

ISSN 1127-8579

Publicato dal 24/03/2015

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/36939-il-disegno-di-legge-delega-del-governo-sulla-riforma-del-terzo-settore-ed-i-problemi-che-esso-pone>

Autore: Visconti Gianfranco

Il disegno di legge delega del governo sulla riforma del terzo settore ed i problemi che esso pone.

IL DISEGNO DI LEGGE DELEGA DEL GOVERNO SULLA RIFORMA DEL TERZO SETTORE ED I PROBLEMI CHE ESSO PONE

§ 1) Gli obiettivi e la tecnica legislativa della riforma del terzo settore.

In questo articolo esaminiamo **i contenuti del disegno di legge (ddl) n° 2617** presentato dal Governo alla Camera dei Deputati il 22 Agosto del 2014 **che delega al Governo l’emanazione della “riforma del terzo settore, dell’impresa sociale e del servizio civile universale”**.¹ Già dal titolo del ddl si comprende che il legislatore punta molto sullo sviluppo dell’impresa sociale (istituita nel 2006, col Decreto Legislativo n° 155 e poi rimasta, nella pratica, un istituto abbastanza marginale) e sul servizio civile definito “universale”, cioè obbligatorio e tale da coinvolgere tutti i cittadini italiani di giovane età, senza distinzione di genere, ma che tale non è, dato che gli articoli del ddl prevedono che esso sia volontario, quindi facoltativo, e limitato ad un numero determinato di giovani, essenzialmente a causa delle limitate disponibilità finanziarie.

Il fondamento concettuale e **l’obiettivo di questa riforma è l’attuazione del principio di sussidiarietà e, al contempo, la valorizzazione del potenziale di crescita e di occupazione del settore** (art. 1°, 1° comma). Insomma, **il terzo settore come volano di crescita dell’economia e dell’occupazione** in cui il Governo, notoriamente, spera molto. Segnaliamo che è scomparsa l’indicazione esplicita dell’obiettivo della riduzione della spesa pubblica che stava nell’art. 6 della bozza originaria di questo ddl, elaborata nella prima metà del 2014, ma gli obiettivi di razionalizzazione (leggi: taglio) delle agevolazioni fiscali per gli enti non profit e dello sviluppo di nuove forme di raccolta di fondi privati (fundraising) per essi sono sempre nell’art. 6.

Per quanto riguarda il principio di sussidiarietà, c’è sempre il pericolo che esso non sia riferito tanto al 4° comma dell’art. 118 della Costituzione che impegna lo Stato e gli altri Enti Pubblici a *“favorire l’autonoma iniziativa dei cittadini [...] per lo svolgimento di attività di interesse generale”*, ma ad una interpretazione “spinta” del 4° comma dell’art. 38 Cost., per il quale le attività di assistenza sociale, educazione, ecc., cioè le attività di welfare, possono essere esercitate anche da enti privati “integrati dallo Stato”, cioè finanziati in tutto o in parte da esso, ma (e qui sta l’interpretazione “spinta” o “eccessiva”) in modo tale da ridurre al minimo la presenza operativa dello Stato nella produzione di questi servizi riducendolo al solo ruolo di “ufficiale pagatore” degli enti privati convenzionati o accreditati con esso che li erogano. Una precisazione o, meglio, una presa di posizione chiara su questo punto nel ddl sarebbe stata, secondo noi, molto opportuna.

In secondo luogo, **l’art. 1° del ddl cerca di definire, dal punto di vista della tecnica legislativa, come sarà articolata questa riforma**, ma lascia diversi dubbi. Per trattare questo punto vorrei partire dalla considerazione, abbastanza palese a chi conosce anche poco l’argomento, che sul terzo settore non vi è un grande numero di norme di legge, ma una certa dispersione sì, anche perché:

¹ Il testo del disegno di legge 2617/2014 è consultabile a questo link: http://www.camera.it/_dati/leg17/lavori/stampati/pdf/17PDL0024380.pdf.

- le norme fondamentali sugli enti privati senza fini di lucro sono contenute negli articoli da 14 a 42 del Codice Civile e toglierle da lì è sconsigliabile perché sono norme civilistiche fondamentali sulla personalità giuridica. Quella è, in sostanza, “sede naturale” di esse;
- vi sono poi norme tributarie la cui “sede naturale” è il Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR), precisamente gli artt. 143 – 150 di esso sull’imposta sul reddito (IRES) per gli enti non commerciali, oppure il DPR 633/1972 sull’IVA per gli stessi enti od anche il DPR 600/1973 per i loro obblighi contabili. Lo stesso dicasi per le norme del TUIR che concedono detrazioni fiscali per le erogazioni liberali ad enti non profit. Anche per queste norme non è consigliabile toglierle da dove sono, se no la legislazione fiscale rischia di diventare ancora meno intellegibile di come è oggi;
- nel terzo settore rientrano, oltre agli enti non commerciali (associazioni, fondazioni e comitati), anche soggetti giuridici che sono imprese: le cooperative sociali e le imprese sociali (almeno quelle che hanno la forma giuridica di società di persone, di capitali o cooperative, visto che è esclusa l’impresa individuale), a cui si applica una disciplina civilista e fiscale diversa da quella che si applica ai primi.

