

ONLUS: quando dobbiamo iscriverci al RUNTS?

A partire da oggi - 24 novembre – è possibile accedere al Registro unico nazionale del terzo settore (RUNTS) ma per le organizzazioni già iscritte nell'anagrafe delle ONLUS c'è ancora tempo per valutare in quale sezione del Registro iscriversi.

Nella presente circolare ci soffermiamo sui seguenti aspetti:

1. Cosa cambia per le ONLUS a partire dal 22 novembre?
2. Ci possiamo iscrivere nel RUNTS anche prima della pubblicazione dell'elenco aggiornati degli iscritti all'anagrafe delle ONLUS?
3. Entro quando è necessario iscriverci nel RUNTS?
4. Quando attendere e quando iscriversi “il prima possibile”.
5. Cosa succede sotto il profilo fiscale se ci iscriviamo nel RUNTS fino a quando non sarà pienamente operativa la disciplina fiscale degli ETS?
6. Quali gli adempimenti dovranno seguire le ONLUS che sono iscritte nel Registro ODV e APS?
7. Cosa succederà per le ONLUS che non presentano ora domanda di iscrizione al RUNTS ai fini del 5xmille?

1. Cosa cambia per le ONLUS a partire dal 22 novembre?

Con l'operatività del RUNTS, l'Anagrafe delle ONLUS viene di fatto “congelata” a partire dal 22 novembre 2021 non essendo più possibile presentare istanza di iscrizione. L'Anagrafe sarà operativa solo per gli enti già iscritti o per i quali è pendente una richiesta di iscrizione/cancellazione.

2. Ci possiamo iscrivere nel RUNTS anche prima della pubblicazione dell'elenco aggiornati degli iscritti all'anagrafe delle ONLUS?

Il DM 15/9/2020 prevede che l'Agenzia delle Entrate aggiorni l'elenco delle organizzazioni iscritte nella Anagrafe delle ONLUS per cui si è posto il dubbio se sia possibile procedere il 24 novembre o se sia necessario attendere, interpretazione per la quale si propende atteso che il provvedimento prevede che **“Ciascun ente inserito nell'elenco di cui al comma 2, ai fini del perfezionamento dell'iscrizione nel RUNTS, presenta, a partire dalla data di pubblicazione di cui al comma 2 e fino al 31 marzo del periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'art. 101, comma 10, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, all'ufficio del RUNTS territorialmente competente, utilizzando la modulistica resa disponibile sul Portale del RUNTS, apposita domanda”.**

3. Entro quando è necessario iscriverci nel RUNTS?

È necessario iscriversi entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui la Commissione UE avrà disposto l'autorizzazione sui nuovi regimi fiscali: il regime fiscale delle ONLUS sarà inoltre abrogato a decorrere dal periodo di imposta successivo a tale autorizzazione.

Ipotizzando che l'autorizzazione della Commissione arrivi nel 2022, le ONLUS avranno tempo fino a marzo 2023 per l'iscrizione.

4. Quando attendere e quando iscriversi "il prima possibile".

Se la ONLUS pensa di assumere la qualifica di impresa sociale (ente commerciale ex lege), conviene mantenere fino all'ultimo i benefici fiscali della qualifica di ONLUS sia sotto il profilo dell'IVA che delle imposte dirette, anche perché con riferimento a queste ultime si attende sempre l'autorizzazione della Commissione per poter applicare le agevolazioni introdotte dal DLgs 112/2017.

Se la ONLUS è in dubbio rispetto al mantenimento o meno della qualifica di ente non commerciale alla luce delle disposizioni contenute nel CTS, sarebbe opportuno attendere i potenziali emendamenti alla formulazione dell'articolo 79 del Codice – *che dovrebbero essere approvati nella prossima legge di bilancio* - per avere una visione più chiara. Tra qualificarsi come ETS ente commerciale ed impresa sociale potrebbe essere più interessante assumere la seconda veste se si possono sostenere i maggiori oneri gestionali.

Se la ONLUS invece ha natura erogativa, potrebbe essere interessata ad assumere già oggi la qualifica di ETS in quanto potrebbe essere più libera rispetto alle attività da cui trarre risorse economiche: per esempio un ETS può, a differenza di una ONLUS, stipulare contratti di sponsorizzazione e dedicarsi al merchandising con i limiti quantitativi delle attività diverse ma senza i limiti qualitativi allo svolgimento di attività accessorie previsti, anche in via interpretativa, per le ONLUS.

Si segnala però la temporanea **decadenza dalla possibilità di garantire ai donatori i benefici previsti dall'art. 83 del CTS** che saranno operativi per gli ETS diversi dalle organizzazioni iscritte nei registri APS, ODV e nell'anagrafe delle ONLUS solo dall'esercizio successivo a quello di autorizzazione della Commissione alle nuove disposizioni fiscali.

