

Circolare di informazione amministrativa contabile e tributaria

A cura dello Studio CMCA Consulenti Associati

Riforma del Terzo settore - Adeguamento degli statuti al codice del Terzo settore

1 PREMESSA

Il DLgs. 3.7.2017 n. 117 (codice del Terzo settore) ha istituito, nell'ambito del settore *non profit*, il c.d. "Terzo settore".

Il codice individua i soggetti e le condizioni necessarie per rientrare in questa nuova categoria, delineando in modo specifico i vincoli "civilistici" che detti enti devono rispettare, nonché la disciplina fiscale relativa.

L'adesione al Terzo settore è, in linea di principio, facoltativa per gli enti individuati. L'accesso presuppone:

- da un lato, il rispetto delle disposizioni di natura "civilistica" contenute nel DLgs. 117/2017 (es. contenuto dell'atto costitutivo, regole su amministrazione, controllo e revisione);
- dall'altro, l'iscrizione nell'istituendo Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS).

A quest'ultimo riguardo, si segnala che, a seguito dell'emanazione del DM 15.9.2020 n. 106, il RUNTS dovrebbe diventare operativo nel mese di luglio 2021, a seguito di apposito provvedimento del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali. Con l'operatività effettiva del Registro, saranno attivate le procedure di iscrizione degli enti.

2 ADEGUAMENTO ALLE DISPOSIZIONI DEL CODICE DEL TERZO SETTORE

Le disposizioni del codice del Terzo settore aventi natura civilistica sono operative dal 3.8.2017.

Tutti gli enti che intendono aderire al Terzo settore, mediante la prossima iscrizione al RUNTS, devono adeguare gli statuti già esistenti, oppure predisporre, eventualmente già in sede di costituzione, statuti conformi alle disposizioni del codice del Terzo settore.

Di regola, le delibere di adeguamento degli statuti devono essere assunte con le modalità e le maggioranze rafforzate previste dagli statuti dei singoli enti o, in mancanza, dal codice civile.

Con specifico riferimento alle ONLUS, alle organizzazioni di volontariato (ODV) e alle associazioni di promozione sociale (APS), è previsto un onere di adeguamento degli statuti con possibilità di avvalersi di maggioranze assembleari semplificate. Il termine è fissato al 31.5.2021, come previsto dall'art. 101 co. 2 del DLgs. 117/2017, da ultimo modificato dall'art. 14 co. 2 del DL 22.3.2021 n. 41.

2.1 REGIME "ALLEGGERITO" DI ADEGUAMENTO

Entro il predetto termine del 31.5.2021, gli atti costitutivi e gli statuti delle ONLUS, ODV e APS, già costituite alla data del 3.8.2017 (data di entrata in vigore del DLgs. 117/2017), possono essere modificati utilizzando le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria, al fine di:

- adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili (relative, ad esempio, ad attività di interesse generale svolte dall'ente e finalità perseguite, destinazione del patrimonio allo svolgimento dell'attività statutaria e divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili, devoluzione del patrimonio in caso di estinzione o scioglimento);
- oppure introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria (di regola, individuabili per la formula "*se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongono diversamente*").

Gli adeguamenti statutari relativi a norme del codice del Terzo settore che attribuiscono all'autonomia statutaria mere facoltà (di regola, individuabili per le formule "*l'atto costitutivo o lo statuto possono*" oppure "*se l'atto costitutivo o lo statuto lo consentono*") necessitano, invece, di *quorum* assembleari qualificati.

La predetta scadenza per gli adeguamenti statutari non ha natura perentoria, ma rileva ai fini procedurali per l'adozione delle modifiche con le maggioranze dell'assemblea ordinaria (circ. Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali 31.5.2019 n. 13). Conseguentemente, tali agevolazioni procedurali non trovano applicazione:

- per le ONLUS, APS, ODV che apportino le modifiche statutarie indicate dopo il 31.5.2021;
- per gli enti diversi da quelli predetti, a prescindere da quando vengano apportate le modifiche statutarie.

Gli uffici del RUNTS non effettueranno controlli sulla regolarità delle assemblee convocate per l'approvazione degli adeguamenti statutari al codice del Terzo settore, ma si limiteranno a verificare la conformità finale degli statuti al codice, ai sensi dell'art. 47 co. 2 del DLgs. 117/2017 (nota Min. Lavoro 19.3.2021 n. 3877).

2.2 EFFETTI AI FINI FISCALI

Con la ris. 25.10.2019 n. 89, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le ONLUS, le ODV e le APS iscritte nei registri attualmente previsti dal DLgs. 460/97, dalla L. 266/91 e dalla L. 383/2000 (Anagrafe delle ONLUS e registri nazionale, limitatamente alle APS, regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano) possono continuare ad applicare le disposizioni fiscali discendenti dalle norme citate fino a quando troveranno applicazione le nuove disposizioni fiscali dettate dal Titolo X del codice del Terzo settore, anche nel caso in cui non provvedano ad adeguare gli statuti entro il 31.5.2021.

