



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

## Consiglio di Stato

Adunanza della Commissione speciale del 31 maggio 2017

**NUMERO AFFARE 00927/2017**

OGGETTO:

Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Richiesta di parere, ai sensi dell'articolo 20, comma 3, lettera a), della legge 15 marzo 1997, n. 59, sullo schema di decreto legislativo recante «Codice del Terzo settore, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106».

### LA SEZIONE

Vista la relazione prot. n. 3536 del 23 maggio 2017, pervenuta il successivo 24 maggio, con cui il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha chiesto il parere del Consiglio di Stato sull'affare consultivo in oggetto;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio di Stato n. 70 del 29 maggio 2017, che ha istituito la Commissione speciale per la trattazione dell'affare in oggetto;

Tenuto conto dell'audizione dei rappresentanti delle Amministrazioni proponenti nelle persone del Capo Ufficio legislativo del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, del Vice Capo vicario dell'Ufficio legislativo del Ministero del Lavoro e delle Politiche

Sociali, del Direttore generale del terzo settore e della responsabilità sociale delle imprese Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, del Capo Ufficio legislativo Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, nonché di due esperti dell'Ufficio legislativo del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, avvenuta ai sensi dell'art. 21 del R.D. 26 giugno 1924 n. 1054, in data 31 maggio 2017;

Considerato che nell'adunanza del 31 maggio 2017, presente anche il Presidente aggiunto Paolo Troiano, la Commissione Speciale ha esaminato gli atti e udito i relatori Consiglieri Vincenzo Neri, Dario Simeoli, Stefania Santoleri, Italo Volpe e Giuseppa Carluccio;

## PREMESSO E CONSIDERATO

### 1.– LA RICHIESTA DI PARERE

Con nota del 24 maggio 2017, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, ha trasmesso al Consiglio di Stato – per l'espressione del parere previsto dall'articolo 20, comma 3, lettera *a*), della legge 15 marzo 1997, n. 59 – il testo del provvedimento indicato in oggetto, approvato in via preliminare nella riunione del Consiglio dei Ministri del 12 maggio 2017.

Lo schema di decreto è accompagnato da una relazione illustrativa e tecnica, dalla relazione concernente l'analisi tecnico-normativa e dalla relazione dell'analisi di impatto della regolamentazione che descrive, accanto al quadro normativo di interesse, le ragioni e gli obiettivi dell'intervento regolatorio e gli indicatori individuati per la verifica del raggiungimento di questi ultimi, il procedimento di consultazione pubblica e la valutazione delle opzioni alternative.

Il Consiglio di Stato, nel quadro delle sue funzioni «di consulenza giuridico-amministrativa» (articolo 100, primo comma, Cost.), è organo tecnico di ausilio, in

posizione di indipendenza, nell'attività di regolazione. La «qualità» dei testi normativi viene da questo Istituto apprezzata in termini sia formali che sostanziali: le disposizioni devono essere sì chiare, coerenti, intelleggibili e accessibili ma anche tradursi in regole «buone» e capaci di trovare concreta attuazione (cfr., per tutti, il parere sez. norm. 24 febbraio 2016, n. 515).

Proprio considerando l'esigenza di curare in modo adeguato la qualità dei testi normativi, prima di procedere all'emanazione del parere questo Consiglio di Stato non può non dolersi del rilevante ritardo con cui è stato trasmesso lo schema in oggetto, considerata la prossimità della scadenza della delega (poco più di un mese) e la necessità che sul testo si pronuncino ancora le Commissioni parlamentari competenti.

Questo ritardo non consente l'esame di un intervento così rilevante (un *corpus* di oltre 100 articoli) in tempi fisiologici per il necessario approfondimento tecnico-giuridico, il tutto mettendo a rischio – si ripete – la qualità finale del testo e la sua capacità di produrre i benefici attesi per il Paese.

Ciò nonostante, attesa la estrema importanza dell'intervento normativo per una materia – quella del cd. “Terzo settore” – così socialmente rilevante, questo Consiglio – tramite un'apposita Commissione speciale, che ha integrato i magistrati della Sezione normativa con magistrati provenienti dalle Sezioni giurisdizionali – ha ritenuto di procedere comunque a una trattazione per quanto possibile ampia e approfondita, pur in tempi ben inferiori a quelli previsti dalla legge per l'emanazione del parere.

L'eccezionalità di tale modo di procedere non appare, però, agevolmente ripetibile, se non a scapito del corretto svolgimento delle funzioni giurisdizionali e consultive dell'Istituto.

Invita, pertanto, il Governo a considerare che, in futuro, in condizioni analoghe sarà difficilmente possibile rendere il parere.

## 2.– CONSIDERAZIONI DI ORDINE GENERALE SUL «TERZO SETTORE»

Il fenomeno del *non profit* – ovvero delle organizzazioni private che svolgono attività di utilità sociale, perseguendo obiettivi diversi dal profitto – ha una storia antica (basti pensare alle IPAB istituite dalla legge Crispi del 1890 e agli enti ecclesiastici riconosciuti dagli accordi fra lo Stato e la Santa Sede). Pur essendo da molto tempo presenti nella società e noti all'Ordinamento, gli enti non lucrativi hanno oggi esteso in modo esponenziale la loro azione al punto da ingenerare nuove e più consistenti esigenze regolative.

Nel codice civile del 1942 l'attività delle comunità intermedie era costretta in una dimensione «rigidamente statalistica». Associazioni e fondazioni figuravano quali enti «para-pubblicistici» e il potere amministrativo esercitava su di essi una penetrante funzione tutoria: dalla “concessione” della personalità giuridica al defatigante sistema di controlli, autorizzazioni e vincoli apposti alla loro attività interna ed esterna.

Il marcato disallineamento realizzatosi con il sopravvenuto dettato costituzionale – che all'articolo 2 promuove le «formazioni sociali» ove si svolge la personalità del singolo – non ha sortito effetti per molti anni.

Soltanto alla fine del secolo appena trascorso sono proliferate discipline settoriali degli enti *non profit*, la cui impronta regolativa – a differenza delle disposizioni del Libro I del codice civile, incentrate sul funzionamento interno e sull'imputazione collettiva della responsabilità – è connotata dall'introduzione di regimi fiscali agevolativi e dalla predisposizione di vincoli «positivi» riguardanti le attività esercitabili e la destinazione dei risultati.

Tale tipizzazione normativa, disarmonica e frammentata, ha fatto emergere l'esigenza di ricondurre la materia in esame a un disegno coerente e organico.

Gli enti *non profit* sono assai diversificati in relazione alle tipologie giuridiche, alle caratteristiche produttive, alle configurazioni organizzative, alla direzione finalistica (*mutual benefit* o *public service*) e ai campi operativi (assistenza, sanità, scuola, ricerca, formazione, ambiente, arte e sport).

Da tempo se ne propone la confluenza nell'ampia nozione *trans-tipica* di «Terzo settore», per differenziarli rispetto agli altri due settori della vita sociale: la Pubblica Amministrazione – i cui apparati, regolati dalla legge e finanziati dalla fiscalità generale, perseguono finalità (non solo collettive ma anche) “pubbliche” – e il Mercato – dove le imprese private operano con finalità lucrative finanziate dal capitale di rischio.

La categorizzazione enfatizza l'importanza di questa vera e propria area di «economia sociale» in concomitanza con i fenomeni di *government failure* (inadeguatezza dell'intervento statale a cagione della crisi fiscale) e *market failure* (impossibilità per il mercato informato al sistema dei prezzi di soddisfare determinati interessi generali).

In un contesto di crescente domanda di servizi sociali, si auspica un alleggerimento dell'intervento pubblico, a tutto vantaggio dell'iniziativa privata, la quale si approvvigiona mediante il ricorso a forme di autofinanziamento e con le attività che provengono dall'apporto disinteressato dei singoli.

Il ruolo assunto dal *privato sociale* trova corrispondenza nel principio organizzativo che dimensiona lo spazio del potere pubblico secondo la matrice della «sussidiarietà». Mentre la sussidiarietà «verticale» privilegia (nell'allocazione delle funzioni amministrative) l'ambito istituzionale più vicino al tessuto sociale, la sua dimensione «orizzontale» (o «sociale») imprime un verso di sviluppo che modifica i rapporti tra istituzioni e società. Le realtà organizzative espressive della *comunità* vengono così investite di compiti tradizionalmente riservati alla sfera pubblica, secondo un modello

che dal 2001 ha trovato un riconoscimento anche costituzionale nel nuovo quarto comma dell'art. 118 Cost. (cfr. il parere n. 1354/2002 del 1° luglio 2002).

## 2.1.– LA LEGGE DELEGA

L'intervento normativo in esame è predisposto in attuazione della delega conferita al Governo con la legge 6 giugno 2016, n. 106, per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale. Dopo anni in cui è prevalso nell'ordinamento un approccio occasionale e contingente, la delega prevede il riordino e la revisione organica della disciplina (anche fiscale) relativa agli enti del Terzo settore, mediante la redazione di un apposito «Codice del terzo settore».

Coerentemente con le criticità rilevate nella AIR – segnatamente: l'incertezza normativa, la frammentazione della disciplina fiscale, l'eterogeneità degli strumenti di sostegno finanziario, la mancanza di strumenti di trasparenza patrimoniale, l'assenza di un sistema omogeneo di controlli, le deboli forme di interazione con i livelli della *governance* territoriale – le direttrici del mandato parlamentare sono compendiabili nelle seguenti parole: *sostegno, armonizzazione, accountability e semplificazione*.

## 2.2.– LA STRUTTURA DELLO SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO

Lo schema di decreto legislativo in esame si compone di 104 articoli suddivisi in dodici Titoli.

I Titoli primo e secondo recano disposizioni di carattere generale relative agli enti del Terzo settore.

Il Titolo terzo prevede disposizioni in materia di volontari e di attività di volontariato.

I Titoli quarto e quinto disciplinano le specifiche tipologie di enti del Terzo settore, in particolare le associazioni e le fondazioni, le organizzazioni di volontariato, le

associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le reti associative e le società di mutuo soccorso.

Il Titolo sesto disciplina il Registro unico nazionale del Terzo settore.

Il Titolo settimo reca la disciplina relativa ai rapporti con gli enti pubblici.

Il Titolo ottavo detta disposizioni in materia di promozione e di sostegno degli enti del Terzo settore prevedendo l'istituzione del Consiglio nazionale del Terzo settore, la disciplina dei centri di servizio per il volontariato e norme in materia di risorse finanziarie destinate agli enti medesimi.

Il Titolo nono reca disposizioni in materia di titoli di solidarietà degli enti del Terzo settore e altre forme di finanza sociale.

Il Titolo decimo disciplina il regime fiscale degli enti in parola.

Il Titolo undicesimo detta disposizioni in materia di controlli e coordinamento.

Infine, il Titolo dodicesimo reca disposizioni transitorie e finali.

### 3.– RILIEVI GENERALI SULL'INTERVENTO NORMATIVO

Il «Codice del terzo settore» – oltre al consolidamento formale – contiene una riconoscibile visione di sistema e una espressa enucleazione dei relativi principi informativi, introducendo al contempo elementi di effettiva semplificazione sostanziale.

