

IL TERZO SETTORE: TRA ASSENZA DELLO STATO E RILANCIO DEL PRIVATO. ESAME DELL'ASSOCIAZIONISMO ITALIANO CON PARTICOLARE RIFERIMENTO ALLE ONLUS

*di Mauro Leone, Dottore Commercialista e Revisore Contabile
e di Domenico Griffo, Dottore Commercialista*

GLI ENTI SENZA SCOPO DI LUCRO

Gli enti senza scopo di lucro costituiscono il terzo settore dell'economia; distinguendosi dall'ente pubblico e da quello commerciale privato. Questi nascono per soddisfare determinati bisogni o per fornire dei servizi specifici ai propri associati o a particolari categorie di soggetti terzi all'organizzazione, pertanto la loro diffusione investe tutti i campi dell'attività economica. Il loro scopo, a differenza delle aziende commerciali, non è di ottenere un profitto, determinato dalla differenza tra i costi sostenuti e i ricavi conseguiti, ma di soddisfare al meglio le esigenze sorte tra i propri associati in relazione allo scopo per cui è stata costituita ricevendo dagli stessi partecipanti i contributi per sopperire alle spese di gestione. Il bilancio, infatti, di una associazione dovrebbe evidenziare un risultato di pareggio tra le entrate costituite dalla somma dei contributi degli associati ed eventuali sovvenzioni statali o da parte di altri enti e le uscite relative ai costi sostenuti per espletamento della propria attività¹; tuttavia se il risultato d'esercizio determinasse un disavanzo gli associati sarebbero chiamati a coprire la perdita con una contribuzione straordinaria, mentre in caso di avanzo di gestione diversamente dagli enti commerciali tali importi non saranno distribuiti agli associati alla stregua di utili ma costituiranno un fondo di dotazione per gli esercizi futuri disponendo così di somme maggiori da poter dedicare allo scopo sociale.

L'ordinamento prevede inoltre una autonomia patrimoniale dell'ente dagli associati, infatti, oltre a vietare come sopra indicato la distribuzione degli avanzi di bilancio, il patrimonio dell'ente non può essere restituito in

¹ Questa situazione ideale spesso non si verifica, poiché il bilancio o rendiconto deve essere predisposto annualmente ad una data precisa, stabilita nello statuto redatto in sede di costituzione, a prescindere dalla ciclicità delle attività svolte

nessun caso al soggetto conferente, ma rimane nelle disponibilità dell'associazione e ne costituisce il suo patrimonio. Pertanto l'associato recedente, diversamente da quanto accade per le società, non potrà in nessuna circostanza richiedere la restituzione di quanto conferito né la liquidazione della propria quota; neppure in caso di estinzione, infatti, il patrimonio potrà essere restituito a coloro che lo avevano conferito, ma dovrà essere devoluto ad altri enti che svolgono simili attività².

L'autonomia patrimoniale delle associazioni, ad esempio, è stata così disciplinata per cercare di scoraggiare gli imprenditori commerciali dall'intraprendere una attività di tipo lucrativo mediante la costituzione di enti con una veste formale tipica del no-profit, ma che in realtà con questa tipologia di enti non ha nulla a che vedere, poiché in essi non si possono riscontrare principi mutualistici propri del terzo settore. Questa pratica era molto diffusa in Italia proprio per poter ottenere le agevolazioni e le semplificazioni contabili e fiscali introdotte per questo tipo di enti da parte di imprenditori, che senza remore, costituivano associazioni culturali per svolgere attività quali quelle tipiche di ristoranti, di pub, di discoteche aperti al pubblico e che non presentavano le caratteristiche di mutualità³; per scoraggiare questo comportamento elusivo nei confronti del fisco e limitare il danno causato alle casse dell'erario, l'Amministrazione Finanziaria, negli ultimi tempi, ha provveduto ad verificare la sussistenza dei requisiti necessari per poter usufruire delle agevolazioni previste per il settore no-profit con accertamenti effettuati a tappeto con l'ausilio degli ispettori della Guardia di Finanza e in caso di irregolarità ad irrogare opportune le sanzioni previste per il tipo di violazioni effettuate in relazione alla reale attività svolta⁴.

