

Associazioni di promozione sociale. Cosa cambia con la riforma?

Dai modelli organizzativi, al rapporto tra lavoratori e volontari, dalle regole sul corpo sociale alle nuove disposizioni fiscali. Ecco una panoramica sulle principali novità

di **Marina Montaldi** 7 Ottobre 2019

Le associazioni di promozione sociale (**Aps**) sono enti di terzo settore e, come tali, seguono le regole comuni per questi previste dal codice del terzo settore (d.lgs. n. 117/2017). Ad esempio, perseguono finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale attraverso lo svolgimento, in via prevalente, delle attività di interesse generale (art. 5).

Le caratterizzano, tuttavia, aspetti di “*lex specialis*” – alcuni dal contenuto innovativo, altri che riproducono il tenore di norme preesistenti - che il legislatore ha voluto ugualmente collocare tra i dispositivi del codice.

Di cosa si tratta? Nello specifico delle **quattro disposizioni** che espressamente si rivolgono alle Aps, **due riferite all’ambito giuridico-civile** (articoli 35 e 36), e le altre **due che disciplinano gli aspetti tributari** (articoli 85 e 86).

Se questa è la cornice d’insieme, sembra d’obbligo chiedersi cosa rimane delle disposizioni preesistenti alla nuova normativa, all’indomani della sua entrata in vigore. È lo stesso legislatore a chiarire, operando in due direzioni:

1. il mantenimento “in vita” della legge n. 383/2000 (legge-quadro di “*disciplina delle associazioni di promozione sociale*”) nella parte relativa ai registri della promozione sociale (nazionale, regionali, provinciali) e la previsione di riversamento – salvo le necessarie verifiche – delle Aps già iscritte nel **Registro unico nazionale del terzo settore (Runts)**, ad oggi tuttavia non operativo;
2. il differimento dell’entrata in vigore delle disposizioni fiscali sul reddito al periodo di imposta successivo all’entrata in funzione del **Runts**, e comunque in sub ordine all’autorizzazione della Commissione Ue prevista per alcune specifiche misure (tra cui quella di cui al citato art. 86).

Organizzazione e lavoro: cosa è importante sapere

Le associazioni di promozione sociale sono enti che **svolgono la loro attività prevalentemente utilizzando l’apporto dei volontari associati**. Ciò che le caratterizza, quindi, sono le modalità organizzative. Le **Aps** possono comunque avvalersi di lavoratori, che tuttavia non possono concorrere all’organizzazione dell’associazione in misura prevalente. I lavoratori, come nelle disposizioni previgenti al codice, possono essere anche degli associati.

Di conseguenza, l’organizzazione è in mano ai **volontari**, che devono essere prevalenti rispetto alle altre risorse umane che svolgono attività a titolo oneroso. In particolare, è previsto che ci sia un rapporto di due a uno tra i volontari e i lavoratori. In alternativa a questo criterio, è previsto che il **numero dei lavoratori non superi il limite del 5% degli associati**.

Come si vede, due criteri disgiunti (prevalenza dei volontari sui lavoratori o degli associati sui lavoratori), cosicché solo il mancato rispetto di entrambi porrà l’**Aps** in una condizione di inosservanza delle disposizioni del codice.

Il corpo sociale: limiti e possibilità

Il **minimo legale per la costituzione** delle associazioni di promozione sociale è una novità della normativa: è necessario che il corpo associativo sia costituito da **almeno sette persone fisiche** oppure **tre associazioni di promozione sociale**. Possono far parte del corpo sociale anche altri enti del terzo settore o enti senza scopo di lucro non iscritti al **Runts**. Queste ultime due categorie, tuttavia, non possono essere presenti in una misura superiore al 50% delle Aps associate, a meno che l'Aps sia un **ente di promozione sportiva riconosciuto dal Coni** e abbia tra gli associati almeno 500 associazioni di promozione sociale.

La disciplina fiscale

In generale, la disciplina fiscale del codice del terzo settore riguarda sia l'imposizione diretta che quella indiretta, ma al netto della disciplina Iva che rimane sostanzialmente collocata, per i fini che qui interessano, nel Decreto del presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

La disciplina speciale sulle **Aps** è definita dagli articoli 85 e 86 del codice del terzo settore. Il primo opera una riproposizione di massima dei benefici già attualmente recati dal testo unico delle imposte sui redditi. Il secondo introduce il regime forfettario destinato a sostituire, per le **Aps**, l'attuale regime *ex lege* 398/91, di cui è nota l'estensione alle associazioni senza fini di lucro in forza dell'art. 9-bis, legge n. 66/92.