Appaiono centrati i principali obiettivi perseguiti attraverso l'esercizio della delega: definire gli enti del Terzo settore nelle loro forme tipiche e atipiche; armonizzare la disciplina applicabile (soprattutto fiscale); configurare la struttura del Registro Unico Nazionale, con le relative condizioni di accesso e permanenza; introdurre meccanismi di trasparenza, pubblicità e *accountability*, oltre che un sistema di controlli e vigilanza.

La Commissione speciale apprezza la decisione – in quanto si muove nella direzione, auspicata dal Consiglio di Stato, di porre costante attenzione in sede regolatoria alla

capacità delle astratte previsioni normative di trovare concreta attuazione – di istituire presso la Presidenza del Consiglio dei ministri, una Cabina di regia con il compito, tra l'altro, di monitorare lo stato di attuazione del Codice anche al fine di segnalare eventuali soluzioni correttive e di miglioramento.

Fermo restando l'apprezzamento generale sopra manifestato, si ritiene opportuno muovere alcuni rilievi e suggerimenti.

Prima di procedere all'esame dell'articolato, vengono di seguito anticipate alcune indicazioni di carattere generale.

a) *Drafting*

L'obiettivo di chiarezza ed esaustività del codice rischia di essere tradito se il linguaggio non è chiaro e univoco. Al tal fine la Commissione segnala l'opportunità di semplificare talune norme, ad esempio quelle in cui l'utilizzo di acronimi è sovrabbondante (paradigmatico al riguardo è l'articolo 62).

b) *Sulla mancata attuazione di alcune parti della delega*

La legge delega n. 106 del 2016 si era posta l'obiettivo, da realizzare attraverso l'adozione di più decreti legislativi, di operare un riordino complessivo ed organico del sistema normativo di riferimento. L'articolo 1, comma 2, lettera a) stabiliva che i decreti legislativi delegati avrebbero dovuto provvedere anche: «alla revisione della disciplina del titolo II del libro primo del codice civile in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, riconosciute come persone giuridiche o non riconosciute».

Il mandato del legislatore aveva un preciso fondamento. Gli sviluppi normativi e l'evoluzione sociale hanno nel corso del tempo progressivamente reso *obsoleto* e *marginale* il sistema codicistico originario. Si pensi – oltre che al superamento della distinzione tra enti eretti in persona giuridica e organizzazioni di fatto e all'abrogazione



del rigido sistema di controlli sugli acquisti – alla «destrutturazione» degli enti, le cui tipologie concrete non trovano oramai corrispondenza negli “stampi” del 1942 (si pensi: alle fondazioni culturali e di partecipazione; all’impresa sociale; alle strutture caratterizzate dall’eterodestinazione dei risultati dell’attività).

La scelta del Governo di limitarsi a creare soltanto un sotto-settore delle associazioni e fondazioni operanti nel Terzo Settore avrà verosimilmente l’effetto di determinare un ulteriore *svuotamento* di contenuto normativo del Libro I del codice civile.

La Commissione speciale, pur dando atto che il concreto esercizio della delega legislativa costituisce una scelta che rientra nella discrezionalità propria del Governo, sottolinea che sarebbe stato auspicabile un intervento ancor più organico e completo.

#### c) *Non profit e concorrenza*

I Trattati Europei non attribuiscono all’Unione alcuna competenza in materia di enti *non profit*. Nonostante tale scelta di *policy* – tradizionalmente giustificata in ragione della prossimità tra le attività degli enti non profit e i sistemi nazionali di *welfare* – la competenza degli Stati membri deve, nondimeno, essere esercitata nel rispetto della disciplina in materia di concorrenza (CGCE, sentenza 14 settembre 2006 in causa C-386/04, *Stauffer*). La Corte di Giustizia è costante nell’adottare una nozione *funzionale* di impresa, incentrata sullo svolgimento di attività economica, anziché sulle caratteristiche dell’operatore professionale: per “impresa” deve intendersi l’organismo che «esercita un’attività economica, offrendo beni e servizi su un determinato mercato, a prescindere dal suo *status* giuridico e dalle sue modalità di finanziamento» (a partire quanto meno da CGCE, 23 aprile 1991, in causa C-41/90, *Höfner*).

Su queste basi, il Codice del Terzo settore – come emergerà meglio dall’esame dell’articolato – potrebbe forse considerare con più attenzione la necessità (imposta dal

diritto europeo) di mediare le due contrapposte esigenze: valorizzare le organizzazioni non lucrative e, al contempo, salvaguardare gli equilibri funzionali del libero mercato.

d) *La tutela di oblatori e beneficiari*

È stato osservato che le attività delle organizzazioni non lucrative hanno sovente ad oggetto la fornitura di un bene a fruizione collettiva o, comunque, una prestazione nella quale chi «acquista» il servizio attraverso la donazione è persona diversa dall'utente. Esiste dunque l'esigenza di proteggere la *fiducia* di oblatori e beneficiari, consentendo loro di sorvegliare la qualità dei servizi resi e la rispondenza alle aspettative.

Sul punto, le risposte del Codice sembrano non del tutto calibrate allo scopo.

L'articolo 28, ad esempio, estende alle associazioni e fondazioni operanti nel Terzo settore le previsioni degli articoli 2392, 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis, 2395, 2396 e 2407 del codice civile e dell'articolo 15 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, in quanto compatibili.

Senonché, tali norme sono tutte incentrate sul «danno patrimoniale» (diretto e indiretto) subiti da ente, creditori sociali, fondatore, associati e terzi. Sarebbe forse opportuno introdurre disposizioni specifiche (o almeno offrire le coordinate applicative di schemi tratti dal diritto comune) sulla legittimazione ad agire degli oblatori e dei beneficiari per l'invalidazione delle scelte distrattive dei gestori delle risorse ovvero per la condanna degli stessi al compimento di azioni positive. Si potrebbe per tale via dispiegare un efficace controllo decentralizzato su tutti gli atti aventi rilievo (l'articolo 29 riserva, infatti, la denuncia al tribunale e ai componenti dell'organo di controllo a un decimo degli associati, all'organo di controllo, al soggetto incaricato della revisione legale dei conti ovvero al pubblico ministero).

#### 4.- OSSERVAZIONI SUI SINGOLI ARTICOLI

Seguendo l'ordine degli articoli del codice, si esprimeranno, ove occorra, talune osservazioni.

## TITOLO I – DISPOSIZIONI GENERALI (artt. 1-3)

### ARTICOLO 3 ('Norme applicabili')

All'articolo 3, comma 1, si legge: «*Le disposizioni del presente Codice si applicano, ove non derogate ed in quanto compatibili, anche alle categorie di enti del Terzo settore che hanno una disciplina particolare*».

Tenuto conto che l'articolo 4, comma 1, della legge delega invitava il legislatore delegato a provvedere «*al riordino e alla revisione organica della disciplina vigente in materia di enti del Terzo settore mediante la redazione di un codice per la raccolta e il coordinamento delle relative disposizioni*», sarebbe stato preferibile consolidare nel Codice del terzo settore l'intera regolazione della materia (società di mutuo soccorso, cooperative sociali, e così via: la legge delega prevedeva un autonomo decreto legislativo solo per la revisione della disciplina in materia di impresa sociale).

L'obiettivo di chiarezza ed esaustività del codice rischia di essere tradito se la ricognizione e il riordino della normativa pregressa non sono completi e non si procede ad abrogazione espressa di tutte le norme superate dalla codificazione.

All'articolo 3, comma 2, si legge: «*Per quanto non previsto dal presente Codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice civile e le relative disposizioni di attuazione*». Sarebbe preferibile raccordare con maggiore puntualità la disciplina speciale con quella del codice civile, attraverso quantomeno la ricognizione dei profili di materia per i quali si rinvia.

## TITOLO II – DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE IN GENERALE

(artt. 4-16)

#### ARTICOLO 4 ('Enti del Terzo settore')

L'articolo 4, comma 3, prevede che solo alle confessioni religiose che hanno stipulato patti, accordi o intese con lo Stato si applicano (limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5) le disposizioni del Codice del terzo settore.

La norma potrebbe profilare una questione di legittimità costituzionale.

Difatti, secondo la Consulta: «[...] *nel sistema costituzionale, le intese non sono una condizione imposta dai pubblici poteri allo scopo di consentire alle confessioni religiose di usufruire della libertà di organizzazione e di azione, o di giovare dell'applicazione delle norme, loro destinate, nei diversi settori dell'ordinamento. A prescindere dalla stipulazione di intese, l'eguale libertà di organizzazione e di azione è garantita a tutte le confessioni dai primi due commi dell'articolo 8 Cost. (sentenza n. 43 del 1988) e dall'articolo 19 Cost, che tutela l'esercizio della libertà religiosa anche in forma associata. La giurisprudenza di questa Corte è anzi costante nell'affermare che il legislatore non può operare discriminazioni tra confessioni religiose in base alla sola circostanza che esse abbiano o non abbiano regolato i loro rapporti con lo Stato tramite accordi o intese (sentenze n. 346 del 2002 e n. 195 del 1993)» (da ultimo, sentenza della Corte n. 52 del 2016).*

La Commissione suggerisce – onde evitare possibili criticità – di riconsiderare la disposizione, ad esempio modificandola come segue: «*Agli enti religiosi civilmente riconosciuti [...] le norme del presente decreto si applicano ...*».

#### ARTICOLO 5 ('Attività di interesse generale')

L'articolo 5, comma 1, enumera le attività di interesse generale con tecnica tipizzante.

Il comma 2 dell'articolo 5 precisa che «*l'elenco delle attività di interesse generale di cui al comma 1 può essere aggiornato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri*».

a norma sul punto traspone l'articolo 4, comma 1, lettera *b*), della legge delega.

La circostanza che regole che incidono sulla autonomia privata – sia pure nella direzione promozionale di qualificare determinate attività al fine di renderle destinatarie di benefici economici – scaturiscano da atti di autorità amministrative suggerisce di verificare le condizioni in presenza delle quali le fonti subprimarie possano disciplinare un campo considerato costituzionalmente riservato alla competenza esclusiva delle leggi o degli atti aventi forza di legge, così come prospettato dalla teoria della tutela costituzionale “indiretta” del contratto e della libertà contrattuale.

La delega, in tale prospettiva, non può limitarsi alla sola attribuzione di competenza amministrativa, ma deve predisporre un corredo “minimo” di direttrici sostanziali riferite (quantomeno) agli scopi, all’oggetto ed ai presupposti.

Nel caso in esame, la norma circoscrive la discrezionalità semplicemente tramite il richiamo alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

La Commissione suggerisce di vincolare le scelte allocative informate alla sussidiarietà sociale attraverso il rinvio all’intera nozione di cui all’articolo 4 dello stesso Codice.

Tale riferimento appare più preciso e idoneo a circoscrivere la discrezionalità dell’apparato amministrativo in merito all’individuazione puntuale delle attività qualificabili come di “interesse generale”.

Sotto altro profilo, poiché l’aggiornamento (*rectius*: l’integrazione) del catalogo delle attività di interesse generale comporta l’apposizione di norme dotate dei caratteri della generalità, astrattezza e novità – secondo un criterio ampiamente seguito in giurisprudenza, l’atto amministrativo generale si distingue dal regolamento per il fatto di essere indirizzato a un numero limitato e identificabile di destinatari, quantomeno a posteriori – esso deve essere affidato a una fonte regolamentare tipica.

