

LIBERA UNIVERSITÀ INTERNAZIONALE DEGLI STUDI  
SOCIALI  
“LUISS GUIDO CARLI”



Dipartimento di Impresa e Management  
Corso di Laurea in Economia e Management  
Cattedra di Diritto Pubblico dell’Economia

TERZO SETTORE: SFIDE E OPPORTUNITÀ DELLA  
RIFORMA.

RELATRICE  
Prof.ssa Mirella Pellegrini

CANDIDATO  
Mariacarmela Mazzeo  
Matr. 234131

Anno Accademico 2020–2021

# TERZO SETTORE: SFIDE E OPPORTUNITÀ DELLA RIFORMA

## INDICE

### **Introduzione**

#### **Capitolo 1** - Nascita e sviluppo del terzo settore.

1.1 - Terzo settore: un quadro d'insieme.

1.2 - La storica evoluzione del Terzo settore e della *Welfare society*.

1.3 - L'intricata rete degli enti del Terzo Settore in Italia e il relativo contributo sociale.

#### **Capitolo 2** - La riforma del terzo settore

2.1 - Valore e ruolo dell'impresa sociale prima della Riforma

2.2 - La legge delega 106/2016 per la riforma del Terzo settore.

2.3 - La riforma del 2017: *Il Codice del Terzo settore*.

#### **Capitolo 3** - Profili critici della riforma

3.1 - Tra normativa europea e normativa nazionale: il rischio di un'impasse.

3.2 - L'ipertrofismo legislativo tra Costituzione, Codice civile e Decreti Attuativi quali prospettive per le associazioni?

### **Bibliografia**

## Introduzione

Il Codice del terzo settore è entrato in vigore in data 21 ottobre 2020 con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali ha indicato la data del 21 aprile 2021, alle regioni e alle Unioni camere, per rendere operativo il Registro Unico Nazionale del Terzo settore. Quest'ultimo rappresenta una delle principali novità della riforma che modifica sostanzialmente la totale disciplina associativa, ridefinendo l'intero quadro delle molteplici forme di organizzazione del settore non profit, eliminando alcune tipologie di enti associativi, istituendo un'anagrafe unica nazionale. Si tratta del decreto legislativo più corposo tra i cinque emanati dopo la legge delega per la riforma del Terzo settore (106/2016). Il nuovo codice si prefigge di riordinare gli enti del terzo settore, il volontariato e la relativa attività, associazioni e fondazioni, fino alle particolari categorie di enti quali le associazioni di promozione sociale e gli enti filantropici. Dopo circa venticinque anni di continui confronti e discipline legislative talvolta disorganiche e incomplete, la normativa ha permesso di fare un notevole passo avanti in modo da evitare eventuali incomprensioni future riguardo alla qualificazione di determinati soggetti all'interno del settore terzo e stabilendone le condizioni alle quali tali enti dovranno sottoporsi <sup>1</sup>L'entrata in vigore delle disposizioni del Codice è in parte subordinata all'adozione di tutta una serie di normativa secondaria attuativa, in parte – con riguardo ad alcune disposizioni di carattere fiscale – all'ottenimento dell'autorizzazione della Commissione europea<sup>2</sup>. Il presente elaborato si propone di analizzare l'iter legislativo di riforma del Terzo settore, con l'approvazione dei decreti legislativi 3 luglio 2017 n.112 relativo alla revisione della disciplina in materia di impresa sociale, e 3 luglio 2017 n.117, recante il Codice del Terzo settore (CTS), entrambi attuativi della Legge delega 6 giugno 2016, n.106, attraverso l'approfondimento della struttura del provvedimento, delle caratteristiche e delle attività degli ETS, e dell'istituzione del Registro Unico Nazionale del Terzo settore. Il lavoro, lungi da avere alcuna pretesa di esaustività, analizzerà anche gli aspetti critici della riforma. Quest'ultima, infatti, si caratterizza per un'eccessiva regolamentazione, foriera di numerosi adempimenti, in particolar modo di carattere fiscale, che rischiano di annullare i benefici della novella legislativa. Il combinato della normativa sovranazionale e nazionale impone una

---

<sup>1</sup> “L'Ente del Terzo Settore come modello organizzativo per lo svolgimento di attività formativa d'interesse generale”, A. Fici

<sup>2</sup> “Il C.D. Codice del Terzo settore (D.LGS. 3 LUGLIO 2017, N. 117): Un'occasione mancata?”, Matteo Ceolin-Ricamatore dell'Università di Padova.

riflessione, di ampio spettro, tesa al superamento di un rischio concreto, quale l'eliminazione dei benefici in favore degli enti no profit.

