



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF199

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del

dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 15

OGGETTO	ENTI DEL TERZO SETTORE – ADEGUAMENTO STATUTI ENTRO 30/06/2020
RIFERIMENTI	ART.43, CO.4-BIS, DL 34/2019; D.LGS. 117/2017; CIRC. 20/2018 E CIRC. 13/2019 MIN. LAVORO
CIRCOLARE DEL	07/11/2019

***Sintesi:** gli enti (in essere al 3/08/2017) hanno tempo fino al **30 giugno 2020** (termine così prorogato, dal precedente 3/08/2019, dal cd. Decreto Crescita) per l'adeguamento degli statuti, previsto dalla Riforma del Terzo Settore, e per diventare a tutti gli effetti ETS (Enti del Terzo settore).*

Le organizzazioni di volontariato (ODV), associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei Registri regionali, e le ONLUS iscritte nella relativa Anagrafe avranno più tempo per l'adeguamento obbligatorio.

*Per tutti gli altri enti è una **facoltà** da valutare caso per caso.*

*Entro tale termine, gli enti possono modificare i propri statuti con le modalità/maggioranze previste per le **deliberazioni dell'assemblea ordinaria** al fine di:*

- adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili;
- introdurre eventuali clausole che escludano l'applicazione di nuove disposizioni derogabili.

Con la **riforma del terzo settore**, recata dal:

- c.d. Codice del Terzo Settore (D.Lgs n. 117/2017)
- e dalla nuova disciplina dell'impresa sociale (D.Lgs n. 112/2017),

gli enti non profit sono chiamati a **valutare**:

- l'**iscrizione** all'istituendo Registro Unico Del Terzo Settore (Runts);
- o al **mantenimento del regime già adottato**.



N.B.: L'iscrizione al Runts si configura, in generale, come una **facoltà**, che dovrà essere attentamente valutata caso per caso. Tuttavia la mancata iscrizione di un ente non commerciale al Registro **non consentirà di acquisire la qualifica di Ets**, precludendo la possibilità di fruire dei **vantaggi fiscali** derivanti previsti dal nuovo codice del terzo settore.

A decorrere da:

- **l'esercizio successivo all'autorizzazione della Comunità Europea**
- **e comunque non prima dell'effettiva operatività del Registro unico.**

vengono tuttavia, abrogate le disposizioni normative relative agli attuali registri delle:

- **ODV (Organizzazioni di Volontariato)**
- **e delle APS (Associazioni di Promozione Sociale).**

Gli attuali registri delle Organizzazioni di volontariato (ODV) e (APS) confluiranno nel Registro Unico nazionale degli enti del Terzo settore.

Inoltre, con l'abrogazione della **normativa Onlus**, viene implicitamente a mancare il registro delle Onlus.



Nota: OdV, APS e ONLUS sono di fatto le uniche tipologie di enti che, finché non sarà operativo il registro unico nazionale del Terzo Settore (RUNTS), possono considerarsi **"del terzo settore"**.

EXCURSUS NORMATIVO

Il **D.lgs. 117/2017** (cd. "Codice del Terzo settore") ha proceduto ad una **revisione** organica delle disposizioni relative agli **enti del Terzo settore**, inclusa la **disciplina tributaria** applicabile a tali enti.

Il **D.lgs. 105/2018**, intervenuto a rettifica ed integrazione del D.lgs. 117/2017, ha **previsto**, tra l'altro:

- la **proroga da 18 a 24 mesi**
- dei **termini per adeguare gli statuti** degli enti del Terzo settore **al nuovo quadro normativo**.

A tal fine, è intervenuto sull'art. 101 del Codice con riferimento al quale viene specificato che:

- le **disposizioni riguardanti il RUNTS** sono da considerarsi **inderogabili**
- nel **termine di 24 mesi** detti soggetti possono **modificare i propri statuti al fine di adeguarli alle nuove disposizioni inderogabili** o di introdurre clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria.

NEW

DECRETO CRESCITA - Termine: considerato che il D.lgs 117/2017 è entrato in vigore il 3/08/2017, il termine per procedere all'adeguamento degli statuti **scadeva il 3 agosto 2019**.

L'art.43 del DL 34/2019 convertito dalla L. 58/2019 fa ora slittare la scadenza originariamente prevista del 03.08.2019 **al 30.06.2019** per l'adeguamento degli statuti.

ADEGUAMENTO DEGLI STATUTI PER I SOLI ENTI ESISTENTI AL 03/08/2017

Tale adempimento, per quanto riferito a qualsiasi ente che possa iscriversi nel RUNTS

- ✓ interessa particolarmente le **Onlus**, le associazioni di promozione sociale (**APS**) e le Organizzazioni di volontariato (**ODV**)

- ✓ **iscritte nei rispettivi registri alla data di entrata in vigore della riforma** del terzo settore

Esclusivamente le OdV, APS ed Onlus, **costituite prima dell'entrata in vigore del Codice del terzo settore, cioè prima del 3 agosto 2017**, devono procedere con l'adeguamento poiché soltanto a questi enti si applica quell'articolo 101, comma 2, Dlgs 3 luglio 2017, n. 117.

In effetti, solo per gli enti costituiti antecedentemente all'entrata in vigore della nuova legislazione si pone un problema di **adeguamento degli statuti**.

Per gli **enti costituiti a partire dal 3 agosto 2017**, invece, il problema non sussiste, dato che essi erano tenuti a conformarsi già dal momento della loro costituzione, alla nuova disciplina, immediatamente applicabile (CM del 29 dicembre 2017 n. 12604).