ARTICOLO 6 (‘Attività diverse’)

I medesimi rilievi precedentemente svolti devono ripetersi anche con riguardo all'articolo 6 che rimette ad un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali la definizione delle attività diverse che possono essere esercitate al di fuori delle ipotesi di cui all'articolo 5.

La norma, in questo caso, non circoscrive la discrezionalità amministrativa – di definire il carattere secondario e strumentale delle attività «diverse» rispetto a quelle di interesse generale – se non con riferimento un parametro quantitativo (*«tenendo in ogni caso conto dell'insieme delle risorse impiegate in tali attività in rapporto a quelle impiegate nelle attività di interesse generale»*) enunciato soltanto in via concorrente ed esemplificativa.

ARTICOLO 8 ('Destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro')

Al comma 1 si legge: *«Il patrimonio degli enti del Terzo settore, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate è destinato allo svolgimento dell'attività statutaria di interesse generale per l'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale».*

La lettura della disposizione in via congiunta con il successivo articolo 10 – il quale ammette a date condizioni gli enti del Terzo settore a costituire uno o più patrimoni destinati ad uno specifico affare (ai sensi degli articoli 2447-*bis* e seguenti del codice civile) – sembra deporre nel senso che il vincolo di destinazione di cui si parla non intenda introdurre un dispositivo di *specializzazione* patrimoniale (con conseguente opponibilità, limiti alla circolazione e alla responsabilità patrimoniale).

Sarebbe tuttavia opportuno utilizzare una formula meno enfatica, che non faccia riferimento al termine destinazione che può ingenerare confusione (*«Il patrimonio degli enti del Terzo settore [...] viene utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria [...]»*).

Il comma 3, lettera *c*), ai fini della presunzione come distribuzione indiretta di utili ed avanzi di gestione, considera distribuzione di utili la corresponsione di compensi ad

amministratori, a sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali, comunque superiore ad 80 mila euro annui.

Tale limite appare alla Commissione speciale elevato per le piccole realtà e molto basso per le grandi organizzazioni.

Nel comma 3, lettera *b*), la presunzione di un compenso superiore del 20 per cento rispetto a quelli previste dai contratti collettivi non appare rapportata al limite degli 80 mila euro di cui alla lettera *a*).

Il 20 per cento previsto potrebbe comportare un appesantimento dei costi di struttura degli Enti che invece necessitano di grande flessibilità e variabilità dei costi per poter “stare sul mercato”.

Si segnala, in ogni caso, che la disposizione in esame pone questioni di coordinamento disciplinare con il successivo articolo 91 (“Sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi”), al cui esame si rinvia.

#### ARTICOLO 13 (“Scritture contabili e bilancio”)

Il comma 1 stabilisce che il bilancio d’esercizio è composto dallo Stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale – con l’indicazione delle entrate, dei proventi, delle uscite, dei costi – e dalla “*relazione di missione*” che illustra le poste di bilancio e l’andamento economico e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie. Quest’ultima sembra una sorta di “nota integrativa” e di “relazione degli amministratori”, laddove sul rendiconto gestionale non è ben chiaro se deve prevalere il principio di cassa (entrate e uscite) o di competenza (ricavi e costi).

Mentre è chiaro come deve essere predisposto il bilancio per gli enti che esercitano la propria attività in forma di impresa commerciale (commi 4 e 5, mediante rinvio al cod. civ.), non è ben chiaro cosa succede agli altri enti per cui si rinvia alla modulistica da redigere, che rivestirà particolare rilevanza.

Appare necessario fornire ulteriori dettagli circa i contenuti della modulistica.

Infine, non è chiara la differenza tra il bilancio d'esercizio unitamente alla relazione di missione e il bilancio sociale dell'ente.

#### TITOLO IV – DELLE ASSOCIAZIONI E DELLE FONDAZIONI DEL TERZO SETTORE (artt. 20-31)

##### ARTICOLO 21 ('Atto costitutivo')

Si propone l'integrazione del titolo, per renderlo rispondente al contenuto, con l'aggiunta di "e statuto".

##### ARTICOLO 22 ('Acquisto della personalità giuridica')

L'articolo 22 disciplina un nuovo procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica, mediante iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore.

Esso introduce un *iter* diverso rispetto a quello disciplinato dal d.P.R 10 febbraio 2000, n. 361 (*Regolamento recante norme per la semplificazione dei procedimenti di riconoscimento di persone giuridiche private e di approvazione delle modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto*), provvedendo a semplificarlo, anche mediante abbreviazione dei termini.

Per l'ipotesi, regolata dal comma 3, in cui il notaio non ravvisi la sussistenza delle condizioni per l'iscrizione, si prevede l'intervento dell'Ufficio del registro del terzo settore, sollecitato dagli interessati, ai fini del diniego espresso e del silenzio/diniego.

Atteso che, ai sensi del comma 2, l'ufficio in argomento ha un potere di verifica della regolarità formale, appare poco coerente l'attribuzione del suddetto potere, che, quantomeno, non esclude la possibilità che l'amministrazione possa ritenere sussistenti le condizioni che il notaio ha negato.



Si potrebbe valutare la percorribilità di una diversa regolamentazione che, sul modello scelto dal legislatore per l'iscrizione delle società nel registro delle imprese (articolo 2330 e 2331 c.c.), ponga al centro il Notaio.

Analoga valutazione si potrebbe operare in riferimento al comma 6, dello stesso articolo 22, che riguarda le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto (articolo 2436 c.c.).

L'articolo 1, comma 7 del d.P.R. n. 361 del 2000 (decreto che costituisce la disciplina ordinaria per l'acquisto della personalità giuridica) prevede una ipotesi che nella nuova regolamentazione in esame non appare considerata.

Per il caso di inerzia del soggetto abilitato alla domanda, in riferimento alla fondazione istituita per testamento, la disposizione richiamata stabilisce che il riconoscimento può essere concesso dal Prefetto d'ufficio.

Si potrebbe valutare la possibilità di disciplinare questa ipotesi, attribuendo al notaio il potere di proporre istanza di iscrizione all'ufficio del registro.

L'introducenda disposizione potrebbe, ad esempio, avere il seguente tenore:

*“3 bis. Per le fondazioni istituite con testamento, in caso di ingiustificata inerzia del soggetto abilitato, il notaio, previa documentata interlocuzione con lo stesso, presenta istanza di iscrizione all'ufficio del registro.”.*

Una specifica osservazione concerne il comma 4 dell'articolo in esame.

La disposizione prevede un patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica, pari a una somma liquida e disponibile non inferiore ad euro 15.000 per le associazioni e ad euro 30.000 per le fondazioni.

Tenuto conto che dai redditi del patrimonio devono risultare risorse adeguate per garantire il corretto funzionamento dell'ente, le soglie per il patrimonio minimo appaiono esigue.

Potrebbe essere opportuno, oltre che fissare delle soglie più elevate, richiedere ai fondatori/amministratori la predisposizione di un piano economico/finanziario da allegare alla richiesta di presentazione della domanda, idoneo a dimostrare la congruità del patrimonio.

Ai fini dell'innalzamento della soglia si potrebbe valutare la possibilità di estendere quella prevista per le società commerciali (50 mila euro).

Tanto più che, ragionevolmente, chi chiederà il riconoscimento della personalità giuridica eserciterà l'attività, almeno, in misura esclusiva o prevalente in forma di impresa e, quindi, dovrà rispettare l'obbligo di iscrizione nel registro delle imprese.

Per quanto riguarda il comma 5 dell'articolo in rassegna si osserva quanto segue.

La disposizione disciplina le misure da adottare in caso di rilevante diminuzione del patrimonio in conseguenza di perdite. Non appare tuttavia chiaro il modo in cui misurare le perdite di oltre un terzo: se si tratta di sbilanci di cassa queste potrebbero realizzarsi fin da subito, mentre se si tratta di perdite economiche queste potrebbero variare in base alla politica di capitalizzazioni di alcuni costi.

In mancanza di principi contabili di riferimento, quindi, la disposizione è idonea ad arrecare confusione al settore e danni per gli stakeholders.

#### ARTICOLO 25 ('Competenza inderogabili dell'assemblea')

L'articolo 25, comma 1, prevede le competenze dell'assemblea, tutte riconducibili a modelli di *governance* c.d. tradizionali.

Secondo un modello ispirato ai sistemi dualistici, ma limitato ad associazioni aventi numero superiore o pari a cinquecento associati, si prevede al comma 2, che l'atto costitutivo o lo statuto possano attribuire all'organo amministrativo o ad altro organo eletto dall'assemblea la competenza, oltre che per le materie di cui alla lettera c) (relative

all'approvazione del bilancio), anche per quelle di cui alla lettera g) (relativa all'approvazione del regolamento dei lavori assembleari).

Tale previsione, se non è il frutto di un refuso, appare atipica rispetto ai modelli duali e disarmonica rispetto alle competenze propria dell'assemblea.

Sempre rispetto ad associazioni aventi le suddette caratteristiche dimensionali, si potrebbe valutare l'opportunità di rimettere agli statuti e atti costitutivi la scelta in ordine a un ampliamento del nuovo modello di *governance*.

Ad esempio, all'organo amministrativo si potrebbero demandare: la nomina e la revoca dei componenti dell'altro organo (comitato di gestione); la nomina e revoca dell'incaricato della revisione legale dei conti; la delibera sulla promozione dell'azione di responsabilità nei confronti dei componenti del comitato di gestione.

Si potrebbe valutare, altresì, se lasciare l'autonomia statutaria anche in tema di approvazione del bilancio da parte del consiglio di amministrazione, laddove questo documento è predisposto dal direttore generale o altro organo esecutivo.

#### ARTICOLO 26 ('Organo di amministrazione')

Per ragioni formali e a fini di maggior chiarezza si propone di eliminare il periodo "*Si applica l'articolo 2382 del codice civile.*" dai commi 2 e 3.

Si propone altresì di inserire lo stesso periodo in un comma aggiuntivo (5-bis).

#### ARTICOLO 29 ('Denuncia al tribunale e ai componenti dell'organo di controllo')

L'articolo in esame opera una sorta di adattamento degli artt. 2408 e 2409 c.c., al fine di conformarne il contenuto alla materia qui disciplinata.

Si propone una modifica formale con inversione dei commi per ragioni logiche, nonché la riformulazione del comma 1, al fine di renderlo omogeneo nel richiamo all'articolo 2408.

L'articolo 29, potrebbe quindi essere così riformulato:

*“Denunzia all’organo di controllo e denunzia al tribunale*

*1. Ogni associato, ovvero almeno un decimo degli associati nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, che hanno più di 500 associati, può effettuare denunzie all’organo di controllo, se nominato, ai sensi dell’articolo 2408, primo comma, del codice civile, con le conseguenze ivi previste. Se la denunzia è fatta da almeno un ventesimo degli associati dell’ente, l’organo di controllo deve agire ai sensi dell’articolo 2408, secondo comma, del codice civile.*

*2. Almeno un decimo degli associati, l’organo di controllo, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti, ovvero il pubblico ministero, possono agire ai sensi dell’articolo 2409 del codice civile, in quanto compatibile.*

*3. Il presente articolo non si applica agli enti di cui all’articolo 4, comma 3.”*

Si potrebbe valutare l’opportunità di eliminare l’azione del pubblico ministero, atteso che l’articolo 2409 c.c. la limita alle società che fanno ricorso al mercato di capitali.