Per questi motivi, è apprezzabile che l’art. 1°, 2° comma, del ddl in oggetto riconosca che la disciplina delle associazioni e delle fondazioni, pur rivista, debba restare nel Codice Civile, mentre lo è un po’ meno il fatto che si dica che il riordino della restante disciplina, compresa quella tributaria, possa rientrare “anche [...] in un apposito Testo Unico”, cioè in un atto legislativo (un Decreto Legislativo) che raccoglie tutte o, almeno, la maggioranza delle norme su un argomento (in questo caso la disciplina degli enti del terzo settore). Secondo noi, sarebbe stato preferibile precisare che le norme tributarie sopra citate, pur riformate, restavano al loro posto, mentre nell’auspicabile Testo Unico sarebbe rientrato il resto della normativa, compresa quella sulle cooperative sociali che è staccata dalle norme del Codice Civile sulle cooperative (che si applicano alle cooperative sociali se non ci sono norme speciali, cioè norme ad esse dedicate) e quella sulle imprese sociali.

In ogni caso, i decreti legislativi sulla riforma del terzo settore saranno più di uno e potranno contenere il Testo Unico citato oppure le disposizioni correttive degli artt. 14 – 42 del Codice Civile oppure quelle delle leggi fiscali sopra citate.

2) I principi ed i criteri direttivi della riforma del terzo settore.

L’art. 2 del ddl contiene i principi ed i criteri direttivi generali della riforma del terzo settore, come prescrive l’art. 76 della Costituzione. **I decreti legislativi** che il Governo emanerà a seguito della legge-delega approvata dal Parlamento **disciplineranno “ la costituzione, le forme organizzative e di amministrazione e le funzioni** (cioè le attività, anche commerciali a scopo di autofinanziamento, che possono essere esercitate) **degli enti privati che**, con finalità ideali e **senza scopo di lucro, promuovono e realizzano attività di interesse generale**, di valorizzazione della partecipazione, **ovvero producono o scambiano beni o servizi di utilità sociale** (essenzialmente quelli derivanti dalle attività oggi esercitabili dalle ONLUS previste dalla lettera a del comma 1° dell’art. 10 del Decreto Legislativo n° 460 del 1997, ma che speriamo siano definiti con ancora maggiore precisione), anche attraverso forme di mutualità con fini di coesione sociale (le cooperative sociali, forma organizzativa importantissima del terzo settore italiano)”.

I principi e criteri direttivi generali che la riforma dovrà rispettare sono i seguenti:

- a) la **promozione del diritto di associazione**;
- b) il **riconoscimento e la promozione “dell’iniziativa economica privata, svolta senza finalità lucrative, diretta a realizzare in via principale la produzione o lo scambio di beni o servizi di utilità sociale o di interesse generale al fine di elevare i livelli di tutela dei diritti civili e sociali”**. Francamente, ci sembra che **questa definizione** dell’iniziativa

senza scopo di lucro dei cittadini **modellata sulla definizione di imprenditore di cui all'art. 2082 c.c.** sia uno dei punti del ddl in cui fanno capolino la concezione del non profit come impresa e del terzo settore come business, assieme all'invito, se i cittadini vogliono tutelare in modo elevato i loro diritti sociali, a tutelarseli da soli, con le (scarse) risorse che hanno a disposizione (e magari con qualche incentivo fiscale);

- c) **l'individuazione delle attività solidaristiche e di interesse generale** che caratterizzano gli enti del terzo settore **ai fini dell'identificazione di normative promozionali** (cioè agevolative fiscali o di altro tipo). In altre parole, credo si voglia **restringere il perimetro delle attività** che possono essere svolte dalle ONLUS o dagli enti non profit che non hanno questa qualifica tributaria al fine di diminuire il numero delle organizzazioni senza scopo di lucro che oggi godono di agevolazioni tributarie, per ottenere un aumento del gettito fiscale. Se questo lo si otterrà elaborando dei criteri che permettano di distinguere le organizzazioni non profit vere da quelle fasulle, bene, se lo si farà escludendo alcune delle attività di utilità sociale oggi previste dalla legge non potremo essere d'accordo, dato che l'elenco di esse ci sembra il minimo indispensabile;
- d) l'assicurazione della più ampia **autonomia statutaria** delle organizzazioni non profit naturalmente nel rispetto delle norme vigenti;
- e) **la riorganizzazione e la semplificazione del procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica** (ovviamente delle associazioni e delle fondazioni: in questo caso ritengo che **andrebbe adottato un procedimento che elimini il dualismo attuale fra Prefetture e Regioni e tolga ogni discrezionalità all'Amministrazione** che riconosce la personalità giuridica di un ente privato se questo ha i requisiti individuati dalla legge, compreso un livello minimo di patrimonio, requisito necessario per non far diventare l'autonomia patrimoniale perfetta di questi enti una trappola per i creditori), la disciplina del conseguente regime di responsabilità patrimoniale limitata al patrimonio della persona giuridica stessa e la previsione di un **adeguato rapporto tra i mezzi propri della persona giuridica e il suo indebitamento complessivo** (ma in questo caso è difficile trovare un limite o un criterio che non sia, almeno in parte, arbitrario come pure è difficile che si raggiungano alti livelli di indebitamento), mediante **adeguate forme di pubblicità**.

