



XII Commissione Affari sociali della Camera dei Deputati

Proposte emendative agli schemi di decreti
di attuazione della legge 6 giugno 2016, n.106,
“Delega al Governo per la riforma del Terzo settore,
dell’impresa sociale e per la disciplina
del servizio civile universale”

Osservazioni e proposte di modifica

Roma, 5 giugno 2017

Indice

Premessa

Osservazioni generali	1
1 Proposte di emendamenti al Codice del Terzo settore (A.G. 417)	3
1.1 <i>Proposte di emendamenti al Titolo II, “Degli enti del Terzo settore in generale”</i>	3
1.2 <i>Proposte di emendamenti al Titolo IV, “Delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore”</i>	8
1.3 <i>Proposte di emendamenti al Titolo X, “Regime fiscale degli enti del Terzo settore”</i>	16
2 Proposte di emendamenti allo Schema di decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale (A.G. 418)	26

Premessa

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (da ora in avanti anche “Consiglio nazionale”) ha seguito il processo di riforma del Terzo settore con estremo interesse sin dalla sua origine, esprimendo vivo apprezzamento per un progetto che, avviato in varie legislature, è ormai prossimo alla sua realizzazione, rappresentando un momento epocale per lo sviluppo del movimento dell’associazionismo nel sistema economico e sociale nazionale.

Per questo motivo, il Consiglio nazionale, stante il coinvolgimento professionale e personale di molti iscritti all’albo nelle molteplici ed eterogenee realtà del Terzo settore, ha fornito, in varie occasioni, considerazioni utili ai fini dello sviluppo sia della legge delega sia dei suoi decreti attuativi.

Nello specifico, il Consiglio nazionale ha avuto modo di esprimere in forma pubblica e privata le proprie opinioni (si veda, per esempio, l’audizione del Consiglio nazionale presso la Vostra Commissione tenutasi in data 13 novembre 2014), volte a definire un sistema organico di norme semplici e lineari, così da consentire agli enti, e ai professionisti che le assistono, certezza del diritto e comprensione del rapporto causa/effetto tra attività poste in essere e benefici ottenibili per mezzo del perseguimento di finalità di interesse generale.

In questa previsione, il Consiglio nazionale ha avuto modo di apprezzare l’intendimento della norma di predisporre un quadro di riferimento capace di ricondurre a sistema una normativa speciale, costruita progressivamente nel corso degli ultimi decenni che, sia per la parte fiscale sia per quella civilistica, ha creato sovrapposizioni spesso articolate e complesse. Come vi sarà modo di illustrare anche in seguito, si può dire che ad oggi la finalità dell’operazione sia riuscita solo in parte.

In particolare, la definizione di un “Codice unico” non è certamente un’operazione semplice; per questo motivo, e rappresentando i dottori commercialisti e gli esperti contabili uno degli operatori del settore, il Consiglio nazionale fornisce con piacere le proprie considerazioni sulle tematiche e le criticità di maggior rilievo per la categoria e per le attività che svolge anche a tutela dell’interesse pubblico (fine ultimo di questa fondamentale riforma), convinti, in tal modo, di poter contribuire allo sviluppo del sistema sociale ed economico nazionale nel suo complesso.

Osservazioni generali

I commercialisti ricoprono oggi un ruolo assai significativo nel mondo del Terzo settore, fornendo un supporto importante alle molteplici piccole e grandi organizzazioni nei molteplici ruoli di consulenti, amministratori, revisori e componenti di organo di controllo.

In questa prospettiva, il CNDCEC si è sempre reso disponibile a effettuare le proprie considerazioni in merito.

Le finalità del progetto sono sempre state considerate lodevoli.

Tra i vari aspetti positivi della Riforma, il Presidente Massimo Miani ha già avuto modo di ricordare “la definizione di un comparto di economia sociale che aspira ad avere un maggiore *appeal*, la costituzione di un Registro unico nazionale, che essendo di pubblico accesso consente un salto in avanti nella trasparenza e nell’informazione economico finanziaria riguardante il Terzo Settore, la creazione di sistemi di amministrazione e controllo più standardizzati e professionalizzanti, la definizione di un sistema fiscale compatibile con il diritto dell’Unione europea che consente di superare le criticità derivanti dalla sovrapposizione di norme generali poco utilizzate e regimi derogatori che hanno offerto il fianco a procedure di infrazione, la disciplina di fenomeni economici come le operazioni straordinarie, oggi già presenti ma ancora non normate”.

Tuttavia, alla luce degli schemi non può non essere evidenziato che il progetto sia -almeno ad oggi- riuscito solo in parte. Contrariamente a taluni principi generali posti dalla legge delega – quali, *in primis*, trasparenza, codificazione, revisione organica e semplificazione – il sistema disegnato dalla riforma continua ad essere assai complesso ed articolato. Vi saranno enti che opereranno ai sensi del codice civile (che, peraltro, non è stato quasi oggetto di revisione -è stato di fatto aggiunto il solo art.42-*bis* inerente le operazioni straordinarie- in contrasto col primo precetto dell’art. 1 della legge delega), Enti del Terzo settore (ETS) disciplinati dal relativo codice, associazioni sportive dilettantistiche che potrebbero avere una disciplina autonoma, così come gli enti espressamente esclusi dalla riforma (fondazioni bancarie, partiti politici, sindacati, ecc.).

In particolare, dobbiamo rilevare che la riforma non affronta il settore sportivo (benché l’attività dilettantistica sia citata nell’articolo 5) e che queste associazioni resteranno probabilmente in molti casi fuori dalla disciplina del Codice del Terzo settore per arbitraggio fiscale, perché iscrivendosi al registro unico perderebbero i benefici della L.398/91 e l’esclusione dei corrispettivi specifici prevista dall’art. 148 del TUIR. Tale scelta limita la portata della riforma stessa.

Oltre a quanto detto, anche sotto il profilo tributario gli enti non del Terzo settore continueranno ad essere disciplinati dal TUIR, mentre gli ETS saranno disciplinati dalle norme fiscali del Codice del Terzo settore.

