

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

Legge 6.6.2016, n. 106

Recentemente è stata pubblicata sulla G.U. la Legge delega contenente la "Riforma del Terzo settore". Tra le principali novità si segnala:

La definizione di "Terzo settore", dal quale sono esclusi le formazioni / associazioni politiche, i sindacati e le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche;

La previsione di una serie di principi generali per la revisione della disciplina civilistica riguardante le associazioni / fondazioni;

L'individuazione di una serie di criteri direttivi per la riforma della normativa speciale (anche tributaria) mediante la predisposizione di un apposito Codice del Terzo settore.

L'attuazione delle disposizioni rimane comunque subordinata all'emanazione degli appositi Decreti attuativi entro il 3.7.2017.

Con la pubblicazione sulla G.U. 18.6.2016, n. 141 della Legge n. 106/2016, è stata conferita la delega al Governo per la riforma del Terzo settore e dell'impresa sociale, al fine di "sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune, ad elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, l'inclusione e il pieno sviluppo della persona, a valorizzare il potenziale di crescita e di occupazione lavorativa".

Con riguardo all'ambito di applicazione della riforma, l'art. 1 della Legge in esame specifica che il "Terzo settore" è rappresentato da:

- "il complesso degli **enti privati** costituiti per il **perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano **attività di interesse generale, mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi**".

Da detto ambito sono **esclusi** :

- "le **formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche**".

Di seguito si illustrano le principali novità della Legge delega, la cui attuazione è **subordinata all'emanazione** degli appositi Decreti Legislativi **entro il 3.7.2017** (12 mesi dall'entrata in vigore della Legge). In particolare, come previsto dal comma 2 del citato art. 1 è prevista:

- la **revisione del Titolo II, Libro I, C.c.**, in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, con / senza personalità giuridica;
- il **riordino e la revisione organica della disciplina speciale** / altre disposizioni vigenti relative agli enti del Terzo settore sopra individuati, compresa la **disciplina tributaria** applicabile agli stessi, mediante la **predisposizione di un apposito Codice del Terzo settore**;

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

- la revisione della **disciplina in materia di impresa sociale**.

Detti Decreti attuativi, come previsto dall'art. 2 della Legge in esame, devono essere adottati al fine di:

- riconoscere, favorire e garantire il più ampio **esercizio del diritto di associazione** e il valore delle **formazioni sociali liberamente costituite**, ove si svolge la personalità dei singoli, quale strumento di promozione e attuazione dei principi di partecipazione democratica, solidarietà, sussidiarietà e pluralismo;
- riconoscere e favorire **l'iniziativa economica privata** il cui svolgimento, secondo le finalità e nei limiti di cui alla Legge in esame, può concorrere ad elevare i livelli di tutela dei diritti civili e sociali;
- assicurare, nel rispetto delle norme vigenti, **l'autonomia statutaria degli enti**, al fine di consentire il pieno conseguimento delle loro finalità e la tutela degli interessi coinvolti;
- **semplificare la normativa vigente**, garantendone la coerenza giuridica, logica e sistematica.

REVISIONE DEL CODICE CIVILE – Art. 3

Come disposto dall'art. 3, comma 1, sono previste **modifiche al Titolo II, Libro I, C.c.**, in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi.

A)

- **Revisione e semplificazione** del procedimento per il **riconoscimento della personalità giuridica**;
- definizione delle **informazioni obbligatorie** da inserire negli **statuti / atti costitutivi**;
- previsione di:
 - **obblighi di trasparenza e di informazione**, anche verso terzi, attraverso forme di **pubblicità dei bilanci** e degli **altri atti fondamentali** dell'ente anche tramite la pubblicazione nel relativo sito Internet;
 - una disciplina per la **conservazione del patrimonio** degli enti.

B)

Nel rispetto del principio di certezza nei rapporti con i terzi e di tutela dei creditori, previsione di una **disciplina** relativa:

- al **regime di responsabilità limitata degli enti** con personalità giuridica;
 - alla **responsabilità degli amministratori**;
- tenendo anche conto del **rapporto** tra il **patrimonio netto** e il **complessivo indebitamento** degli enti.