E qui veniamo al punto fondamentale della **pubblicità dei bilanci e degli altri atti fondamentali** della vita delle associazioni riconosciute e delle fondazioni **che deve essere resa obbligatoria** pena, per esempio, la non opponibilità ai terzi degli atti dispositivi della persona giuridica o la responsabilità solidale degli amministratori o la decadenza di questi ultimi. Su questo punto fondamentale per la trasparenza della vita sociale ed economica del nostro paese **il ddl prevede**, alla lettera n) del comma 2° dell'art. 2, che i decreti delegati dovranno **“riorganizzare il sistema di registrazione degli enti (del terzo settore) e di tutti gli atti di gestione rilevanti, [...] attraverso la previsione di un registro unico del terzo settore”**.

Questo è un **principio importantissimo**, ma **il ddl nulla dice su chi dovrebbe tenere questo registro unico e su** (ma questo è meno importante) **come dovrebbe essere configurata operativamente la pubblicità degli atti** delle persone giuridiche diverse dalle società: un registro telematico presso le Prefetture, una sezione speciale del Registro delle imprese, un registro presso una nuova agenzia per il terzo settore, ecc. Eppure anche questi sono dei punti o, meglio, dei principi fondamentali di una riforma del terzo settore davvero moderna (soprattutto il primo). Speriamo che la discussione in Parlamento sul ddl delega colmi questa lacuna;

- f) la definizione delle **forme e delle modalità di organizzazione e di amministrazione degli enti del terzo settore improntate ai principi di democrazia, uguaglianza, pari opportunità, partecipazione degli associati e dei lavoratori e trasparenza**, prevedendo

appositi strumenti giuridici per garantire il rispetto dei diritti degli associati. Se mi è permesso un suggerimento, **ritengo che sarebbe molto opportuna**, da parte dei decreti delegati, **l'adozione generalizzata, per gli enti associativi**, nelle cooperative sociali e nelle imprese sociali con forma di associazione o di società del **2° comma dell'art. 2476 del Codice Civile sulle Srl che dà al socio di questa società il diritto di avere, cioè di chiedere e di ottenere notizie dagli amministratori sullo svolgimento degli affari sociali e di consultare, anche tramite professionisti di fiducia e pure a cadenza infrannuale, i libri sociali ed “i documenti relativi all'amministrazione”**, quindi anche i libri contabili e tutta la documentazione a supporto.

Questo sarebbe un enorme passo in avanti sulla strada sia della trasparenza degli enti che della partecipazione degli associati così come lo sarebbe la previsione, **per le sole associazioni riconosciute, che un numero minimo di associati**, per esempio dieci o cinque, **possono promuovere l'azione di responsabilità contro gli amministratori dell'associazione con le modalità di cui ai commi 3° e seguenti dell'art. 2476 c.c.**

Per le fondazioni, invece, non essendoci base associativa, occorrerebbe prevedere la presenza di **organi di controllo interno con garanzie di indipendenza e controlli esterni periodici** da parte di un Ministero oppure di un'Agenzia (o Autorità) di settore;

- g) la previsione del **divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, degli utili** (o degli avanzi di gestione negli enti che non sono società) **e del patrimonio dell'ente**, salvo quanto previsto per le imprese sociali, di cui parleremo nel prossimo paragrafo. In questo caso va **chiarita bene la procedura di devoluzione del patrimonio residuo dell'ente non profit sciolto o estinto e liquidato ad enti con la stessa attività** o con attività simili e vanno previste **adeguate sanzioni** per il mancato rispetto di essa (che oggi non vi sono). **Lo stesso dovrebbe valere, secondo noi, per l'ente non profit** (associazione o fondazione) **che si trasforma in un ente a scopo di lucro**, con l'eccezione della trasformazione in cooperativa sociale, in cooperativa a mutualità prevalente ed in impresa sociale senza scopo di lucro, al fine di impedire il trasferimento delle risorse del settore non profit a quello profit (cioè a scopo di lucro, vale a dire alle imprese);
- h) la definizione di criteri e di vincoli (limiti) di **strumentalità dell'attività di impresa eventualmente esercitata** dall'ente non profit **rispetto alla realizzazione degli scopi istituzionali** (cioè quelli diversi dallo scopo di lucro e dallo scopo mutualistico, con l'eccezione, a nostro parere, delle attività esercitabili dalle cooperative sociali e dalle società di mutuo soccorso) dell'ente² e la previsione di un regime di **contabilità separata** della gestione dell'attività istituzionale e di quella dell'attività imprenditoriale (come avviene già oggi: su questo punto non ci dovrebbero essere grosse novità). A nostro parere sarebbe molto opportuno **sancire esplicitamente il principio che l'attività di impresa può essere esercitata solo come strumento di autofinanziamento delle finalità istituzionali senza scopo di lucro dell'ente**;
- i) la previsione di una disciplina degli **obblighi di controllo interno** (e degli organi di controllo interno, almeno per le associazioni riconosciute e le fondazioni: basterebbe il revisore unico), **di rendicontazione, di trasparenza e di informazione degli associati e dei terzi** (su cui richiamiamo quanto detto nelle precedenti lettere e ed f) differenziati anche in ragione della dimensione economica dell'attività svolta e dell'impiego di risorse pubbliche (sia come contributi a fondo perduto o agevolati, sia come compensi per appalti di lavori o forniture?);
- j) l'individuazione di **specifiche modalità di verifica dell'attività svolta e delle finalità altruistiche o solidaristiche perseguite dall'ente**. Per esempio, oltre una certa