ARTICOLO 31 (“Revisione legale dei conti”).

Si propone una modifica solo formale.

Si potrebbe eliminare, dal comma 1, l’espressione “Salvo quanto previsto dall’articolo 30, comma 6”, che appare superflua.

Osservazione generale sul CAPO III (“Dell’ordinamento e della amministrazione”)

Nel Codice in esame, il Capo III del Titolo IV (articoli da 23 a 31) disciplina gli istituti societari rispetto alle associazioni, riconosciute e non, e rispetto alle fondazioni.

Si potrebbe valutare la possibilità di distinguere la disciplina delle associazioni da quella delle fondazioni al fine di facilitare la lettura del testo e la sua interpretazione.

Si potrebbe introdurre un nuovo Capo IV riferito alle sole fondazioni, estrapolando le disposizioni riferite alle fondazioni dagli articoli che le riguardano e introducendo un nuovo articolo che riguardi solo le fondazioni.

Inoltre, sempre per esigenze sistematiche, sarebbe opportuno anticipare nel Capo III, riferito alle sole associazioni, l'attuale articolo 98, che introduce l'articolo 42-*bis* c.c. e riguarda trasformazione, fusione e scissione. Anche per questo articolo si provvederebbe alla estrapolazione della regola che riguarda le fondazioni.

La proposta potrebbe tradursi nell'articolato nel modo che segue:

l'attuale articolo 98 assumerebbe la numerazione 31-*bis*;

l'articolo 31-*ter* sarebbe riservato alla disciplina delle fondazioni, attraverso la riproduzione di quanto ad esse riferito esplicitamente o implicitamente con le norme del Codice del capo in esame, e si stralcerebbe la parte relativa dai singoli articoli.

Occorrerebbe inoltre operare i seguenti stralci:

- eliminare il comma 4, dall'articolo 23;
- eliminare il comma 6 dall'articolo 24;
- eliminare il comma 3 dall'articolo 25;
- eliminare il comma 8 dall'articolo 26;
- eliminare le parole “del fondatore” dall'articolo 28;
- eliminare il comma 1 dall'articolo 30;
- eliminare le parole “e le fondazioni” dal comma 1 dell'articolo 31;
- eliminare “e le fondazioni” dall'articolo 42-*bis*, introdotto nel codice civile dall'articolo 31-*bis* del Codice del Terzo settore.

Qui di seguito l'ipotesi di nuovo Capo IV (comprendente l'articolo 31-*ter*)

## CAPO IV

## DELL'ORDINAMENTO E DELLA AMMINISTRAZIONE DELLE FONDAZIONI

### “ARTICOLO 31-ter

*1. Se lo statuto delle fondazioni del Terzo settore prevede la costituzione di un organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, si applicano gli artt. 23, 24, 26, commi 4 e 5, 29, comma 1, nella parte in cui fa riferimento ad almeno un decimo degli associati, e comma 2, se non derogati dallo statuto.*

*2. Lo statuto delle fondazioni del Terzo settore può attribuire all'organo assembleare o di indirizzo, comunque denominato, di deliberare su uno o più degli oggetti di cui all'articolo 25, comma 1, nei limiti in cui ciò sia compatibile con la natura dell'ente e nel rispetto della volontà del fondatore.*

*3. Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di amministrazione. Si applicano i commi 3, 5-bis, 6 e 7 dell'articolo 26.*

*4. Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico.*

*4. Alle fondazioni del Terzo settore si applicano gli artt. 27, 28, rispetto al quale la responsabilità ivi prevista è riferibile anche al fondatore, 29, comma 1, 30, commi 6, 7 e 8, 31 e 31-bis.”*

## TITOLO V – DI PARTICOLARI CATEGORIA DI ENTI

### DEL TERZO SETTORE (artt. 32-44)

#### ARTICOLO 33 (‘Risorse’)

Al comma 2 appare frutto di un refuso il riferimento anche al comma 4, che non esiste.

#### ARTICOLO 36 (‘Risorse’)

Appare frutto di un refuso l'espressione “*fatto comunque salvo quanto disposto dall'articolo 17, comma 5 (...)*”. Probabilmente, la disposizione dovrebbe così recitare: “*in deroga all'articolo 17, comma 5 (...)*”.

## ARTICOLO 43 (“Trasformazione”)

La disposizione regola i presupposti e le condizioni al cui ricorrere le società di mutuo soccorso, già esistenti alla data di entrata in vigore del nuovo ‘Codice’, possono mantenere il proprio patrimonio in deroga all’articolo 8, comma 3, della l. 15 aprile 1886, n. 3818.

La disposizione non appare del tutto coerente con l’articolo 5, comma 1, lettera i), secondo cui al fine di mantenere il patrimonio a seguito della trasformazione è altresì necessario che tale patrimonio sia comunque *“volto al raggiungimento di finalità solidaristiche”* (condizione questa che non viene invece richiamata nell’articolo).

## TITOLO VI – DEL REGISTRO UNICO NAZIONALE

### DEL TERZO SETTORE (artt. 45-54)

Il titolo VI disciplina l’istituzione e il funzionamento del registro unico nazionale del Terzo Settore.

Ai sensi dell’articolo 4, comma 1, lettera m) della legge delega n. 106 del 2016 il legislatore delegato deve *“riorganizzare il 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, da istituire presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, favorendone, anche con modalità telematiche, la piena conoscibilità in tutto il territorio nazionale. L’iscrizione nel Registro, subordinata al possesso dei requisiti previsti ai sensi delle lettere b), c), d) ed e), è obbligatoria per gli enti del Terzo settore che si avvalgono prevalentemente o stabilmente di finanziamenti pubblici, di fondi privati raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni o di fondi europei destinati al sostegno dell’economia sociale o che esercitano attività in regime di convenzione o di*

*accreditamento con enti pubblici o che intendono avvalersi delle agevolazioni previste ai sensi dell'articolo 9”.*

Si tratta di una previsione molto importante che conferma, ancora una volta, il condivisibile orientamento di favore che il legislatore ha assunto nei confronti del c.d. Terzo settore. Basti al riguardo ricordare che l'articolo 12 c. c. (prima della sua abrogazione ad opera dell'articolo 11 del d.P.R. n. 361 del 2000) stabiliva che le associazioni, le fondazioni e le altre istituzioni di carattere privato acquistano la personalità giuridica mediante il riconoscimento concesso con decreto del Presidente della Repubblica.

Nel sistema originariamente immaginato, dunque, gli enti diversi dalle società commerciali potevano acquisire la personalità giuridica solo attraverso un espresso provvedimento amministrativo che evidentemente presupponeva un controllo governativo sulla “nascita” di enti senza finalità lucrativa.

Come sottolineato univocamente dalla dottrina, tale regola – unitamente a quella che prevedeva controlli sulle eventuali modifiche dell'atto costitutivo o dello statuto (articolo 16, comma 3, c.c. ormai abrogato) o sugli acquisti (articolo 17 c.c. anche esso ormai abrogato) – esprimeva la diffidenza del legislatore fascista per gli enti non lucrativi, enti questi ritenuti pericolosi perché avrebbero potuto intraprendere attività con finalità non consone a quelle imposte dal regime.

Con l'avvento della Costituzione v'è stato un mutamento importante e gli enti non lucrativi, oltre a non essere più visti con sospetto, hanno via via acquisito sempre maggiore importanza nella vita democratica ponendosi, a volte, quali elementi indispensabili per la realizzazione degli scopi di *welfare*. Di tutto ciò si è accorto il legislatore che ha progressivamente introdotto discipline di favore (prima per le associazioni di volontariato, poi per le ONLUS e poi ancora per le associazioni di



promozione sociale) anche con riferimento al profilo del riconoscimento della personalità giuridica. Oggi il sistema disciplinato dal d.P.R. 361 del 2000 certamente si discosta dall'impianto originario del codice poiché prevede l'acquisto della personalità giuridica tramite l'iscrizione presso un registro istituito in ogni prefettura.

Tanto premesso dal punto di vista generale, si passerà ora a un esame puntuale delle disposizioni di maggiore interesse

Contenute nel Titolo VI.

#### ARTICOLO 45 ('Registro unico nazionale del Terzo settore')

Con riferimento a tale articolo, la Commissione suggerisce al Governo di chiarire meglio la struttura del Registro unico nazionale del Terzo settore soprattutto quanto al rapporto esistente tra la struttura nazionale istituita presso il Ministero della lavoro e delle politiche sociali e le articolazioni territoriali su base regionale.

Se per un verso, infatti, appare condivisibile la scelta di prevedere una struttura centrale e articolazioni regionali, per altro verso, occorre specificare meglio le regole di istituzione e le competenze delle diverse strutture anche al fine di prevedere norme uniformi sull'intero territorio nazionale per il compimento dei controlli e l'eventuale irrogazione delle sanzioni (articoli 90 e segg.). Si tratta, invero, di un aspetto molto importante perché, anche in considerazione della potestà legislativa esclusiva che lo Stato ha nella materia dell'ordinamento civile (articolo 117, comma 2, Cost.), deve essere scongiurato il pericolo che i controlli e le sanzioni possano seguire regole diverse anche solo a livello di differenti prassi applicative.

#### ARTICOLO 48 ('Contenuto e aggiornamento')

L'articolo 48, comma 4, stabilisce che *“il mancato deposito degli atti e dei loro aggiornamenti nonché di quelli relativi alle informazioni obbligatorie di cui al presente articolo nel termine di 180 giorni è causa di cancellazione dal Registro”*.

Si tratta di previsione molto rigorosa che, a giudizio della Commissione, richiede di essere rimeditata prevedendo delle sanzioni in capo ai responsabili delle omissioni (sulla falsariga di quanto stabilito dall'articolo 2194 c.c.) e stabilendo espressamente la non opponibilità dei fatti per i quali è prevista l'iscrizione, così come previsto dall'articolo 19 c.c. in relazione agli enti non lucrativi e dall'articolo 2193 in materia societaria. La cancellazione può essere prevista quale rimedio residuale per il caso di reiterate violazioni.

articolo 52 (‘Opponibilità ai terzi degli atti depositati’)

All'articolo 52, comma 1, il verbo *“erano”* dovrebbe essere sostituito con *“fossero”*.

L'articolo 52, comma 2, stabilisce: *“per le operazioni compiute entro il quindicesimo giorno dalla pubblicazione di cui al comma 1, gli atti non sono opponibili ai terzi che provino di essere stati nella impossibilità di averne conoscenza”*. Si introduce in tal modo una sorta di franchigia le cui ragioni non sono perfettamente comprensibili e, peraltro, tale disposizione rischia di minare la certezza e l'affidamento su tale strumento di pubblicità.

Se ne suggerisce la soppressione.

ARTICOLO 53 (‘Funzionamento del registro’)

Anche in considerazione del fatto che la materia appartiene in parte alla potestà legislativa esclusiva dello Stato (trattandosi di norme in materia di ordinamento civile), è necessario che le norme sul funzionamento del Registro garantiscano regole uniformi sull'intero territorio nazionale sia in relazione all'istituzione del Registro (come già rilevato *sub* articolo 45) sia con riferimento alla disciplina del suo funzionamento,

oltreché nella fase teorica di individuazione delle disposizioni, anche in quella pratica di funzionamento del registro e di applicazione delle norme.

