

Roma,

FORUM NAZIONALE DEL
TERZO SETTORE
VIA DEL CORSO 262
00186 ROMA (RM)

Prot.

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 954-62/2015
Associazione/Ordine FORUM NAZIONALE DEL TERZO SETTORE
Codice Fiscale 97141530580
Istanza presentata il 25/06/2015

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10 del DLgs n. 460 del 1997 , è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Forum Nazionale del Terzo Settore (di seguito Forum) chiede chiarimenti in ordine alla corretta prassi da adottare, da parte delle associazioni di promozione sociale che, volendo assumere la qualifica di ONLUS ai sensi dell'art. 10, comma 9, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 (cc.dd. ONLUS parziali), intendono chiedere l'iscrizione nell'Anagrafe delle ONLUS.

Il Forum dichiara che, "attesa la rispondenza al requisito soggettivo" di cui al citato art. 10, comma 9, del D.Lgs. n. 460 del 1997, vengono chieste indicazioni in ordine al "riscontro formale del requisito legale oggettivo".

In particolare, il Forum rappresenta la "difficoltà pratico-operativa per le Associazioni

di procedere sic et simpliciter ad interventi di modifica statutaria (...)” necessari per l'adeguamento degli statuti delle predette associazioni di promozione sociale ai fini dell'acquisizione della qualifica di ONLUS parziali.

A tale riguardo, lo stesso Forum precisa che: "La modifica degli Statuti nella quasi totalità delle Associazioni, infatti, può avvenire solo in sede di Assemblea congressuale, la cui convocazione prevede un articolato e complesso percorso per la composizione. Ad esempio, il Congresso nazionale di una associazione prevede lo svolgimento di congressi di tutti i livelli subordinati, a partire da quelli dei circoli associativi aderenti fino a quelli dei livelli di organizzazione territoriali e/o regionali, per l'elezione dei delegati. D'altra parte, in virtù dell'autonomia giuridico-patrimoniale di cui normalmente godono le associazioni aderenti, le modifiche statutarie dovrebbero comunque avvenire attraverso i congressi di tutti i livelli interessati. Per quanto esposto, risulta del tutto evidente come il momento più idoneo per l'introduzione di modifiche statutarie sia proprio quello relativo alla indizione del Congresso nazionale che, istituzionalmente, avviene di norma ogni 3/4 anni, anche in ragione del coinvolgimento di tutte le articolazioni associative che abbiamo descritto".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Forum, al fine di superare le difficoltà operative sopra evidenziate, rappresenta, quale soluzione praticabile, "un iter transitorio, analogo a quello a suo tempo e per gli stessi motivi adottato (...) in occasione dell'entrata in vigore del D.lgs 460/97, al fine del recepimento delle nuove disposizioni normative da parte delle Associazioni" in argomento.

In particolare, il Forum ritiene idonea l'adozione, da parte delle associazioni di promozione sociale che intendono acquisire la qualifica di ONLUS parziale, della seguente prassi procedurale:

1) adozione, da parte "degli organismi deputati", di una delibera di attivazione del/dei

ramo/rami di attività ONLUS, nell'ambito dei settori elencati dall'art. 10, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 460 del 1997, contestualmente alla ratifica di un regolamento a disciplina delle attività ONLUS, nell'ambito del quale sono inserite le clausole di cui all'art. 10, comma 1, lett. b), d), e), f), g), h), i) del D.Lgs. n. 460 del 1997, laddove non già puntualmente previste dallo statuto; "tale delibera (...) dovrà esplicitamente contenere le previsioni della sua valenza transitoria solo fino alla celebrazione del/i primo/i congresso/i utile/i dell'Associazione a tutti i livelli interessati, nonché l'obbligo che in quella sede, pena la decadenza, le previsioni regolamentari siano recepite negli statuti, che saranno poi registrati come da normativa vigente".

2) sottoposizione a registrazione volontaria (ai sensi dell'art. 8 del DPR 26 aprile 1986, n. 131) della delibera e del regolamento approvato;

3) annotazione, al punto 15) del modello di iscrizione all'Anagrafe delle ONLUS di cui al DM 19 gennaio 1998, degli estremi di registrazione del regolamento adottato dall'assemblea.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La lettera a) dell'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997 elenca i settori nell'ambito delle quali possono essere svolte le attività istituzionali delle ONLUS.