C)

Garanzia del **rispetto**:

- dei **diritti degli associati**, con particolare riguardo ai diritti di informazione, partecipazione e impugnazione degli atti deliberativi;

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

- delle **prerogative dell'assemblea** prevedendo **limiti alla raccolta delle deleghe**.

D)

Applicazione alle associazioni / fondazioni che **esercitano stabilmente e prevalentemente attività d'impresa** delle norme previste dal Codice Civile per le società / cooperative / mutue assicuratrici, **in quanto compatibili**, e **in coerenza** con la **razionalizzazione dei regimi fiscali e contabili semplificati** in favore del Terzo settore.

E)

Previsione di una disciplina del **procedimento di trasformazione diretta / fusione** tra **associazioni e fondazioni**, nel rispetto del principio generale della trasformabilità tra enti collettivi diversi di cui al D.Lgs. n. 6/2003.

PREDISPOSIZIONE DEL CODICE DEL TERZO SETTORE – Art. 4

Come accennato, è prevista la **revisione della disciplina speciale e tributaria** del Terzo settore mediante la **predisposizione di un apposito Codice** attraverso il quale ottenere il **coordinamento delle relative disposizioni**, con l'espressa **indicazione delle disposizioni abrogate** nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi.

INDIVIDUAZIONE DI UNA DISCIPLINA ORGANICA

Con riguardo ai contenuti del suddetto Codice, il comma 1, lett. a) dell'art. 4 in esame dispone che lo stesso conterrà le disposizioni generali e comuni applicabili agli enti del Terzo settore nel rispetto del principio di specialità.

INDIVIDUAZIONE ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

Ai sensi della lett. b) del citato comma 1, il Legislatore è tenuto a individuare le **attività di interesse generale** che caratterizzano gli enti in esame.

Lo **svolgimento** delle predette attività *“in coerenza con le previsioni statutarie e attraverso modalità che prevedano le più ampie condizioni di accesso da parte dei soggetti beneficiari”*, costituisce **requisito per l'accesso alle agevolazioni** previste. Le attività stesse sono soggette a **verifiche periodiche**.

Tali attività sono **individuate**:

- secondo criteri che tengano conto delle **finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**;
 - sulla base dei **settori di attività già previsti** dai D.Lgs. n. 460/97 e n. 155/2006 (ad esempio, assistenza sociale, sanitaria, socio-sanitaria, di educazione, istruzione e formazione);
- con **periodico aggiornamento** tramite apposito DPCM.

Ai sensi della lett. c) del citato comma 1 è prevista l'individuazione di specifici criteri e condizioni al

fine di **differenziare lo svolgimento** delle predette attività tra i diversi enti.

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

ORGANIZZAZIONE / AMMINISTRAZIONE / CONTROLLO DEGLI ENTI

La lett. d) del citato comma 1 prevede che la **definizione delle forme e modalità di organizzazione, amministrazione e controllo** degli enti sia ispirata ai principi di:

- **democrazia, eguaglianza, pari opportunità, partecipazione** degli associati e dei lavoratori;
 - **efficacia, efficienza, trasparenza, correttezza ed economicità** della gestione degli enti;
- attraverso la previsione di **strumenti di garanzia** del rispetto dei **diritti degli associati e dei lavoratori** *“con facoltà di adottare una **disciplina differenziata** che tenga conto delle **peculiarità della compagine e della struttura associativa** nonché della **disciplina relativa agli enti delle confessioni religiose che hanno stipulato patti o intese con lo Stato**”.*

DIVIETO DI DISTRIBUZIONE UTILI

La lett. e) del citato comma 1 prevede il **divieto di distribuzione (anche indiretta) di:**

- **utili;**
- **avanzi di gestione e del patrimonio;**

fatto salvo quanto previsto in materia di impresa sociale, per cui sono **ammesse** forme di **remunerazione del capitale sociale** al ricorrere di specifiche condizioni, fermo restando il divieto di ripartire eventuali avanzi di gestione per gli enti per i quali tale possibilità è esclusa per legge, anche qualora assumano la qualifica di impresa sociale.

