



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili



CONSIGLIO
NAZIONALE
DEL
NOTARIATO



GRUPPO **24**ORE

IL NUOVO REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE

16-23 APRILE 2021

LE ONLUS E LA SCELTA DELLA SEZIONE DEL RUNTS: TEMPI E MODALITÀ DI ISCRIZIONE

WEBINAR

Francesco CAPOGROSSI GUARNA

Dottore commercialista in Roma



INGRESSO NEL RUNTS E SCELTA PER LE ONLUS

MODALITA' DI INGRESSO NEL RUNTS
VERIFICA REQUISITI ETS AI FINI DELLA SEZIONE PRESCELTA

MODALITÀ DI INGRESSO ONLUS NEL RUNTS: NESSUN AUTOMATISMO

- Le **ONLUS «ordinarie»** (requisiti ex art. 10 DLgs n. 460/1997) **non** seguono alcun **automatismo** ai fini dell'iscrizione nel RUNTS (artt.34-35 DM n. 106/2020)
- L'Agenzia Entrate **comunica al RUNTS** i dati e le informazioni delle **ONLUS iscritte in Anagrafe DRE al giorno antecedente a quello di operatività del Registro** (*escluse le ONLUS con procedimenti di iscrizione e cancellazione pendenti*). L'elenco verrà pubblicato sul sito dell'Agenzia Entrate e comunicato in Gazzetta Ufficiale. L'Anagrafe non iscriverà più nuove ONLUS dal giorno antecedente l'operatività RUNTS e sarà soppressa dall'efficacia norme fiscali.
- Dalla pubblicazione dell'elenco le ONLUS hanno **tempo di inviare domanda** al RUNTS (o Registro Imprese se «impresa sociale»), indicando la **sezione** prescelta, **fino al 31 marzo** del **periodo d'imposta successivo all'autorizzazione UE** (art.101 co.10 CTS) **[ipotesi 2022]**.
- Se *l'iter* si **completa** con esito positivo nel corso del periodo d'imposta successivo all'autorizzazione UE **la qualifica** e gli **effetti ETS decorrono dall'inizio di tale periodo**. ***Diversamente in assenza di iscrizione la ONLUS è cancellata e deve devolvere il patrimonio.***

ULTERIORI CASI AI FINI DELL'ISCRIZIONE NEL RUNTS: ENTI RELIGIOSI, ODV E APS

ONLUS qualificate anche ODV e APS (art.34 co.11 DM n. 106/2020)

- Le ONLUS iscritte anche nei registri ODV (ONLUS «di diritto», senza attività «commerciali») e APS (ONLUS «parziali») non devono effettuare la richiesta secondo la procedura ordinaria, in quanto ad esse è applicabile lo speciale procedimento di **«trasmigrazione»** automatica (art.54 CTS e artt.30-33 DM n.106/2020).
- Concluse le verifiche a seguito di «trasmigrazione» questi enti **perdono la qualifica di ONLUS alla data di iscrizione al RUNTS**. Da tale data **non** possono più applicare la normativa ONLUS ma solo quella **ETS** (artt.84 CTS). Da valutare **se attendere di adeguare lo statuto** (o con efficacia differita) per mantenere in via transitoria le **agevolazioni ONLUS**.

ONLUS qualificate anche ONG ex art.32 co.7 L.n.125/2014 già idonee ex L. 49/1986

- Sono iscritte in Anagrafe DRE come ONLUS «ordinarie» essendo **venuta meno la qualifica «di diritto»** con l'iscrizione **elenco OSC** c/o il MAE-AICS. *Applicano artt.34-35 DM n. 106/2020*

Enti religiosi «ramo ONLUS»: seguono lo stesso iter delle ONLUS «ordinarie» (art.34 co.4)

VERIFICA DEI REQUISITI E SCELTE PER L'INGRESSO NEL RUNTS

- Ai fini dell' ingresso negli ETS e della **sezione più adeguata** è opportuno che le ONLUS valutino gli effetti e le conseguenze di tale scelta verificando alcuni **requisiti**:
 1. **forma, personalità giuridica, iscrizione in altri registri**
 2. **attività, modalità svolgimento** (*settori, verso soci/terzi, corrispettiva/erogativa, margini*)
 3. **ordinamento e governance** (*associati/fondatori, amministratori, organo controllo*)
 4. **organizzazione** (*mezzi e risorse, in particolare dipendenti, volontari, altri lavoratori*)
 5. **fiscalità** (*regime tributario ex ONLUS, qualifica fiscale ETS, regimi forfetari e agevolati*)
 6. **altri elementi di convenienza e di opportunità** (*costi/benefici per obblighi e limiti*)
 7. **statuto da adeguare: (i) alle clausole «inderogabili» entro il 31.5.2021** con modalità «semplificata» (*art.14 DL Sostegni*), o anche successivamente ma **non oltre la data di cessazione delle norme ONLUS; (ii) ai requisiti CTS per ciascuna tipologia di ente** in funzione della **sezione** prescelta del RUNTS a cui iscriversi.