² Questa caratteristica rende impossibile se non usufruendo di artifici o fantasiosi stratagemmi, il passaggio di proprietà a titolo oneroso dell'ente non profit, da un associato ad un eventuale acquirente che vorrebbe subentrare nella gestione, come spesso avviene per le società che svolgono attività a scopo di lucro.

³ Molti problemi sono sorti quando i proprietari di queste associazioni fittizie volevano cederle a terzi, poiché non è previsto alcun legame tra patrimonio conferito dallo associato e il patrimonio dell'associazione, come invece è previsto per le società, l'associato non può cedere la propria quota di capitale conferito perché non è più in suo possesso; lo statuto deve prevedere le regole per il recesso del socio e le norme che regolano l'eventuale ingresso di nuovi associati.

⁴ Imposte evase, mancata o irregolare tenuta delle scritture contabili obbligatorie, chiusura del locale per mancanza delle licenze commerciali, sanitarie, e sull'adeguatezza degli impianti elettrici e antincendio previsti dalla normativa sulla sicurezza dei locali aperti al pubblico.

TIPOLOGIE DI ENTI NON PROFIT

Gli enti non commerciali possono assumere diverse forme giuridiche previste dall'ordinamento e da esso disciplinate. Procederemo ad una breve disamina delle caratteristiche delle tipologie più diffuse nel tessuto economico italiano⁵:

- 1) associazioni non riconosciute: rappresentano il più diffuso tipo di ente non commerciale presente in Italia. E' la forma più semplice di ente non commerciale per la cui costituzione non è prevista la forma scritta dell'atto pubblico né la sua autenticazione da parte di notaio o di altro funzionario pubblico, è sufficiente, pertanto, redigere in una scrittura privata registrata⁶ gli accordi tra gli associati ovvero lo statuto e l'atto costitutivo che regolamenteranno tutte le attività svolte dall'associazione e i rapporti con gli associati nonché le regole per l'ammissione e quelle per l'estromissione degli associati; deve essere compilato l'elenco degli associati dove devono risultare tutti i dati relativi gli iscritti⁷. Lo statuto può prevedere anche tipologie diverse di associati con diversi diritti amministrativi, ma in questo caso tutte le operazioni poste in essere in favore degli associati con potere di voto limitato devono essere configurati come attività commerciali e pertanto non usufruiscono delle agevolazioni previste per le associazioni.
- 2) associazioni riconosciute: è un tipo di associazione a cui l'ordinamento riconosce la personalità giuridica ovvero le caratteristiche di soggetto autonomo dagli associati, per la sua costituzione è previsto uno statuto rigido con la forma di atto pubblico, la presenza dell'assemblea degli associati che deve riunirsi almeno una volta l'anno per approvarne il bilancio⁸.

⁵ Non sono state indicate per non risultare troppo prolissi le organizzazioni di volontariato e le organizzazioni non governative (ONG).

⁶ Questa forma dell'atto costitutivo permette l'abbattimento dei costi di costituzione che in tale caso sono pari attualmente a € 168,00 per la registrazione presso L'Ufficio del Registro, più le marche da bollo necessarie alla registrazione, spese minime se paragonate al costo del rogito di un notaio necessario per costituire un altro tipo di ente associativo

⁷ I dati devono indicare nome, cognome, data e luogo di nascita, codice fiscale, indirizzo di residenza, per identificare in modo univoco e preciso ogni associato e potergli recapitare ogni comunicazione si rendesse necessaria da parte dell'associazione.

⁸ Il riconoscimento giuridico è concesso solo alle associazioni di grande e media dimensione, poiché devono rispondere delle obbligazioni assunte con il loro patrimonio e non saranno chiamati in solido ad adempiere gli associati che hanno posto in essere tali impegni, a meno che non si riscontri un atto colposo o doloso da parte di essi.