NORMA	DESCRIZIONE
D.lgs. 117/2017 (“Codice ETS”)	ha provveduto alla revisione organica della disciplina relativa agli enti del Terzo settore, inclusa la relativa disciplina tributaria.
D.lgs. 105/2018 (c.d. “Correttivo”)	Interviene a rettificare/integrare alcuni aspetti del D.lgs. 117/2017, prevedendo, tra l'altro: <ul style="list-style-type: none"> - le modalità di svolgimento dell'attività e l'ampliamento delle attività di interesse generale esercitabili dagli enti del Terzo settore; - proroga da 18 a 24 mesi (entro il 03.08.2019) dei termini per adeguare gli statuti degli enti del Terzo settore al nuovo quadro normativo; - l'indicazione del numero minimo di associati necessario per la permanenza di una Associazione di promozione sociale (APS) o di una Organizzazione di volontariato (OdV). - l'estensione all'organo di controllo della possibilità di effettuare la revisione legale dei conti (nei casi in cui ne ricorra l'obbligo), se costituito da revisori iscritti al registro dei revisori legali - gli effetti della contemporanea iscrizione al Registro delle persone giuridiche ed al Registro unico nazionale degli ETS - rafforzamento della collaborazione tra Stato e Regioni soprattutto in materia di utilizzazione del fondo di finanziamento di progetti e attività di interesse generale del Terzo settore.
art. 43 co. 4-bis, DL 34/2019 (Decreto Crescita)	NEW - Proroga al 30.06.2020 del termine per l'adeguamento degli statuti. OdV, APS e ONLUS avranno tempo fino al 30 giugno 2020 per modificare i relativi statuti con le maggioranze semplici , per adeguarsi alle nuove disposizioni inderogabili previste dal Codice del Terzo settore. A tali organizzazioni, previste dall'art. 101, comma 2 del Dlgs. 117/2017, si aggiungono le bande musicali. Una specifica riapertura dei termini, sempre, ai fini delle modifiche statutarie con maggioranze semplificate, è concessa anche alle imprese sociali.

ENTRATA IN VIGORE DIFFERENZIATA SUL PIANO CIVILISTICO E FISCALE

Al fine di garantire continuità alle disposizioni oggi in vigore, l'art. 104 Codice dispone una entrata in vigore progressiva delle disposizioni:

- **DISPOSIZIONI CIVILISTICHE:** entrano in vigore immediatamente (con la pubblicazione in G.U. del Dlgs 117/2017 – art. 104 c. 3)
- **DISPOSIZIONI FISCALI:** è necessario operare la seguente differenziazione:
 - **in generale:** la **disciplina fiscale** generale degli ETS (cioè gli artt. da 79 ad 89 contenuti nel Titolo X): **si applica dall'anno successivo a quello:**
 - **in cui interverrà l'autorizzazione comunitaria**
 - e, comunque, **non anteriormente a quello di operatività del Registro Unico.**



ABROGAZIONI: solo da tale data saranno **abrogate le disposizioni** speciali relative (art. 102 Codice):

- 1) alla **disciplina delle ONLUS** (D.lgs. 469/97) delle **OdV** (L. 266/91) ed **APS** (L. 383/2000)
- 2) all'**estensione del regime forfettario L. 398/91** ad **associazioni diverse da quelle sportive dilettantistiche**
- 3) alle **erogazioni liberali** di cui al **DL 35/2005** che fino ad allora continuano a trovare applicazione.

Tuttavia, in relazione alle Onlus, OdV, APS ed Imprese sociali, l'art. 101 c. 2 dispone che:

- **fino all'operatività del Registro unico**
- **continuano ad applicarsi le norme previgenti** “ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti” nei relativi Registri se “**si adeguano alle disposizioni del presente decreto entro 18 mesi** dalla data della sua entrata in vigore”, termine successivamente allungato a 24 mesi dal decreto correttivo (D.lgs. 3/08/2018, n.105).

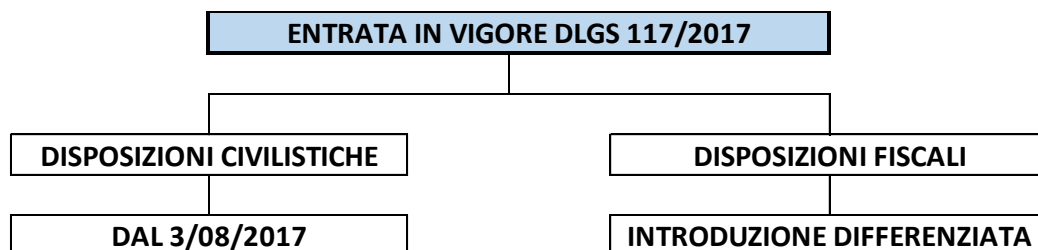
Pertanto, vi sarà una continuità normativa solo se tali enti provvederanno ad adeguare lo Statuto alle disposizioni del Codice **entro il 3/08/2019**.



ATTENZIONE: l'art. 53 Codice impone a **Regioni/Province Autonome** di disciplinare i procedimenti necessari per l'iscrizione e la cancellazione dal Registro Unico **entro il 30/01/2019**.

Dunque, se ciò avverrà nel 2019, le disposizioni del Codice potranno entrare **in vigore solo dal 2020**.

- **in deroga:** **alcune disposizioni** fiscali relative alle **ONLUS/OdV ed ASP** trovano applicazione anticipata **fin dal 1/01/2018**.



GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

Il Codice procede ad individuare espressamente:

- i **soggetti esclusi**
- e i **soggetti interessati** (in realtà, la formula residuale “altri enti diversi dalle società” permette di individuare tali enti, non societari, “per differenza” rispetto a quelli esclusi):

ENTI DEL TERZO SETTORE	
Soggetti inclusi nella definizione	Organizzazioni di volontariato
	Associazioni di promozione sociale
	Enti filantropici
	Reti associative e società di mutuo soccorso
	Associazioni (riconosciute o non riconosciute)
	Fondazioni (riconosciute o non riconosciute)
	Altri enti di carattere privato diversi dalle società
	Imprese sociali (incluse le cooperative sociali)
Soggetti esclusi:	Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 c. 2 D.lgs. 165/2001
	Formazioni e associazioni politiche
	Associazioni di rappresentanza di categorie economiche , tra cui: <ul style="list-style-type: none"> ▪ sindacati dei lavoratori ▪ associazioni degli imprenditori e quelle professionali
	Enti soggetti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, fatta eccezione per quelli che operano nel settore della protezione civile
ENTI RELIGIOSI	Gli enti religiosi civilmente riconosciuti rientrano tra gli ETS : <ul style="list-style-type: none"> ▪ limitatamente allo svolgimento delle attività “di interesse generale” ▪ e purché, per tali attività: <ul style="list-style-type: none"> - si sia adottato un regolamento in forma di atto pubblico/scrittura autenticata - sia stato costituito un patrimonio destinato e tenute le scritture contabili separate.

