L'adeguamento dello statuto ai fini del Codice del Terzo Settore: quando, come e quanto mi costa?

L'adeguamento dello statuto ai fini del Codice del Terzo Settore: quando, come e quanto mi costa?

Il termine originariamente fissato al 3 agosto 2019 è stato prorogato al 30 giugno 2020.

Si ricorda che tale scadenza riguarda esclusivamente le associazioni che risultano già iscritte nei registri delle:

a)Organizzazioni di volontariato;

b)Associazioni di promozione sociale;

c)Organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

La proroga, contenuta nella Legge di conversione del Decreto crescita pubblicato nella Gazzetta Ufficiale di sabato scorso, prevede in particolare che:

"In deroga a quanto previsto dall'articolo 101, comma 2, del codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, i termini per l'adeguamento degli statuti delle bande musicali, delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale sono prorogati al 30 giugno 2020. Il termine per il medesimo adeguamento da parte delle imprese sociali, in deroga a quanto previsto dall'articolo 17, comma 3, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112, è differito al 30 giugno 2020".

La proroga riguarda quindi anche le imprese sociali, il cui termine in realtà era già scaduto a gennaio 2019 in virtù dell'articolo 17 del DLgs 112/2017.

Rispetto alla specifica delle bande musicali, si evidenzia che il termine riguarda esclusivamente quelle bande che siano già iscritte nel registro delle associazioni di promozione sociale ed eventualmente nel registro delle organizzazioni di volontariato o nell'anagrafe delle ONLUS, anche se queste due ultime ipotesi si ritengono meno probabili. Le bande musicali non iscritte nei citati registri possono pertanto valutare l'opportunità o meno di entrare a far parte degli Enti del Terzo Settore in qualsiasi momento.

Per quanto riguarda **le procedure di modifica statutaria,** il citato articolo 101 prevede che

"Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria al fine di adeguarli ***alle nuove disposizioni inderogabili o di introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili*** *mediante specifica clausola statutaria."*

La possibilità quindi di deliberare le modifiche statutarie con quorum costitutivi e deliberativi non rafforzati è subordinata alla circostanza che non siano apportate

modifiche statutarie diverse da quelle espressamente richieste dal Codice del Terzo Settore come inderogabili o da quelle clausole che derogano, in quanto possono, a indicazioni previste sempre dal Codice.

Per facilitare questo lavoro di ricognizione, è possibile avvalersi dello schema riepilogativo fornito dal Ministero del Lavoro nella Circolare n. 20 del 27/12/2018, da cui emerge che è necessario deliberare la modifica statutaria con i quorum dell'Assemblea straordinaria (nelle modalità indicate nello statuto vigente) quando si introducano invece uno o più clausole attinenti ai seguenti aspetti:

1)previsione, ex novo, della possibilità di esercitare attività diverse (art. 6 CTS);

2)costituzione di patrimonio destinato ad uno specifico affare (art. 10 CTS);

3)previsione della rappresentanza degli enti aderenti attraverso il riconoscimento fino ad un massimo di 5 voti (art.24 co. 2 CTS);

4)introduzione della previsione in assemblea della partecipazione mediante voto per corrispondenza o telematico (art.24 co. 4 CTS);

5)introduzione della possibilità di assemblee separate (art. 24 co. 5 CTS);

6)nel caso di fondazioni, introduzione della disciplina delle competenze dell'assemblea (art. 25 co. 3 CTS);

7)introduzione della disciplina riguardante gli amministratori rispetto a requisiti, appartenenza, individuazione di soggetti con diritto di nomina di uno o più amministratori (art. 26, co. 3,4,5 CTS);

8)disciplina dell'organo di amministrazione nelle Fondazioni (art. 26 co. 8 CTS);

9)introduzione dell'Organo di controllo anche nei casi in cui l'Organo non sia previsto come obbligatorio dalla Legge (art. 30 CTS);

10)attribuzione all'Organo di controllo anche dei compiti di revisione legale dei conti (art. 30, co 6 CTS);

11)introduzione della possibilità di associare altri enti del TS o senza scopo di lucro (art. 32 co 2 CTS).