Ci sono poi ONLUS interessate a **svolgere attività di interesse generale oggi non esercitabili in qualità di ONLUS**: questa sicuramente potrebbe essere una valida ragione per procedere con l'iscrizione nel RUNTS.

Una ulteriore opportunità offerta dal CTS è legata alla **retribuzione del lavoro** : l'ingresso nel CTS farebbe venir meno i più stringenti limiti previsti dall'art. 10 del DLgs 460/1997 per applicare quelli contemplati dall'articolo 8 del Codice. In sostanza il sodalizio potrebbe assicurare ai lavoratori una retribuzione che non ecceda il 40%, in luogo del 20%, rispetto al contratto collettivo nazionale di lavoro per non incorrere nella presunzione di distribuzione indiretta di utili, oltre alla possibilità in alcuni settori di delegare assolutamente a tale vincolo.

Un altro aspetto è legato agli **utenti delle attività di interesse generale** : nel disciplinare le ONLUS il legislatore ha specificato che alcune attività devono essere

necessariamente rivolte a soggetti svantaggiati e in alcuni casi l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che anche attività non subordinate dal legislatore a tale requisito dovessero comunque essere dirette a soggetti svantaggiati. Il CTS non introduce questo vincolo per cui le "ex ONLUS" si potrebbero sentire più *libere* rispetto al passato nell'organizzare le attività ma è bene evidenziare che l'articolo 4 del Codice prevede che il sodalizio debba svolgere tali attività per promuovere "*finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale*" per cui il tema dei destinatari delle attività si potrebbe riproporre in via interpretativa. **Sarebbe opportuno che sul punto intervenisse il legislatore con una norma di interpretazione autentica o che in subordine intervenisse in merito il Ministero del Lavoro.**

5. Cosa succede sotto il profilo fiscale se ci iscriviamo nel RUNTS fino a quando non sarà pienamente operativa la disciplina fiscale degli ETS?

Se l'ente si iscrive nella sezione dedicata alle **organizzazioni di volontariato** potrà applicare le seguenti agevolazioni fiscali:

- sotto il profilo delle imposte sui redditi applica l'articolo 8 della Legge 266/1991 con conseguente possibilità di beneficiare delle agevolazioni fiscali solo con riferimento alle attività di interesse generale e con riferimento alle attività produttive e commerciali marginali così come definite dal DM 25/5/1995;
- sotto il profilo dell'IVA, applica sempre l'articolo 8 della Legge 266/1991;
- può applicare le agevolazioni previste in materie di imposte indirette ex art. 82 del CTS;
- può garantire ai donatori le agevolazioni fiscali previste dall'art. 83 del CTS.

Se l'organizzazione si iscrive nella sezione dedicata alle **associazioni di promozione sociale** potrà applicare le seguenti agevolazioni fiscali:

- sotto il profilo delle imposte sui redditi applica l'articolo 148 del TUIR;
- sotto il profilo dell'IVA, applica gli articoli 4 e 10 del Decreto IVA (con riferimento alle prestazioni esenti a prescindere dalla natura giuridica del soggetto);
- può applicare le agevolazioni previste in materie di imposte indirette ex art. 82 del CTS;
- può garantire ai donatori le agevolazioni fiscali previste dall'art. 83 del CTS.

Se l'organizzazione si iscrive invece nelle **altre sezioni del RUNTS** e si qualifica come **ente non commerciale**, fino all'esercizio successivo a quello di autorizzazione della Commissione europea dei nuovi regimi fiscali, sarà caratterizzato da queste condizioni:

- 1) **sotto il profilo delle imposte dirette** applicherà il testo unico delle imposte sui redditi (TUIR). Qualora si tratti di una associazione potrà applicare l'articolo 148, ivi inclusi i benefici previsti con riferimento ai corrispettivi specifici versati dai soci qualora si qualifichi come associazione assistenziale, culturale, sportiva dilettantistica e di formazione extra scolastica della persona e abbia inserito nello statuto anche i vincoli previsti dall'articolo 148, ottavo comma, del TUIR;
- 2) **sotto il profilo dell'IVA** non potrà applicare più le esenzioni contemplate per le ONLUS ma dovrà verificare se le attività realizzate beneficiano del regime di esenzione di cui all'art. 10 del Decreto IVA;

- “le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate” (punto 19);

- “le prestazioni educative dell’infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l’aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni” anche a mezzo del finanziamento di tali attività (in tal senso Circolare n. 22/E del 18 marzo 2008), comprese le prestazioni relative all’alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati (punto 20);