Anche la disciplina sui controlli, seppur giudicabile positivamente nel suo complesso, è altamente migliorabile. Il CNDCEC ritiene che il sistema di amministrazione e controllo degli ETS sia un elemento cruciale di trasparenza e garanzia per tutti gli stakeholder coinvolti. Del resto, soltanto un sistema che privilegi il controllo continuativo e sostanziale dell’interesse generale perseguito, rispetto a finalità meramente egoistiche, indipendentemente dalla qualificazione dell’attività svolta per il raggiungimento dello scopo, consentirebbe di reprimere o dissuadere in origine tutti i fenomeni di abuso della qualifica di ETS, fenomeni elusivi e di tradimento della pubblica fede che continuerebbero ad annidarsi nelle maglie di una disciplina mirante a privilegiare inutili formalismi a discapito della verifica sostanziale della conformità della realtà alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che la novella vorrebbe realizzare. In tale prospettiva, auspichiamo che i soggetti tenuti allo svolgimento del controllo di legalità debbano avere tutti, e non solo almeno uno, le competenze riconosciute dei professionisti di cui all’art.2397, c.c.

Ai fini della qualificazione tributaria degli ETS non è stato accolto il suggerimento di spostare con convinzione il focus normativo dall’attività svolta (commerciale o meno, per altro definita con diversi criteri rispetto agli enti non del Terzo settore) alle finalità ideali perseguite. Tutto questo disattende anche la prescrizione dell’art. 9 lett. a) della legge delega secondo cui la nuova definizione fiscale di ente non commerciale avrebbe dovuto fondarsi

sulle finalità di interesse generale perseguite, sulla non lucratività degli scopi e sull'impatto sociale effettivamente perseguito, senza più alcun riferimento all'attività svolta.

In linea con tali linee di principio, il CNDCEC propone in seguito emendamenti sulle seguenti tematiche:

- destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro (art. 8);
- scritture contabili e bilancio (art.13);
- denuncia al tribunale e ai componenti dell'organo di controllo (art.29);
- organo di controllo e revisione legale dei conti (artt.30 e 31);
- funzioni delle Reti associative (art. 41);
- disposizioni in materia di imposte sui redditi (art. 79);
- tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore (art. 87);
- crisi degli enti del Terzo settore (art.95-bis);
- impresa sociale (art.3 del dlgs sull'impresa sociale).

Resta, in ultimo, da evidenziare che l'introduzione delle importanti novità previste prevedranno un periodo transitorio non semplice, in ragione del fatto che talune "infrastrutture" della riforma (per es., definizione del concetto di "secondarietà", Registro unico, Consiglio nazionale del Terzo settore) devono ancora essere concretamente organizzate. Sarebbe, perciò, opportuno che entro la data di effettiva entrata in vigore della normativa, tali aspetti fossero chiariti, tenendo in considerazione anche del periodo di passaggio nonché delle esigenze delle organizzazioni, soprattutto, di minori dimensioni.

Restiamo a disposizione per qualsiasi chiarimento e approfondimento utile.

1 Proposte di emendamenti al Codice del Terzo settore (A.G. 417)

1.1 Proposte di emendamenti al Titolo II, “Degli enti del Terzo settore in generale”

EMENDAMENTO

ART. 8

Al comma 2, prima delle parole «*Ai fini di cui al comma 1, è vietata la distribuzione*», inserire: «*Salvo quanto disposto dagli articoli 3, comma 3, e 16 del decreto legislativo [...] recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale,*».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Articolo 8 Destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro	Articolo 8 Destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro
[...]	[...]
2. 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.	2. Salvo quanto disposto dagli articoli 3, comma 3, e 16 del decreto legislativo [...] recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale , 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.
[...]	[...]

Relazione

La proposta di è volta a esplicitare il coordinamento delle disposizioni relative al divieto di distribuzione degli utili e degli avanzi di gestione con le previsioni di deroga attualmente previste nello schema di decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale.

EMENDAMENTO

ART. 13

Al comma 1, sostituire la parola «*redigere*» con le seguenti: «*approvare, entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio annuale*»;

Al comma 2, sostituire le parole «*o entrate, comunque denominate*» con la seguente: «*complessivi*»;

Al comma 3, dopo le parole «*di cui ai commi 1 e 2*» inserire le seguenti: «*risulta dalle scritture contabili di cui all'articolo 87 del presente Codice e*»;

Al comma 6 eliminare le seguenti parole «*nella relazione al bilancio o*».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Articolo 13 Scritture contabili e bilancio	Articolo 13 Scritture contabili e bilancio
1. Gli enti del Terzo settore devono redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione delle entrate, dei proventi, delle uscite e dei costi dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.	1. Gli enti del Terzo settore devono approvare, entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio annuale , il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione delle entrate, dei proventi, delle uscite e dei costi dell'ente, e dalla relazione di missione che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.
2. Il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi e entrate, comunque denominate , inferiori a 220.000,00 euro può essere redatto nella forma del rendiconto finanziario per cassa.	2. Il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, <u>e</u> proventi complessivi , inferiori a 220.000,00 euro può essere redatto nella forma del rendiconto finanziario per cassa.
3. Il bilancio di cui ai commi 1 e 2 deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il consiglio nazionale del terzo settore.	3. Il bilancio di cui ai commi 1 e 2 risulta dalle scritture contabili di cui all'articolo 87 del presente Codice e deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il consiglio nazionale del terzo settore.
4. Gli enti del Terzo settore che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono tenere le scritture contabili di cui all'articolo 2214 del codice civile.	4. <i>identico</i>
5. Gli enti del Terzo settore di cui al comma 4 devono redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter del Codice civile.	5. <i>identico</i>
6. L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività di cui all'articolo 6 nella relazione al bilancio o nella relazione di missione.	6. L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale dell'attività di cui all'articolo 6 nella relazione al bilancio e nella relazione di missione.
7. Gli enti del Terzo settore non iscritti nel registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il registro unico nazionale del Terzo settore.	7. <i>identico</i>

Relazione

Vd. *infra* le osservazioni alle modifiche proposte all'art. 14.