Quando si modifica lo statuto si rende necessario analizzare anche i **riflessi fiscali dell'operazione e procedere** verosimilmente **all'aggiornamento dell'anagrafica tributaria,** essendo previsto l'onere di esplicitare in denominazione la qualifica di Associazione di promozione sociale, Organizzazione di Volontariato o, infine, Ente del Terzo Settore (in quest'ultimo caso il Ministero ha evidenziato la necessità di introdurre una clausola sospensiva non essendo ancora operativo il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore).

Il Forum del Terzo Settore dell'Emilia-Romagna, al fine di indirizzare le associazioni e sollecitare uniformità di comportamento da parte degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, ha presentato alla Agenzia delle Entrate Direzione Regionale dell'Emilia-Romagna una serie di quesiti a cui è stata offerta parziale risposta.

1) Inserimento nella denominazione sociale della natura di ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE/APS oppure ORGANIZZAZIONE DI VOLONTARIATO/OdV

D. *l'associazione può inserire nella propria denominazione la natura di ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE/APS oppure ORGANIZZAZIONE DI VOLONTARIATO/ODV?*

R. La Circolare n. 14/E del 26/02/2003 (par. 4) ha precisato che, in sede di attribuzione del codice fiscale, nella denominazione dell'Ente – risultante nell'Anagrafe Tributaria – non deve essere inserita né la locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" né il relativo acronimo "ONLUS", ciò al fine di evitare che l'Amministrazione finanziaria emetta documenti che potrebbero essere impropriamente utilizzati come certificazione, nei confronti di terzi, dello *status* di Onlus.

Tali indicazioni, fornite con riferimento alle Onlus, si ritengono applicabili anche per la locuzione "Ente del Terzo Settore" e per l'acronimo "ETS", dal momento che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nel corso dell'incontro con la stampa specializzata *Telefisco 2018* del 1° febbraio 2018, l'assunzione della nuova denominazione sociale di "ETS" nello statuto, durante il periodo transitorio, è sospensivamente condizionata all'iscrizione nel RUNTS. Solo a partire da quel momento l'indicazione di "Ente del Terzo Settore" o dell'acronimo "ETS", sarà spendibile negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.

Ulteriori chiarimenti, in merito all'inserimento dell'acronimo ETS nella denominazione sociale, sono contenuti nella Circolare n. 20 del 27/12/2018 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, avente ad oggetto: *Codice del Terzo settore. Adeguamenti statutari**[i]***. La stessa, per quanto riguarda invece la questione OdV/APS, ha chiarito che, durante il periodo transitorio, gli acronimi OdV e APS potranno essere apposti da parte delle organizzazioni che risultano iscritte nei registri di settore, alla luce della clausola di equivalenza contenuta nell'art. 101, comma 3, del CTS.

Sulla base di quanto sopra, si ritiene pertanto che l'aggiornamento dell'Anagrafe Tributaria, mediante l'inserimento, accanto alla denominazione dell'Ente, dell'acronimo OdV ovvero APS, possa avvenire solo con riferimento alle organizzazioni già iscritte nei relativi Registri delle Organizzazioni di Volontariato o delle Associazioni di Promozione Sociale e a condizione che tale iscrizione risulti dalle banche dati disponibili sul sito istituzionale della Regione Emilia-Romagna.

Per gli enti di nuova costituzione, invece, devono ritenersi valide le indicazioni contenute nella Circolare n. 14/2003, in precedenza evidenziate.

Gli stessi potranno richiedere l'aggiornamento anagrafico solo una volta ottenuta l'iscrizione nello specifico registro OdV o APS ovvero nella relativa sezione del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, quando operativo.