- 3) fondazioni: sono un tipo di ente non commerciale che sono costituite dalla volontà di una persona detto fondatore che la dota di un patrimonio iniziale adeguato allo svolgimento dell'attività mutualistica prevista dal fondatore stesso; può essere costituita anche tramite un lascito testamentario, la sua gestione è sottoposta a controllo governativo.
- 4) comitati: è un tipo di ente non profit caratterizzato dalla temporaneità dello scopo da raggiungere e una volta raggiunto il comitato si scioglie; questi tipi di enti vengono costituiti per la raccolta fondi o per promuovere una iniziativa (comitati per la costituzione di una società, comitati politici legati alla promozione di un candidato...), per i comitati di raccolta fondi è previsto il controllo da parte dell'autorità governativa per la verifica che i fondi vengano destinati allo scopo per cui sono stati raccolti e, se previsto dallo statuto, su come cambiarne la destinazione se non si raggiungessero determinati obiettivi.
- 5) cooperative sociali: l'unica forma di ente non profit con la veste di società di capitali deve essere costituita con un atto pubblico e rispecchiare tutti i requisiti indicati nel codice civile per le cooperative⁹ e per le società per azioni o a responsabilità limitata a cui il legislatore fa riferimento nella disciplina di questo tipo di società¹⁰.

CARATTERISTICHE SPECIFICHE DELLE ONLUS

Le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), così come regolamentate dall'art. 10 della Decreto Legislativo n° 460 del 4 dicembre 1997, sono degli enti non commerciali che perseguono esclusivamente finalità di solidarietà sociale il cui statuto deve essere redatto in forma scritta per atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata.

Lo statuto deve prevedere una disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, per gli associati o partecipanti di maggiore età deve essere garantito e senza limitazioni il voto per l'approvazione e la modifica dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione.

⁹ vedi art. 2511 e seguenti del codice civile.

¹⁰ la normativa prevede la possibilità di redigere l'atto costitutivo seguendo le norme della società per azioni e necessariamente solo per la "piccola cooperativa"(cfr. art. 2522 c.c.) e per le cooperative che non superano certi parametri in opzione statutaria l'adozione delle norme previste per le S.r.l. (cfr. 2° comma art. 2519 c.c.)

La norma prevede in modo tassativo inoltre i settori in cui detto ente deve operare:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria
- 2) assistenza sanitaria
- 3) beneficenza
- 4) istruzione
- 5) formazione
- 6) sport dilettantistico
- 7) tutela e valorizzazione cose di interesse artistico storico, ivi comprese biblioteche
- 8) tutela e valorizzazione natura e ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti solidi urbani, speciali e pericolosi;
- 9) promozione della cultura e dell'arte
- 10) tutela dei diritti civili
- 11) attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta in ambiti e con le modalità disciplinate dall'autorità governativa con apposito regolamento.

L'ordinamento giuridico prevede delle limitazioni, oltre al campo di attività, anche i soggetti a cui la ONLUS deve rivolgere prevalentemente i propri servizi, infatti i beni o servizi offerti dalla ONLUS devono arrecare beneficio esclusivamente a¹¹:

- a) persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;
- b) componenti di collettività estere, limitatamente ad aiuti umanitari.

La Legge che disciplina queste organizzazioni prevede che possano perseguire esclusivamente finalità di solidarietà sociali, non possano distribuire utili o avanzi di gestione e che questi, ove conseguiti, devono obbligatoriamente essere impiegati per la realizzazioni delle attività proprie dell'ONLUS, e in caso di scioglimento l'obbligo di devolvere il proprio patrimonio ad altre organizzazioni del medesimo tipo¹² o ai fini di

¹¹ tali norme non si applicano a i settori di attività previsti ai precedenti punti 1, 3 78 11, nonché le attività di promozione della cultura per le quali sono stati riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato

¹² La norma relativa alla devoluzione del patrimonio ad una altra ONLUS in caso di scioglimento a prescindere dal motivo che lo ha determinato è posta a rafforzare il divieto imposto di distribuire le riserve, il capitale o eventuali avanzi di gestione e per evitare nel modo più catego-

pubblica utilità con il parere dell'organismo di controllo¹³. Inoltre per evitare la distribuzione di avanzi di gestione agli associati partecipanti, fondatori amministratori l'ente non può prestare a questi ultimi servizi e cedere beni a meno che non presentino le caratteristiche previste al precedente sub a).