EMENDAMENTO

ART. 14

Al comma 1, dopo le parole «, il bilancio sociale redatto» inserire la seguente parola: «annualmente».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Articolo 14 Bilancio sociale 1. Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate, comunque denominate, superiori ad 1 milione di euro devono depositare presso il registro unico nazionale del Terzo settore, e pubblicare nel proprio sito internet, il bilancio sociale redatto secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore, e tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'ente, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte.	Articolo 14 Bilancio sociale 1. Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate, comunque denominate, superiori ad 1 milione di euro devono depositare presso il registro unico nazionale del Terzo settore, e pubblicare nel proprio sito internet, il bilancio sociale redatto annualmente secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore, e tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'ente, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte.
2. Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate, comunque denominate, superiori a cinquantamila euro devono in ogni caso pubblicare annualmente ed aggiornare nel proprio sito Internet, o nel sito Internet della rete associativa di cui all'articolo 41 cui aderiscano, gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.	2. Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate, comunque denominate, superiori a cinquantamila euro devono in ogni caso pubblicare annualmente ed aggiornare nel proprio sito Internet, o nel sito Internet della rete associativa di cui all'articolo 41 cui aderiscano, gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.

Relazione

Le modifiche proposte agli articoli 13 e 14 sono finalizzate a coordinare con il minimo impatto le disposizioni nella sezione in essere con le altre parti del Codice unico e in particolare con il Titolo X inerente la disciplina fiscale.

La modifica al comma 1 dell'art. 14 è diretta a legare l'aspetto temporale di approvazione del bilancio con quanto già previsto dall'articolo 87, comma 1, lettera a) in cui è richiesta la redazione di un documento rendicontativo ai fini fiscali entro "quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale". È stato, quindi, inserito un termine temporale per l'approvazione del bilancio anche nel comma 1 dell'art. 13. Premesso che, ai fini di uniformità con il codice civile anche l'art. 87 dovrebbe rivedere il termine da "quattro mesi" a "centoventi giorni", tale indicazione potrebbe chiarire che il bilancio dell'articolo 13 del Codice può assumere valenza anche ai fini dell'adempimento degli obblighi fiscali di cui al Titolo X. In aggiunta, si consideri che l'art. 87 del Codice del Terzo settore parla di "redazione" di un rendiconto, così come viene fatto nell'attuale art.13. Proponiamo di sostituire il termine "redigere" con "approvare", termine più preciso e già conosciuto dalla prassi con riferimento alla realtà delle società di capitali.

Contestualmente, potrebbe essere maggiormente evidente che le scritture continuative, previste come obbligatorie nella parte fiscale del Codice unico, abbiano valenza anche civilistica e siano la base di determinazione dei risultati di sintesi di fine periodo. Con la modifica proposta al comma 3 dell'art. 13, viene

chiarito che l'obbligo fiscale di tenuta delle scritture contabili e di rendicontazione può soddisfare anche quanto richiesto ai fini civilistici.

La modifica apportata al comma 2 dell'art. 13 è coerente con la previsione che gli enti del Terzo settore che superano i limiti indicati possono solo predisporre un rendiconto gestionale articolato sul principio della competenza economica, così rilevando proventi (e ricavi) ed oneri e costi.

La possibilità di scendere sotto il predetto limite dei €220.000 non può, quindi, che essere riferito ai componenti reddituali e non a quelli finanziari (entrate). Le "rendite" sono elemento di rilevazione poco noto alla prassi contabile.

Le ulteriori modifiche concernono:

- la modifica all'articolo 13, comma 6. Tale correzione risponde all'esigenza di eliminare un refuso del testo, giacché la "relazione al bilancio" non è altrove richiamata né ha collocazione a livello rendicontativo;
- la modifica all'articolo 14, comma 1, con la quale si chiarisce esclusivamente che il bilancio sociale sia redatto con cadenza annuale, circostanza che, sebbene di evidente interpretazione, non è specificata in alcuna parte del Codice.

1.2 Proposte di emendamenti al Titolo IV, “Delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore”

EMENDAMENTO

ART. 29

Al comma 1, eliminare le seguenti parole: «*il soggetto incaricato della revisione legale dei conti*».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Articolo 29 Denuncia al tribunale e ai componenti dell'organo di controllo	Articolo 29 Denuncia al tribunale e ai componenti dell'organo di controllo
1. 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.	1. 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.
[...]	[...]

Relazione

La modifica mira a rendere il disposto coerente con le previsioni del codice civile in materia che esclude il revisore dai soggetti tenuti all'obbligo di denuncia, in quanto quest'ultimo non vigila sull'attività di amministrazione e svolge essenzialmente un'attività di controllo *ex post* di natura contabile che non tiene in considerazione, se non in via funzionale, degli aspetti inerenti al controllo di legalità. Il revisore, pertanto, non può esercitare il ricorso *ex art. 2409 c.c.* perché la legge non gli attribuisce prerogative e poteri propri dell'organo di controllo per prevenire abusi o irregolarità, potenzialmente dannosi per l'ente, compiuti dall'organo di amministrazione.

EMENDAMENTO

ART. 30

Al comma 1, prima della parola «fondazioni», aggiungere le seguenti parole: «associazioni riconosciute e nelle»;

Al comma 2, eliminare le seguenti parole: «riconosciute o»;

Al comma 5, eliminare l'ultimo periodo;

Al comma 6, sostituire l'ultimo periodo con il seguente periodo: «Esso può esercitare inoltre, al superamento dei limiti di cui all'articolo 31, comma 1, la revisione legale dei conti, nel qual caso i suoi componenti devono essere iscritti nell'apposito registro.»;

Al comma 7, eliminare l'ultimo periodo;

Dopo il comma 7, aggiungere il seguente comma:

«7-bis. L'organo di controllo deve riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri.».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Art. 30. Organo di controllo	Art. 30. Organo di controllo
1. Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico.	1. Nelle associazioni riconosciute e nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico.
2. Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità	2. Nelle associazioni, riconosciute e non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità
3. L'obbligo di cui al comma 2 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.	3. <i>identico</i>
4. La nomina dell'organo di controllo è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni separati ai sensi dell'articolo 10.	4. <i>identico</i>
5. Ai componenti dell'organo di controllo si applica l'articolo 2399 del codice civile. I componenti dell'organo di controllo devono essere scelti tra le categorie di soggetti di cui all'articolo 2397, comma secondo, del codice civile. Nel caso di organo di controllo collegiale, i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno uno dei componenti.	5. Ai componenti dell'organo di controllo si applica l'articolo 2399 del codice civile. I componenti dell'organo di controllo devono essere scelti tra le categorie di soggetti di cui all'articolo 2397, comma secondo, del codice civile. Nel caso di organo di controllo collegiale, i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno uno dei componenti
6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento. Esso esercita inoltre il controllo contabile nel caso in cui non sia nominato un soggetto incaricato della revisione legale dei conti o nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro.	6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento. Esso può esercitare inoltre, al superamento dei limiti di cui all'articolo 31, comma 1, la revisione legale dei conti, nel qual caso i suoi componenti devono essere iscritti nell'apposito registro.
7. L'organo di controllo esercita inoltre compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8, ed attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'articolo 14. Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dai sindaci.	7. L'organo di controllo esercita inoltre compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8, ed attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'articolo 14. Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dai sindaci.
	7-bis. L'organo di controllo deve riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri.

Relazione

La disposizione di un organo obbligatorio, già prevista per le fondazioni del Terzo settore, è stata estesa nel comma 1 anche alle associazioni riconosciute, in ragione del fatto che le due fattispecie sono entrambe riconosciute con analoga procedura e, quindi, dovrebbero fornire ai terzi un medesimo livello di trasparenza e tutela dell'interesse generale.

La mancanza del richiamo all'art.2397 c.c. per tutti i componenti dell'organo di controllo, come già descritto in premessa, appare del tutto estraneo alla *ratio* della norma che vuole che il controllo sia finalizzato a garantire i soggetti terzi, inclusa l'amministrazione finanziaria, del corretto svolgimento dell'attività istituzionale e, conseguentemente, della corretta attribuzione dei benefici fiscali.

L'emendamento proposto al comma 5 serve, quindi, per dare professionalità all'organo di controllo degli enti del Terzo settore che, nelle previsioni del codice, ha poteri e doveri del tutto equivalenti a quanto previsto per le società di capitali. Si ricorda che a tale organo sono attribuiti anche i compiti del d.lgs. n. 231/2001, nonché ulteriori *"compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale da parte degli enti del Terzo settore, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8"*.

Sarebbe improponibile prevedere che tali incarichi fossero ricoperti da soggetti non qualificati e riconosciuti.

La modifica al comma 6 serve a coordinare l'attività tra organo di controllo e soggetto incaricato della revisione legale. In particolare, la riscrittura del comma, in linea -suppone- con l'intendimento del legislatore, evidenzia che al mancato superamento dei limiti di cui all'articolo 31, comma 1 del Codice, non viene effettuata alcuna attività di revisione legale. Al superamento dei sopra menzionati limiti, la revisione legale può essere effettuata dall'organo di controllo, nelle sue forme previste, laddove il componente o i componenti dell'organo siano iscritti nell'apposito registro.

La lettura combinata degli articoli 30 e 31, così consentirebbe correttamente di disporre di un unico organo che contestualmente esegua attività di vigilanza e di revisione legale, con ulteriore sviluppo di sinergie.

L'ultima proposta concerne l'eliminazione dell'ultimo capoverso del comma 7 e il contestuale inserimento del comma 7-bis. L'ultimo capoverso del comma 7 richiede al bilancio sociale di dare risultanza del monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale da parte degli enti del Terzo settore nel bilancio sociale. È evidente che gli amministratori, in mancanza (come allo stato attuale) di una tempistica predefinita di approvazione di bilancio "economico" e bilancio sociale, potrebbero non essere in condizione di dare conto dell'attività di monitoraggio dell'organo di controllo, poiché quest'ultima si conclude proprio al termine della approvazione del bilancio "economico". Casomai, potrebbe rilevare l'esito di tale attività nella relazione dell'organo di controllo che, tuttavia, non è richiesta dall'articolo 30.

Potrebbe, quindi, essere inclusa una relazione dell'organo di controllo sulla falsa riga di quanto già avviene per le società di capitali (art.2429 del codice civile) e come già solitamente avviene per prassi nel controllo degli enti non lucrativi. Tale previsione è contenuta nella proposta di inserimento del comma 7-bis.

EMENDAMENTO

ART. 31

Dopo il comma 3, aggiungere il seguente comma:

«3-bis. Il soggetto incaricato della revisione legale esprime con apposita relazione un giudizio sul bilancio.».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Art.31. Revisione legale dei conti	Art.31. Revisione legale dei conti
1. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate, comunque denominate: 2.200.000 Euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.	1. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate, comunque denominate: 2.200.000 Euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.
2. L'obbligo di cui al comma 1 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.	2. L'obbligo di cui al comma 1 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.
3. La nomina è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni separati ai sensi dell'articolo 10.	3. La nomina è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni separati ai sensi dell'articolo 10.
	3-bis. Il soggetto incaricato della revisione legale esprime con apposita relazione un giudizio sul bilancio.

Relazione

In coerenza con quanto indicato nella proposta dell'articolo 30, comma 8, è stato infine aggiunto all'articolo 31 il comma 3-bis, con la previsione di una relazione conclusiva del soggetto incaricato della revisione legale secondo le modalità previste dalla legge.

EMENDAMENTO

ART. 41

Al comma 2, sopprimere la lettera c).