La disciplina fiscale contenuta nel codice del Terzo settore sarà infatti applicabile, in base all'art. 104 co. 2 del DLgs. 117/2017, dal periodo d'imposta successivo a quello in cui, oltre ad essere operativo il RUNTS, verrà rilasciata l'autorizzazione della Commissione europea.

3 ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Il codice del Terzo settore ha abrogato la L. 266/91 (legge-quadro sul volontariato) e la L. 383/2000 (Disciplina delle associazioni di promozione sociale), con esclusione di alcune disposizioni, tra cui quelle che disciplinano i registri di settore, le quali saranno abrogate a decorrere dall'operatività del RUNTS.

Conseguentemente, le ODV e le APS risultano disciplinate dagli artt. 32 - 36 del DLgs. 117/2017, in aggiunta alle altre disposizioni comuni per gli enti del Terzo settore (ETS). Fino all'operatività del RUNTS, rimarranno operativi i predetti registri con le relative procedure di iscrizione e di cancellazione le quali continuano ad essere regolate sulla base della normativa di settore, ancora vigente in via transitoria.

3.1 ADEGUAMENTO DEGLI STATUTI

Per le attuali ODV e APS che, con il passaggio al Terzo settore, intendano mantenere tali qualifiche, le principali modifiche statutarie riguardano:

- la forma, che deve essere di associazione riconosciuta o non riconosciuta, con un numero di associati non inferiore a 7 persone fisiche o a 3 ODV/APS;
- le finalità perseguite;
- l'individuazione delle attività di interesse generale, tra quelle di cui all'art. 5 del DLgs. 117/2017;
- le modalità di svolgimento dell'attività e i destinatari della stessa;
- per le ODV, l'obbligo di nomina degli amministratori tra le persone fisiche associate ovvero indicate dagli enti associati, nonché l'esclusione di uno specifico compenso, diverso dal rim-

borso spese, per i componenti degli organi sociali (fatta eccezione per i revisori legali componenti l'organo di controllo);

- per le APS, l'assenza di limiti e discriminazioni nell'accesso e nella partecipazione alla vita associativa;
- la denominazione, che dovrà contenere l'indicazione "organizzazione di volontariato" o l'acronimo ODV, oppure l'indicazione "associazione di promozione sociale" o l'acronimo APS.

3.2 ISCRIZIONE AL RUNTS

Per le ODV e le APS l'iscrizione al RUNTS avverrà secondo una procedura regolata dagli artt. 54 del DLgs. 117/2017 e 31 - 33 del DM 106/2020. Tale procedura prevede il passaggio automatico agli uffici del RUNTS dei dati degli enti iscritti nei registri di settore alla data di operatività del nuovo Registro (stimata nel mese di luglio 2021); in presenza dei necessari requisiti e fatta salva la possibilità di apportare entro termini predeterminati ulteriori modifiche statutarie che si rendessero necessarie, gli enti saranno direttamente iscritti nel RUNTS, senza necessità di presentare alcuna domanda.

3.3 VERIFICA DEGLI ADEGUAMENTI STATUTARI

La conformità degli statuti alle disposizioni del DLgs. 117/2017 sarà valutata dagli uffici del RUNTS nell'ambito dei controlli conseguenti alla trasmigrazione automatica dei dati. In pendenza del procedimento di controllo, gli enti iscritti nei registri della promozione sociale e del volontariato continuano ad essere considerati APS e ODV, anche sotto il profilo degli effetti derivanti dalla rispettiva qualifica (art. 31 co. 11 del DM 106/2020).

L'assenza delle condizioni per procedere all'iscrizione nelle sezioni "organizzazioni di volontariato" o "associazioni di promozione sociale" del RUNTS comporta la perdita della relativa qualifica; ciò, tuttavia, non impedisce l'iscrizione al RUNTS laddove l'ente possieda comunque i requisiti per l'iscrizione in altra sezione del Registro stesso (art. 31 co. 9 del DM 106/2020).

4 ONLUS

Rispetto agli enti dotati ai fini fiscali della qualifica di ONLUS, occorre considerare che la relativa disciplina (DLgs. 460/97, artt. 150 del TUIR e 20-bis del DPR 600/73) continuerà a rimanere in vigore fino al periodo d'imposta in cui perverrà l'autorizzazione della Commissione europea rispetto alla nuova disciplina fiscale prevista dal codice del Terzo settore e sarà operativo il RUNTS.

L'iscrizione all'Anagrafe delle ONLUS sarà possibile fino alla data di operatività del RUNTS (stimata nel mese di luglio 2021), dopo di che la stessa rimarrà operativa limitatamente ai procedimenti di iscrizione e di cancellazione pendenti a tale data (art. 38 co. 3 del DM 106/2020).