Stessi soggetti esclusi dal regime Onlus

E più nel dettaglio:

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (ODV)	
Forma	Associazione (riconosciuta o meno)
Denominazione	Deve contenere l' acronimo "OdV" o l'indicazione "Organizzazione di volontariato"
Associati	Non inferiori a: 7 Persone fisiche
	3 Organizzazioni di volontariato
	L'atto costitutivo/Statuto possono prevedere l'ammissione gli altri ETS/Enti non commerciali in misura inferiore al 50%
Beneficiari	L'attività va svolta prevalentemente in favore di terzi
Prestatori d'opera	Le OdV devono avvalersi in prevalenza di volontari associati (status incompatibile con qualsiasi rapporto di lavoro retribuito con l'ente)
	Possono assumere lavoratori dipendenti /avvalersi di lavoratori autonomi nei limiti necessari al loro regolare funzionamento o nei limiti occorrenti a qualificare/specializzare l'attività svolta, in numero ≤ 50% del numero dei volontari
Amministratori	Vanno scelti tra gli associa (o vanno indicate, tra i propri associati, dalle OdV associate)
Organi sociali	L'attività degli organi sociali non può essere retribuita; è ammesso il solo rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (APS)	
Forma	Associazione (riconosciuta o meno)
Denominazione	Deve contenere l' acronimo "APS" o l'indicazione "Associazione di promozione sociale"
Associati	Non inferiori a: 7 Persone fisiche
	3 Associazioni di promozione sociale
	L'atto costitutivo/Statuto possono prevedere l'ammissione gli altri ETS/Enti non commerciali in misura inferiore al 50% (derogano tale limite le APS di promozione sportiva riconosciute dal CONI che associano almeno 500 associazioni di promozione sociale)
Beneficiari	L'attività va svolta in favore di associati, familiari degli associati o terzi
Prestatori d'opera	Le APS devono avvalersi in prevalenza dell'attività di volontariato dei propri associati (status incompatibile con qualsiasi rapporto di lavoro retribuito con l'ente)
	Possono assumere lavoratori dipendenti /avvalersi di lavoratori autonomi nei limiti necessari al loro regolare funzionamento o nei limiti occorrenti a qualificare/specializzare l'attività svolta, in numero ≤ 50% del numero dei volontari

ENTI FILANTROPICI	
Forma	Associazione riconosciuta o Fondazione
Denominazione	Deve contenere l'indicazione "Ente Filantropico"
Finalità erogative	Si costituiscono per erogare denaro, beni o servizi (anche di investimento) a sostegno di categorie di persone svantaggiate o a favore di altri enti con attività di interesse generale
Bilancio sociale	Il bilancio sociale deve contenere l'elenco e gli importi delle erogazioni deliberate ed effettuate nell'esercizio, con l'indicazione dei beneficiari diversi dalle persone fisiche.
Risorse	Le entrate possono essere costituite esclusivamente da: contributi pubblici e privati; donazioni e lasciti testamentari; rendite patrimoniali; attività di raccolta fondi. L'atto costitutivo deve indicare i principi cui devono attenersi per la gestione delle risorse e la loro destinazione

RETI ASSOCIATIVE	
Forma	Associazione (riconosciuta o meno)
Associati	Devono associare (anche indirettamente, tramite gli enti ad esse aderenti) un numero <ul style="list-style-type: none"> ▪ ≥ 100 enti del Terzo settore ▪ ≥ 20 fondazioni del Terzo settore le cui sedi legali o operative siano presenti in almeno 5 regioni (o province autonome)
Reti nazionali	Le reti associative con un numero > 500 ETS/100 fondazioni hanno un interesse nazionale e sono destinatarie di disposizioni particolari
Attività	Svolgono, anche attraverso l'utilizzo di strumenti informativi idonei a garantire conoscibilità e trasparenza in favore del pubblico e dei propri associati <ul style="list-style-type: none"> - attività di coordinamento, tutela, rappresentanza, promozione o supporto degli enti del Terzo settore loro associati e delle loro attività di interesse generale - anche allo scopo di promuoverne ed accrescerne la rappresentatività presso i soggetti istituzionali
Disciplina associativa	L'ordinamento interno, il funzionamento dell'assemblea, l'amministrazione ed il funzionamento degli organi sociali sono disciplinati solo dagli atti costitutivi/statuti (e non dal Codice), nel rispetto dei principi di democraticità , pari opportunità ed uguaglianza di tutti gli associati ed elettività delle cariche sociali

Società di mutuo soccorso: il Codice richiama la disciplina della L. 5/04/1886, n. 3818 e successive modificazioni, che continuerà quindi ad applicarsi.

IMPRESE SOCIALI: sono enti (anche societari) che, in via stabile e principale (v. oltre):

- svolgono **sostanzialmente le stesse attività "di interesse generale"** degli ETS (l'elenco è, comunque, diverso) sempre in assenza di scopo di lucro e per le medesime finalità "civiche, di solidarietà e di utilità sociale"
- che, tuttavia, svolgono tali attività "con modalità commerciali".

ENTI DEL TERZO SETTORE "TIPICI"

ORGANIZZAZIONI DI
VOLONTARIATO

ASSOCIAZIONI DI
PROMOZIONE SOCIALE

ENTI FILANTROPICI

RETI ASSOCIATIVE

ENTI DEL TERZO SETTORE "ATIPICI"

ASSOCIAZIONI
(riconosciute o meno)

FONDAZIONI
(riconosciute o meno)

PROCEDURA DI ISCRIZIONE AL RUNTS

Il Registro risponde al principio di trasparenza e all'esigenza che tutti possano conoscere quali sono gli ETS che operano sul territorio nazionale.

In esso saranno infatti contenute:

- non solamente le **informazioni di base dell'ente** (quali la denominazione, la forma giuridica, la sede legale, la data di costituzione, il codice fiscale)
- ma anche notizie e dati più specifici, quali l'oggetto **dell'attività di interesse generale** svolta, le generalità del rappresentante legale e dei soggetti che ricoprono cariche sociali, le modifiche dello Statuto e soprattutto i rendiconti economici e sociali dell'ente, che dovranno essere depositati ogni anno presso il Registro unico, pena la cancellazione dallo stesso.