Il rigore introdotto dalla legge per le ONLUS è giustificato dalle agevolazioni fiscali¹⁴ concesse a favore di questi enti, e per evitare che con la veste formale si offrano servizi o cedano beni per opere che non rientrano nella l'utilità sociale.

Le ONLUS devono iscriversi presso l'apposito registro istituito presso il Ministero delle Finanze mediante la comunicazione di inizio attività inviata entro 30 giorni alle Direzioni Regionali delle Agenzie delle Entrate¹⁵, la mancata comunicazione consente alla ONLUS di poter comunque operare come un normale ente non profit, quindi non potendo usufruire dalla denominazione ONLUS¹⁶ e delle agevolazioni fino a quando non si procederà alla predetta iscrizione¹⁷. Dopo aver effettuato l'iscrizione, il Ministero può verificare la presenza dei requisiti previsti per l'uso della denominazione ONLUS e alla irrogazione delle sanzioni agli amministratori che hanno agito avvalendosi della veste giuridica dell'organizzazione non lucrativa di utilità sociale, nonché per violazioni più gravi o per la mancanza dei requisiti necessari la cancellazione dall'albo delle ONLUS e il pagamento, in solido con tutti i soggetti che hanno conseguito risparmi d'imposta, delle somme che si sarebbero dovute versare all'erario maggiorate delle relative sanzioni e degli interessi maturati¹⁸.

rico che questo tipo di organizzazione possa essere utilizzato per mascherare una attività commerciale e per determinare in modo assoluto la separazione del patrimonio della ONLUS da qualsiasi legame con i soggetti che lo hanno a qualsiasi titolo conferito all'ente stesso.

¹³ Organismo di controllo operante sotto la vigilanza del Presidente del Consiglio dei Ministri e del Ministro delle Finanze al fine di garantire l'applicazione in modo uniforme delle norme che regolano le ONLUS e controllare il comportamento e l'attività svolta da tali enti nel rispetto di dette norme e tutelare i soggetti che interagiscono con queste organizzazioni da abusi con particolare riguardo ai settori della sollecitazione pubblica e della raccolta fondi.

¹⁴ Esenzione delle attività istituzionali dall'IRES e dall'applicazione dell'IVA.

¹⁵ L'Agenzia delle Entrate ha predisposto uno specifico modello da utilizzare a questo proposito.

¹⁶ L'art. 27 del D.lgs 460/97 vieta categoricamente a qualunque ente diverso dalle ONLUS di poter usare le parole "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o altre parole o locuzioni anche in lingua straniera che possano trarre in inganno il pubblico, prevedendo una sanzione in caso di violazione per un importo da € 309 a € 3.098.

¹⁷ In caso contrario è prevista una sanzione amministrativa da € 103 a € 1.032.

¹⁸ L'Ufficio competente all'irrogazione delle imposte è l'Agenzia delle Entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale della ONLUS.

Inoltre sono previste sanzioni per i rappresentanti legali e i membri degli organi amministrativi delle ONLUS pari ad una ammenda che va da un minimo di € 1.032 ad un massimo di € 6.197 nel caso in cui ci si commettano le seguenti violazioni:

- 1) ci si avvalga della denominazione ONLUS senza possederne i requisiti indicati dal citato art. 10;
- 2) si violino il divieto di svolgere attività diverse da quelle tassativamente indicate dalla Legge ad eccezione di quelle connesse¹⁹;
- 3) si contravvenga alla impossibilità di distribuire anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve di capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla Legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per Legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura.

ADEMPIMENTI CONTABILI DELLE ONLUS

Le ONLUS sono obbligate annualmente alla redazione del bilancio o del rendiconto annuale come disciplinato dall'art. 10 del D.Lgs 460/97.