NOTA BENE

Le associazioni già iscritte nei Registri delle OdV e delle APS possono recarsi all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate con il documento attestante l'iscrizione nei già menzionati registri o segnalare che l'avvenuta iscrizione è riscontrabile all'interno del sistema TESEO. Ciò non è possibile per le associazioni di promozione sociale che risultano iscritte nel registro tenuto direttamente dal Ministero del Lavoro. Nell'attesa di trovare una soluzione organizzativa, si consiglia di richiedere all'Ente affiliante il

documento che attesta la relativa iscrizione.

Le associazioni che non sono ancora iscritte nei citati Registri non possono chiedere che nell'anagrafe tributaria sia indicata la natura di APS o di ODV se non successivamente all'iscrizione in tali registri.

2) Possibilità di costituire APS/OdV/ONLUS da iscrivere nei registri operanti *medio tempore*

D. *Non è necessario attendere il funzionamento del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore per registrare gli statuti di APS/ODV, essendo possibile costituire anche oggi APS/ODV/ONLUS da iscrivere nei relativi registri e anagrafe.*

R. L'art. 101, comma 2, del Codice stabilisce espressamente che «*Fino all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai*

fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di promozione sociale che si adeguano alle disposizioni inderogabili del presente decreto entro ventiquattro mesi dalla data della sua entrata in vigore».

Il successivo comma 3 dispone che «*Il requisito dell'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore previsto dal presente decreto, nelle more dell'istituzione del Registro medesimo, si intende soddisfatto da parte delle reti associative e degli enti del Terzo settore attraverso la loro iscrizione ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore*».

Da tali norme deriva, pertanto, che è possibile far conseguire ad un Ente di nuova costituzione la qualifica di OdV ovvero APS mediante l'iscrizione negli attuali Registri, nelle more dell'effettiva operatività del RUNTS.

Tuttavia, poiché competente ai fini di tale iscrizione è la Regione Emilia-Romagna, alla stessa andranno richiesti eventuali ulteriori approfondimenti in merito alle fasi si costituzione e/o qualificazione come OdV/APS.

Al riguardo, si rammentano comunque le indicazioni operative contenute nelle note direttoriali del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 12604 del 29 dicembre 2017 e n. 4995 del 28 maggio 2019.

NOTA BENE

In considerazione della mole di lavoro negli uffici della Regione, e quindi in un'ottica di cooperazione, si consiglia alle associazioni interessate di presentare l'istanza di iscrizione corredata da uno statuto già conforme al Codice del Terzo Settore.

3) Esenzione dall'imposta di bollo

D. *Sono esenti da imposta di bollo?*

R. L'esenzione dall'imposta di bollo prevista dall'art. 82, comma 5, del D.Lgs. n. 117/2017 è molto ampia e si applica a tutti gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli ETS.

Sotto il profilo temporale, l'art. 82 del CTS è entrato in vigore il 1° gennaio 2018, anticipatamente rispetto alle altre misure fiscali della riforma, e per il periodo transitorio, intercorrente fra il 1° gennaio 2018 e il momento di operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, le agevolazioni operano a favore di OdV, APS e Onlus iscritte nei relativi registri (art. 104, comma 1, del CTS).

La legge di bilancio 2019 (Legge 30/12/2018, n. 145) ha invece modificato l'art. 27 bis contenuto nella Tabella, allegato b, al DPR n. 642 del 1972, estendendo anche alle ASD e SSD riconosciute dal CONI l'esenzione dall'imposta di bollo precedentemente limitata alle Federazioni sportive e agli Enti di promozione sportiva.

Per avvalersi delle suddette agevolazioni occorre produrre idonea documentazione attestante l'avvenuta iscrizione all'Anagrafe delle Onlus ovvero al Registro delle Organizzazioni di Volontariato o delle Associazioni di Promozione Sociale. Per le ASD e SSD è necessario presentare la certificazione di avvenuto riconoscimento da parte del CONI.