Il **Registro unico è nazionale** e gestito su base territoriale da ciascuna Regione e Provincia autonoma. Sarà **pubblico** e accessibile da ogni singolo cittadino.

Sarà suddiviso nelle seguenti 7 sezioni (che seguono la medesima descrizione degli enti del Terzo Settore effettuata dall'art. 4, di cui in precedenza):

a) Organizzazioni di volontariato	e) Reti associative
b) Associazioni di promozione sociale	f) Società di mutuo soccorso
c) Enti filantropici	g) <u>Altri enti</u> del Terzo settore.
d) Imprese sociali (incluse le cooperative sociali)	



N.B.-- Ciascun ente potrà essere iscritto **solo in 1 sezione**, tranne le reti associative.



Nota: l'ETS si intende automaticamente iscritto decorso 60 giorni dalla presentazione della domanda sempre che gli uffici non rilevino la non iscrivibilità o invitino l'ente ad integrare l'istanza.

La procedura di iscrizione è la seguente:

PROCEDURA DI ISCRIZIONE AL RUNTS	
FASE	DESCRIZIONE
PRESENTAZIONE ISTANZA	La domanda di iscrizione nel Runts è presentata <ul style="list-style-type: none"> – contestualmente al deposito di atto costitutivo, statuto ed eventuali allegati e indicazione della sezione del registro in cui si chiede l'iscrizione – dal rappresentante legale dell'ente o della sua rete associativa presso: <ul style="list-style-type: none"> ▪ l'ufficio regionale o provinciale competente; ▪ l'ufficio statale per l'iscrizione nella sezione delle reti associative.
INFORMATIVA ANTIMAFIA	All'atto della registrazione, l'ufficio acquisisce ulteriore informazione antimafia esclusivamente quando gli enti <u>superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti</u> : <ul style="list-style-type: none"> • totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro; • ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 euro; • dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.
VERIFICA CONDIZIONI	L'ufficio verifica la sussistenza delle condizioni necessarie per l'iscrizione. Entro 60 giorni dalla presentazione della domanda, può: <ul style="list-style-type: none"> - iscrivere l'ente; - rifiutare l'iscrizione con provvedimento motivato; - invitare l'ente a completare o rettificare la domanda ovvero ad integrare la documentazione.
ACCOGLIMENTO DOMANDA	In caso di silenzio da parte dell'ufficio, la domanda si intende accolta: <ul style="list-style-type: none"> • <u>decorsi 60 giorni dalla presentazione della domanda</u> • o dalle <u>rettifiche/integrazioni richieste dall'ufficio.</u> <p>Se l'atto costitutivo e lo statuto dell'ente del Terzo Settore sono redatti in conformità a modelli standard tipizzati l'ufficio, verificata la regolarità formale, <u>iscrive l'ente entro 30 giorni dalla presentazione della domanda.</u></p> <p>Nel caso di diniego all'iscrizione nel Registro è ammesso ricorso avanti al tribunale amministrativo competente per territorio.</p>



N.B.- Per le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS), la conformità degli statuti alle disposizioni del DLgs. 117/2017 sarà valutata successivamente al trasferimento al RUNTS delle iscrizioni già presenti nei registri attualmente operativi, secondo il procedimento disciplinato dall'art. 54 del DLgs. 117/2017.

ADEGUAMENTO DEGLI STATUTI

I primi chiarimenti relativi all'adeguamento statutario sono stati forniti con la **Circ. n. 20/2018 del M. Lavoro** che ha evidenziato le seguenti modifiche alla **disciplina contenuta nel citato art. 101 del Codice**:

- l'**ambito soggettivo** di applicazione della norma;
- il **profilo temporale**;
- i limiti del **ricorso alla facoltà modificativa semplificata**.

AMBITO	ANNOTAZIONI
SOGGETTIVO	Gli enti destinatari della disposizione normativa sono i seguenti: <ul style="list-style-type: none"> organizzazioni di volontariato (ODV), associazioni di promozione sociale (APS) ed Onlus, iscritte nei relativi registri attualmente previsti dalle normative di settore.
TEMPORALE	Sotto tale aspetto, come evidenziato, è stato innalzato a 24 mesi il termine entro il quale è possibile apportare le modifiche statutarie <ul style="list-style-type: none"> avvalendosi, quando consentito, dei quorum propri dell'assemblea ordinaria, atto a realizzare in forma alleggerita le modifiche in esame. Per le fondazioni senza organo assembleare , <ul style="list-style-type: none"> ✓ spetta all'organo amministrativo ✓ la competenza a deliberare sugli adeguamenti statutari, senza alcuna deroga in merito al quorum. Fino all'istituzione del RUNTS le modifiche statutarie richiederanno, per gli enti con personalità giuridica, l'approvazione dell'autorità statale/regionale in base al disposto ex art. 2 del DPR 361/2000.
MODALITÀ DI MODIFICA	Viene stabilito che le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria sono attivabili solo con riguardo alle seguenti modifiche statutarie : <ul style="list-style-type: none"> per gli adeguamenti alle disposizioni del Codice aventi carattere inderogabile; per l'introduzione di clausole che escludono l'applicazione di nuove disposizioni, qualora queste ultime risultino derogabili mediante specifica clausola statutaria. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>Nota: con tale integrazione normativa (ferma la necessità dell'atto pubblico per le modifiche statutarie degli enti con personalità giuridica), si è inteso evitare che, con delibera dell'assemblea ordinaria (con conseguenti minori garanzie verso le minoranze dissenzienti) vengano approvate modifiche statutarie non richieste o imposte dalla nuova normativa.</p> </div>

Sono, dunque, configurabili le seguenti tipologie di **norme del Codice suscettibili di formare oggetto di adeguamento statutario**:

- a) quelle **inderogabili**
- b) quelle **derogabili** solo tramite **espressa previsione statutaria**, individuali per la formula "se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongono diversamente";
- c) quelle che **attribuiscono** all'autonomia statutaria **mere facoltà**, individuabili per la formula
 - ✓ "l'atto costitutivo o lo statuto possono..."
 - ✓ oppure "se l'atto costitutivo o lo statuto lo consentono..."



