

ENTI NON COMMERCIALI

Le attività diverse e il terzo settore

di **Biagio Giancola, Guido Martinelli**

Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE E CULTURALI TRA RIFORMA DELLO SPORT E DEL TERZO SETTORE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Un altro importante tassello della riforma del Terzo settore arriva in porto. **Sulla Gazzetta Ufficiale n. 177 del 26.07.2021 è stato finalmente pubblicato il decreto interministeriale del 19.05.2021 n. 107 recante il regolamento per l'individuazione dei criteri e dei limiti delle attività diverse** di cui all'[articolo 6 D.Lgs. 117/2017](#) (Codice del terzo settore, d'ora in avanti cts).

I **contenuti** appaiono, sostanzialmente, quelli che erano **da tempo noti**, essendo stato approvato il testo da cui è nato poi il decreto del Consiglio Nazionale del Terzo settore.

Secondo il dettato della norma da ultima citata, infatti, gli enti del terzo settore possono svolgere attività **diverse da quelle di interesse generale** solo ove sussistano **due condizioni**:

1. **l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano;**
2. **le attività diverse siano "secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale secondo criteri e limiti definiti con decreto....."**

Il Ministero del lavoro ha chiarito, con la sua [circolare 20/2018](#), che non è necessaria la puntuale elencazione delle attività diverse praticate apparendo sufficiente indicarne la possibilità, attribuendo all'organo associativo l'autorità di approvarle.

Il decreto in esame definisce i concetti di **secondarietà e strumentalità**.

La prima sussiste quando i ricavi delle attività di interesse generale:

1. **non sono superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente**
2. **oppure al 66% dei costi complessivi.**

I due parametri sono **alternativi**, quindi appare sufficiente rientrare anche in uno solo dei due

indici.

Sarà comunque necessario che l'organo amministrativo dell'ente di terzo settore inserisca, nella **relazione di missione**, in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio, **a quale delle due percentuali sopra ricordate si è fatto riferimento**.

Si ha attività strumentale rispetto a quella di interesse generale, invece, quando “indipendentemente dal loro oggetto sono esercitate dall'ente del Terzo settore per la realizzazione in via esclusiva” delle finalità perseguite dall'ente medesimo.

Ne deriva, pertanto, che **detto carattere di strumentalità ricorre indipendentemente dall'oggetto dell'attività svolta**; quindi non è conseguenza del tipo di bene o servizio prodotto o scambiato ma della loro **finalizzazione a supportare, sostenere, promuovere o agevolare le finalità di interesse generale** perseguite dall'ente di terzo settore.

Norma identica è contenuta nella riforma dello sport e, in particolare, all'[articolo 9 D.Lgs. 36/2021](#), la cui entrata in vigore è prevista **per il prossimo 1° gennaio 2023**.

Anche in questo caso il **decreto previsto per la determinazione dei criteri di secondarietà e strumentalità** probabilmente avrà contenuti analoghi a quello in esame.

Per la determinazione dei **costi complessivi** dell'ente si dovrà tenere conto anche:

a) dei **costi figurativi relativi all'impiego di volontari** iscritti nell'apposito registro, calcolati attraverso l'applicazione alle **ore di volontariato praticate** della **retribuzione oraria lorda** prevista di corrispondenti CCNL;

b) le **erogazioni gratuite di denaro** e le cessioni o erogazione gratuite di beni o servizi:

c) la **differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati** ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il **loro costo effettivo di acquisto**.

Se l'individuazione dei **costi “virtuali”** da inserire per il parametro b appare priva di dubbi interpretativi, a diverse conclusioni deve giungersi per l'uso del termine **“entrate”**, con riferimento al punto a). Sarebbe importante venisse chiarito che il senso della norma **debba essere quello di comprendere, in maniera atecnica, qualsiasi entrata, provento, ricavo o rendita comunque denominata conseguita dall'ente**

Nel caso in cui un ente del terzo settore non sia riuscito a **rispettare le percentuali sopra ricordate**, dovrà, **entro trenta giorni dalla approvazione del bilancio** da parte dell'organo competente, provvedere ad inviare **apposita segnalazione all'ufficio del registro unico nazionale del terzo settore** territorialmente competente.

In tal caso l'ente del terzo settore è tenuto ad **adottare**, nell'esercizio successivo, un **rapporto**

tra attività principali di interesse generale e attività diverse che, applicando il medesimo criterio di calcolo, *“sia inferiore alla soglia massima per una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti nell’esercizio precedente”*.

Se e ove tale obiettivo non venisse raggiunto o, comunque, fosse stata omessa la comunicazione al registro del mancato rispetto dei parametri del decreto in esame, **l’Ufficio disporrà la cancellazione dell’ente del terzo settore “colpevole” dal RuntS**.

Il decreto entrerà in vigore il prossimo 10 agosto, trascorsi i canonici 15 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

In realtà, ovviamente, i suoi effetti concreti si avranno chiusa la prima stagione di operatività a pieno regime del **RuntS**.

Pertanto, contando sulla preannunciata entrata in vigore nel prossimo autunno, **appare possibile supporre che i conti con il decreto sulle attività diverse gli enti del terzo settore inizieranno a farli con la chiusura del bilancio 2022**.