CONTROLLI

Con riguardo ai **controlli** (sia interni che esterni) le lett. da f) a l) del citato comma 1 prevedono:

- l'individuazione di criteri al fine di **distinguere**, nella tenuta della contabilità e dei rendiconti, la **diversa natura delle poste contabili** in relazione al perseguimento dell'oggetto sociale;
- la definizione di criteri e vincoli in base ai quali l'**attività d'impresa** svolta dall'ente (in forma non prevalente e non stabile) risulti finalizzata alla **realizzazione degli scopi istituzionali**;
- l'introduzione di **obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e d'informazione** nei confronti degli associati / lavoratori / terzi, **differenziati** anche in ragione della **dimensione economica dell'attività svolta** e **dell'impiego di risorse pubbliche** in base a quanto previsto dal D.Lgs. n. 231/2001, con previsione del relativo regime sanzionatorio;
- individuazione di **specifiche modalità e criteri di verifica periodica** dell'attività svolta e delle finalità perseguite:
 - nel rispetto delle previsioni statutarie;
 - in relazione alle categorie dei soggetti destinatari;
- **promozione**, al fine di garantire l'assenza degli scopi lucrativi, di un **principio di proporzionalità** tra i **diversi trattamenti economici**;

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

- previsione, nel rispetto del principio di trasparenza, di limiti e di obblighi di **pubblicità** relativi agli **emolumenti / compensi / corrispettivi** a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli **organi di amministrazione e controllo**, ai **dirigenti** nonché agli **associati**.

REGISTRO DEGLI ENTI

La lett. m) del citato comma 1 prevede la riorganizzazione del sistema di registrazione degli enti e di tutti gli atti di gestione rilevanti “secondo criteri di semplificazione e tenuto conto delle finalità e delle caratteristiche di specifici elenchi nazionali di settore” attraverso la previsione di un “**Registro unico nazionale del Terzo settore**”, suddiviso in specifiche Sezioni, istituito presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

La relativa iscrizione è **subordinata al possesso dei requisiti** previsti dalle lett. b), c), d) ed e) del citato comma 1 ed è **obbligatoria** per gli enti del Terzo settore che:

- **si avvalgono prevalentemente / stabilmente** di:
 - **finanziamenti pubblici**;
 - **fondi privati** raccolti attraverso **pubbliche sottoscrizioni**;
 - **fondi UE** destinati al sostegno dell'economia sociale;
- esercitano attività in **regime di convenzione / accreditamento** con Enti pubblici;
- intendono **avvalersi delle agevolazioni** previste dall'art. 9 della Legge in esame (ad esempio, assegnazione di immobili pubblici inutilizzati, agevolazioni volte favorire il trasferimento di beni patrimoniali, ecc.).

RETI ASSOCIATIVE DI SECONDO LIVELLO

La lett. p) del citato comma 1 prevede il **riconoscimento e la valorizzazione delle reti associative di secondo livello**, ossia “*organizzazioni che associano enti del Terzo settore, anche allo scopo di accrescere la loro rappresentatività presso i soggetti istituzionali*”.

ATTIVITÀ DI VOLONTARIATO, PROMOZIONE SOCIALE E MUTUO SOCCORSO – Art. 5

L'art. 5, comma 1 disciplina la delega finalizzata al **riordino** e alla **revisione** della normativa in tema di **attività di volontariato, di promozione sociale e di mutuo soccorso** in conformità a specifici criteri e principi direttivi, tramite l'armonizzazione e il coordinamento delle diverse discipline vigenti:

- valorizzando i principi di gratuità, democraticità e partecipazione;
- riconoscendo e favorendo, all'interno del Terzo settore, le tutele dello status di volontario e la specificità delle organizzazioni di volontariato ex Legge n. 266/91 e di quelle operanti nelle attività di protezione civile.

In particolare, sono previsti i seguenti principi e criteri direttivi.