Nota: la facoltà di adeguamento statutario secondo il regime c.d. alleggerito di cui al co. 2, art. 101, riguarda gli enti già costituiti alla data del 3/08/2017 ai quali viene riconosciuto il termine di 24 mesi; la costituzione degli enti a partire dalla predetta data richiede di conformarsi fin dall'origine alle disposizioni del Codice, a condizione che le stesse siano applicabili in via diretta ed immediata.

NORME DI APPLICAZIONE DIRETTA E IMMEDIATA

La nota n. 12604/2017 del Ministro del Lavoro chiarisce che

- non sono tali le norme del Codice
- che presentano un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del RUNTS, ovvero all'adozione di successivi provvedimenti attuativi.



ONLUS: a Telefisco 2018 è stato chiarito che la loro disciplina rimarrà in vigore sino a quando non troveranno applicazione le nuove disposizioni fiscali previste dal Codice,

- in coerenza con l'interpretazione autentica dell'art. 104 del Codice da parte del D.L. 148/2017,
- in base al quale le disposizioni fiscali previste anteriormente al 3/08/2017 continuano ad applicarsi, senza soluzione di continuità, fino a quando non saranno applicabili le nuove disposizioni fiscali previste dal Codice e comunque non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del RUNTS.



Nota: pertanto, l'onere di adeguamento statutario deve considerarsi adempiuto qualora entro il 3/08/2019 siano deliberate le modifiche statutarie, anche se la loro efficacia, limitatamente alle Onlus, è prevista a partire dall'anno successivo a quello di operatività del RUNTS.

MODALITÀ DI ADEGUAMENTO STATUTARIO DAGLI E.T.S. (D.lgs. 117/2017)				
ART.	OGGETTO		Natura adeguamento	Modalità di delibera
4	Forma giuridica, principi generali, finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale		Obbligatoria	Semplificata
5	Individuazione attività di interesse generale che costituiscono l'oggetto sociale		Obbligatoria	Semplificata
6	Esercizio attività diverse	<ul style="list-style-type: none"> Facoltativa: inserimento della previsione Obbligatoria: adeguamento di previsioni già presenti 	<ul style="list-style-type: none"> Semplificata: adeguamento obbligatorio di previsioni già in essere; Non semplificata: previsione ex novo di esercizio di attività diverse. 	
8	Destinazione del patrimonio		Obbligatoria	Semplificata
	Divieto distribuzione utili		Obbligatoria	Semplificata
9	Devoluzione del patrimonio per estinzione/scioglimento		Obbligatoria	Semplificata
10	Costituzione di patrimonio destinato a specifico affare		Facoltativa	Non semplificata
12	Denominazione sociale ETS	Obbligatoria per gli enti diversi da ODV, APS, Enti filantropici, Imprese sociali, Cooperative sociali, Società di mutuo soccorso, per i quali esistono specifiche disposizioni		Semplificata
32	Denominazione sociale ODV	<ul style="list-style-type: none"> Obbligatoria: ODV iscritte; Obbligatoria ma con clausola integrativa: ODV costituite ma non ancora iscritte 		Semplificata
35	Denominazione sociale APS	<ul style="list-style-type: none"> Obbligatoria: OPS iscritte; Obbligatoria ma con clausola integrativa: APS costituite ma non ancora iscritte 		Semplificata
37	Denominazione sociale "Ente filantropico"		Obbligatoria	Semplificata
13	Bilancio: individuazione degli organi competenti a porre in essere gli adempimenti connessi	Se le attività sono previste: obbligatoria (se lo statuto prevede lo svolgimento di attività diverse da quelle istituzionali)	Obbligatoria	Semplificata
14	Bilancio sociale: individuazione degli organi competenti a porre in essere gli adempimenti connessi	Obbligatoria per raggiungimento delle soglie di legge		Semplificata
15	Diritto in capo ai soci/associati/aderenti di esaminare i libri sociali		Obbligatoria	Semplificata
17	Volontari	Obbligatoria rimuovere previsioni statutarie difformi alla legge per gli enti che si avvalgono di volontari		Semplificata
23	Ammissione di soci	Derogatoria per l'introduzione di disposizioni differenti da quelle generali presenti nel Codice		Semplificata
	Diritto di voto dei neo-associati	Derogatoria per periodi inferiori ai 3 mesi. Non modificabile in peggio		Semplificata
	Rappresentanza degli enti associati (attribuzione di voti >1 fino a 5 voti)		Facoltativa	Non semplificata
	Delega		Derogatoria	Semplificata
24	Ricorso al voto per corrispondenza o telematico		Facoltativa	Non semplificata
	Possibilità di assemblee separate		Facoltativa	Non semplificata
	Applicabilità per le fondazioni dotate di organo assembleare (o di indirizzo) delle norme previste per le assemblee delle associazioni		Derogatoria	Semplificata
25	Competenze assemblea		Obbligatoria	Semplificata
	Competenze assemblea (enti con associati ≥ 500)		Derogatoria	Semplificata
	Competenze assemblea fondazioni		Facoltativa	Non semplificata
26	Organo di amministrazione	Obbligatoria (funzioni, composizione, funzionamento se collegiale)		Semplificata
	Amministratori: requisiti, appartenenza, soggetti con diritto di nomina di uno o più amministratori		Facoltativa	Non semplificata
	Potere generale di rappresentanza e regime di conoscibilità di eventuali limitazioni		Obbligatoria	Semplificata
	Organo di amministrazione nelle Fondazioni	Obbligatoria (co. 7) o Facoltativa (co. 3, 4 e 5):	<ul style="list-style-type: none"> Semplificata se obbligatoria Non semplificata se facoltativa 	
30	Organo di controllo	<ul style="list-style-type: none"> Obbligatoria per fondazioni e enti dotati di patrimoni destinati nonché per enti che raggiungono i limiti dimensionali Facoltativa per gli enti che istituiscono l'organo pur non essendovi tenuti 	<ul style="list-style-type: none"> Semplificata Non semplificata 	
	Attribuzione all'organo di controllo dei compiti di revisione legale dei conti		Facoltativa	Non semplificata
31	Revisione legale (per raggiungimento limiti dimensionali ed enti con patrimonio destinato)		Obbligatoria	Semplificata
	ODV: forma associativa, finalità e modalità di svolgimento attività (apporto prevalente volontari)		Obbligatoria	Semplificata
32	Possibilità di associare altri ETS o senza scopo di lucro	<ul style="list-style-type: none"> Facoltativa se non prevista Obbligatoria se necessaria a riallineare le previsioni con quelle disposte dalla legge (es. introducendo il limite del 50%) 	<ul style="list-style-type: none"> Non semplificata Semplificata 	
34	Ordinamento e amministrazione ODV		Obbligatoria	Semplificata
35	APS: finalità e modalità di svolgimento attività (apporto prevalente volontari), destinatari attività		Obbligatoria	Semplificata
	APS: assenza di limiti e discriminazioni nell'accesso e nella partecipazione alla vita associativa		Obbligatoria	Semplificata
38	Principi per gestione del patrimonio, raccolta fondi, destinazione, modalità di erogazione risorse		Obbligatoria	Semplificata
	Reti associative nazionali: allineamento contenuti statutari con le previsioni di legge		Facoltativa	Non semplificata
41	Reti associative: ordinamento interno nel rispetto di democraticità, pari opportunità, uguaglianza ed elettività		Obbligatoria	Semplificata
	Reti associative: diritto voto, deleghe e competenza assemblea		Derogatoria	Semplificata
98	Associazioni e Fondazioni, esclusione della possibilità di operare trasformazioni fusioni e scissioni		Derogatoria	Semplificata