La lettera c) dello stesso art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997 stabilisce, per le ONLUS, il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla citata lettera a), ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse.

L'art. 10, comma 9, del D.Lgs. n. 460 del 1997 prevede che sono considerate ONLUS *"limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1"*, fra l'altro, "(...) le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno"; lo stesso comma 9

prevede, inoltre, che, *"fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1"* dello stesso art. 10 alle stesse associazioni si applicano le disposizioni agevolative del D.Lgs. n. 460 del 1997, *"a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (...)"*.

Pertanto, la disposizione di cui all'art. 10, comma 9, del D.Lgs. n. 460 del 1997, disciplina un'eccezione al principio [previsto dalla lett. c), del comma 1, del citato art. 10], secondo il quale è vietato alle ONLUS di svolgere attività diverse da quelle relative ai settori per esse tassativamente elencati dalla lett. a), del comma 1, dello stesso articolo 10.

In sostanza, le associazioni di promozione sociale sopra richiamate hanno facoltà di svolgere anche attività non riconducibili fra quelle proprie dei settori elencati all'art. 10, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 460 del 1997, e di configurarsi come ONLUS solo parzialmente, cioè limitatamente alle attività svolte nell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale nei settori espressamente indicati nell'anzidetto art. 10, comma 1, lett. a) (cfr. circolare n. 168 del 26 giugno 1998, par. 1.11).

Come chiarito con circolare n. 168/E del 1998, i soggetti di cui trattasi possono accedere al regime tributario previsto in favore delle ONLUS limitatamente ai predetti settori, a condizione che per tali attività:

a) siano rispettati i requisiti statuari e i vincoli sostanziali imposti dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997, tra cui la redazione dello statuto o atto costitutivo nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, con l'espressa previsione delle clausole di cui all'art. 10, comma 1, del decreto legislativo n. 460 del 1997 (di seguito "clausole ONLUS"), fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1 del citato art. 10;

b) venga assolto, nei termini e secondo le modalità normativamente previste, l'onere della comunicazione imposto dall'art. 11 dello stesso decreto ai fini dell'iscrizione nell'Anagrafe delle ONLUS mediante presentazione del modello di comunicazione di

cui al DM 19 gennaio 1998;

c) siano tenute separatamente le scritture contabili previste, per le ONLUS, dall'art. 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

In merito ai requisiti statutarî sub a), il Forum istante rappresenta l'esistenza di difficoltà operative delle associazioni di promozione sociale in argomento, nel procedere alla tempestiva modifica dei propri statuti. Tali difficoltà sono dovute alle regole che disciplinano il funzionamento degli organi delle associazioni di promozione sociale e la complessiva organizzazione delle medesime associazioni, strutturate a livello nazionale secondo un assetto articolato in associazioni territoriali affiliate.

Tali problematiche operative, come evidenziato dallo stesso Forum, presentano profili di analogia con quelle sorte per le stesse associazioni di promozione sociale a carattere nazionale in occasione dell'adeguamento degli statuti o atti costitutivi - onere introdotto dal D.Lgs. n. 460 del 1997 in occasione del riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali - ai fini della fruizione di talune disposizioni agevolative recate per gli enti non commerciali associativi dal testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

In tale occasione, con circolare n. 124/E del 1998, paragrafo 5.3.1, è stata ritenuta sufficiente, ai fini dell'adempimento del predetto onere di adeguamento degli statuti o atti costitutivi, l'approvazione della modifica statutaria da parte dell'organo direttivo, in attesa del successivo definitivo recepimento nei singoli statuti di tale modifica da parte dell'assemblea o del congresso generale, fermo restando il venir meno, fin dall'inizio, del regime agevolativo, in caso di mancata definitiva approvazione delle modifiche statutarie da parte dell'assemblea o del congresso generale o di mancata osservanza nei fatti delle predette modifiche.