Si suggerisce pertanto un'opportuna modifica del primo comma, nonché l'inserimento, al secondo comma, dopo la parola "*disciplinano*" della seguente frase "*, nel rispetto dei principi e delle norme previste dal presente Codice,*".

#### ARTICOLO 54 ("Trasmigrazione dei registri esistenti")

All'articolo 54, comma 1, a giudizio della Commissione, va eliminata la proposizione "*ovvero al giorno antecedente l'operatività del Registro unico nazionale degli enti del Terzo settore*" perché di perplessa interpretazione.

Nell'ordinamento giuridico, infatti, non è possibile ancorare determinati fatti costitutivi a due momenti diversi e non coincidenti, soprattutto quando tra la data di entrata in vigore del Codice e il giorno antecedente all'operatività del Registro può intercorrere un rilevante lasso di tempo.

La disposizione così formulata potrebbe poi avere l'effetto di ingenerare, dopo l'entrata in vigore del Codice, una sorta di "corsa" all'iscrizione nei registri speciali attualmente esistenti.

#### TITOLO VII – DEI RAPPORTI CON GLI ENTI PUBBLICI (Artt. 55-57)

#### ARTICOLO 55 ("Coinvolgimento degli enti del Terzo settore")

La commissione rileva che il comma 4 dell'articolo in esame, pur essendo mosso dalla condivisibile finalità di garantire la scelta imparziale e trasparente degli enti partner nell'attività di co-progettazione, reca solo principi di carattere generale che andrebbero meglio specificati dalla legge non essendo all'uopo sufficiente il richiamo operato dal comma 1 al rispetto della legge n. 241 del 1990.

In alternativa si potrebbe espressamente prevedere che, nel rispetto delle norme contenute all'articolo 55, spetti a ciascuna amministrazione adottare bandi che specificino meglio le regole per la selezione degli enti *partner*.

#### ARTICOLO 56 ("Convenzioni")

L'articolo in questione disciplina la stipula delle convenzioni per lo svolgimento in favore di terzi di attività o servizi di interesse generale.

Si tratta, ad avviso della Commissione, di disposizioni molto importanti che condizionano l'effettiva riuscita della riforma perché, da un lato, non v'è dubbio che una delle ragioni d'essere degli enti del terzo settore risieda proprio nell'erogazione - anche tramite convenzione - di servizi di interesse generale pure in ossequio al richiamato principio costituzionale della sussidiarietà orizzontale (articolo 118, comma 4, Cost.). Dall'altro lato, però, va ricordato che alcune delle attività svolte dagli enti del terzo settore sono anche erogate da imprenditori che operano in modo concorrenziale e che potrebbero subire ripercussioni nella loro attività in considerazione del regime di favore di cui godono gli enti del terzo settore.

Spetta al legislatore delegato, dunque, individuare il giusto punto di equilibrio ricordando che la tutela della concorrenza è principio eurounitario cui deve uniformarsi sia l'attività legislativa sia quella amministrativa di ciascuno Stato nazionale.

Fatta tale premessa, la Commissione speciale reputa necessario inserire al comma 1, nell'ambito della locuzione "*servizi di interesse generale*", la precisazione che deve trattarsi di servizi "*sociali*" e, dopo tale locuzione, l'inciso "*, se più favorevoli rispetto al ricorso al mercato*".

Al comma 3, primo periodo, va tolta la congiunzione "*anche*" per trasformare il ricorso alle procedure comparative per la scelta degli enti da semplice facoltà per le amministrazioni in vero e proprio obbligo.

Data per acquisita la differenza esistente tra le nozioni di *pubblicità* e di *trasparenza*, la Commissione sottolinea la necessità che al comma 3, ai fini di una maggiore trasparenza e imparzialità dell'azione amministrativa, vengano meglio specificati i requisiti soggettivi da richiedere agli enti che intendono stipulare convenzioni previo esperimento delle procedure comparative.

Occorre poi necessariamente stabilire idonee regole di pubblicità preventiva e successiva rispettivamente dell'intenzione delle amministrazioni di stipulare le convenzioni in questione e degli esiti delle procedure comparative. Ciò peraltro risponde meglio ai principi di "trasparenza totale" introdotti nel nostro ordinamento dalla legge n. 190 del 2012 e attualmente regolati dal d. lgs. n. 33 del 2013.

Pur non essendo necessario in considerazione del chiaro disposto dell'articolo 7, comma 2, d. lgs. n. 104 del 2010 - trattandosi di attività procedimentalizzata inerente la funzione pubblica - si suggerisce poi di precisare, come già fatto in altre parti del codice (articoli 47, comma 6, e 50, comma 4), che le relative controversie sono devolute alla giurisdizione del giudice amministrativo.

## TITOLO VIII – DELLA PROMOZIONE E DEL SOSTEGNO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (artt. 58-76)

### ARTICOLO 71 ('Locali utilizzati')

L'articolo ora in commento detta numerose disposizioni di favore per assicurare agli enti del terzo settore la disponibilità di idonei locali per lo svolgimento delle attività istituzionali. Si tratta di previsione opportuna perché garantisce a tali enti un supporto per il perseguimento dei loro scopi permettendo di utilizzare in modo proficuo beni pubblici che non sempre sono adeguatamente valorizzati.

Tuttavia è noto che da tempo la giurisprudenza del Consiglio di Stato - anche in applicazione dei principi eurounitari di imparzialità, trasparenza, parità di trattamento e concorrenza - ha analizzato gli importanti riflessi sulla concorrenza che derivano dagli atti di affidamento dei beni pubblici (*ex multis*: Cons. St., VI, 31 gennaio 2017 n. 394; Cons. St., VI; 7 marzo 2016 n. 889; Cons. St., VI, 28 settembre 2012 n. 5123).

Per tale ragione, a giudizio della Commissione, appare eccessiva la previsione della durata trentennale della cessione in comodato prevista dal comma 2 e la possibilità, ai sensi del comma 3, di una concessione “non eccedente i 50 anni”.

Per la Commissione, garantito l'uso del bene all'ente del Terzo settore, attraverso la disciplina prevista nell'articolo ora esaminato, vanno previsti tempi non eccedenti i *tre anni* per il comodato e i *cinque anni* per le concessioni, eventualmente rinnovabili, anche per assicurare all'amministrazione la possibilità di verificare con ampia discrezionalità quale debba essere il miglior uso del bene e se permangono ancora le ragioni che hanno portato ad effettuare la primigenia scelta, oltre che la convenienza di una tale scelta rispetto a quella della gestione in proprio o in concessione onerosa a terzi.

## TITOLO IX – TITOLI DI SOLIDARIETA' DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE ED ALTRE FORME DI FINANZA SOCIALE (artt. 77 – 78)

### ARTICOLO 77 (“Titoli di solidarietà”)

Si attira preliminarmente e specificamente l'attenzione sul fatto che:

- il comma 1 prevede che, per favorire il finanziamento ed il sostegno delle attività di cui all'articolo 5 del codice, svolte dagli enti del Terzo settore non commerciali, iscritti nel Registro di cui all'articolo 45, gli “emittenti” ivi previsti possono emettere specifici titoli (“titoli di solidarietà”) sui quali essi “*non applicano le commissioni di collocamento*”;

- il comma 5 prevede che gli emittenti possono erogare, a titolo di liberalità, una somma non inferiore allo 0,60% dell'ammontare nominale collocato dei titoli ad uno o più enti di cui al comma 1, per il sostegno di attività di cui all'articolo 5, *“ritenute meritevoli dagli emittenti sulla base di un progetto predisposto dagli enti richiedenti”*;
- il comma 6 aggiunge che gli emittenti, tenuto conto delle richieste di finanziamento pervenute dagli enti interessati, *“devono destinare una somma pari all'intera raccolta effettuata attraverso l'emissione dei titoli, al netto dell'eventuale erogazione liberale di cui al comma 5, ad impieghi a favore degli enti del Terzo settore di cui al comma 1, per il finanziamento di iniziative di cui all'articolo 5”*;
- il comma 8 aggiunge che *“Gli emittenti i titoli sono esentati dall'obbligo di versamento delle contribuzioni dovute dai soggetti sottoposti alla vigilanza della CONSOB (...)”*;
- il comma 10 prevede poi che *“Agli emittenti è riconosciuto un credito d'imposta pari al 50 per cento delle erogazioni liberali in danaro di cui al comma 5 (...)”*.

In argomento si osserva, nel complesso, che la norma prevede la possibilità per le banche autorizzate ad operare in Italia di emettere gli specifici “titoli di solidarietà” (obbligazioni e altri titoli di debito nonché certificati di deposito) con la finalità di favorire il finanziamento delle attività istituzionali degli enti del Terzo settore non commerciali. È precisato che non si applicano commissioni di collocamento. In pratica, come desumibile dalla complessiva lettura della disposizione, tali emissioni sono strettamente correlate alla creazione della provvista da utilizzare per fronteggiare le richieste di finanziamento che provengano da tali enti.

La norma specifica caratteristiche e regime dei “titoli di solidarietà”.

In assenza di diversa indicazione normativa, questi titoli, al pari degli altri titoli di debito emessi dalle banche, devono ritenersi assoggettabili a *bail in* secondo le regole ordinarie che governano la gerarchia dei creditori.

In ogni caso, sia con riferimento alle obbligazioni ed agli altri titoli di debito sia con riferimento ai certificati di deposito, è comunque prevista la facoltà per gli emittenti di applicare per essi un tasso inferiore rispetto al maggiore tra i due tassi di rendimento sopra citati. Tale possibilità è subordinata tuttavia alla condizione che venga corrispondentemente ridotto il tasso di interesse applicato sulle operazioni di finanziamento che, come accennato, sono correlate ai titoli di solidarietà.

Tra le caratteristiche qualificanti di tali titoli vanno segnalate le previsioni dirette a regolare l'utilizzo della raccolta in tal modo effettuata, in coerenza con l'obiettivo della destinazione dei fondi al finanziamento del Terzo settore.