La de-commercializzazione dei corrispettivi specifici prevista dall'art. 85

Viene confermata innanzitutto per quelli versati dagli associati per **attività svolte dall'Aps nei loro confronti e dei propri familiari** purché queste attività siano svolte **in diretta attuazione delle finalità istituzionali**. Questo principio vale anche con riferimento agli associati di altri enti che facciamo parte per organizzazione statutaria dello stesso ente a livello locale o a livello nazionale. C'è stato, quindi, un vero e proprio riversamento di una disciplina che è già presente attualmente nel testo unico delle imposte sui redditi (articolo 148 comma 3).

La nuova normativa conferma anche la **de-commercializzazione dei corrispettivi specifici versati dai terzi alle Aps** per acquistare loro **pubblicazioni**, purché queste siano cedute prevalentemente al corpo sociale e ai loro familiari. È possibile quindi usufruire di questa agevolazione anche per la vendita all'esterno, purché la maggior parte degli acquisti sia effettuata da parte dei soci.

Confermata anche l'agevolazione in materia di **bar sociali interni alle sedi** delle organizzazioni. Questa disposizione riguarda solo le associazioni di promozione sociali che abbiano anche finalità assistenziali riconosciute dal Ministero dell'Interno. Si tratta di un'agevolazione condizionata al fatto che queste attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione delle finalità sociali. Queste attività, inoltre, **non devono essere oggetto di una diffusione pubblicitaria e comunicativa a soggetti terzi**, ma **devono rimanere circoscritte all'informativa verso il corpo sociale**. La disposizione non riproduce l'estensione del beneficio anche ai corrispettivi versati dagli associati che fanno parte di un'unica organizzazione nazionale o locale; in materia si attendono i consueti chiarimenti di prassi al fine di ragionare sulla circostanza che l'estensione possa comunque derivare da un'interpretazione sistematica del dispositivo nel suo complesso.

Tra le novità dell'art. 85, si segnalano:

- **l'esenzione** stabilita per il reddito degli **immobili** in cui si svolgono in maniera esclusiva le attività non commerciali delle associazioni di promozione sociale;

- la **de-commercializzazione** dei corrispettivi versati da enti formati in misura prevalente (almeno il 70%) da enti del terzo settore, sempre per servizi forniti da associazioni di promozione sociale in diretta attuazione delle finalità istituzionali;
- la **de-commercializzazione** delle attività di vendita non organizzata di beni che siano pervenuti all'Aps come liberalità, per fini di sovvenzione, purché l'ente la curi direttamente, senza intermediari.

Cosa prevede il nuovo regime forfetario dell'art. 86?

È importante premettere che il regime potrà entrare in vigore solo in seguito al rilascio dell'autorizzazione da parte dell'Unione Europea.

Prevede, in buona sostanza, che l'**Aps** sia trattata alla stregua di un consumatore finale, per cui **non addebiterà più l'Iva nella gestione delle sue attività commerciali**. Questa è la più importante novità che il regime introduce rispetto allo schema proprio dell'attuale regime forfetario, a cui lo accomuna, viceversa, la determinazione del reddito nella misura del 3% dei ricavi commerciali.

Le **Aps** che si avvarranno del nuovo regime forfetario saranno **esonerate dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili**, e dovranno solo **conservare** i documenti **emessi** e quelli **ricevuti**. Purtroppo questo regime ha una soglia dimensionale di accesso significativamente più bassa rispetto alla legge 398. Attualmente, infatti, il montante dei ricavi per l'accesso al regime **398** è di **400** mila euro annui, mentre il nuovo regime sarà caratterizzato da una soglia massima di ricavi pari a **130 mila euro**.

Quali disposizioni fiscali sono già in vigore?

Le associazioni di promozione sociale sono già destinatarie in ambito fiscale di alcune disposizioni **agevolative**, diverse rispetto a quelle sopra elencate e parimenti introdotte dal codice di terzo settore. In particolare, sono in vigore dall'1 gennaio 2018, i benefici accordati a coloro che versano **erogazioni liberali** in favore delle associazioni di promozione sociale e quelli che riducono significativamente le imposte indirette sui trasferimenti liberali *mortis causa* e per atto tra vivi in favore di Aps, così come sugli acquisti a titolo oneroso di immobili che le Aps destinino alle attività istituzionali. È altresì in vigore l'esenzione dei redditi degli immobili destinati allo svolgimento di attività non commerciali, già in precedenza citata, così come il regime speciale del *social lending* (art. 77). In vigore, ma in attesa di attuazione, è la misura sul credito di imposta che va sotto il nome di *social bonus* (art. 81).

Per il resto, invece, bisognerà attendere l'operatività del registro unico nazionale del terzo settore e l'autorizzazione dell'Unione Europea.