Attesa la sostanziale analogia delle anzidette problematiche operative con quelle oggetto della presente consulenza giuridica, le associazioni di promozione sociale adottano, ai fini degli adempimenti formali richiesti per l'acquisizione della qualifica

di ONLUS parziali, il seguente iter procedurale:

- 1) delibera, nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, da parte degli organi statutariamente deputati, di attivazione del ramo di attività ONLUS e di approvazione di un regolamento che recepisca le "clausole ONLUS", fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1 del citato art. 10;
- 2) presentazione del modello di comunicazione di cui al DM 19 gennaio 1998, entro trenta giorni dalla data della delibera di attivazione del ramo ONLUS e di approvazione del relativo regolamento (se redatta nella forma dell'atto pubblico), o dalla data di autenticazione o di registrazione della stessa delibera (se redatta nella forma della scrittura privata autenticata o registrata);
- 3) recepimento nello statuto dell'associazione delle "clausole ONLUS" - sempre nel rispetto del vincolo formale dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata - a seguito della definitiva approvazione da parte degli organi congressuali;
- 4) comunicazione delle modifiche statutarie di cui al punto 3) mediante presentazione del modello di cui al DM 19 gennaio 1998 entro trenta giorni dall'approvazione di dette modifiche (se l'atto di approvazione delle modifiche statutarie da parte degli organi congressuali è redatto nella forma dell'atto pubblico), ovvero entro trenta giorni dalla data di autenticazione o di registrazione dello stesso atto di approvazione (se redatto nella forma della scrittura privata autentica o registrata).

In merito all'onere comunicativo sub 2) si precisa che:

- nel modello di comunicazione dovrà essere indicata, fra l'altro, nella casella 15 "*Data dello statuto o atto costitutivo*", la data della delibera di attivazione del ramo ONLUS e di approvazione del relativo regolamento (se redatta nella forma dell'atto pubblico) o la data di autenticazione o di registrazione della stessa delibera (se redatta nella forma della scrittura privata autenticata o registrata);
- al citato modello di comunicazione andrà allegata copia del vigente statuto

nonché della delibera di attivazione del ramo ONLUS e del regolamento approvato ovvero, in alternativa, la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, sottoscritta dal legale rappresentante della ONLUS, nella quale si devono attestare le attività svolte e il possesso dei requisiti normativamente richiesti;

- nel caso venga allegata la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, nel punto 2) della stessa andranno indicati, rispettivamente, gli estremi del vigente atto costitutivo o statuto nonché, nell'apposito campo destinato alla specificazione delle "*modifiche (eventuali) dello statuto mediante i seguenti atti*", l'indicazione degli estremi della delibera di attivazione del ramo ONLUS e di approvazione del regolamento, con la descrizione del particolare iter procedurale adottato e della circostanza che le clausole statutarie, il cui possesso è attestato nel successivo punto 3), sono contenute nel predetto regolamento e non nello statuto o atto costitutivo.

In merito al successivo onere comunicativo sub 4) si precisa che:

- nel modello di comunicazione l'associazione dovrà, tra l'altro, barrare la casella per le variazioni posta in alto a destra del modello stesso ed indicare, nella casella 15 "*Data dello statuto o atto costitutivo*", la data dell'atto di approvazione delle modifiche statutarie da parte degli organi congressuali (se tale atto è redatto nella forma dell'atto pubblico) ovvero la data di autenticazione o di registrazione dello stesso atto di approvazione delle modifiche statutarie (se redatto nella forma della scrittura privata autentica o registrata);

- alla predetta comunicazione andrà allegata copia dell'atto di approvazione delle modifiche statutarie da parte degli organi congressuali e del nuovo statuto ovvero, in alternativa, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, sottoscritta dal legale rappresentante della ONLUS, nella quale si devono attestare le attività svolte e il possesso dei requisiti normativamente richiesti;

- nel caso venga allegata la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, nell'apposito spazio destinato alla specificazione delle "*modifiche (eventuali) dello statuto mediante i seguenti atti*", deve essere annotato che, con precedente delibera

(individuata con gli estremi già comunicati), l'associazione ha proceduto all'attivazione del/dei ramo/rami di attività ONLUS.

L'eventuale mancata definitiva approvazione delle "clausole ONLUS" da parte della prima assemblea o del primo congresso generale successivi all'adozione della delibera di attivazione del/dei ramo/rami di attività ONLUS, comportano il venir meno, fin dall'inizio, del regime agevolativo previsto per le ONLUS.

Resta fermo, altresì, che la mancata osservanza nei fatti dei requisiti statutari e dei vincoli sostanziali imposti dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460 del 1997, riscontrabile in sede di verifica dai competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria entro i termini previsti per l'accertamento, fa venir meno fin dall'inizio, il regime agevolativo previsto per le ONLUS.

IL DIRETTORE CENTRALE

Annibale Doderò

(firmato digitalmente)