² A tal fine si può prendere esempio dall'art. 8 della Legge n° 266 del 1991 sulle organizzazioni di volontariato e dal Decreto interministeriale del 25 Maggio 1995 che lo attua.

dimensione gli enti non profit potrebbero essere obbligati alla redazione del bilancio sociale, come previsto oggi per le sole imprese sociali dall'art. 10 del Dlgs 155/2006. Segnaliamo che, rispetto alla bozza iniziale, nel testo definitivo del ddl presentato in Parlamento è scomparsa la previsione dell'istituzione di una nuova Agenzia per il terzo settore, dopo la soppressione della precedente da parte del comma 23° dell'art. 8 del Decreto-Legge n° 16 del 2012, convertito in Legge n° 44 del 2012. Proprio per gli scopi citati in questo punto e nella lettera f) i controlli di un organismo indipendente per il terzo settore sarebbero, a nostro parere, molto utili;

- k) la disciplina degli **obblighi di pubblicità relativi agli emolumenti, ai compensi** od ai corrispettivi **a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione o di controllo, ai dirigenti**, nonché agli associati. Su questi compensi, ecc., però, a nostro parere, non bastano delle forme obbligatorie di pubblicità, occorre anche **individuare dei limiti di valore**, anche se ciò pone ovviamente dei problemi;
- l) **la riorganizzazione del sistema di registrazione degli enti senza scopo di lucro e di tutti gli atti di gestione rilevanti di essi** (atti costitutivi, statuti, bilanci, nomina degli amministratori, dei sindaci o dei revisori, ecc.) **attraverso la previsione di un registro unico del terzo settore**. Su questo punto rimandiamo a quanto detto nella lettera e) di questo elenco;
- m) la valorizzazione del ruolo degli enti del terzo settore nella **programmazione territoriale** relativa al sistema integrato di interventi e servizi socio – assistenziali (disciplinato dalla Legge n° 328 del 2000 e successive modificazioni) ed alla tutela e valorizzazione del patrimonio culturale ed ambientale (disciplinato dal Codice dei beni culturali e del paesaggio, contenuto nel decreto Legislativo n° 42 del 2004);
- n) l'individuazione dei **criteri e delle modalità per l'affidamento agli enti non profit dei servizi di interesse generale** da parte delle Pubbliche Amministrazioni, improntati ai criteri del rispetto dei requisiti minimi di qualità ed impatto sociale del servizio, obbiettività, trasparenza e semplificazione. Vedremo se questa previsione riuscirà a produrre delle norme che cambino il rapporto fra gli enti pubblici e gli enti non profit oggi quasi sempre di tipo gregario per questi ultimi;
- o) la previsione di strumenti (ritengo sia di semplificazione delle procedure che di agevolazione fiscale e finanziaria) che favoriscano i **processi aggregativi** degli enti del terzo settore;
- p) il coordinamento delle attività di promozione e (soprattutto, secondo noi) di **vigilanza** sugli enti del terzo settore anche attraverso la creazione di **un'apposita struttura di missione presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri**. Su questo punto facciamo notare che **una struttura di missione non è un organismo indipendente** come lo era la soppressa (secondo noi, improvvidamente) Agenzia del terzo settore, ma un organismo che dipende dall'ente pubblico a cui appartiene, in questo caso la Presidenza del Consiglio. Francamente, noi preferiremmo che la promozione e la vigilanza del terzo settore fossero affidati ad un organismo indipendente come un'Agenzia o un'Autorità (quest'ultima avrebbe costi maggiori).

§ 3) Le previsioni del ddl delega sul volontariato, l'associazionismo di promozione sociale e l'impresa sociale.

L'art. 3 del ddl delega sulla riforma del terzo settore prevede *“l'armonizzazione delle diverse discipline vigenti in materia di volontariato e di promozione sociale”*. **Non è chiaro come si possano “armonizzare” due fenomeni differenti**, il primo consistente in attività a beneficio di terzi (volontariato), il secondo in attività di utilità sociale a favore solitamente degli associati ma

che possono essere rivolte anche ai terzi (la promozione sociale). Nel primo caso le organizzazioni di volontariato possono essere sia associazioni (riconosciute o non) che fondazioni o comitati, nel secondo caso soltanto associazioni. In entrambi i casi, sia le organizzazioni di volontariato (Legge n° 266 del 1991) che le associazioni di promozione sociale (Legge n° 383 del 2000) operano essenzialmente grazie all'attività volontaria prestata in modo libero e gratuito dagli aderenti.