La finalità di questo documento è duplice la prima è di informare gli associati, funzione cosiddetta interna²⁰, del corretto andamento della gestione; l'altra, funzione detta esterna²¹, ed è rivolta a coloro che per diversi motivi sono interessati alla gestione dell'ente per verificarne i risultati ottenuti, quest'ultima assume notevole importanza in quelle ONLUS che operano nei confronti del pubblico e svolgono attività nei confronti della comunità o servizi istituzionali²².

¹⁹ Per attività connesse l'ordinamento si riferisce a tutte quelle attività che non rientrano tra quelle possibili indicate dalla Legge (vedi sopra) o se rivolte a favore di soggetti diversi da quelli indicati sub a) e b) (vedi sopra), ma che risultano necessari e o complementari allo svolgimento dell'attività indicata nello statuto; le attività connesse non possono mai essere prevalenti rispetto alle quelle istituzionali.

²⁰ I soggetti interessati sono a questo tipo di collaboratori, associati, volontari, dipendenti, amministratori.

²¹ I soggetti esterni interessati al controllo di gestione sono principalmente: fornitori, donatori, finanziatori, fruitori dei servizi, enti convenzionati, amministrazione finanziaria e organi di governo in generale.

²² Di particolare importanza per i micro enti i cui i sovvenzionatori talvolta intendono verificare come sono stati impiegati i fondi da loro elargiti.

Per gli obblighi previsti relativamente alla tenuta delle scritture contabili si deve effettuare una distinzione tra l'attività istituzionale²³ e quelle ad essa connessa²⁴. Per la prima tipologia l'art. 20 bis del DPR 600/73 prevede che l'attività svolta dall'ONLUS debba essere rappresentata con scritture cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni effettuate, tali scritture dovranno confluire nel bilancio o rendiconto annuale.

L'attività connessa, sebbene se entro certi limiti, non assoggettata all'imposta sul reddito²⁵ deve risultare dalla contabilità prevista per le imprese; E' prevista la possibilità per le ONLUS di adottare, per le attività connesse, in alternativa all'ordinario²⁶ ove ne ricorrono i requisiti²⁷ il regime contabile semplificato²⁸.

LE AGEVOLAZIONI CONTABILI E FISCALI PREVISTE PER LE ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE DI UTILITA' SOCIALE

Le ONLUS come più volte accennato in precedenza godono di un trattamento privilegiato da parte dell'Amministrazione Finanziaria proprio per consentire una maggiore propensione all'iniziativa privata ad operare nei

²³ Per attività istituzionale ci si riferisce a quella indicata nello statuto che per le ONLUS deve essere ricompresa nell'elenco disciplinato dall'art. 10 del D.Lgs 460/97 vedi anche paragrafo precedente sulle caratteristiche specifiche delle ONLUS.

²⁴ Le attività connesse sono costituite da tutte quelle operazioni poste in essere dall'ente che però non possono essere ricondotte a quelle istituzionali (vedi nota precedente) ma che sono effettuate dall'ONLUS per coadiuvare, integrare, migliorare o talvolta rendere possibile lo svolgimento dell'attività statutaria.

²⁵ La normativa assoggetta i redditi degli non commerciali che svolgono attività commerciali, diverse da quelle istituzionali, all'IRES (Imposta sui redditi Società).

²⁶ La contabilità ordinaria prevede la redazione delle seguenti scritture e l'uso dei sotto riportati libri:

- a) libro giornale e libro degli inventari;
- b) registri IVA per gli acquisti e per le vendite;
- c) scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali in modo da poter distinguere chiaramente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;
- d) le scritture ausiliarie di magazzino;
- e) il registro dei beni ammortizzabili.

²⁷ L'art. 18 del DPR 600/73 disciplina i limiti massimi di fatturato previsti per poter adottare il regime contabile semplificato: ricavi conseguiti nell'anno non superiori a € 309.874,14 per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi (vedi art. 3 DPR 633/72), ovvero € 516.456,90 per le imprese aventi per oggetto altre attività.