ASPETTI RELATIVI ALLE MODALITÀ DI ADEGUAMENTO	
Destinatari	Enti iscritti ai registri nazionale e regionale della promozione sociale, ai registri regionali del volontariato e all'anagrafe delle Onlus
Termine	Il termine per gli adeguamenti statutari scade il 30/06/2020
Approvazione modifiche	Le modalità di approvazione delle modifiche statutarie da parte degli organi competenti (in generale l'Assemblea) sono <ul style="list-style-type: none"> ▪ semplificate: maggioranze ordinarie secondo quanto previsto dai rispettivi statuti; ▪ non semplificate: maggioranze rafforzate previste dagli statuti per le relative modifiche.
Enti non iscritti ai registri	Gli enti non iscritti ai registri che intendano adeguare gli statuti per l'iscrizione a questi ultimi, <ul style="list-style-type: none"> ▪ applicano le disposizioni statutarie previste per le modifiche degli statuti ▪ senza beneficiare della semplificazione.
Modifiche oltre termine	Gli enti iscritti che procedano alle modifiche statutarie oltre la scadenza del 2/08/2019 <ul style="list-style-type: none"> ▪ applicano le disposizioni statutarie previste per le delibere modificative degli statuti, ▪ senza beneficiare della semplificazione.

DECORSO DEL TERMINE

Gli ulteriori chiarimenti forniti dal M. Lavoro con la **Circ. n. 13/2019** riguardano:

- ➔ le **conseguenze** derivanti dal **decorso del termine del 30.06.2020** per gli adeguamenti statutari;
- ➔ la **tempistica** degli **adeguamenti** medesimi per gli **enti dotati di personalità giuridica**.

L'art. 101 del **Codice** attribuisce agli **enti iscritti**:

- **un onere**: con l'adeguamento statutario ci si adegua al nuovo quadro normativo;
- **una facoltà**: l'ente manifesta la scelta di permanere all'interno del Terzo settore.



Nota: la citata disposizione attribuisce alle ONLUS/ODV/APS iscritte nei rispettivi registri la facoltà entro il 3/08/2019, di utilizzare per gli adeguamenti statutari il **regime cd. "alleggerito"**, cioè quello delle modalità e maggioranze previste per le delibere dell'assemblea ordinaria.

Detto regime alleggerito:

- cessa di applicarsi allo spirare del termine di 24 mesi;
- può essere utilizzato anche nel caso in cui si vogliano apportare ulteriori adeguamenti statutari, in aggiunta a quelli già posti in essere, purché ciò si verifichi prima dei 24 mesi previsti dalla deroga.

Tuttavia, se gli **enti** costituiti in base alle norme di settore, **preesistenti al D.lgs. 117/2017**, ma non ancora iscritti ai relativi registri, intendano porre in essere **modifiche** per allineare gli **statuti al Codice**

- devono **provvedere** sulla base di regole e maggioranze rinforzate, previste in tali casi,
- **senza beneficiare del regime alleggerito** previsto solo per gli enti già provvisti della qualifica derivante dall'iscrizione.

IL DUBBIO

A tal fine, ci si è chiesti se il **mancato adeguamento statutario** entro il termine di 24 mesi possa far **venir meno l'iscrizione** ai suddetti registri e la possibilità di **beneficiare** dei relativi **effetti**.

In merito alle **ODV e APS iscritte nei rispettivi registri**:

- la disposizione sull'adeguamento statutario deve essere correlata con la disciplina **dell'istituto della trasmigrazione** previsto dall'art. 54 (che non riguarda le Onlus), del medesimo Codice,
- che introduce un **meccanismo di comunicazione al RUNTS** (in attesa di attuazione) dei dati relativi agli enti iscritti nei registri di cui alla L. 266/1991 (ODV) e L. 383/2000 (APS).

CONTROLLI

- ➔ A seguito della trasmissione dei dati, l'ufficio del RUNTS, entro 180 gg:
 - provvederà ad effettuare i controlli, che verteranno in via prioritaria sull'atto costitutivo e statuto,
 - per verificare la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione nel RUNTS.
- ➔ In pendenza del procedimento di controllo, le ODV e APS iscritte nei rispettivi registri continuano ad essere considerati tali;
- ➔ L'ufficio potrà richiedere informazioni e documenti mancanti che dovranno essere forniti entro 60 gg decorsi i quali, senza che l'ente abbia provveduto, si verificherà la mancata iscrizione dell'ente nel RUNTS.



Nota: se dai controlli dovesse emergere l'esigenza di ulteriori modifiche statutarie richieste per conformare gli statuti alle disposizioni del Codice, le modifiche potranno effettuarsi anche dopo la scadenza del termine ex art. 101 ma senza beneficiare del regime c.d. alleggerito anche se attengono a disposizioni inderogabili.