Oltre a questo la norma citata prevede la diffusione della cultura del volontariato fra i giovani, la valorizzazione delle reti associative di secondo livello (cioè le associazioni o federazioni di associazioni, cosa non certo nuova) e, soprattutto, la revisione e la razionalizzazione dei Centri di servizio per il volontariato e degli Osservatori nazionali per il volontariato e per l'associazionismo di promozione sociale (non si capisce se nel senso dell'accorpamento di essi), mentre non ci sono previsioni per i Registri regionali delle organizzazioni di volontariato e per il Registro nazionale e quelli regionali dell'associazionismo (che potrebbero essere unificati senza grandi problemi).

Come abbiamo detto nel primo paragrafo, **la riforma del terzo settore punta a valorizzare l'istituto dell'impresa sociale** a cui è dedicato l'art. 4 del ddl delega che prevede:

a) la **“qualificazione dell'impresa sociale quale impresa privata a finalità di interesse generale avente come proprio obiettivo primario il raggiungimento di impatti sociali positivi misurabili realizzati mediante la produzione o lo scambio di beni o servizi di utilità sociale, utilizzando prioritariamente (ma non esclusivamente) i propri utili per il conseguimento di obiettivi sociali, anche attraverso l'adozione di modelli di gestione responsabili, trasparenti e idonei ad assicurare il più ampio coinvolgimento dei dipendenti, degli utenti e di tutti i soggetti interessati alle sue attività (i c.d. “stakeholders” o “portatori di interesse” verso le attività dell'impresa)”**. Una definizione bellissima, da manuale: peccato però che, come diremo tra poco, lo scopo di lucro, cioè la possibilità di remunerare il capitale che oggi è del tutto esclusa dalle rigorose norme contenute nell'art. 3 del Dlgs 155/2006 rientra, sia pure in forma attenuata, limitata.

Oltre a questo, poi, non si capisce se, a seguito di questa riforma, anche le imprese individuali potranno essere imprese sociali, cosa che oggi non è possibile e che auspichiamo resti tale perché riteniamo che lo scopo di lucro non sia separabile od attenuabile in questa forma giuridica base dell'impresa;

b) **l'attribuzione di diritto (o ex lege che dir si voglia) della qualifica di impresa sociale a tutte le cooperative sociali ed ai loro consorzi**. Non possiamo non vedere in questa previsione una manovra per fare crescere artificialmente il numero delle imprese sociali e per potere finalmente affermare che in Italia abbiamo un importante “settore delle imprese sociali” (che oggi non credo raggiungano il migliaio in tutta Italia);

c) **l'ampliamento dei settori di attività di utilità sociale** in cui può operare l'impresa sociale (che già oggi sono abbastanza vasti ma che evidentemente si vogliono ampliare ancora di più) e **l'individuazione dei limiti di compatibilità con lo svolgimento di attività commerciali** diverse da quelle di utilità sociale (solo per autofinanziamento? Non prevalenti come fatturato, utili, ecc. sulle attività istituzionali? Su questi punti delicati e fondamentali il ddl non dice nulla).

Non si comprende, in particolare, se l'attribuzione automatica della qualifica di impresa sociale alle cooperative sociali ne amplierà o meno i settori di attività oggi previsti dall'art. 1° della Legge n° 381 del 1991 ed, in generale, se la disciplina dell'impresa sociale prevarrà su quella specifica della cooperativa sociale in caso di contrasto tra le norme. Riteniamo e speriamo di no, per non vedere stravolto anche l'istituto della cooperativa sociale;

d) la **“previsione di forme di remunerazione del capitale sociale e di ripartizione degli utili nel rispetto di condizioni e limiti prefissati”**. Insomma, **nelle nuove imprese sociali, lo scopo di lucro ci sarà, ma solo un poco**. Non è una novità assoluta, perché

questo vale anche per le cooperative, soprattutto se a mutualità prevalente, ma riteniamo che la creazione di una nuova forma giuridica di impresa ibridata con le organizzazioni senza scopo di lucro non serva allo sviluppo del terzo settore italiano. **Temiamo invece che possa servire ad alimentare quella zona grigia del falso non profit** in cui imprese a scopo di lucro si camuffano da organizzazioni senza scopo di lucro per godere dei vantaggi (fiscali, normativi, di costo del lavoro, ecc.) a queste riservati. Speriamo anche di non vedere le imprese sociali che sono associazioni o fondazioni abilitate a distribuire utili, sia pure in misura limitata. Sarebbe la fine del concetto di “non profit”.

Ci sembra che negli ultimi anni il legislatore, non avendo denaro da spendere o non volendo operare scelte importanti di riallocazione delle risorse finanziarie esistenti che inevitabilmente scontenterebbero qualcuno, abbia dato libero sfogo alla sua fantasia giuridica creando, per esempio, società di capitali senza capitale (le Srl semplificate con un Euro di capitale e le SpA con 50.000 Euro), imprese senza scopo di lucro che, come tali, concettualmente non dovrebbero essere imprese ma lo sono lo stesso (le imprese sociali), contratti di rete per dare modo alle imprese di associarsi dato che prima non ce n'era modo, un'intera panoplia di imprese innovative, di regimi speciali, ecc., ecc.

