività diverse se superano nel medesimo periodo di imposta le entrate di natura non commerciale indipendente se svolte in forma imprenditoriale o meno.

Questo potrebbe permettere di inquadrare tale requisito come una attribuzione annuale della qualifica fiscale di ETS piuttosto che perdita della qualifica di ente non commerciale.

L'ETS qualificato come commerciale determinerà il reddito d'impresa secondo le disposizioni del Titolo II Capo II del Tuir, tuttavia la qualificazione ai fini fiscali dell'Ente come commerciale non determina la perdita di qualifica di ETS ma ha come conseguenza una diversa determinazione del reddito e una conseguente tassazione della base imponibile.

Mentre per gli enti commerciali qualsiasi provento determina un componente positivo di reddito, per gli enti non commerciali il reddito complessivo imponibile si determina sulla base della somma dei redditi appartenenti alle varie categorie reddituali, con la possibilità di godere di alcuni benefici fiscali specifici.

Sul versante delle imposte indirette il codice del terzo settore ha previsto un regime forfettario. Ovvero le ex Onlus che si iscriveranno nelle sezioni "Enti filantropici - reti associative ed altri enti del terzo settore" e che assumeranno la qualifica di ETS non commerciale, potranno in modo opzionale, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta aderire al regime forfettario.

Tale regime prevederà l'applicazione di coefficienti di redditività da applicare all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali suddivise per scaglioni.

Viceversa l'Ente che abbia provveduto all'iscrizione nelle sezioni commerciali verrà soggetto al regime ordinario in base ai principi generali del reddito di impresa.

È opportuno specificare che il regime forfettario generale dedicato a tutti gli ETS in generale, ha ad oggetto i ricavi derivanti sia dall'esercizio dell'attività di interesse generale quando svolte con modalità commerciali sia dalle attività diverse.

## CONCLUSIONI

---

Le modifiche apportate dal legislatore per mezzo della riforma del terzo settore sono state realizzate con il fine di dotare di maggiore trasparenza gli enti facenti parte del terzo settore, sia per renderli maggiormente autosufficienti, sia per valorizzare l'importanza sociale, sempre più rilevante, che tali enti hanno nei meccanismi sociali e assistenziali.

Questa maggiore trasparenza avrà come conseguenza il diretto e netto miglioramento della reputazione degli ETS agli occhi dei finanziatori, potendone incentivare le donazioni.

Tali cambiamenti comporteranno, inevitabilmente, una certa confusione all'interno delle società, essendo le modifiche adottate molto numerose ed anche radicali. L'intenzione del legislatore di rendere complessivamente più organica la disciplina permetterà in prospettiva una più efficiente gestione delle attività da parte del ministero del lavoro e delle politiche sociali, avendo quindi come effetto quello di rendere più semplice per gli ETS comprendere come agire in termini di rispetto degli obblighi e come acquisire ed usufruire dei vantaggi spettanti.

I vantaggi non toccano però solo gli ETS ma avranno un effetto profuso anche verso i loro benefattori, in quanto sarà per loro più semplice comparare e comprendere i benefici derivanti dalle donazioni, e comparare le conseguenze delle azioni messe in pratica dagli enti; comportando quindi una maggiore responsabilità in seguito alle azioni da loro compiute, e una maggiore spinta verso risultati maggiormente positivi rispetto a quelli di organizzazioni simili, al fine di riuscire ad attrarre più risorse, sia economiche che anche sotto forma di personale volontario.

Le modifiche fatte in ambito amministrativo, opereranno poi di pari passo con quelle nell'ambito dei finanziamenti agli enti, dove la maggior parte degli sforzi sono stati orientati nell'ottica di spingere gli ETS al reperimento autonomo dei finanziamenti, semplificando quindi la comprensione per i benefattori dei vantaggi e di conseguenza il dialogo tra enti e privati.