## CAPITOLO 1

### Nascita e sviluppo del terzo settore.

#### 1.1 - Terzo settore: un quadro d'insieme.

Terzo Settore: con tale espressione, entrata in uso in Europa negli anni '70 del XX secolo, si definisce il settore oggetto della presente analisi "per negazione": tutto ciò che rientra nel Terzo Settore non è mercato né Stato. Il concetto si riferisce all'insieme di organizzazioni private che operano, senza scopo di lucro, per finalità di utilità sociale in vari settori. Per darne una definizione d'insieme si parla di "L"insieme di attività produttive che non rientrano né nella sfera dell'impresa capitalistica tradizionale (poiché non ricercano un profitto), né in quella delle ordinarie amministrazioni pubbliche (poiché si tratta di attività di proprietà privata)"<sup>3</sup>. Un "fenomeno sociale emergente"<sup>4</sup>, negli ultimi anni in rapida diffusione che nasce dalle interazioni tra i diversi attori sociali e sottende una multiforme tipologia di soggetti collettivi privati operanti in un ambito terzo rispetto allo Stato ed al mercato. In ambito internazionale si utilizzano le seguenti espressioni: *independent sector* e *non profit sector* per gli USA, *intermediary system* in Olanda e Germania, *économie sociale* in Francia, *charitable sector* e *voluntary sector* in Gran Bretagna. In Italia è frequente anche l'uso delle terminologie *Azione Volontaria*, *Terza dimensione*, *Economia Civile*, *Terzo sistema*, *Privato sociale* e, come in ambito di Unione Europea, *Economia Sociale*. Le aggregazioni che in Italia si occupano di tale settore hanno origine nelle antiche associazioni culturali e sociali, le cooperative, le Casse rurali ed operaie e le cosiddette Società di mutuo soccorso. In realtà solo in tempi più moderni l'espressione Terzo Settore è stata utilizzata per indicarne sia l'identità che l'attività.<sup>5</sup> L'elemento alla base di tali organizzazioni è l'approccio altruistico nei confronti di questioni che hanno sempre contraddistinto i consorzi sociali: per quanto appena detto e per la grande diversificazione delle forme organizzative che ne hanno fatto parte nella sua evoluzione storica, il Terzo Settore fa parte di una disciplina molto articolata, in stretta correlazione con l'esigenza

---

<sup>3</sup> CERULLI G., Terzo Settore, in Enciclopedia Italiana - VII Appendice, Roma, Editore Treccani, 2007, p. 2003;

<sup>4</sup> COLOZZI I., La cultura civile in Italia: fra stato, mercato e privato sociale, Bologna, Il Mulino, 2002.

<sup>5</sup> "Per una ricostruzione storica del Terzo Settore nella storia italiana" - *Il terzo settore nell'Italia unita*, E. Rossi, S. Zamagni, Bologna, 2011.

di dinamicità che ne caratterizza lo scopo. All'interno dell'economia complessiva delle politiche del welfare è di fondamentale importanza la presenza di un settore capace di apportare un valore aggiunto in termini di efficienza ed equità all'offerta di beni e servizi garantita dallo Stato. A livello legislativo, con l'approvazione del disegno di legge S1870 dalla Camera dei deputati nell'aprile 2015 e, nel giugno dello stesso anno, dal Senato, ci si proponeva di realizzare una revisione della legislazione del Terzo Settore, dandone una definizione organica: l'art.1 del ddl stabilisce al riguardo che: "Per Terzo Settore si intende il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità." Inoltre, enuncia che: "Non fanno parte del Terzo Settore le formazioni e associazioni politiche, i sindacati, e le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche".

Analizzandone i tre elementi: oggettivo – "chi fa", soggettivo – "cosa fa", teleologico – "perché lo fa", rimangono indubbiamente alcune zone d'ombra. In riferimento al primo elemento, la riforma non presenta dettagli per quanto riguarda la forma giuridica che gli enti assumono ma ne indica solo lo status di privati nonché l'assenza dello scopo di lucro. Sorge il primo dubbio riguardo a quegli enti che, seppur privati, sono partecipati da enti pubblici. Arriviamo al secondo elemento, quello soggettivo: una volta ribadito il concetto di promozione di attività di utilità generale, nasce il problema dell'individuazione di tali attività e dell'esclusione di altre. È importante comunque ricordare che con questa disposizione viene ripreso il principio di sussidiarietà come enunciato nel quarto comma dell'art.118 della Costituzione ("Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di *attività di interesse generale*, sulla base del principio di sussidiarietà." Le "forme di mutualità" alle quali si fa riferimento sono da intendersi come la possibilità che un ente svolga le proprie attività a vantaggio dei soci dell'ente stesso, non necessariamente a vantaggio di destinatari esterni.<sup>6</sup> Si parla inoltre di "coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi", a significato del fatto che l'attività di interesse generale da perseguire deve rimanere tale nel corso della vita dell'ente e va svolta nel rispetto della finalità statutaria dello stesso.