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Art.41 Reti associative	Art. 41 Reti associative
1. Le reti associative sono enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, che: a) associano, anche indirettamente attraverso gli enti ad esse aderenti, un numero non inferiore a 500 enti del Terzo settore, o, in alternativa, almeno 100 fondazioni del Terzo settore, le cui sedi legali o operative siano presenti in almeno cinque regioni o province autonome; b) svolgono, anche attraverso l'utilizzo di strumenti informativi idonei a garantire conoscibilità e trasparenza in favore del pubblico e dei propri associati, attività di coordinamento, tutela, rappresentanza, promozione o supporto degli enti del Terzo settore loro associati e delle loro attività di interesse generale, anche allo scopo di promuoverne ed accrescerne la rappresentatività presso i soggetti istituzionali.	1. <i>identico</i>
2. Le reti associative esercitano, tra le altre, anche le seguenti attività: a) monitoraggio dell'attività degli enti ad esse associati, eventualmente anche con riguardo al suo impatto sociale, e predisposizione di una relazione annuale al Consiglio nazionale del Terzo settore; b) promozione e sviluppo delle attività di controllo, anche sotto forma di autocontrollo e di assistenza tecnica nei confronti degli enti associati.	2. Le reti associative esercitano, tra le altre, anche le seguenti attività: a) monitoraggio dell'attività degli enti ad esse associati, eventualmente anche con riguardo al suo impatto sociale, e predisposizione di una relazione annuale al Consiglio nazionale del Terzo settore. b) promozione e sviluppo delle attività di controllo, anche sotto forma di autocontrollo e di assistenza tecnica nei confronti degli enti associati.
3. Le reti associative possono promuovere partenariati e protocolli di intesa con le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e con soggetti privati.	3. <i>identico</i>
4. È condizione per l'iscrizione delle reti associative nel Registro unico nazionale del Terzo settore che i rappresentanti legali ed amministratori non abbiano riportato condanne penali, passate in giudicato, per reati che comportano l'interdizione dai pubblici uffici. L'iscrizione, nonché la costituzione e l'operatività da almeno un anno, sono condizioni necessarie per accedere alle risorse del Fondo di cui all'articolo 72 che, in ogni caso, non possono essere destinate, direttamente o indirettamente, ad enti diversi dalle organizzazioni di volontariato, dalle associazioni di promozione sociale e dalle fondazioni del Terzo settore.	4. <i>identico</i>

5. Alle reti associative operanti nel settore di cui all'articolo 5, comma 1, lettera y), le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto delle disposizioni in materia di protezione civile, e alla relativa disciplina si provvede nell'ambito di quanto previsto dall'articolo 1, comma 1, lettera d), della legge 16 marzo 2017, n. 30.	5. <i>identico</i>
---	--------------------

Relazione

La proposta di emendamento è stata formulata in considerazione della necessità di favorire che le attività di controllo e vigilanza generalmente intese vengano svolte con terzietà ed indipendenza rispetto all'Ente associato.

1.3 Proposte di emendamenti al Titolo X, “Regime fiscale degli enti del Terzo settore”

EMENDAMENTO

ART. 79

Al comma 5, sostituire il periodo da «*Indipendentemente dalle previsioni statutarie*» fino a «*affendenti le attività svolte con modalità commerciali.*» con il seguente periodo: «*Indipendentemente dalle previsioni statutarie, ai fini della verifica del requisito della prevalenza di cui al precedente periodo, si può tenere conto in qualità di presunzioni relative, anche dei seguenti parametri, riferiti all'attività di cui all'articolo 5:*

- a) *prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività svolta con modalità commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto all'attività svolta in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo;*
- b) *prevalenza dei ricavi derivanti dall'attività svolta con modalità commerciali, rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti l'attività svolta in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo;*
- c) *prevalenza dei ricavi derivanti dall'attività svolta con modalità commerciali, rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali ai sensi dei commi 2, 3 e 4 del presente articolo;*
- d) *prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività svolta con modalità commerciale, rispetto alle restanti spese riferite all'attività svolta in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo.*

Lo svolgimento, anche in forma commerciale, delle attività di cui agli articoli 6 e 7 non fa mutare la natura non commerciale dell'ente, salvo il rispetto dei criteri e limiti rispettivamente fissati dai medesimi articoli 6 e 7.».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Articolo 79 Disposizioni in materia di imposte sui redditi	Articolo 79 Disposizioni in materia di imposte sui redditi
[...]	[...]
<p>5. Si considerano non commerciali gli enti del Terzo settore di cui al comma 1 che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'articolo 5 in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo. Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli enti del Terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di cui all'articolo 5, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo, superano, nel medesimo 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, 3 e 4, tenuto conto altresì del valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali. Il mutamento della qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.</p>	<p>5. Si considerano non commerciali gli enti del Terzo settore di cui al comma 1 che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'articolo 5 in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo. Indipendentemente dalle previsioni statutarie, ai fini della verifica del requisito della prevalenza di cui al precedente periodo, si può tenere conto in qualità di presunzioni relative, anche dei seguenti parametri, riferiti all'attività di cui all'articolo 5:</p> <p>a) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività svolta con modalità commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto all'attività svolta in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo;</p> <p>b) prevalenza dei ricavi derivanti dall'attività svolta con modalità commerciali, rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti l'attività svolta in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo;</p> <p>c) prevalenza dei ricavi derivanti dall'attività svolta con modalità commerciali, rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali ai sensi dei commi 2, 3 e 4 del presente articolo;</p> <p>d) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività svolta con modalità commerciale, rispetto alle restanti spese riferite all'attività svolta in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo.</p> <p>Lo svolgimento, anche in forma commerciale, delle attività di cui agli articoli 6 e 7 non fa mutare la natura non commerciale dell'ente, salvo il rispetto dei criteri e limiti rispettivamente fissati dai medesimi articoli 6 e 7. Il mutamento della qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale.</p>
[...]	[...]

Relazione

Relativamente alla disciplina fiscale degli enti del Terzo settore, contenuta nel Titolo X dello schema di decreto legislativo in parola va in primo luogo espresso un generale apprezzamento per l'importante lavoro svolto al fine individuare per gli enti del Terzo Settore un sistema fiscale compatibile con il diritto dell'Unione europea, che consente di superare le criticità attualmente derivanti dalla sovrapposizione di norme generali poco utilizzate e molteplici regimi derogatori che nel tempo hanno esposto il nostro Paese a diverse procedure di infrazione, nonché generato effetti distorsivi all'interno del nostro ordinamento.