In alternativa, si ritiene sia possibile presentare un'autocertificazione nella quale devono comunque essere riportati gli estremi di iscrizione nei suddetti registri (estremi dell'atto di iscrizione e decorrenza; numero di registrazione, laddove previsto).

Per quanto concerne il quesito inerente l'esonero dall'imposta di bollo per gli Enti di nuova costituzione (per la registrazione dell'atto costitutivo e dello statuto), pur in mancanza di chiarimenti espressi da parte dell'Agenzia dell'Entrate, si ritiene che l'agevolazione sia comunque spettante alla luce dei chiarimenti contenuti nella Circolare n. 38 del 01/08/2011 in merito all'applicazione dell'esenzione dall'imposta di registro al momento della registrazione degli atti costitutivi delle Organizzazioni di Volontariato.

Ai fini dell'esenzione vale la stessa procedura indicata nella citata Circolare n. 38 del 2001. Le organizzazioni interessate potranno, quindi, fruire dell'esonero dall'imposta di bollo prima dell'iscrizione negli appositi registri (OdV/APS ovvero relativa sezione del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, quando operativo) o del riconoscimento da parte del CONI ma dovranno comunicare tempestivamente l'avvenuta iscrizione all'Ufficio Territoriale dell'Agenzia delle Entrate che ha provveduto alla registrazione dell'atto costitutivo.

Gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, nel caso in cui non risulti tale iscrizione nei tempi utili per l'accertamento, procederanno al recupero delle imposte non pagate con applicazione dei relativi interessi e sanzioni.

NOTA BENE

L'esenzione dall'imposta di bollo viene riconosciuta per ONLUS, ODV, APS (art. 82 del CTS) e ASD (Legge 30/12/2018, n. 145).

Le citate associazioni beneficiano dell'agevolazione anche prima di aver ottenuto l'iscrizione nei relativi registri e quindi anche in fase di costituzione ma **"dovranno comunicare tempestivamente l'avvenuta iscrizione all'Ufficio Territoriale dell'Agenzia delle Entrate che ha provveduto alla registrazione dell'atto costitutivo".**

4) Esenzione dall'imposta di registro

D. *Sono esenti da imposta di registro?*

R. Si conferma che l'art. 82, comma 3, del CTS prevede l'esenzione dall'imposta di registro per le modifiche statutarie finalizzate ad adeguare gli atti costitutivi/statuti a "modifiche o integrazioni normative".

Tale norma, in virtù di quanto stabilito dall'art. 104 del Codice, si applica alle OdV, APS ed Onlus nella fase di revisione degli statuti che dovranno essere adeguati alle nuove prescrizioni del CTS.

Inoltre, a seguito delle modifiche apportate in sede di correttivo al comma 3 dell'art. 82, con efficacia dall'11 settembre 2018 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 105/2018), è stata aggiunta l'ulteriore esenzione dell'imposta di registro per gli atti costitutivi delle organizzazioni di Volontariato e per quelli connessi allo svolgimento delle attività.

NOTA BENE

Le organizzazioni di volontariato sono sempre esenti.

Le APS e le ONLUS lo sono con riferimento alla revisione degli statuti che dovranno essere adeguati al Codice.

Non è stato chiarito se tale esenzione sia applicabile nel momento in cui l'associazione effettua anche modifiche diverse da quelle che avrebbero consentito l'approvazione delle modifiche con il quorum dell'Assemblea ordinaria.

Arsea Comunica n. 45 del 04/07/2019

[i]La Circolare specifica che poiché la qualificazione giuridica di ente del Terzo settore discende, tra l'altro, all'iscrizione dell'ente nel registro unico nazionale del Terzo settore (articolo 4, comma 1 del codice), l'acronimo ETS, potrà essere inserito nella denominazione sociale e sarà spendibile nei rapporti con i terzi, negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni con il pubblico solo una volta che l'ente sarà iscritto nel RUNTS

Lo staff di Arsea