PRINCIPALI SEZIONI RUNTS E REQUISITI DI INTERESSE PER LE ONLUS

Elementi caratteristici	ODV (artt.32-34 CTS)	APS (artt.32-34 CTS)	Filantropico (artt.32-34 CTS)	Impresa Sociale (DLgs n. 112/17)	Altri ETS
Forma giuridica	Associazione Requisiti statuto ad hoc	Associazione Requisiti statuto	Ass.ne riconosciuta o Fond.ne. Statuto ad hoc	Libro I e V c.c. Requisiti statuto	Associazione o Fondazione
Amministratori	Soltanto associati	Maggioranza associati	Maggioranza associati	Maggioranza riservata assemblea soci	Maggioranza associati
Attività: beneficiari e tipologia	Terzi, in prevalenza svolta da associati. Solo rimborsi spese. No att. Commerciale	Associati, familiari o terzi in prevalenza svolta da associati.	Categorie svantaggiate o attività interesse generale. Anche corrispettiva	Att.interesse generale se ricavi >70% totale Ex lege se occupati svantaggiati >30%	Associati, terzi o svantaggiati. Anche corrispettiva
Lavoratori	Rispetto limiti specifici	Rispetto limiti specifici	Limiti ETS generici	Rispetto limiti specifici	Limiti ETS generici
Proventi	Quote, contributi, donazioni, rendite patrimoniali, raccolta fondi	Quote, contributi, corrispettivi, donazioni, rendite, raccolta fondi	Contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti, rendite patrim.li, raccolte fondi	Ricavi attività impresa (sempre «commerciale»). Distribuzione limitata	Quote, contributi corrispettivi, donazioni, rendite, raccolta fondi
Fiscalità agevolata	Attività «marginali», regime speciale forfetario	Attività «non commerciali» agli associati, forfetario	Regime fiscale ETS «ordinario» e forfetario non ODV APS	Non concorre al reddito contributo per attività ispett., somme a riserva	Regime fiscale ETS e forfetario non ODV APS

LE ONLUS E LA SCELTA DELLA SEZIONE DEL RUNTS: TEMPI E MODALITÀ DI ISCRIZIONE

ELEMENTI FAVOREVOLI PER LE ONLUS ALL'ISCRIZIONE NEL RUNTS

- **Principali elementi** che condizionano favorevolmente l'ingresso delle ONLUS negli ETS:
 1. **mantenimento del «patrimonio» senza obbligo di devoluzione**
 - La **perdita di qualifica ONLUS** con l'iscrizione RUNTS anche prima dell'autorizzazione UE sulle norme fiscali ETS non equivale a «**scioglimento**» (art.101 co.8 CTS).
 - La ONLUS accede con **tutto** il patrimonio a tale data, anche quello preesistente all'iniziale iscrizione all'Anagrafe come ONLUS. In futuro, in caso di **cessazione ETS**, sarà escluso dalla devoluzione il patrimonio ante qualifica ONLUS
 2. **ampliamento settori di «attività»** di interesse generale e possibilità di «**nuove**» attività «**diverse**» indipendentemente dal loro oggetto (es. sponsorizzazioni)
 3. **accesso al 5 per mille** riservato ai solì ETS (comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in «società») **da esercizio successivo operatività RUNTS** (DPCM 23.7.2021). A rischio ONLUS in attesa esito RUNTS dopo 31/3 avvio norme fiscali.
 4. **vantaggi e agevolazioni fiscali** ancorché più limitati rispetto alla normativa ONLUS

TEMPISTICA ABROGAZIONE NORME ONLUS E IMPATTO FISCALE

TEMPISTICA, PERIODO TRANSITORIO ed EFFETTI FISCALI

TEMPISTICA DI ABROGAZIONE DELLE NORME ONLUS: PERIODO TRANSITORIO

- Le norme ONLUS [qualifica fiscale] (artt. 10-29 DLgs n.460/1997, art.20-bis DPR n.600/1973, art.150 TUIR) sono state **abrogate** con la medesima **tempistica «differita»** prevista per le **disposizioni tributarie ETS** (art. 104 CTS) ovvero:
 - dal **periodo d'imposta successivo** all'autorizzazione Commissione UE e comunque
 - **non prima** del periodo d'imposta **successivo** **operatività RUNTS** (**ipotesi 1/1/2022**)
- Fino a tale termine continuano ad applicarsi alle ONLUS le norme previgenti se non hanno ancora richiesto l'iscrizione al RUNTS e non siano qualificate ETS
- In deroga, dall' **1/1/2018**, si applicano già in via transitoria a **ONLUS, ODV, APS**, iscritti negli appositi registri, alcune norme agevolative ETS (artt.77, 78, 81, 82, 83, 84 co.2, 85 co.7, 102 co.1 lett.e, f) g)). [Ris. Ag.Entrate n.158/E/2017 e Interpello n.252/2019]