Insomma, **non potendo o volendo riformare il sistema, lo si ingarbuglia**. Ma un sistema confuso, ingarbugliato, è difficile che funzioni, che dia risultati positivi;

- e) la **razionalizzazione delle categorie di lavoratori svantaggiati** che possono lavorare per le imprese sociali (e, soprattutto, per le cooperative sociali). Anche qui non si comprende se il legislatore vuol fare diminuire la platea dei lavoratori svantaggiati oggi esistente oppure vuole espanderla, includendo le nuove forme di povertà generate dalla crisi, anche se ci sembra che quest'ultima sia l'interpretazione giusta del ddl.

Il problema è che in queste categorie devono rientrare solo le persone con le maggiori difficoltà (come è stato finora, per esempio, per i disabili, gli affetti da una dipendenza, i detenuti, ecc.) e non chiunque versi in stato di disagio economico (mancanza o insufficienza di reddito) o lavorativo (disoccupato o sottoccupato), pena il collasso del terzo settore per manifesta insufficienza ad affrontare problemi che solo le politiche pubbliche di welfare possono trattare, sia in termini sia di risorse economiche che di strumenti giuridici adeguati (per esempio: indennità di disoccupazione, reddito minimo, politiche per la casa, politiche economiche per creare nuova occupazione, attività per riqualificare i lavoratori, ecc.);³

- f) la possibilità per le imprese private e le Amministrazioni Pubbliche di assumere cariche sociali negli organi di amministrazione delle imprese sociali, salvo il divieto di assumerne la direzione e il controllo. Questo è un altro punto delicato per bloccare i tentativi di utilizzare i regimi di vantaggio previsti dalle legge per le organizzazioni senza scopo di lucro per esercitare attività di impresa privata o pubblica a scopo di lucro;
- g) **il coordinamento della disciplina dell'impresa sociale con quella delle ONLUS** (questo perché non ha molto senso dire, come fa questa norma “con le attività di impresa esercitate dalle ONLUS”, dato che queste devono svolgere attività di utilità sociale). Anche qui il timore è che si voglia tentare qualche impropria estensione delle

³ Proprio al fine di migliorare il trattamento dei lavoratori delle cooperative sociali sarebbe opportuno, secondo noi, prevedere che l'applicazione della detassazione dell'IRES degli utili passati a riserva indivisibile prevista dall'art. 12 della Legge n° 904 del 1977 sia consentita solo se queste applicano i contratti collettivi nazionali di lavoro e, soprattutto, se nello stesso esercizio hanno distribuito un ristorno in denaro ai soci lavoratori pari ad almeno il 50% dell'utile passato a riserva (con l'esclusione, quindi, del ristorno distribuito per mezzo di un aumento gratuito del capitale sociale). Tale norma andrebbe estesa anche a tutte le cooperative a mutualità prevalente di produzione e lavoro, nella misura in cui è ancora applicabile ad esse l'art. 12 della Legge 904/1977.

agevolazioni fiscali previste per le ONLUS ad imprese sociali con scopo di lucro attenuato che oggi è del tutto esclusa dall'attuale disciplina delle ONLUS.

Infine, a dimostrazione che la nuova impresa sociale sta davvero a cuore al Governo, la lettera f) dell'art. 6 del ddl prevede che tutte le imprese sociali dovranno poter accedere alla raccolta di capitali di rischio mediante portali on line (il c.d. "crowdfunding", oggi possibile solo per le imprese sociali che sono anche start-up innovative, denominate "start-up innovative a vocazione sociale" e previste dal 4° comma dell'art. 25 del Decreto-Legge n° 179 del 2012, convertito in Legge n° 221 del 2012) e godranno anche di **misure agevolative** (riteniamo fiscali) volte a favorire gli investimenti di capitale e dei **finanziamenti agevolati concessi da un fondo rotativo di nuova istituzione** per l'acquisto di beni di investimento materiali e immateriali. Segnaliamo, infine, che per l'attuazione di questo ultimo punto il 2° comma dell'art. 7 del ddl prevede lo stanziamento di 50 milioni di Euro, **l'unico** di tutto il ddl in esame dall'attuazione delle cui deleghe "non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica", come al solito.

§ 4) Il servizio civile "universale" e le misure fiscali e di sostegno economico per il terzo settore previste dal ddl delega.

Come anticipato nel primo paragrafo l'art. 5 del ddl sulla delega al Governo per la riforma del terzo settore prevede i principi e criteri direttivi che dovrà rispettare la disciplina del "**servizio civile universale**", cioè, sembrerebbe di capire, obbligatorio e tale da coinvolgere tutti i cittadini italiani di giovane età, senza distinzione di sesso, ma che tale non è, dato che l'articolo citato prevede che esso sia **volontario**, quindi **facoltativo**, e **limitato ad un numero determinato di giovani**, essenzialmente a causa delle limitate disponibilità finanziarie. Infatti, detto servizio:

- a) sarà "**finalizzato alla difesa non armata**" (curiosa espressione di ispirazione gandhiana che, francamente, non si capisce bene cosa voglia dire) attuata attraverso la promozione di attività di solidarietà, inclusione sociale, cittadinanza attiva, cultura della innovazione e della legalità, valorizzazione del patrimonio culturale, paesaggistico e ambientale, cittadinanza europea e pace tra i popoli. Definizione bellissima, non c'è che dire. Se poi un ragazzo finisce a fare le fotocopie in un ufficio, non se la prenda più di tanto;
- b) si baserà su un **meccanismo di programmazione triennale dei contingenti di giovani tra i 18 ed i 28 anni che possono essere ammessi al servizio civile universale** ma in realtà contingentato (o forse l'universalità riguarda i fini del servizio?). Insomma, esso sarà, come oggi, una piccola lotteria con cui un giovane potrà guadagnare qualcosa;
- c) nella programmazione e nell'organizzazione del servizio civile saranno, come oggi, coinvolti gli **enti territoriali e gli enti pubblici e privati senza scopo di lucro**. Questi ultimi dovranno **accreditarsi** come enti di servizio civile universale;
- d) si fonderà anche sulla definizione dello status giuridico dei giovani che presteranno questo servizio attraverso la previsione di uno specifico **rapporto di servizio civile non assimilabile al rapporto di lavoro** e non assoggettabile a qualsiasi disposizione tributaria. In altre parole, **sul compenso per il servizio civile non si pagheranno imposte e contributi**;
- e) dovrà avere un **limite di durata e delle modalità di svolgimento che contemperino le finalità del servizio con le esigenze di vita e di lavoro dei giovani coinvolti** (in altre parole, esso prevederà come oggi un impegno part time di qualche ora al giorno, non sarà certo il vecchio servizio militare) e potrà essere prestato anche in altri paesi dell'Unione Europea o al di fuori di questa per iniziative riconducibili alla promozione della pace ed alla cooperazione allo sviluppo, risorse finanziarie permettendo;

- f) le competenze acquisite durante il servizio dovranno essere riconosciute ai fini dei percorsi di istruzione (come crediti formativi, riteniamo) ed in ambito lavorativo.

Per quanto riguarda poi la **disciplina fiscale delle organizzazioni del terzo settore**, in primo luogo le norme che prevedono agevolazioni tributarie, e quella delle **misure di sostegno economico** ad esse, l'art. 7 del ddl prevede che queste siano **riordinate ed armonizzate** (cioè, probabilmente, sfoltite, in maniera tale da recuperare reddito imponibile e, di conseguenza, gettito), nel rispetto del diritto comunitario e della Legge delega per la riforma del fisco, la Legge n° 23 del 2014. **I principi e criteri direttivi** di questa materia saranno i seguenti:

- a) la **definizione di ente non commerciale ai fini fiscali sarà connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall'ente** e quindi, ci sembra di capire, non legata più soltanto alla forma giuridica (al fatto di essere enti diversi dalle società, quindi ad avere forma di associazioni, fondazioni o comitati) e al non avere come oggetto esclusivo o prevalente l'esercizio di attività commerciali, ai sensi della lettera c) del 1° comma dell'art. 73 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR). Segnaliamo che, complicando la definizione odierna, che è molto chiara, con l'aggiunta delle finalità di interesse generale perseguite dall'ente, c'è secondo noi il rischio di aprire dei nuovi varchi ad organizzazioni con uno scopo di lucro camuffato. Inoltre, **il regime di tassazione agevolato dovrà essere legato alle finalità solidaristiche e di utilità sociale dell'ente non commerciale, al divieto di ripartizione degli utili** (come è oggi per gli enti non commerciali che hanno la qualifica tributaria di ONLUS) **ed all'impatto sociale delle attività** svolte dall'ente (ma occorrerebbe chiarire nel ddl delega questo concetto di "impatto sociale" che non è definito da nessuna parte e non può essere, secondo noi, rinviato ai decreti delegati, vista la sua importanza);
- b) **la razionalizzazione e semplificazione delle deduzioni e detrazioni fiscali concesse a fronte delle erogazioni liberali** (in denaro o in natura) **a favore di tutti gli enti privati del terzo settore** di cui all'art. 1° del ddl e non solo degli enti non commerciali. **Questo punto andrebbe chiarito meglio**, perché così com'è dovrebbe (o potrebbe) significare che queste deduzioni e detrazioni non saranno più riservate soltanto alle ONLUS (in cui rientrano, ricordiamolo, anche le cooperative sociali) ed alle associazioni di promozione sociale (ASP), com'è oggi, ma saranno destinate anche agli enti non commerciali che non sono ONLUS ed alle imprese sociali che non sono né ONLUS né enti non commerciali (magari ad una bella SpA od Srl con scopo di lucro attenuato quel tanto che basta). In altre parole, con questo principio **si rischia**, secondo noi, **di ampliare in modo abnorme la platea dei beneficiari delle erogazioni liberali fiscalmente agevolate** col rischio di includervi enti che non lo meritano e di dover diminuire per tutti la misura delle agevolazioni fiscali per non causare perdite di gettito. Insomma, finirebbe per piovere "sui giusti e sugli ingiusti", ma soprattutto sui "giusti";
- c) **la riforma** strutturale (nel senso di razionalizzazione, semplificazione ed accelerazione delle procedure) **dell'istituto della destinazione del cinque per mille** dell'imposta sul reddito delle persone fisiche in base alle scelte espresse dai contribuenti in favore degli enti del terzo settore (tutti quelli di cui all'art. 1° del ddl, per cui **si ripropone il problema dell'allargamento della platea dei beneficiari** di questo istituto, senza che sia previsto (a quanto ci sembra di capire) un aumento delle risorse disponibili, per esempio, facendo coincidere queste ultime con l'importo reale del cinque per mille dell'IRPEF ed evitando lo stillicidio della norma che annualmente fissa l'importo di esse, sempre minore del valore reale di quella percentuale dell'IRPEF incassata dallo Stato. Ma per fare questo ci verrà sicuramente obiettato che non ci sono le risorse; Il ddl prevede, inoltre, per gli enti beneficiari del cinque per mille, l'introduzione di **obblighi di rendicontazione** (che attualmente già vi sono) sull'impiego delle risorse ad