Più in dettaglio, sulla base delle disposizioni di cui ai commi 5 e 6, da leggersi in coordinamento con le previsioni di cui ai successivi commi da 8 a 13, si evince che le emissioni in discorso creano il presupposto per il riconoscimento di una serie di vantaggi fiscali (e non solo) a favore dell'emittente o dell'investitore, a condizione peraltro che i fondi in tal modo raccolti siano utilizzati nel modo seguente:

a) una quota non inferiore allo 0,60% dell'ammontare nominale dei titoli emessi “deve” essere erogata a titolo di liberalità, ad uno o più enti del Terzo settore. La circostanza che a tale proposito la norma sembri prevedere una “facoltà” e non un obbligo appare invero contraddetta dalla lettura sia della relazione (“*Una quota pari almeno allo 0,6% della raccolta dovrà essere devoluta a titolo di liberalità agli enti del Terzo settore*”) sia del comma 7, che richiama espressamente il rispetto delle previsioni di cui al comma 5 (e non solo del



comma 6) tra le condizioni che consentono l'applicazione di tutte le regole di favore di cui ai commi 8-13. Vale sottolineare subito, in proposito, che si tratta di un aspetto che meriterebbe un chiarimento esplicito per evitare dubbi (giacché, invero, una diversa interpretazione potrebbe essere nel senso che la percentuale minima prevista per la liberalità operi solo ai fini del riconoscimento del credito d'imposta e non anche per le altre misura agevolative). Tali erogazioni sono finalizzate al sostegno di attività istituzionali dell'ente, ritenute meritevoli sulla base di un progetto predisposto dagli enti richiedenti e che gli emittenti devono valutare secondo parametri che verranno specificati in un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze attuativo dell'intera disciplina. A fronte di tale "liberalità" compete un credito di imposta (del quale *infra*); b) al netto di tale quota, quanto residua dell'intera raccolta effettuata (fino a un massimo pari, quindi, al 99,4% della raccolta, pur se detta percentuale risulterà inferiore laddove l'erogazione "liberale" venga erogata in misura superiore al minimo dello 0,60%) deve essere impiegata in finanziamenti a favore degli enti del Terzo settore, per iniziative istituzionali realizzate dagli stessi enti.

Nel rispetto di tali condizioni – erogazione di liberalità e utilizzo della raccolta per il finanziamento delle iniziative istituzionali degli enti del Terzo settore non commerciali nel rispetto delle previste percentuali – competono dunque le misure di favore previste dai commi 8-13, a carattere per lo più di fiscale. In particolare:

- agli emittenti è riconosciuto un credito d'imposta pari al 50% delle erogazioni liberali precedentemente descritte, effettuate a favore degli enti in discorso. La misura del credito sarà quindi pari quanto meno allo 0,30% dell'ammontare di titoli emessi, ma potrà risultare superiore qualora la liberalità sia erogata in misura superiore al minimo dello 0,60%. A tale proposito, è specificato che il credito d'imposta non è cumulabile con le altre agevolazioni tributarie previste con riferimento alle erogazioni liberali, è

utilizzabile in compensazione senza l'applicazione dei limiti imposti dalla legge e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP;

- gli interessi, i premi ed ogni altro provento che costituisce reddito di capitale o reddito diverso (plusvalenze) sono soggetti al regime fiscale previsto per le obbligazioni pubbliche, ivi inclusa l'applicazione delle disposizioni di cui al d.lgs. n. 239/1996. Non ci sono invece vantaggi di rilievo per gli investitori istituzionali (compresi i soggetti non residenti appartenenti a Paesi *white list*). Tale previsione (comma 9) facendo generico riferimento ai "Titoli" appare abbracciare anche i certificati di deposito, ancorché gli interessi degli stessi fiscalmente siano inquadrati alla stregua di quelli derivanti da depositi e conti correnti, non rientranti nel meccanismo di cui al predetto decreto delegato n. 239 del 1996 (anche al riguardo sarebbe opportuno un chiarimento);
- agli acquisti dei titoli di solidarietà non si applica la disciplina antielusiva che comporta la sterilizzazione dalla base di computo dell'ACE;
- i titoli di solidarietà non concorrono alla formazione dell'attivo ereditario ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione;
- i titoli di solidarietà non rilevano ai fini della determinazione dell'imposta di bollo dovuta per le comunicazioni relative ai depositi titoli.

Quanto invece alle misure di favore di carattere non fiscale, la norma prevede l'esenzione per gli emittenti dall'obbligo di versamento delle contribuzioni dovute alla CONSOB dai soggetti sottoposti alla vigilanza.

È infine previsto che gli emittenti devono comunicare al Ministero del lavoro e delle politiche sociali entro il 31 marzo di ogni anno il valore delle emissioni di titoli effettuate nell'anno precedente, le erogazioni liberali impegnate a favore degli enti del Terzo settore e gli importi erogati a titolo di liberalità e per i quali spetta il credito d'imposta

sopra descritto, specificando l'ente beneficiario, le iniziative sostenute e gli importi impiegati per le iniziative oggetto di finanziamento.

È comunque operato un rinvio ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per l'attuazione delle disposizioni in commento.

In proposito, ferme le esigenze di chiarimento che sono già state indicate:

1) non si comprende se il credito d'imposta venga riconosciuto dalla legge a fronte altresì della perdita economica subita dagli emittenti per il fatto che essi non applicheranno commissioni per il collocamento dei titoli. Ove questo fosse il presupposto per la fruizione del beneficio (credito d'imposta) e, quindi, altresì il *rationale* della disposizione, parrebbe opportuno che, allora, l'entità del credito d'imposta fosse in qualche modo parametrato all'effettivo importo delle commissioni di collocamento non percepite, e che tanto la norma enunciasse. All'opposto, potrebbe essere utile che, almeno nella relazione illustrativa, fosse precisato se il credito d'imposta viene riconosciuto (anche) a fronte di detto sacrificio degli emittenti;

2) simmetricamente, può non essere chiaro se il credito d'imposta venga riconosciuto, invece, a fronte (solo) delle liberalità di cui al predetto comma 5. Di contro, può essere dubbio se, ove gli emittenti optino per la liberalità, questa allora debba o possa essere “*non inferiore allo 0,60%*” dell'ammontare nominale collocato dei titoli (e se, dunque, gli emittenti possano in concreto autonomamente decidere, o invece debbano farlo, per una percentuale più elevata, anche sensibilmente). Di ciò tuttavia s'è detto. Ma qui si sottolinea che, se lo “sprone” legislativo fosse nel senso di un *favor* per l'opzione liberalità, ciò inevitabilmente determina, simmetricamente, una contrazione delle disponibilità da impiegare per finanziamenti (invece, per gli emittenti) remunerativi ed una corrispondente dilatazione del peso sulla finanza pubblica del credito d'imposta

riconosciuto (il chiarimento suggerito, pertanto, vale anche a garantire l'attendibilità delle stime di perdita di gettito effettuate);

3) comunque, stando alla lettera della norma, l'emittente sceglie autonomamente a quale ente effettuare la donazione, pur se in funzione di una 'meritevolezza' che il solo emittente apprezza “*sulla base di un progetto predisposto dagli enti richiedenti?*”;

4) la parola “*richiedenti?*” appare non appropriata (e dunque ne valuterà l'Amministrazione la più opportuna eliminazione), dato che dal contesto della disposizione essa sembra fare riferimento alle 'liberalità' (che allora, se richieste, tali più non sarebbero);

5) pur se il prefigurato credito d'imposta può trovare un precedente nell'ordinamento (Fondazioni bancarie per i versamenti effettuati al fondo per il contrasto della povertà educativa minorile), nondimeno – per migliorare la disciplina – parrebbe opportuno che la 'meritevolezza' fosse riscontrata da un soggetto terzo (ad esempio, dallo stesso Ministero del lavoro e delle politiche sociali) onde evitare un circuito sostanzialmente autoreferenziale fra chi sceglie se effettuare la liberalità ed a favore di chi farla, fruendo corrispondentemente di un credito d'imposta (pur se pari alla metà del donato) che – come evidente – di per se stesso trasla sulla finanza pubblica (e perciò sulla collettività) la metà dell'importo donato, la quale dunque viene così corrispondentemente socializzata senza che, in cambio, vi sia una qualche forma di riscontro 'terzo' della meritevolezza del progetto a fronte del quale la donazione (che per metà è della collettività) viene effettuata;

6) in sostanza, viene suggerito di valutare un emendamento volto ad espungere la parola “*richiedenti?*” (ovvero a sostituirla con le parole “destinatari della liberalità” o altre equivalenti) ed altresì idoneo a rimettere il giudizio di meritevolezza ad un soggetto diverso dall'emittente stesso, preferibilmente di natura pubblica;

7) la formulazione del comma 8 probabilmente tradisce la volontà dei redattori che – si crede – voleva essere (soltanto) nel senso di escludere, dalla base di calcolo e/o di riferimento dell'emittente, valevole ai fini del computo della sua contribuzione alla Consob, l'importo delle liberalità di cui al comma 5 e/o la somma dell'intera raccolta, effettuata attraverso l'emissione dei titoli, destinata ad impieghi a favore degli enti del Terzo settore di cui al comma 1 dell'articolo in rassegna, per il finanziamento di iniziative di cui all'articolo 5 del codice. Conseguentemente si invita l'Amministrazione a provvedere ad una più appropriata formulazione della disposizione. Diversamente il parere non può che essere di segno contrario, tenuto conto del rischio – che altrimenti si determinerebbe – di sostanziale depauperamento di buona (se non addirittura maggior) parte delle risorse destinate al sostentamento della Consob.

Infine, quanto al comma 15, si reputa opportuno che la disposizione venga emendata in modo da esprimere esplicitamente che il decreto ivi previsto abbia natura regolamentare (nelle forme previste dalla legge n. 400 del 1988, se del caso quale decreto interministeriale). Altrimenti non può non cogliersi un *deficit* della fonte attuativa, tenuto conto dei contenuti e della latitudine della disciplina dei tratti di materia che il decreto dovrà affrontare.

#### ARTICOLO 78 ('Regime fiscale del social lending')

Con il comma 1 si introduce una nuova ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, prelevata dai gestori dei portali *on line* che svolgono attività di *social lending*.

Nulla, tuttavia, viene detto sul regime applicativo dell'imposta e sui relativi adempimenti tributari.

Sarebbe invece necessario o, quanto meno, opportuno farlo.

TITOLO X – REGIME FISCALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE (artt. 79-89)

ARTICOLO 79 (‘Disposizioni in materia di imposte sui redditi’)

Il comma 1 dispone che agli enti ivi previsti ETS si applicano le disposizioni del Tuir, “*in quanto compatibili*”.

La previsione pare alquanto generica e foriera di dubbi e problemi applicativi, con relativo possibile contenzioso.

Si può comprendere la non facilità, ora, dell’introduzione della specificazione suggerita. Ma, al tempo stesso, si coglie quale grado di incertezza viene lasciata al tecnico e al pratico attraverso un siffatto metodo dispositivo.

Sarebbe invece opportuno puntualizzare quali sono le norme del Tuir ritenute effettivamente applicabili ovvero, e quanto meno, indicare quelle sicuramente non applicabili.

Alternativamente, ferma l’attuale formulazione del comma in esame, andrebbe valutata la praticabilità di demandare ad un’apposita fonte successiva la ricognizione delle disposizioni del TUIR applicabili. In tal caso questa fonte dovrebbe essere certamente di natura regolamentare, se del caso anticipata – nella sede del presente schema di decreto delegato, attraverso apposito emendamento da introdurre – da un novero di criteri cui l’esercizio della medesima fonte dovrà attenersi.

Il comma 2 contempla una presunzione (*iuris tantum*) di non commercialità delle attività degli ETS di cui all’articolo 5 del codice a condizione, in particolare, che le stesse

vengano svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico che coprono solo una *“frazione del loro costo effettivo”* e, comunque, che tali corrispettivi siano *“non superiori alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale”*. Tale ultima condizione andrebbe in verità soppressa in quanto non coerente con la *ratio* della disposizione che tiene conto del costo effettivo (ossia, sostenuto). Perciò pare utile suggerire la soppressione delle parole *“e, comunque, non superiori alla metà dei corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale”*. Al riguardo si invita l’Amministrazione ad un’apposita riflessione e ad un approfondimento.