- “le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla legge 21 marzo 1958, n. 326, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie” (punto 21). In merito a tale attività l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che si applica a prescindere dalla natura giuridica del soggetto che le effettua;

- “le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili” (punto 22);

- “le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste dall’articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o **da enti aventi finalità di assistenza sociale**” (punto 27-ter). Si tratta quindi di capire se il sodalizio si possa qualificare come ente avente finalità di assistenza sociale. Sulla tale definizione la Corte di Cassazione con diverse pronunce, tra cui la più recente sentenza 30975/2021, ha ribadito che “in tema di IVA, ai fini dell’esenzione di cui all’art. 10, 1 comma, n. 27 ter, del DPR 633/1972 concernente le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, non è previsto il formale riconoscimento delle finalità assistenziale dell’ente erogante, poiché il relativo accertamento può essere rimesso al giudice del caso concreto; né osta all’operatività dell’esenzione la natura societaria dell’ente, giacché, alla luce della giurisprudenza unionale, la nozione di “organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo stato membro” non esclude enti privati che perseguano fini di lucro (Cass. 34612/2019)”. Di opinione opposta appare l’Agenzia delle Entrate (risposta ad interpello n. 475 del 15/07/2021) che ha escluso l’assunzione di tale qualifica in capo ad un ente commerciale sostenendo che “Il citato articolo 89, comma 7, lettera b) del CTS, sostituendo la parola “ONLUS” con “enti del Terzo settore di natura non commerciale” ha evidenziato la volontà del legislatore di escludere dal novero dei soggetti che possono applicare la disposizione contenuta nell’art. 10, comma 1, n. 27-ter) del d.P.R. n. 633 del 1972, tutti gli enti che hanno natura commerciale e di conseguenza anche le imprese sociali che per definizione sono enti di carattere commerciale.” Sul punto si auspica un chiarimento da parte dell’Agenzia delle Entrate, ricordando che la risposta ad Interpello vincola esclusivamente il contribuente che ha proposto l’istanza.

Qualora si tratti di associazione, potrà eventualmente applicare il regime di non assoggettamento ad IVA ex art. 4 del DPR IVA a condizione che abbia inserito in statuto le clausole richieste dal menzionato art. 4 che corrispondono a quelle richieste dall'art. 148 del TUIR;

- 3) sotto il profilo delle **imposte indirette** non potrà applicare le agevolazioni contenute nell'articolo 82 in quanto il CTS prevede che entrino in vigore solo dall'esercizio successivo a quello di autorizzazione da parte della Commissione europea fatta eccezione per chi risulti iscritto nel registro delle ODV, APS e nell'anagrafe delle ONLUS;
- 4) sotto il profilo degli **incentivi fiscali alle erogazioni liberali**, non potrà garantire l'applicazione dell'articolo 83 del CTS per lo stesso motivo indicato con riferimento alle imposte indirette.

6. Quali gli adempimenti dovranno seguire le ONLUS che sono iscritte nel Registro ODV e APS?

Le ONLUS iscritte sia nell'Anagrafe che nei registri ODV e APS, con l'operatività del RUNTS saranno chiamate a fare delle scelte ai fini della propria iscrizione. Se intendono mantenere la sola qualifica di ONLUS, per evitare di trasmigrare in via automatica nel RUNTS, prima del 23 novembre potranno presentare apposita istanza di cancellazione dal registro ODV/APS al competente Ufficio. Se non provvedono entro tale termine potranno comunque procedere a manifestare la volontà agli Uffici regionali del RUNTS competenti: si consiglia di contattare l'ufficio territorialmente competente per conoscere la procedura, dovrebbe essere sufficiente trasmettere l'istanza mediante posta elettronica certificata. Alcuni Uffici richiedono che l'istanza sia accompagnata dal verbale dell'Assemblea dei soci da cui si evinca la volontà collegiale di chiedere la cancellazione.

7. Cosa succederà per le ONLUS che non presentano ora domanda di iscrizione al RUNTS ai fini del 5xmille?

Dall'anno successivo a quello di operatività del RUNTS, quindi dal 2022, l'accesso al 5xmille è previsto per gli enti del Terzo settore iscritti nel registro, salvo ulteriori categorie. Mentre APS/ODV trasmigrano, non essendo prevista questa continuità per le ONLUS è essenziale un intervento che chiarisca la continuità della partecipazione al 5xmille per il protrarsi di fatto del periodo di transitorietà (art. 1, comma 2, DPCM 2020).

In ogni caso per tutti gli enti è sufficiente iscriversi al RUNTS entro il 10/04/2022 per partecipare al riparto del 5xmille.

Arsea comunica n. 120 del 24/11/2021

Lo staff di Arsea