IMPATTO FISCALE ISCRIZIONE ONLUS NEL RUNTS

- Le ONLUS devono valutare l'impatto fiscale in funzione dei **tempi di iscrizione** nel RUNTS nel **periodo transitorio** (ad oggi il 2021) o con **l'avvio norme fiscali ETS (2022)**
- Per gli enti **con qualifica di ONLUS** cambia il profilo della tassazione, penalizzato rispetto al previgente, specie per i soggetti operanti in settori con organizzazione «in forma d'impresa» e/o con attività sinallagmatica e corrispettiva
- Con la nuova qualifica ETS (art. 79) **varia il punto di osservazione fiscale**, passando le ex ONLUS **dalla «decommercializzazione»** delle attività «istituzionali» e «**non concorrenza**» al reddito dei proventi da «attività connesse» (art.150 co.1-2, del TUIR) ad una **diversa fiscalità «commerciale/non commerciale»** (rapporto di «prevalenza» ed «economicità» della gestione in funzione dei «margini» superiori al 5% dei costi effettivi)

REGIME FISCALE ED EFFETTI DI ISCRIZIONE ONLUS NEL RUNTS

- Regime fiscale in base alla tempistica di iscrizione RUNTS
 1. Se la ONLUS è iscritta nel **2021** viene cancellata dall'Anagrafe e ***perde il regime fiscale agevolato (DLgs n. 460/1997)*** dovendo applicare le norme TUIR, IRAP e IVA per enti non commerciali o commerciali per l'intero periodo d'imposta
 2. Se l'iscrizione è **nell'esercizio successivo all'autorizzazione UE (*ipotesi 1.1.2022*)**, ma ***entro il 31 marzo***, continua ad applicare per il periodo d'imposta **2021** la **normativa ONLUS** (*non commercialità att.istituz.li* e *non imponibilità «connesse»*). In tal caso simulazioni di calcolo evidenziano una significativa **convenienza per enti operanti in «forma d'impresa» (*non erogativi*)** a rinvviare l'iscrizione al RUNTS, in ogni caso non oltre il termine ultimo, *pena la devoluzione patrimoniale e la perdita di agevolazioni fiscali ETS e del 5 per mille.*

SIMULAZIONE EFFETTI FISCALI ISCRIZIONE ONLUS NEL RUNTS NEL 2021

		Tipologia Ente erogativo "impresa"	
	Quote associative	600	-
	Erogazioni liberali	300	100
	Raccolte fondi	200	200
	5 per mille	100	100
A	Tot. PROVENTI <u>NON</u> COMMERCIALI	1.200	400
	Ricavi corrispettivi att.istituzionali ONLUS o int.gen.ETS (ricavi>costi effett.)	-	700
	Ricavi attività connesse ONLUS o diverse ETS (entro limiti)	-	700
B	Tot. RICAVI COMMERCIALI	-	1.400
C=(A+B)	Totale complessivo PROVENTI e RICAVI	1.200	1.800
D	Spese area <u>non</u> commerciale <i>(di cui 100 costo dipendenti/assimilati per calcolo Irap)</i>	200	200
E	Spese area commerciale	-	1.100
F=(D+E)	Totale complessivo SPESE	200	1.300
G	Perdita di qualifica fiscale ente non commerciale - ONLUS	N/A	N/A
H	Perdita di qualifica fiscale ente non commerciale - ETS	NO	SI
I=A-D	Risultato gestione <u>non</u> commerciale	1.000	200
L=B-E	Risultato gestione commerciale	-	300
	TASSAZIONE reddito ONLUS (solo Irap)	5	5
	TASSAZIONE Ires Irap ETS <u>non</u> comm.le/comm.le	5	139

REGIME FISCALE ED EFFETTI DI ISCRIZIONE ONLUS NEL RUNTS

- Effetti fiscali in caso di iscrizione nel 2021
 1. Aggravio tassazione reddito IRES per ONLUS operanti in *«forma d'impresa»*
 2. Ridotto impatto negativo per enti «erogativi» (o nullo in caso di erogativi «puri») es. di beneficenza o di matrice filantropica con risorse in prevalenza da raccolte fondi, contributi liberali, quote associative, donazioni e lasciti, rendite patrimoniali
 3. Possibile perdita *«qualifica fiscale»* di ente non commerciale (inapplicabilità a ONLUS)
 4. Perdita esenzione IVA (art.10 pti. 15,19,20,27ter) specie ONLUS operanti in settori con *«organizzazione d'impresa»* (es. sanitario, servizi sociali, istruzione, formazione) e con attività sinallagmatica e corrispettiva.