Come noto, i criteri direttivi forniti dalla legge delega per la semplificazione e il riordino di questo settore legislativo si soffermano, in primo luogo, sulla *“revisione complessiva della definizione di ente non commerciale ai fini fiscali connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall'ente e introduzione di un regime tributario di vantaggio che tenga conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ente, del divieto di ripartizione, anche in forma indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e dell'impatto sociale delle attività svolte*

dall'ente" (articolo 9, comma 1, lett. a) della legge 6 giugno 2016, n. 106 - d'ora innanzi anche solo "legge delega").

Si tratta, evidentemente, di una scelta legislativa nel senso di valorizzare il profilo della non lucratività soggettiva (perseguimento della finalità di interesse generale, mediante destinazione dei proventi, anche derivanti dallo svolgimento di attività commerciali, al perseguimento della propria *mission* sociale) su quella oggettiva (marginalità dell'attività commerciale svolta). Considerazioni, peraltro, già ampiamente condivise anche dall'Agenzia delle Entrate nel corso dell'audizione tenuta presso la Camera dei Deputati il 13 novembre 2014, in ordine al disegno di legge delega per la riforma del Terzo Settore.

In base a quanto previsto dalla cennata lett. a) del comma 1, dell'articolo 9 della legge delega, il legislatore delegato avrebbe dovuto individuare gli elementi costitutivi della nuova nozione di ente non commerciale nei seguenti:

1. collegamento della definizione con le finalità di interesse generale perseguite dall'ente;
2. adozione di modelli impositivi modulati in base alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'ente;
3. divieto di ripartizione anche indiretta degli utili o degli avanzi di gestione;
4. considerazione dell'impatto sociale delle attività svolte dall'ente.

Ebbene, partendo dall'ultimo degli elementi enucleati, va osservato che le misure fiscali adottate con lo schema di decreto in esame non attribuiscono alcuna rilevanza all'impatto sociale delle attività svolte dall'ente.

Sul punto, tuttavia, si conviene che una diversa scelta operativa sarebbe risultata allo stato attuale assai difficile, se non impossibile, in mancanza di quei dati che saranno disponibili solo a seguito dell'adozione dei necessari strumenti di misurazione del suddetto impatto sociale. Da qui la necessaria conseguenza che adeguate misure fiscali potranno essere adottate solo dopo che saranno disponibili i dati emergenti dai bilanci sociali (di cui all'articolo 14, comma 1), redatti secondo le linee guida da adottarsi con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali (sentiti la Cabina di regia di cui all'articolo 97 e il Consiglio nazionale del Terzo settore di cui all'articolo 58), nonché i risultati dell'attività di monitoraggio in proposito assegnata alle reti associative dalla lett. a) del comma 2, dell'articolo 41.

Con riferimento, invece, al divieto di ripartizione anche indiretta degli utili o degli avanzi di gestione va osservato che il medesimo, seppur non richiamato dalla disposizione fiscale di cui al comma 5 dell'articolo 79 che individua la nuova definizione di ente del Terzo Settore non commerciale, è un requisito posto in via generale a valere per tutti gli enti del Terzo Settore dalle disposizioni recate dai commi 1 e 2 dell'articolo 8. Il mancato rispetto di detto requisito, pertanto, farebbe venir meno la qualifica di ente del Terzo Settore, prima ancora che di ente non commerciale.

Inoltre, lo schema di decreto sembra rispettare anche l'indicazione relativa alla necessaria adozione di modelli impositivi modulati in base alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente. Ai fini delle imposte dirette, infatti, è prevista la possibilità di determinare il reddito derivante dall'eventuale svolgimento di attività commerciale mediante applicazione di due diversi sistemi forfettari entrambi semplificati e agevolati. Il primo sistema, previsto dall'articolo 80, può essere optato da tutti gli enti del terzo settore, mentre il secondo, previsto dall'articolo 86, reca maggiori semplificazioni e un minor aggravio fiscale e viene riservato alle sole organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale. Peraltro, il regime di maggior favore riconosciuto a queste ultime tipologie di enti del terzo settore (meritevoli di particolare attenzione proprio per la tipologia di attività svolta) viene integrato dalle specifiche disposizioni recate dagli articoli 84 e 85.

Infine, per quanto riguarda il necessario collegamento della definizione di ente del Terzo Settore non commerciale con le finalità di interesse generale perseguite dall'ente, si osserva con favore che la definizione di ente non commerciale presente al comma 5 dell'articolo 79 ha senz'altro il pregio di assicurare una maggiore

certezza applicativa, nella misura in cui attribuisce irrilevanza alle attività secondarie e strumentali, di cui all'articolo 6, eventualmente svolte dall'ente, ai fini di detta qualifica.

Tuttavia, si rileva che per meglio tracciare il passaggio, voluto dalla legge delega, da una nozione di non lucratività oggettiva a una soggettiva e, al contempo, garantire maggiore certezza operativa agli enti non commerciali del Terzo Settore, è in primo luogo necessario che la disposizione normativa di riferimento affermi con maggior chiarezza che la perdita della qualifica di ente non commerciale, non può in nessun caso dipendere dallo svolgimento delle attività secondarie e strumentali, né dall'attività di raccolta fondi, fermi restando i limiti e i criteri posti dalla disposizioni civilistiche di riferimento (articoli 5 e 7), nonché dalle relative disposizioni attuative.

Inoltre, appare opportuno un ripensamento della presunzione legale assoluta fissata dal secondo periodo del comma 5 in esame, che risulta fondata su un rigido criterio quantitativo di misurazione dei proventi e delle altre entrate derivanti da attività non commerciali, che in sede di verifica non consentirebbe alcuna prova del contrario.

In proposito, quindi, si ritiene opportuno proporre la seguente soluzione emendativa della disposizione in esame, che a nostro avviso consentirebbe agli enti del Terzo settore, da un canto, di fare un maggior ricorso a strumenti di autofinanziamento quali la raccolta fondi (di cui all'articolo 7) o l'esercizio di attività diverse da quelle di interesse generale (di cui all'articolo 6) e, dall'altro, in sede di verifica, di riscontrare la non commercialità dell'ente mediante parametri indicativi, che non assurgano al valore di presunzioni assolute.