In merito alle ONLUS, è opportuno richiamare i **chiarimenti dell'Agenzia entrate in Telefisco 2018**:

TELEFISCO 2018

Modifiche statutarie nella fase transitoria	<ul style="list-style-type: none"> ▪ la disciplina Onlus è abrogata con decorrenza dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione comunitaria e non prima di quello di prima operatività del RUNTS; ▪ in attesa le Onlus possono adeguare gli statuti al Codice, subordinando l'efficacia delle modifiche alla decorrenza del termine ex co. 2, art. 104, del Codice; ▪ la denominazione ETS è condizionata all'iscrizione nel RUNTS.
Costituzione di una nuova Onlus	<ul style="list-style-type: none"> ▪ durante fase transitoria è possibile costituire una nuova Onlus in base ai requisiti ex D.lgs. 460/1997, iscrivendola nella relativa anagrafe; ▪ anche in tal caso, lo statuto può già prevedere le modifiche statutarie necessarie all'adozione della qualifica di ETS, subordinandone l'efficacia alla decorrenza del termine ex co. 2, art. 104, del Codice.

Per le **ONLUS** (che, nel periodo transitorio, sono considerate ETS),

- l'emanando **decreto** dovrà prevedere un particolare **percorso di inserimento nel RUNTS**;
- in considerazione della permanenza nel periodo transitorio dell'efficacia delle disposizioni previste dal D.lgs. 460/1997, la **verifica della conformità del nuovo statuto** alle disposizioni del **Codice** dovrà essere effettuata dall'ufficio del RUNTS nell'ambito del regolando procedimento di iscrizione della ONLUS al RUNTS.

ENTI CON PERSONALITÀ GIURIDICA: TEMPISTICA DEGLI ADEMPIMENTI

Per gli enti dotati di personalità giuridica, si chiede se la **scadenza del termine del 30.06.2020** si riferisce:

- alla data entro cui l'**organo** competente dell'ente **adotti la delibera di modifica dello statuto**,
- **oppure** a quella entro cui deve **intervenire il provvedimento di approvazione delle modifiche statutarie da parte dell'A.P. preposta** (Prefettura/Regione/Provincia autonoma).

Il Ministero, a seguito del richiamo del disposto dell'art. 2, del DPR 361/2000, che disciplina le modifiche dello statuto e dell'atto costitutivo, ritiene

- che la **scadenza** individuata dalla legge
- è da **riferirsi alla data** entro la quale l'organo statuario dell'ETS **delibera la modifica statutaria di adeguamento** alle disposizioni del **Codice**.

TRATTAMENTO FISCALE DELL' ETS ISCRITTO AL RUNTS

Fiscalmente è necessario distinguere:

- ➔ **ente del Terzo Settore commerciale**
- ➔ **ed ente del Terzo Settore non commerciale.**

Un ente del Terzo Settore per potersi qualificare come **ente non commerciale** deve svolgere in via prevalente una o più attività di interesse generale previste dalla riforma.

Può svolgere attività commerciale a latere, ma questa attività deve risultare non prevalente.

Se l'ente si qualifica come **non commerciale** (sono escluse quindi le imprese sociali), la sua attività commerciale sarà tassata come segue:

- ✓ fino a 130.000 € di ricavi: **coefficiente di redditività pari al 7%;**
- ✓ da 130.001 a 300.000 € di ricavi: **coefficiente di redditività pari al 10%;**
- ✓ oltre i 300.001 € di ricavi: **coefficiente di redditività pari al 17%.**

Esempio 1	<p>Associazione iscritta nel Registro Unico</p> <p>Un'associazione culturale che svolge anche attività commerciale (dotandosi di partita IVA) matura un fatturato annuo pari a 100.000 €.</p> <p>Se è iscritta nel RUNTS, pagherà imposte su 7.000 €, e cioè IRES pari a 1.680 €.</p> <p>Dovrà adempiere a tutti gli obblighi previsti per gli Enti del Terzo Settore, dovrà depositare annualmente il rendiconto, ma avrà un trattamento fiscale di indubbio vantaggio.</p> <p>Tale regime fiscale agevolato non prevede limiti dimensionali: un'associazione ETS potrebbe anche avere un fatturato di milioni di euro pur continuando a beneficiare del coefficiente di redditività del 17%.</p>
Esempio 2	<p>Associazione non iscritta nel Registro Unico</p> <p>Un'associazione non iscritta sarà soggetta all'applicazione del regime forfettario ex art. 145 TUIR (unico regime agevolato disponibile, atteso che la L. 398/1991 sarà abrogata per le associazioni diverse dalle ASD) e quindi calcolerà le imposte così:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ fino a 15.494 €: coefficiente di redditività pari al 15%; ✓ fino a 400.000 €: coefficiente di redditività pari al 25%. <p>Su un fatturato di 100.000€, quindi, questa associazione non ente del Terzo Settore pagherà imposte per 5.628 € e non potrà superare il limite dei 400.000 € di fatturato se vuole beneficiare del regime forfettario ex art. 145 Tuir.</p>

In sostanza, il codice introduce due distinti regimi forfettari di determinazione del reddito degli ETS. Essi sono subordinati all'autorizzazione della Commissione Ue.

NATURA NON COMMERCIALE DELL'ATTIVITA'

L'art. 79 c. 2 D.lgs. 117/2017 prevede che le **attività di interesse generale** (incluse quelle accreditate, contrattualizzate/convenzionate con le P.A.) sono considerate **non commerciali** laddove **svolte**:

- a titolo **gratuito** o dietro versamento di **corrispettivi che non superano i costi effettivi**
- tenuto conto anche di eventuali apporti economici (ma senza considerare eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento – es: ticket sanitari).

Il **nuovo co. 2-bis** dell'art. 79 (introdotto dal dl 119/2018) ha **esteso la non commercialità** laddove:

- ✓ i **ricavi non superino di oltre il 5% i relativi costi** per ciascun periodo d'imposta
- ✓ e **per non oltre 2 periodi d'imposta consecutivi**.

Per approfondimenti, si rinvia alla RF 225/2018.

REGIME FORFETTARIO GENERALE PER GLI ETS

L'art. 80 del Codice dispone che gli enti del Terzo Settore possono **optare**:

- per la **determinazione forfetaria del reddito d'impresa** (non è un regime naturale)
- applicando i seguenti coefficienti di redditività ai proventi commerciali "conseguiti"
- di qualunque entità essi siano (non vi è un limite di ricavi).