- essi destinate **assistiti da sanzioni adeguate** (attualmente si rischia solo l'azione di recupero delle somme erogate da parte del Ministero competente che non si capisce perché non possa diventare uno solo);
- d) la **razionalizzazione dei regimi fiscali e contabili semplificati** attualmente previsti per gli enti del terzo settore. Anche qui bisogna chiarire cosa significa “razionalizzazione”;
 - e) le imprese sociali potranno accedere alla raccolta di capitali di rischio mediante portali on line (il c.d. “crowdfunding”) e godranno anche di **misure agevolative** (riteniamo fiscali) volte a favorire gli investimenti di capitale e dei **finanziamenti agevolati concessi da un fondo rotativo di nuova istituzione** per l'acquisto di beni di investimento materiali e immateriali, come abbiamo detto nel paragrafo precedente;
 - f) l'introduzione di meccanismi volti alla **diffusione dei titoli di solidarietà** e di altre forme di finanza sociale finalizzate al conseguimento di obiettivi di solidarietà sociale. I titoli di solidarietà, destinati al finanziamento delle attività di utilità sociale delle ONLUS, furono introdotti dall'art. 29 del Dlgs 460/1997 attuato dal Decreto del Ministro del Tesoro n° 328 del 1999 e sono rimasti solo sulla carta nei diciotto anni trascorsi assieme ad un progetto di Borsa Italiana per creare un segmento del mercato borsistico in cui tali titoli avrebbero potuto essere quotati sull'esempio del Social Stock Exchange gestito dal London Stock Exchange (LSE), cioè della Borsa di Londra (che, peraltro, è azionista di controllo di Borsa italiana SpA). Per cui, speriamo bene;
 - g) la promozione, attraverso la semplificazione e velocizzazione delle relative procedure, dell'**assegnazione agli enti del terzo settore degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata**, anche al fine di valorizzare in modo adeguato i beni culturali e ambientali in essi compresi;
 - h) la **revisione della disciplina delle ONLUS** - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale con l'obiettivo di una **migliore definizione delle attività istituzionali e di quelle connesse**, categoria quest'ultima in cui rientrano anche le eventuali attività commerciali esercitate dalle ONLUS e che oggi non devono essere prevalenti rispetto alle attività istituzionali di solidarietà sociale e, quindi, senza scopo di lucro di esse. Sarebbe bene precisare questi ultimi punti nel testo finale della legge delega.

In conclusione, riteniamo di poter dire che, anche se qualche idea positiva nel ddl che abbiamo esaminato c'è, **il terzo settore italiano avrebbe meritato un'attenzione più rigorosa** da parte del Governo, proprio **per valorizzare il non profit “vero” e per non aprire varchi a chi vuole esercitare attività a scopo di lucro**, cioè di impresa, ma beneficiando dei regimi di favore, in primo luogo fiscali, riservati alle organizzazioni senza scopo di lucro.

Il ddl che abbiamo esaminato è eccessivo se si vuole realizzare solo un Testo Unico che raccolga le norme sul terzo settore e le renda di più facile consultazione e comprensione, mentre è **troppo poco** e, secondo noi, troppo poco rigoroso **se davvero vuol realizzare**, attraverso i decreti delegati che ne scaturiranno, **una riforma che punti a migliorare e modernizzare il settore non profit**. Francamente non comprendiamo a cosa sia servita la consultazione con le organizzazioni del terzo settore che il Governo dice di aver condotto nella relazione al ddl, se i risultati sono questi.

Occorre, secondo noi, soprattutto **abbandonare due idee sbagliate** di moda in questi anni: **che il terzo settore si possa sostituire al welfare pubblico** o ad una parte consistente di esso e **che possa od abbia per scopo essere un volano significativo per la crescita del reddito e dell'occupazione**, quindi diventare un'area di business che si sostituisce, anche in questo caso almeno in parte, al settore profit dell'economia italiana, cioè alle imprese. Sappiamo che l'attuale crisi è grave, ma il contributo che può dare il terzo settore per uscirne è limitato.

C'è anche una **terza idea sbagliata** che intendiamo segnalare: **che un settore od una economia si rilancino creando continuamente nuove forme giuridiche di impresa o di**

organizzazioni non profit. Questa non è innovazione, è confusione. E impotenza della politica ad affrontare i problemi reali della società. **La chiarezza delle regole e la stabilità di esse nel tempo sono essenziali** per il funzionamento sia del profit che del non profit.

Gianfranco Visconti