EMENDAMENTO

ART. 87

Al comma 1, dopo le parole «*Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che non applicano il regime forfetario di cui all'articolo 86,*», aggiungere le seguenti parole: «*anche quando svolgono unicamente attività di interesse generale di cui all'articolo 5,*»;

Dopo il comma 6, aggiungere il seguente comma:

«*6.bis Agli enti del Terzo settore che svolgono prevalentemente attività commerciali, ai sensi di quanto disposto dal comma 5 dell'articolo 79, si applicano gli obblighi contabili di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.*».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
Articolo 87 Tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore	Articolo 87 Tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore
1. Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che non applicano il regime forfetario di cui all'articolo 86, a pena di decadenza dai benefici fiscali per esse previsti, devono: a) in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo le attività indicate all'articolo 6 da quelle di cui all'articolo 5, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore quello indicato dall'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600; b) in relazione alle attività svolte con modalità commerciali, di cui agli articoli 5 e 6, tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, anche al di fuori dei limiti quantitativi previsti al comma 1 del medesimo articolo.	1. Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che non applicano il regime forfetario di cui all'articolo 86, anche quando svolgono unicamente attività di interesse generale di cui all'articolo 5 , a pena di decadenza dai benefici fiscali per esse previsti, devono: a) in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo le attività indicate all'articolo 6 da quelle di cui all'articolo 5, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore quello indicato dall'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600; b) in relazione alle attività svolte con modalità commerciali, di cui agli articoli 5 e 6, tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, anche al di fuori dei limiti quantitativi previsti al comma 1 del medesimo articolo.
2. Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a), si considerano assolti anche qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.	2. <i>identico</i>
3. In relazione all'attività commerciale esercitata, gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata.	3. <i>identico</i>

4. Fatta salva l'applicazione dell'articolo 86, commi 6 e 9, e fermi restando gli obblighi previsti dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, limitatamente alle attività non commerciali di cui agli articoli 5 e 6, non sono soggetti all'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale.	4. <i>identico</i>
5. Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono inserire all'interno del rendiconto o del bilancio redatto ai sensi dell'articolo 13, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un rendiconto specifico redatto ai sensi del comma 3 dell'articolo 48, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione di cui all'articolo 79, comma 4, lettera a). Il presente comma si applica, in quanto compatibile, anche ai soggetti che si avvalgono del regime forfetario di cui all'articolo 86.	5. <i>identico</i>
6. Entro tre mesi dal momento in cui si verificano i presupposti di cui all'articolo 79, comma 5, ai fini della qualificazione dell'ente del Terzo settore come ente commerciale, tutti i beni facenti parte del patrimonio dovranno essere compresi nell'inventario di cui all'articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con l'obbligo per il predetto ente di tenere le scritture contabili di cui agli articoli 14, 15, 16 e 18 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973. Le registrazioni nelle scritture cronologiche delle operazioni comprese dall'inizio del periodo di imposta al momento in cui si verificano i presupposti che determinano il mutamento della qualifica di cui all'articolo 79, comma 5, devono essere eseguite, in deroga alla disciplina ordinaria, entro tre mesi decorrenti dalla sussistenza dei suddetti presupposti.	6. <i>identico</i>
	6-bis. Agli enti del Terzo settore che svolgono prevalentemente attività commerciali, ai sensi di quanto disposto dal comma 5 dell'articolo 79, si applicano gli obblighi contabili di cui all'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Relazione

Sempre con riferimento alle disposizioni del titolo X dello schema di decreto, tenuto conto delle specifiche competenze professionali che rappresenta il Consiglio nazionale, si ritiene opportuno dedicare particolare attenzione alla norma disciplinante gli obblighi contabili cui saranno tenuti gli enti del Terzo Settore non commerciali (articolo 87).

La disposizione, evidentemente ispirata al dettato normativo di cui all'articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (recante gli obblighi contabili delle ONLUS), presenta dei caratteri di semplificazione che vanno accolti con estremo favore; tuttavia, anche con riferimento a detta disposizione si ritiene opportuno proporre una modifica normativa atta a meglio definire l'ambito soggettivo di applicazione della stessa.

In particolare, il comma 1 dell'articolo 87 prevede che i soggetti tenuti agli obblighi contabili individuati dalla disposizione in esame siano "Gli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, che non applicano il regime forfetario di cui all'articolo 86".

Ebbene, dal momento che il regime forfetario di cui all'articolo 86 (che contiene un modello agevolato di tassazione dei redditi derivanti dall'esercizio di attività commerciali) è sostanzialmente opzionabile unicamente da enti che, oltre all'attività istituzionale, svolgono anche attività commerciale, una interpretazione letterale della norma potrebbe far ritenere che gli enti non commerciali che svolgono unicamente attività istituzionale non rientrino nel perimetro soggettivo disegnato dalla disposizione in esame e, quindi, siano esonerati da detti obblighi contabili.

Siffatta lettura della norma, tuttavia, non sembra in linea con la sua *ratio*: infatti, si legge nella relazione illustrativa che il comma 1 dell'articolo 87 "riguarda gli enti non commerciali del Terzo settore che non applicano il regime forfetario di cui all'articolo 86 (per opzione, per difetto dei relativi requisiti o perché svolgono unicamente attività istituzionale)". L'inciso esplicativo presente nella relazione illustrativa, pertanto, rende evidente che gli obblighi contabili di cui all'articolo 87 sono riferiti a tutti gli enti non commerciali del Terzo Settore, compresi quelli che svolgono unicamente attività di interesse generale (articolo 5). Pertanto, la proposta emendativa in calce riportata, è suggerita dalla necessità di rendere maggiormente esplicita la volontà legislativa, nell'ambito del tessuto normativo.

Entrando nel merito delle modalità con le quali gli enti del Terzo Settore potranno fare fronte a detti obblighi contabili, si evidenzia che la lettera a) del comma 1 dell'articolo 79 prevede che detti enti debbano redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche, distinguendo le attività di interesse generale (articolo 5) dalle altre attività (articolo 6), con obbligo di conservazione ai sensi di quanto indicato dall'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. In proposito, il successivo comma 2 (in parte discostandosi dal dettato normativo del cennato articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600) prevede che detti obblighi si considerano assolti "anche" (e quindi non solo) qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.