Quanto al comma 3, si osserva che l’ampia latitudine della presunzione del comma 2 non rende facilmente percepibile l’avvertita esigenza del comma in discorso, dato che le attività degli enti di cui in esso si parla si sovrappongono esattamente a quelle di cui all’articolo 5 del codice, che già fungono da parametro delimitativo delle disposizioni del comma 2 dell’articolo in esame.

Inoltre, nella lettera a) si introduce il parametro discrezionale (per superare la presunzione), costituito dai *“corrispettivi [se previsti] non eccedenti la metà del valore totale della prestazione a favore dell’utenza”*, che di per sé è diverso (non comprensibilmente) da quello di cui al comma 2.

Poi, nelle lett. b)-d) si ritorna, ai medesimi fini, al parametro del *“corrispettivo [se previsto] che copre una frazione del costo effettivo del servizio”*. Ancora, il termine *“frazione”* resta peraltro indeterminato nel suo ammontare.

Nell'insieme, poi, non si comprende in che rapporto (di alternatività o di sostitutività) si pongono le disposizioni del comma in rassegna rispetto a quelle del precedente comma 2.

Al riguardo, si invita pertanto l'Amministrazione ad una riflessione ed un approfondimento, se del caso accompagnato da opportuni interventi emendativi.

Quanto al comma 5, si segnala che andrebbe considerato, ai fini della natura non commerciale oppure commerciale degli enti in discorso, oltre allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5 con modalità commerciali, anche l'eventuale svolgimento delle attività (giacché pur sempre commerciali) di cui all'articolo 6 del codice (ossia, attività secondarie commerciali). Il problema, semmai, è costituito dalla formulazione di tale ultimo articolo, che demanda ad una fonte sublegislativa (i cui contenuti, tra l'altro, possono essere assai variabili nel tempo) l'individuazione di tipologie di attività, appunto, secondarie e, in ciò, l'ulteriore presupposto fiscalmente rilevante (con possibili dubbi di coerenza con l'articolo 23 Cost.).

Dato ciò, e volendo tenere fermo il contenuto dell'articolo 6, meglio allora potrebbe essere la considerazione di una riformulazione del comma in discorso che, ai fini dell'assunzione a fini fiscali della qualifica di enti commerciali degli enti del Terzo settore, prenda in considerazione sia i proventi delle attività di cui all'articolo 5 svolte in forma d'impresa, non in conformità ai criteri indicati nei suoi commi 2 e 3, sia i ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività di cui all'articolo 6, legando poi l'eventuale assunzione della qualifica di commercialità al fatto che i detti proventi e ricavi superino, in un periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali (intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative dell'ente e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate



considerate non commerciali ai sensi dei commi 2 e 3, tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali).

Al riguardo, ci si rimette ad una valutazione di maggior approfondimento da parte dell'Amministrazione, che potrebbe altresì provvedere – d'intesa con il Ministero dell'economia e delle finanze – alla eventuale riformulazione del comma in questione.

Infine, quanto all'insieme dell'articolo in esame, vorrà l'Amministrazione valutare se non convenga integrare l'articolo stesso con la precisazione che gli enti del Terzo settore determinano il reddito d'impresa secondo le disposizioni ordinarie del Tuir.

Sempre nell'insieme, tenuto conto delle periodiche modificazioni intervenute in materia, vorrà valutare l'Amministrazione se non sia opportuno, a fini di certezza giuridica, notificare la misura (ove non già fatto) ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del TFUE, se del caso integrando appropriatamente l'articolo 101, comma 10.

#### ARTICOLO 81 ("Social bonus")

Al comma si prevede un (ulteriore) credito d'imposta per erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche ovvero da soggetti Ires in favore degli enti del Terzo settore non commerciali *"che hanno presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati" ai suddetti enti*".

Al riguardo, parrebbe in primo luogo utile precisare – mediante apposito emendamento – se detto (ulteriore) credito d'imposta sia cumulabile, o meno, con quello già previsto

all'articolo 77, comma 10, almeno quando erogatore della liberalità sia uno dei soggetti emittenti di cui a tale ultimo articolo.

Inoltre parrebbe opportuno riflettere se sia possibile limitare l'incentivo esclusivamente alle erogazioni liberali in favore degli enti in discorso aventi natura non commerciale ai sensi dell'articolo 79, comma 5 (eventualmente riformulato nei termini ipotizzati). Invero, per evitare che si configurino aiuti al funzionamento, in linea generale vietati dalla normativa in materia di aiuti di Stato, le suddette liberalità andrebbero ragionevolmente circoscritte a quelle in favore di enti che non svolgono attività commerciale e che siano direttamente utilizzate in attuazione degli scopi istituzionali.

Conseguentemente parrebbe appropriato prevedere una sorta di condizionamento (a finalità antielusiva) della fruizione di tale (ulteriore) credito d'imposta alla preventiva approvazione del progetto da parte del Ministero cui lo stesso è presentato. Ciò potrebbe quanto meno concorrere a favorire l'eliminazione del rischio concreto che le liberalità (a fronte delle quali, si ripete, viene riconosciuto un credito d'imposta, che ne trasla l'onere sulla generalità dei consociati) vengano poi "distratte" a favore di attività delle ente beneficiario diverse da quelle non commerciali. Se per caso tale previsione è immaginata fra quelle che saranno adottate col decreto di cui al comma 7, sarebbe bene che tanto emergesse chiaramente già dalla norma primaria, anche per impedire dubbi sull'adeguatezza della successiva previsione di livello sublegislativo.

Infine, quanto al comma 7, si reputa opportuno che la disposizione venga emendata in modo da esprimere esplicitamente che il decreto ivi previsto abbia natura regolamentare (nelle forme previste dalla legge n. 400 del 1988, se del caso quale decreto interministeriale). Altrimenti non può non cogliersi un *deficit* della fonte attuativa,

tenuto conto dei contenuti e della latitudine della disciplina dei tratti di materia che il decreto dovrà affrontare.

ARTICOLO 82 (‘Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali’)

Il comma 2 prevede che non sono soggetti all’imposta sulle successioni e donazioni e alle imposte ipotecaria e catastale i “*trasferimenti a titolo gratuito*” a favore degli enti del Terzo settore a condizione, tra l’altro, che l’ente percettore renda, “*contestualmente alla stipula dell’atto*”, apposita dichiarazione in tal senso.

Alla dichiarazione mendace conseguono pregiudizi (imposta dovuta nella misura ordinaria e sanzione amministrativa).

Si segnala che i “*trasferimenti a titolo gratuito*” potrebbero anche avvenire tramite disposizione testamentaria ed in tal caso – per quanto il testamento fosse redatto per atto pubblico – non vi sarebbe un “atto” contestualmente alla cui stipula l’ente dovrebbe effettuare la predetta dichiarazione.

Può dunque essere utile meditare una riformulazione della disposizione o, quanto meno, della relazione illustrativa (eventualmente chiarendo che, in caso di trasferimenti per disposizione testamentaria, la dichiarazione pretesa dall’ente deve essere contestuale all’atto di sua accettazione degli effetti di tale disposizione).

Inoltre, ed in via generale, andrebbe valutata la limitazione dell’applicazione delle disposizioni in discorso agli enti aventi natura non commerciale ai sensi dell’articolo 79, comma 5 (come riformulato nei termini ipotizzati). Se, di contro, non si ritiene di delimitare l’ambito applicativo della norma, sarebbe necessario e prudentiale integrare l’articolo 101, comma 10, al fine di subordinare l’efficacia anche delle disposizioni in

discorso all'autorizzazione della Commissione europea, prevedendo la notifica della misura ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3 del TFUE, ovvero di prevederne la concessione nel rispetto della regola "*de minimis*".

Il comma 7 prevede che per i tributi diversi dall'IMU propria e dal tributo per i servizi indivisibili, i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni possono deliberare, nei confronti degli ETS che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, "*la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti*".

Dato che l'articolo in questione non figura tra quelli per cui opera l'articolo 101, comma 10, del codice e, di contro, il comma 8 dell'articolo in rassegna prevede che le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano possono disporre analogo riduzione o esenzione dall'imposta tuttavia "*nel rispetto della normativa dell'Unione europea e degli orientamenti della Corte di Giustizia dell'Unione europea*", a maggior ragione sembra valere l'osservazione e la cautela riportata sopra, a commento del comma 2.

#### ARTICOLO 83 ("Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali")

Relativamente ai commi 1 e 2, parrebbe opportuno verificare la possibilità di precisare che le erogazioni liberali devono essere destinate allo svolgimento di attività istituzionali non commerciali degli enti del Terzo settore, onde evitare che il conseguente flusso finanziario possa venire destinato allo svolgimento di attività commerciali, svolte dagli stessi enti (con, allora, palese aiuto al funzionamento non compatibile con i principi comunitari in materia di aiuti di Stato).

Perplessità, inoltre, si nutrono sul fatto che le agevolazioni contemplate si estendano anche alle erogazioni in natura, per la difficoltà allora della determinazione del valore normale dei beni donati (che, ad esempio, potrebbero anche essere usati).

Si segnala poi che l'ambito soggettivo di applicazione, come delineato, non permette un'individuazione chiara della tipologia di agevolazione spettante ai soggetti diversi dalle persone fisiche assoggettati ad Irpef (società di persone ed enti assimilati) che, allora, potrebbero beneficiare sia della detrazione sia della deduzione. Una puntualizzazione in proposito sarebbe auspicabile nella norma o, in mancanza, almeno nella relazione illustrativa.

Relativamente al comma 6, si attira l'attenzione sulla sanzione di cui all'ultimo periodo, in sé oggettivamente esigua e non dissuasiva ove la disposizione non subisca modificazioni in ordine alla sua entità.

Per coerenza e simmetria (anche logica) andrebbe comunque previsto che, verificandosi il presupposto sanzionatorio, il donante perde il diritto alla detrazione o alla deduzione d'imposta. Diversamente, data la non dissuasività della sanzione pecuniaria, anche in assenza di connivenza (tra donante e donatario), il rischio di elusione è forte.

Andrebbe poi chiarito, per facilitare l'applicazione della disposizione, se la sanzione amministrativa è di natura tributaria e, comunque, introdotto un parametro commisurativo della sanzione con le agevolazioni fiscali fruite dal donante (anche per ulteriormente scongiurare eventuali comportamenti abusivi).

Quanto al comma 8, qualora si voglia mantenerlo, varrebbe il suggerimento di verificare l'opportunità di un'integrazione dell'articolo 101, comma 10, al fine di subordinare l'efficacia anche delle citate disposizioni all'autorizzazione della Commissione europea, prevedendo la notifica della misura ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3 del TFUE.

ARTICOLO 85 ('Regime fiscale delle associazioni di promozione sociale')

Quanto al comma 4, andrebbe chiarito se le associazioni ivi contemplate vengano iscritte nell'istituendo Registro unico nazionale del terzo settore e, in particolare, se operi la trasmigrazione di cui articolo 54. Ciò per meglio definirne il regime applicabile.

Sarebbe poi necessaria la previsione dello svolgimento di attività senza specifica organizzazione e verso il pagamento di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione (per migliore compatibilità con la direttiva comunitaria IVA).