Per quanto riguarda il terzo ed ultimo elemento, quello teleologico, l'art. riconosce quali finalità del settore quelle civiche e solidaristiche, ovvero le attività promosse devono essere

---

<sup>6</sup> "Rossi, E. "Valore e ruolo del Terzo Settore nel welfare in evoluzione" in: "Corso di diritto pubblico dell'economia" a cura di Mirella Pellegrini. Cedam, 2016.

caratterizzate da un fine altruistico. Anche per quanto riguarda l'esclusione di alcuni tipi di organizzazioni quali formazioni e associazioni politiche, sindacati e associazioni professionali ci si potrebbe chiedere se, senza tale specifica esclusione gli stessi potrebbero operare comunque nel settore. Per chiarezza bisogna precisare che in Italia le categorie degli Enti del Terzo Settore (ETS) e gli enti non profit non necessariamente coincidono, infatti questi ultimi non sempre sono considerati come ETS. Il comune denominatore resta il divieto di distribuzione degli utili ai soci e che entrambe le forme organizzative rientrano nelle formazioni sociali tutelate costituzionalmente ai sensi dell'art. 2 della Costituzione. Durante la seconda metà degli anni 90 la dottrina prevedeva che la legislazione relativa agli enti senza scopo di lucro dipendesse non solo dalla forma giuridica di questi, ma sul proposito e sulla valenza delle attività portate avanti<sup>7</sup>. Secondo l'art.5 della l. 238/00<sup>8</sup> tra i soggetti che rientrano all'interno del settore sono citate le associazioni e gli enti di promozione sociale, le organizzazioni di volontariato, le cooperative sociali, le fondazioni, gli enti di patronato e tutti gli altri soggetti di natura privata senza finalità lucrative.

Secondo i dati del "Censimento permanente sulle istituzioni non profit" risulta essere un mondo variegato quello del non profit. Si tratta nell'85,3% dei casi di associazioni (riconosciute o meno), cui seguono le cooperative sociali (4,8%), le fondazioni (1,9%). Le altre forme giuridiche rappresentano solo l'8% del totale.

---

<sup>7</sup> QUATTROCCHIA., *La fiscalità del no profit nella dimensione europea*, Dir. e Prat. Trib., 2013.

<sup>8</sup> Legge 8 novembre 2000, n. 328 Legge quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali.

**Figura 1. Suddivisione in categorie del Terzo Settore in Italia**



Fonte: Istat Censimenti 2015

## **1.2 La storica evoluzione del Terzo settore e della *Welfare society*.**

La storia delle cooperative e del volontariato in Italia affonda le sue radici nelle prime attività solidaristiche svolte già nel XIII secolo da associazioni e organizzazioni legate alla Chiesa. Esistevano infatti le cosiddette Congregazioni religiose che prestavano assistenza in origine a orfani e infermi e con il passare del tempo rivolsero la propria attenzione verso i più bisognosi della società. In realtà la legittimazione costituzionale di un diritto a ricevere assistenza sociale in caso di mancanza delle risorse necessarie viene attuata dal Parlamento per la prima volta con la legge 328/00; ciò nonostante già dalla seconda metà degli anni '70 le Regioni si occupavano del riconoscimento e della legislazione degli organi che si occupavano del settore sociale. Ci si riferisce ad esempio alle prime Organizzazioni di volontariato o agli asili nido comunali. Dunque, gli enti regionali non hanno fatto altro che accelerare l'attuazione del principio costituzionale dell'assistenza sociale svolta dagli enti del Terzo Settore. A partire dagli anni '90 sono state approvate una serie di leggi speciali relative alle Organizzazioni di volontariato e alle Cooperative: tali leggi hanno sancito quale requisito fondamentale di tali enti la mancanza della finalità lucrativa nonché il fine della solidarietà sociale. Volendo procedere in ordine cronologico, la prima legge approvata a riguardo è la Legge n.49/1987 che ha regolamentato il fenomeno della cooperazione allo sviluppo, contemporaneamente alla nascita delle prime campagne contro la disuguaglianza sociale, portate