Sul punto, si esprime un pieno apprezzamento nei confronti di tale ultima specificazione ("anche") e, soprattutto alla finalità di semplificazione alla quale la medesima è evidentemente ispirata. In funzione di tale specificazione, infatti, gli obblighi contabili, di cui alla richiamata lettera a), si considereranno assolti anche per il tramite di modalità diverse da quelle codicistiche, quali per esempio la tenuta di un semplice foglio di lavoro Excel, purché garantiscano un adeguato livello di analiticità.

Il comma 6-*bis* è aggiunto al fine di evitare eventuali dubbi interpretativi sebbene la disposizione sia già insita nel sistema.

EMENDAMENTO

ART. 95-bis

Dopo l'art. 95, aggiungere il seguente articolo:

«1. Al ricorrere dei presupposti di cui all'art. 6 della legge n. 3/2012, gli Enti del Terzo settore sono soggetti alle procedure di crisi da sovraindebitamento di cui alla legge n. 3/2012.

2. Nel caso di prevalenza di attività commerciali rispetto a quelle di interesse generale di cui all'art. 5 del presente decreto, in caso di insolvenza, gli Enti del Terzo settore sono assoggettati alla procedura di liquidazione coatta amministrativa di cui al r. d. 16 marzo 1942, n. 267.

3. Il patrimonio che dovesse residuare al termine della liquidazione, è devoluto ai sensi dell'art. 9 del presente decreto.».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
	Articolo 95-bis 1. Al ricorrere dei presupposti di cui all'art. 6 della legge n. 3/2012, gli enti del Terzo settore sono soggetti alle procedure di crisi da sovraindebitamento di cui alla legge n. 3/2012. 2. Nel caso di prevalenza di attività commerciali rispetto a quelle di interesse generale di cui all'art. 5 del presente decreto, in caso di insolvenza, gli Enti del Terzo settore sono assoggettati alla procedura di liquidazione coatta amministrativa di cui al r. d. 16 marzo 1942, n. 267. 3. Il patrimonio che dovesse residuare al termine della liquidazione, è devoluto ai sensi dell'art. 9 del presente decreto.

Relazione

Si propone di prevedere un'apposita disposizione per disciplinare la crisi degli Enti del terzo settore. In considerazione delle attività che il legislatore attribuisce agli Enti del Terzo settore e degli scopi istituzionali che tali enti devono perseguire, situazioni di crisi riconducibili alla nozione di sovraindebitamento, dovrebbero essere risolte per tramite dell'assoggettabilità di tali Enti alla legge n. 3/2012.

Resta inteso che, qualora l'attività degli Enti si "trasformi" assumendo connotazioni tipiche dell'attività commerciale tanto da risultare prevalente, quest'ultima rispetto all'attività di interesse generale descritta nello statuto, situazioni di crisi verranno gestite secondo le regole ordinarie, vale a dire per tramite dell'applicazione delle previsioni del r. d. 16 marzo 1942, n. 267 in punto di liquidazione coatta amministrativa, trattandosi di Enti controllati dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Il patrimonio che dovesse residuare al termine delle procedure di liquidazione dovrebbe essere devoluto secondo i criteri declinati nel presente decreto al ricorrere di casi di scioglimento e di estinzione dell'Ente.

2 Proposte di emendamenti allo Schema di decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale (A.G. 418)

EMENDAMENTO

ART. 3

Al comma 2, dopo le parole «*comunque denominati*», aggiungere le seguenti parole: «*del contributo del cinque per mille di cui al decreto legislativo [A.G. n. 419]*».

QUADRO SINOTTICO

Disposizione attuale	Proposta di modifica
ART. 3 Assenza di scopo di lucro	ART. 3 Assenza di scopo di lucro
[...]	[...]
2. Ai fini di cui al comma 1, è vietata la distribuzione, anche in forma indiretta, di utili e avanzi di gestione, comunque denominati, nonché di fondi e riserve in favore di amministratori, fondatori, soci, associati, lavoratori o collaboratori, anche nel caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto. Nelle imprese sociali costituite nelle forme di cui al libro V del codice civile è ammesso il rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato nei limiti di cui al comma 3, lettera a). Si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili: a) la corresponsione agli amministratori, ai sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi superiori a quelli previsti nelle imprese che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze e, in ogni caso, con un incremento massimo del venti per cento; b) la corresponsione ai 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 e, in ogni caso, con un incremento massimo del quaranta per cento; c) la remunerazione degli strumenti finanziari diversi dalle azioni o quote, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per la distribuzione di dividendi dal comma 3, lettera a); d) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale.	2. Ai fini di cui al comma 1, è vietata la distribuzione, anche in forma indiretta, di utili e avanzi di gestione, comunque denominati, del contributo del cinque per mille di cui al decreto legislativo [A.G. n. 419] , nonché di fondi e riserve in favore di amministratori, fondatori, soci, associati, lavoratori o collaboratori, anche nel caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto. Nelle imprese sociali costituite nelle forme di cui al libro V del codice civile è ammesso il rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato nei limiti di cui al comma 3, lettera a). Si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili: a) la corresponsione agli amministratori, ai sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi superiori a quelli previsti nelle imprese che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze e, in ogni caso, con un incremento massimo del venti per cento; b) la corresponsione ai 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 e, in ogni caso, con un incremento massimo del quaranta per cento; c) la remunerazione degli strumenti finanziari diversi dalle azioni o quote, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per la distribuzione di dividendi dal comma 3, lettera a); d) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale.
[...]	[...]

Relazione

La proposta di emendamento mira a evitare che la distribuzione da parte dell'impresa sociale degli avanzi economici possa interessare anche i contributi ricevuti per mezzo del meccanismo del 5permille.

La modifica, quindi, esclude tali importi dal computo della percentuale di distribuibilità definita per l'impresa sociale ai sensi degli artt. 3 e 16 del pertinente decreto.

Non appare corretto, infatti, che risorse pubbliche elargite da cittadini all'impresa ai fini del perseguimento dello scopo sociale confluiscono, in ultimo, nelle disponibilità dei soci.