4.1 ADEGUAMENTO DEGLI STATUTI

Le modifiche statutarie che le ONLUS hanno l'onere di apportare in funzione dell'ingresso nel Terzo settore variano in base alla sezione del RUNTS scelta in sede di iscrizione nel Registro (ossia, organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, enti filantropici, imprese sociali, reti associative, società di mutuo soccorso, altri enti del Terzo settore).

L'abrogazione differita, rispetto all'entrata in vigore del codice del Terzo settore, della disciplina per le ONLUS genera difficoltà rispetto agli adeguamenti statutari, poiché l'adeguamento alle disposizioni del codice potrebbe risultare incompatibile con la disciplina delle ONLUS ancora in vigore.

Al fine di continuare a mantenere la qualifica di ONLUS e, conseguentemente, beneficiare della relativa disciplina di favore, gli enti possono adeguare lo statuto in modo condizionato, ossia disponendo che, a decorrere dall'abrogazione della disciplina delle ONLUS:

- da un lato, cesseranno di avere efficacia le vecchie clausole statutarie, incompatibili con la disciplina del Terzo settore;
- dall'altro, inizieranno ad avere effetto le nuove clausole conformi alla disciplina del Terzo settore.

In alternativa, l'ente potrebbe predisporre un nuovo statuto conforme al DLgs. 117/2017, differendo integralmente l'efficacia dello stesso al periodo successivo a quello in cui sarà abrogata la disciplina delle ONLUS.

Gli enti che conseguono l'iscrizione nel RUNTS sono cancellati dall'Anagrafe delle ONLUS (art. 34 co. 13 del DM 106/2020) e non possono più beneficiare della relativa disciplina (ancorché ancora vigente).

4.2 ISCRIZIONE AL RUNTS

La procedura di iscrizione al RUNTS delle ONLUS inizia con la trasmissione da parte dell'Agenzia delle Entrate ai competenti uffici del RUNTS dei dati degli enti iscritti all'Anagrafe delle ONLUS alla data di operatività del nuovo Registro. Tale enti potranno perfezionare l'iscrizione al RUNTS, presentando domanda con l'indicazione della sezione in cui intendono essere iscritti, entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui perverrà l'autorizzazione della Commissione europea (art. 34 co. 3 del DM 106/2020).

In difetto di presentazione della domanda di iscrizione entro il predetto termine, diventerà obbligatoria la devoluzione del patrimonio in conseguenza della perdita della qualifica (art. 34 co. 14 del DM 106/2020) e l'ente che non si scioglia continuerà ad operare come fondazione, associazione, comitato, ecc. "non ETS".

4.3 VERIFICA DEGLI ADEGUAMENTI STATUTARI

L'adeguatezza delle modifiche statutarie per le ONLUS sarà valutata dall'ufficio del RUNTS territorialmente competente nell'ambito del procedimento di iscrizione.

Analogamente ad APS e ODV, se, durante il procedimento di verifica dell'ufficio del RUNTS, dovesse emergere la necessità di apportare ulteriori modifiche statutarie, queste potranno essere effettuate, ma senza la possibilità di fruire del regime "alleggerito" di adeguamento con le maggioranze dell'assemblea ordinaria.

4.4 DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO

Per le ONLUS che decideranno di non entrare a far parte del Terzo settore, dopo l'abrogazione del DLgs. 460/97, si verificherà la perdita della qualifica (senza necessario scioglimento dell'ente, il quale potrebbe continuare ad operare secondo la disciplina del codice civile). Ciò determinerebbe l'obbligo di devolvere il patrimonio ad altro ente con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, previo parere del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali (circ. CNDCEC-FNC aprile 2021).

La devoluzione dovrebbe interessare il solo incremento che il patrimonio dell'ente ha subito nei periodi in cui ha usufruito della qualifica di ONLUS (circ. Agenzia delle Entrate 31.10.2007 n. 59 e Atto di indirizzo Agenzia delle ONLUS 7.5.2008).

5 ENTI DOTATI DI PERSONALITÀ GIURIDICA

Fino all'istituzione del RUNTS, per gli enti con personalità giuridica, le modifiche statutarie continuano a richiedere l'approvazione da parte dell'Amministrazione Pubblica preposta (la Prefettura

territorialmente competente o, a seconda dei casi, la Regione o Provincia autonoma interessata), in conformità all'art. 2 co. 1 del DPR 361/2000 (circ. Min. Lavoro 27.12.2018 n. 20).

Per tali enti, il 31.5.2021 rappresenta il termine entro il quale deve essere deliberata la modifica dello statuto (con maggioranze semplificate), mentre può anche pervenire in una data successiva l'approvazione della modifica stessa da parte dell'Amministrazione Pubblica preposta. Inoltre, tale approvazione concerne profili meramente formali in quanto il sindacato sulla conformità dello statuto alle disposizioni del DLgs. 117/2017 sarà di competenza dell'ufficio del RUNTS (circ. Min. Lavoro 31.5.2019 n. 13).