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

Rimborso spese (lett. b) - Introduzione di **criteri e limiti** relativi al rimborso spese per le attività dei volontari “*preservandone il carattere di **gratuità** e di **estraneità alla prestazione lavorativa**”.*

Registro enti (lett. h) - Previsione di **requisiti uniformi per i registri regionali** all'interno del Registro unico nazionale.

IMPRESA SOCIALE – Art. 6

Come previsto dall'art. 6, al fine di **riordinare e revisionare** la disciplina dell'impresa sociale, i Decreti delegati dovranno valorizzare principalmente i seguenti aspetti.

Impresa sociale - Principi direttivi

Definizione - (lett. a e c)

Organizzazione privata che:

- svolge **attività d'impresa** per le **finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale** di cui al comma 1 del citato art. 1 della Legge in esame;
- **destina i propri utili prioritariamente** al conseguimento dell'**oggetto sociale** nei **limiti di remunerazione** del capitale sociale;
- adotta **modalità di gestione responsabili e trasparenti**;
- favorisce il più ampio **coinvolgimento dei dipendenti**, degli **utenti** e di tutti i **soggetti interessati** alle sue attività e quindi rientra nel complesso degli enti del Terzo settore.

È prevista l'**acquisizione di diritto** della qualifica d'impresa sociale da parte delle **cooperative sociali e loro consorzi**.

Ambito di attività - (lett. b)

I settori di attività dell'impresa sociale saranno individuati nell'ambito delle **attività di interesse generale** di cui alla lett. b), comma 1 del citato art. 4.

Remunerazione - capitale sociale - cariche sociali / dirigenti - (lett. d, f e h)

Saranno previsti:

- **forme di remunerazione del capitale sociale** che assicurino la prevalente destinazione degli utili al conseguimento dell'oggetto sociale, da assoggettare a condizioni e comunque nei limiti massimi previsti per le cooperative a mutualità prevalente;
- **divieto di ripartire eventuali avanzi di gestione** per gli enti per i quali tale possibilità è legalmente esclusa, anche qualora assumano la qualifica di impresa sociale;
- specifici **obblighi di trasparenza** e **limiti** in materia di **remunerazione** delle **cariche sociali** e di **retribuzione** dei titolari degli organismi dirigenti.

Redazione bilancio - (lett. e)

Compatibilmente, dovrà essere **redatto il bilancio** ex art. 2423, C.c.

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

Lavoratori svantaggiati - (lett. g)

Saranno ridefinite le categorie di lavoratori svantaggiati tenendo conto delle nuove forme di esclusione sociale.

Controlli - (lett. l)

In base a **principi di terzietà**, fin dalla redazione dell'atto costitutivo, dovranno essere **nominati uno o più sindaci** allo scopo di monitorare e vigilare:

- l'osservanza della **Legge** e dello statuto da parte dell'impresa sociale;
- il rispetto dei **principi di corretta amministrazione**, anche con riferimento a quanto previsto dal D.Lgs. n. 231/2001;
- l'**adeguatezza** dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile.

La disciplina dell'impresa sociale va coordinata con il regime delle attività d'impresa svolte dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).

MISURE FISCALI E DI SOSTEGNO ECONOMICO – Art. 9
--

L'art. 9 affida ai prossimi Decreti attuativi:

- la disciplina delle **misure agevolative e di sostegno economico** in favore degli enti del Terzo Settore;
- il **riordino e l'armonizzazione** della relativa **disciplina tributaria** e delle **diverse forme di fiscalità** di vantaggio, nel rispetto della normativa UE e tenuto conto di quanto disposto dalla Riforma fiscale, contenuta nella Legge n. 23/2014, sulla base dei seguenti principi e criteri direttivi.

Enti non commerciali - (lett. a)

- Revisione della **definizione di ENC** ai fini fiscali connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall'ente;
- introduzione di un **regime tributario di vantaggio** che tenga conto:
 - delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ente;
 - del **divieto di ripartizione**, anche in forma indiretta, degli **utili / avanzi di gestione**;
 - dell'impatto sociale delle attività svolte dall'ente.