ARTICOLO 86 ('Regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato')

E' opportuno riflettere sulla necessità di coordinare – e su opportune conseguenti modificazioni testuali – le sue disposizioni con quelle di cui all'articolo 80, visto che quest'ultimo prevede un regime forfetario di carattere generale opzionale rispetto al regime ordinario di determinazione del reddito d'impresa.

Quanto al comma 1, in particolare, va verificato con attenzione se la soglia di esenzione IVA di 130.000 euro è compatibile con la direttiva 2006/112/CE del Consiglio relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto. In caso negativo, occorre soffermarsi su quali modificazioni testuali vadano introdotte.

In generale, dato che l'articolo 80 è già contemplato nell'articolo 101, comma 10, sembra necessario subordinare l'efficacia anche dell'articolo in esame all'autorizzazione della Commissione europea, prevedendo la notifica della misura ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3 del TFUE, ovvero di prevederne l'applicabilità nel rispetto della regola “*de minimis*”.

ARTICOLO 87 (“Tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore”)

Andrebbe valutato se, nei commi 1, 4, e 5, le parole “*articolo 79, comma 5*” non debbano essere sostituite con le seguenti: “*articolo 79, comma 1*”.

Diversamente, andrebbe quanto meno modificata la rubrica, precisandovi che gli enti ivi citati sono quelli “non commerciali”.

TITOLO XI – DEI CONTROLLI E DEL COORDINAMENTO (artt. 90-97)

ARTICOLO 91 (“Sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi”)

L'articolo in esame dispone al comma 1 che: “*In caso di distribuzione, anche indiretta, di utili e avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a un fondatore, un associato, un lavoratore o un collaboratore, un amministratore o altro componente di un organo associativo dell'ente, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo, i rappresentanti legali e i componenti degli organi amministrativi dell'ente del Terzo settore che hanno commesso la violazione o che hanno concorso a commettere la violazione sono soggetti alla sanzione amministrativa pecuniaria da euro 5.000,00 ad euro 20.000,00*”.

La norma deve essere letta in correlazione con l'articolo 8 commi 1 del Codice secondo cui: “*Il patrimonio degli enti del Terzo settore, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate*

*comunque denominate è destinato allo svolgimento dell'attività statutaria di interesse generale per l'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.”* che individua il principio generale del divieto di distrazione del patrimonio dalle finalità statutarie.

Il comma 2, delinea i divieti la cui violazione viene poi sanzionata nell'articolo 91, comma 1, dello stesso Codice.

Dispone il comma 2 dell'articolo 8 che: *“Ai fini di cui al comma 1, è vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi associativi, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo”.*

Il comma 3 precisa il concetto di distribuzione indiretta disponendo che:

*“3. Ai sensi e per gli effetti del comma 2, si considerano in ogni caso distribuzione indiretta:*

*a) la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni, ed in ogni caso superiori a euro ottantamila annui;*

*b) la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del venti per cento rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5, comma 1, lettere b), g) o h);*

*c) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;*

*d) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni*



*liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità, salvo che tali cessioni o prestazioni non costituiscano l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'articolo 5;*

*e) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento. Il predetto limite può essere aggiornato con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze”.*

L'inciso “in ogni caso” contenuto al comma 3 assolve a due distinte funzioni:

a) da un lato non qualifica le condotte individuate nel comma 3 alle lett. a), b), c) e d) come ipotesi tassative, lasciando aperta la possibilità di riconoscere la violazione del divieto di distribuzione di cui al comma 2 anche ad altri possibili casi differenti da quelli tipizzati;

b) dall'altro provvede all'individuazione di alcune condotte “tipiche” ritenute espressive della violazione del divieto di cui al comma 2 dello stesso articolo, rendendo agevole l'applicazione della norma sanzionatoria.

La scelta operata nello schema di decreto risulta condivisibile, in quanto attraverso la puntuale individuazione di un certo numero di condotte si riduce il contenzioso in sede di impugnazione delle sanzioni connesse alla violazione del divieto; nondimeno la mancata previsione di tali ipotesi come un “numero chiuso” consente di sanzionare anche ipotesi comunque riconducibili alla nozione di “distribuzione indiretta” ma riferibili a fattispecie concrete diverse e non predeterminabili *a priori*.

Occorre però rilevare, in merito alla tipizzazione delle condotte, che mentre i casi contemplati nelle lettere a) e b) risultano sufficientemente determinati, i casi di cui alle lettere c) e d) presentano delle criticità, in quanto non individuano con sufficiente grado

di determinatezza i parametri di riferimento e non fissano il limite entro cui la deviazione da tali parametri è considerata rilevante.

Per quanto concerne la lettera c) sembra più corretto riferirsi al “costo” anziché al “valore” trattandosi di “acquisto di beni o servizi”; inoltre il riferimento al concetto di “valore normale” è troppo indeterminato: si potrebbe fare riferimento al “costo medio di mercato” precisando anche quale sia l’entità della variazione percentuale da tale parametro ritenuta rilevante ai fini sanzionatori (ad esempio, il 20% o altra percentuale maggiore o minore) evitando l’applicazione della sanzione per scostamenti marginali.

Anche la lettera d) presenta analoghe criticità. Anche in questo caso, infatti, la disposizione si limita ad indicare come parametro *standard* quello delle “condizioni più favorevoli di mercato”, che non può ritenersi idoneo ad individuare in modo sufficientemente preciso la condotta sulla base della quale viene poi applicata la sanzione.

Anche in tal caso sarebbe opportuno individuare quantomeno i parametri di deviazione dal costo medio di mercato per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi.

Il comma 4 dell’articolo 91 presenta un refuso (il riferimento all’articolo 39 deve essere cancellato).

#### ARTICOLO 92 (‘Attività di monitoraggio, vigilanza e controllo’)

L’articolo 92 del Codice si riferisce all’attività di monitoraggio, vigilanza e controllo.

La legge delega disciplina tali attività all’articolo 7 stabilendo, al comma 1, che: *“Le attività di vigilanza, monitoraggio e controllo pubblico sugli enti del Terzo settore, ivi comprese le imprese sociali di cui all’articolo 6, e sulle loro attività, finalizzate a garantire l’uniforme e corretta osservanza della disciplina legislativa, statutaria e regolamentare ad essi applicabile, sono esercitate dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali, in collaborazione, per quanto di competenza, con i Ministeri interessati....”*

Il comma 4 rimanda ad un successivo decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali – da adottarsi entro il termine di sessanta giorni dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi in attuazione della stessa legge delega, la definizione dei *“termini e le modalità per il concreto esercizio della vigilanza, del monitoraggio e del controllo di cui al presente articolo”*.

L'articolo 96 del codice dà attuazione a tale disposizione rimandando ad un successivo decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, sentito il Ministro dell'Interno, per definire le forme, i contenuti, i termini e le modalità dell'attività di vigilanza, controllo e monitoraggio, le modalità di raccordo con le altre Amministrazioni e gli schemi delle relazioni annuali.

Tale norma rimette a questo decreto anche la disciplina relativa all'autorizzazione all'esercizio dell'attività di controllo da parte delle reti associative e la vigilanza del Ministero del lavoro e delle politiche sociali sui soggetti autorizzati, dando quindi attuazione al potere di autocontrollo degli enti del Terzo settore di cui all'articolo 7, comma 2, della legge delega (articolo 93 del Codice).

L'articolo 92 comma 1 del Codice prevede che: *“Al fine di garantire l'uniforme applicazione della disciplina legislativa, statutaria e regolamentare applicabile agli Enti del Terzo settore e l'esercizio dei relativi controlli, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali:*

*vigila sul sistema di registrazione degli enti del Terzo settore nel rispetto dei requisiti previsti dal presente codice e monitora lo svolgimento delle attività degli Uffici del Registro unico nazione del Terzo settore operanti a livello regionale”*.

Tale norma rimanda, quindi, alla parte del Codice relativa alla configurazione del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, titolo VI, del decreto legislativo.

ella redazione del decreto, come precisato dallo stesso Ministero dopo l'audizione, per dare attuazione alle disposizioni della legge delega (articolo 4, comma 1, lett. m),

articolo 3, comma 1, lett. a), articolo 5) si è voluto contemperare tre diverse esigenze, garantendo:

- 1) l'uniformità dei requisiti di accesso al Registro unico per tutti gli enti del terzo settore;
- 2) l'uniformità degli elementi informativi che gli enti iscritti al registro unico sono tenuti a fornire e la loro piena conoscibilità da parte dei terzi su tutto il territorio nazionale;
- 3) il rispetto delle competenze delle Regioni e delle province autonome.

SL'attività di iscrizione, cancellazione e revisione periodica, viene svolta, quindi, dagli uffici territoriali del Registro unico nazionale, sulla base di parametri uniformi su base nazionale.

Per quanto concerne il sistema dei controlli e della vigilanza, il Codice prevede che i controlli sulla sussistenza e permanenza dei requisiti necessari all'iscrizione al Registro unico nazionale, al perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche o di utilità sociale e all'adempimento degli obblighi derivanti dall'iscrizione al Registro, sono radicati in capo alle Regioni e province autonome

Il Ministero esercita poi l'attività di vigilanza sul sistema di registrazione degli enti nel rispetto dei requisiti previsti dal codice e monitora lo svolgimento delle attività degli uffici regionali del Registro unico nazionale del Terzo settore.

Ha precisato il Ministero del Lavoro che la vigilanza sul funzionamento del sistema di registrazione e sul sistema dei controlli è imputata al Ministero del lavoro e delle politiche sociali, in quanto finalizzata ad assicurare l'uniforme e corretta applicazione delle disposizioni codicistiche.

La disciplina relativa all'esercizio del potere di vigilanza, monitoraggio e controllo appare compatibile con le norme contenute nella legge delega.

ARTICOLO 93 ('Controllo')

Il comma 1 disciplina l'attività di controllo svolta dagli uffici del Registro unico nazionale del Terzo settore competenti per territorio (in relazione al criterio della sede legale dell'ente) con riferimento a presupposti di cui alle lett. a), b) e c).

La disposizione è chiara nella sua portata dispositiva.

Il comma 1, lett. d), dell'articolo 93 prevede che *“I controlli sugli enti del Terzo settore sono finalizzati ad accertare:*

(...)

*d) il diritto di avvalersi dei benefici anche fiscali e del 5 per mille derivanti dall'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore;”*.

Se è vero che, dal contesto dell'articolo, si evince che i controlli di cui al comma 1, lettere a)-c), dello stesso competono al Registro unico nazionale del Terzo settore, è pur vero, di contro, che non è specificato che ad esso non spettano i controlli di cui al comma 1, lettera d).

Il controllo relativo alla lettera e) compete, invece, alle Amministrazioni pubbliche o agli enti territoriali che erogano le risorse o concedono l'utilizzo di beni immobili o strumentali agli enti per lo svolgimento dell'attività statutarie di interesse generale.

Il comma 5 si riferisce alle reti associative e ai Centri di servizio per il volontariato previsti dall'articolo 61 e conferisce loro il potere di controllo ai sensi dell'articolo 1, lettere a), b) e c) nei confronti dei loro iscritti. La norma richiama la previsione contenuta nell'articolo 41, comma 2, lettera b) e dà attuazione al potere di autocontrollo previsto nella legge delega (articolo 7, comma 2).