TIPOLOGIA DI ATTIVITA'	RICAVI (a scaglioni)	COEFFICIENTI
Prestazioni di servizi	Fino a € 130.000	7%
	Da € 130.001 a € 300.000	10%
	Oltre € 300.000	17%
Altre	Fino a € 130.000	5%
	Da € 130.001 a € 300.000	7%
	Oltre € 300.000	14%

Esercizio contemporaneo delle due attività: il coefficiente fa riferimento all'ammontare dei ricavi:

- relativi all'attività prevalente: in presenza di distinta annotazione dei ricavi
- in caso contrario: si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi

BASE IMPONIBILE:

- ammontare dei **ricavi "conseguiti" nelle attività commerciali** (attività di interesse generale ex art. 5 svolte con modalità commerciali + secondarie/strumentali ex art. 6)
- **aggiungendo: plusvalenze + sopravvenienze + dividendi/interessi + proventi immobiliari.**

Esempio 3

Associazione sportiva (non APS) che incassa corrispettivi delle partite per €. 90.000, cede il cartellino di uno sportivo per €. 30.000 e consegue ricavi da sponsorizzazioni per €. 50.000 avrà la seguente tassazione (indipendentemente dall'entità delle quote associative/raccolta fondi e attività decommercializzate):

	Comp. positivi	Coeff.	Ires
2 scaglione	130.000	7%	9.100
1 scaglione	40.000	10%	4.000
Totale	170.000		13.100

Sarà, poi, dovuta l'Irap con i criteri degli enti non commerciali.

Si noti l'aggravio rispetto al regime L. 398/91 in termini di maggiore aliquota di redditività e base imponibile Irap.

ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'accesso al regime forfetario:

- **si esercita in dichiarazione**
- **per le neoattività commerciali** va fatta in sede di comunicazione inizio attività (art. 35 Dpr 633/72)
- ha **durata minima triennale**.

L'esercizio della **revoca**:

- viene anche se effettuata nella dichiarazione dei redditi
- decorre dall'inizio dell'anno d'imposta nel corso del quale la dichiarazione è presentata.



Elementi fiscali "sospesi": è disposto che:

- eventuali componenti di reddito rateizzati in periodi precedenti (es: plusvalenze) continuano a rilevare per le quote residue
- le perdite pregresse sono scomputabili nei periodi successivi secondo le ordinarie regole del Tuir.

AGEVOLAZIONI

L'applicazione di tale regime comporta l'**esclusione**:

- da **studi di settore o parametri**
- **dagli indici di affidabilità** (cd. "ISA").

Permangono tutti gli **obblighi di tenuta delle scritture contabili** (a differenza del forfait per OdV/APS).



Nota: il regime forfettario di cui all'art. 145 Tuir (che prevede dei coefficienti più elevati) rimane applicabile:

- agli enti non ETS ex lege (associazioni sindacali/professionale, ecc.
- agli enti religiosi iscritti quali ETS per l'attività che non rientra tra quelle di interesse generale.

REGIME FORFETTARIO SPECIFICO PER ODV ED APS

Un particolare regime forfettario (art. 86 Codice) è previsto per le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale.

CONDIZIONE

Il regime è applicabile dalle sole OdV/ASP che:

- **nell'anno d'imposta precedente**
- **hanno conseguito "ricavi"** (eventualmente ragguagliati al periodo d'imposta) $\leq \text{€ } 130.000$ (o alla diversa **soglia** autorizzata dall'Ue, in attesa della quale si applica la misura speciale di deroga)

In caso di supero dei ricavi, dovrebbe essere possibile applicare l'altro forfait, dell'art. 80 Codice.

COEFFICIENTI DI REDDITIVITÀ: tali soggetti applicano:

- ai soli "ricavi percepiti" (dunque escluse le plusvalenze e gli altri elementi a differenza del forfait ordinario)
- i seguenti coefficienti:

SOGGETTI	COEFF.
ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO	1%
ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE	3%



N.B.: a differenza del regime ordinario del forfait (dove viene fatto riferimento ai proventi "conseguiti"), per le OdV/APS va fatto riferimento al **principio di cassa** (ricavi percepiti).

OPZIONE

A differenza del regime forfettario generale, quello per le OdV ed APS:

- è un **regime naturale**, che cessa dal periodo successivo a quello in cui vengono meno i requisiti
- è ammessa l'**opzione** per l'applicazione del **regime ordinario ai fini Iva e TUIR** che:
 - va comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata
 - ha durata **minima triennale** e resta valida per ciascun anno successivo "fino a quando permane la concreta applicazione" (e non fino a revoca).

AGEVOLAZIONI

Con l'adozione del regime forfettario, si applicano delle agevolazioni **del tutto analoghe** a quelle previste a favore dei **contribuenti forfettari** (art. 1 c. 54-89 L. 190/2014):

ULTERIORI AGEVOLAZIONI DERIVANTI DAL REGIME FORFETARIO PER ODV/APS	
Nessun addebito dell'Iva sulle operazioni attive, né detrazione sugli acquisti (nessun versamento Iva)	
Adempimenti contabili: esonero da registrazione/tenuta delle scritture contabili (obbligo di conservazione dei documenti emessi/ricevuti)	
Adempimenti Iva: esonero da tutti gli obblighi previsti dal DPR 633/1972; vige solo l'obbligo:	
<ul style="list-style-type: none"> - di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto - di certificazione dei corrispettivi e di emissione delle fatture 	
Reverse charge: obbligo di integrazione della fatture ricevute; sono tenuti al versamento dell'Iva relativa entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni	
Sostituti d'imposta: non operano le ritenute alla fonte , ma indicano in dichiarazione i dati dei percettori e dei compensi	
Agevolazioni: esclusione dall'applicazione di studi di settore, parametri ed ISA	
Operazioni con l'estero: per le operazioni di:	
<ul style="list-style-type: none"> - acquisto/cessione intraUE: si osservano le ordinarie disposizioni (art. 38 c. 5 lett. c) e 41 c. 2 DL 331/93) - servizi intraUE: si applicano gli artt. 7-ter e seguenti del DPR 633/1972 - importazione, esportazione e assimilate: si applica il DPR 633/1972. 	
Raccolte di fondi: ricorre comunque l'obbligo dell'apposito Rendiconto e relativa Relazione illustrativa.	