

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.