Erogazioni liberali - (lett. b)

Razionalizzazione e semplificazione del regime di **deducibilità / detraibilità** delle erogazioni liberali, in denaro e in natura, a favore degli enti del Terzo settore *“al fine di promuovere, anche attraverso iniziative di raccolta di fondi, comportamenti donativi delle persone e degli enti”*.

5% IRPEF - (lett. c e d)

- Completamento della riforma strutturale della destinazione del **5% IRPEF** a favore degli enti del Terzo settore;
- razionalizzazione e **revisione dei criteri di accreditamento dei soggetti beneficiari** e dei requisiti per l'accesso al beneficio;

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

- **semplificazione e accelerazione** delle procedure per il calcolo e l'erogazione dei **contributi** spettanti agli enti;
- introduzione, per i soggetti beneficiari, di **obblighi di pubblicità** delle risorse ad essi destinate individuando un sistema basato sulla massima trasparenza e previsione di sanzioni in caso di mancato rispetto dei predetti obblighi di pubblicità.

Semplificazioni fiscali e contabili - (lett. e)

Razionalizzazione dei **regimi fiscali e contabili semplificati** in favore degli enti del Terzo settore, in relazione a **parametri oggettivi** da individuare con i predetti Decreti delegati.

Finanziamento imprese sociali - (lett. f)

Possibilità per le **imprese sociali** di:

- accedere a forme di **raccolta di capitali di rischio** tramite portali telematici (come per le start-up innovative);
- fruire di misure agevolative volte a favorire gli **investimenti di capitale**.

Fondo sostegno attività interesse generale - (lett. g)

Istituzione presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali di un **fondo** destinato a sostenere lo svolgimento delle **attività di interesse generale** sopra individuate, attraverso il finanziamento di iniziative e progetti promossi da organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale e fondazioni, comprese tra gli enti del Terzo settore.

Nuove agevolazioni - (lett. h, i e l)

- **Diffusione dei titoli di solidarietà / altre forme di finanza sociale** finalizzate a obiettivi di solidarietà sociale;
- promozione dell'**assegnazione** in favore degli enti del Terzo settore / imprese sociali, anche in associazione tra loro:
 - degli **immobili pubblici inutilizzati**;
 - dei **beni immobili / mobili confiscati** alla criminalità organizzata;secondo criteri di semplificazione e di economicità, anche al fine di valorizzare i beni culturali e ambientali;
- introduzione di agevolazioni per favorire il **trasferimento di beni patrimoniali** agli enti in esame.

ONLUS - (lett. m)

Revisione della disciplina delle **ONLUS**, prevedendo la **definizione** delle **attività istituzionali / connesse**, fermo restando:

- il **vincolo di non prevalenza** delle attività connesse;
- il **divieto di distribuzione**, anche indiretta, **degli utili / avanzi di gestione**;

fatte salve le condizioni di maggior favore relative alle organizzazioni di volontariato, alle cooperative sociali e alle ONG.

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

ALCUNE CONSIDERAZIONI

Come sopra evidenziato, con la Legge n. 106/2016 il Legislatore mira ad introdurre una **revisione organica della legislazione civilistico – tributaria** degli enti “no profit”, ossia del c.d. “Terzo settore”.

Rinviando alla lettura dei testi attuativi la “traduzione” operativa dei principi contenuti nella Legge delega (sopra esposti), preme riepilogare le **principali previsioni che andranno ad impattare sulla gestione delle associazioni / enti senza fine di lucro**:

- introduzione di **norme semplificate per l’acquisizione della personalità giuridica** da parte dell’ente;
- introduzione della **pubblicità a terzi del bilancio** (deposito Registro Imprese?) e degli **“altri atti fondamentali”**;
- previsione di una **contabilità e di un rendiconto “specializzato”** in relazione al perseguimento dell’oggetto sociale;
- **obbligo di nomina di uno o più sindaci** al fine di vigilare sull’osservanza della legge e dello statuto nonché sul rispetto dei principi di corretta amministrazione e sull’adeguatezza dell’assetto organizzativo, amministrativo e contabile delle **imprese sociali**;
- predisposizione del **“Codice del Terzo settore”** come una sorta di Testo Unico delle disposizioni applicabili agli enti in esame.