²⁸ Il regime di contabilità semplificata prevede la non obbligatorietà degli adempimenti previsti dagli artt 14, 15 e 16 del DPR 600/73 (vedi nota 26) relativi alla tenuta della contabilità salvo altri obblighi relativi alle scritture contabili previsti da altri decreti (registrazioni contabili ai fini IVA).

settori della solidarietà sociale, e per distogliere la quantità minore possibile di risorse all'attività istituzionale dell'ente, attraverso l'abolizione di numerose imposte e tasse che colpiscono le altre attività e con la semplificazione degli adempimenti da porre in essere per facilitarne la gestione e allo stesso tempo ridurne i costi amministrativi.

Entrando nello specifico è prevista l'esenzione IVA, ex punto 12 dell'art. 10 del DPR 633/72, per le cessioni gratuite di beni²⁹ effettuate in favore di ONLUS da enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica. L'esenzione spetta anche per l'attività svolta dalle ONLUS per il trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati³⁰; per prestazioni di ricovero comprese la somministrazione di medicinali³¹; per le prestazioni socio sanitarie, di assistenza a domicilio o ambulatoriale in favore degli anziani, ed inabili adulti, tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori³²; per le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche in genere³³. L'art. 15 del D.Lgs 460/97 dispone che le ONLUS non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante l'emissione di ricevuta o scontrino fiscale³⁴.

Agevolazioni sono previste anche per le norme che regolano le ritenute alla fonte relativi ai contributi corrisposti alle ONLUS dagli enti pubblici sui quali non si applica la ritenuta d'acconto³⁵.

Le ONLUS sono esonerate dall'imposta di bollo, dalle tasse di concessione governative, dall'ICI³⁶ per gli immobili utilizzati per lo svolgimento esclusivo delle attività istituzionali; inoltre è data facoltà alle amministrazioni di comuni, province, regioni e le province a statuto speciale di Trento e Bolzano di deliberare la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti.

²⁹ Con l'esclusione dei prodotti la cui produzione o il commercio non rientra nella attività propria dell'impresa se di costo unitario superiore a 25,82 e di quelli per i quali all'atto dell'acquisto non sia stata operata la detrazione dell'imposta anche se per effetto dell'opzione di cui all'art. 36/bis del DPR 633/72 (cfr n. 4) dell'art.2 DPR 633/72).

³⁰ Vedi punto 15) art. 10 DPR 633/73.

³¹ Vedi punto 19) art. 10 DPR 633/73.

³² Vedi punto 27-ter) art. 10 DPR 633/73.

³³ Vedi punto 20) art. 10 DPR 633/73.

³⁴ Salvo gli obblighi previsti per le operazioni soggette ad IVA e per cui è prevista l'emissione di fattura.

³⁵ Così come disciplinato dall'art. 16 del D.Lgs 460/97.

³⁶ Vedi lettera i) art. 7 D.Lgs 504/92.

Infine per quanto riguarda le imposte dirette è prevista la non imponibilità delle operazioni poste in essere dalle ONLUS relativamente all'attività istituzionale, mentre per le attività connesse³⁷ seguono lo stesso trattamento se rispecchiano i seguenti requisiti³⁸:

- le attività direttamente connesse non sono prevalenti rispetto all'ammontare di quelle istituzionali;
- i proventi con esse conseguiti non devono superare il 66% delle spese complessive dell'organizzazione³⁹.

³⁷ Sono definite attività direttamente connesse a quelle istituzionali quelle svolte in assenza dei requisiti previsti per le ONLUS che tuttavia risultano accessorie per natura a quelle statutarie in quanto integrative delle stesse.

³⁸ Se non vengono soddisfatti i sotto riportati requisiti l'esercizio di dette attività non è consentito e se esercitate fa decadere la possibilità di poter operare con la denominazione di ONLUS per mancanza dei requisiti previsti per la costituzione di una organizzazione di questo tipo(vedi a riguardo i punti 1) e 5) del art. 10 del D.Lgs 460/97.

³⁹ Vedi comma 5 dell'art 10 D.Lgs 460/97.