avanti da organizzazioni non ancora riconosciute come tali. Tre anni dopo con l'emanazione della Legge n.266/1991 ("*Legge quadro sul volontariato*") è stato regolato in modo esplicito il fenomeno del volontariato come manifestazione di contributo sociale, solidarietà e pluralismo, ponendovi come caratteristica fondamentale la gratuità e dunque l'assenza di ogni condizionamento istituzionale, economico o politico.<sup>9</sup> Oltre a questo elemento la legge ha disciplinato il divieto per le ODV di occuparsi della gestione di livelli organizzativi complessi, potendo invece agire e partecipare ai servizi leggeri in modo da dare un input alle istituzioni dedite allo sviluppo delle politiche sociali. In concomitanza con la nascita del fenomeno della cooperazione per l'integrazione sociale e per la solidarietà nei confronti dei gruppi più svantaggiati, viene emanata la legge che disciplina l'impresa sociale (L. 381/1991): la legge qualifica l'impresa sociale come organizzazioni che hanno lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini attraverso lo svolgimento di due tipi di attività: la gestione di servizi socio-sanitari ed educativi intraprese dalle cooperative di tipo A; l'esercizio di attività diverse (agricole, industriali, commerciali e di servizi) finalizzate all'inserimento lavorativo di persone svantaggiate, svolte dalle cooperative di tipo B.<sup>10</sup> Con le discipline appena citate comincia in Italia, seppur in ritardo rispetto ai paesi europei, la reale evoluzione del dibattito sul Terzo Settore che porterà le cooperative sociali ad un livello ulteriore nell'ambito delle relazioni solidaristiche intrattenute: dal punto di vista interno (dei soci) queste ultime trovano la loro funzione nell'ordinario rapporto associativo; dall'altro lato verso l'esterno (verso la collettività), sono orientate ai soggetti esterni. In questo caso ci si riferisce ad *un modello mutualistico allargato*. Si tratta di un modello in cui i benefici interessano, appunto, i soggetti in difficoltà esterni alla società, dando loro la possibilità di accedere a beni e servizi che secondo un senso di giustizia sociale avrebbero già dovuto essere accessibili a prescindere dal potere di acquisto ma che non erano garantiti dallo Stato. Un altro passo importante è stata la costituzione di un'altra classe fiscale e tributaria che contiene enti quali le fondazioni, i comitati e le cooperative che vengono automaticamente riconosciute come Onlus con l'emanazione del D. Lgs. 460/1997. La valorizzazione e l'evoluzione del Terzo Settore come lo conosciamo oggi trova la sua genesi negli anni 2000. La riorganizzazione del non profit italiano inizia, infatti, con la Legge 328/2000, di indiscutibile importanza per la storia del welfare del nostro Paese. Tale disciplina va analizzata guardando al quadro d'insieme degli atti che ne hanno guidato la declinazione e che hanno rappresentato una svolta anche per il ruolo stesso del terzo settore.

---

<sup>9</sup> Rossi E. "Identità e rappresentanza del Terzo settore" in Zamagni S. 2011.

<sup>10</sup> Legge 381/1991, Art.1

La legge catturava i legami tra enti pubblici e terzo settore in un momento storico ben preciso, durante il quale il ricorso al Terzo Settore per i servizi di welfare aveva conosciuto una crescita senza precedenti e, dall'altro lato, anche grazie all'accresciuto valore economico dei servizi, le modalità di tali legami erano state adeguate a quelle generalmente diffuse nei settori di mercato. La legge recita che gli enti pubblici *“promuovono azioni per favorire la trasparenza e la semplificazione amministrativa nonché il ricorso a forme di aggiudicazione o negoziali che consentono ai soggetti operanti nel terzo settore la piena espressione della propria progettualità”*<sup>11</sup> Proprio in tale espressione si coglie l'eco di qualcosa che voleva essere evitato: la costituzione di un mercato del welfare al ribasso, nel quale il Terzo Settore stava rischiando di essere un mero fornitore di ore di lavoro a basso costo.<sup>12</sup> A riguardo di ciò con il DPCM 30/3/2001 ha in seguito specificato che *“I comuni non devono procedere all'affidamento dei servizi con il metodo del massimo ribasso (art.4), che devono adottare il metodo dell'offerta economicamente più vantaggiosa e che l'oggetto dell'acquisto o affidamento deve essere l'organizzazione complessiva del servizio o della prestazione, con assoluta esclusione delle mere prestazioni di manodopera...”* (art.5). Ad ogni modo la legge aveva promosso la riforma delle IPAB (Istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza) assegnando al Governo una delega (D. lgs n.207/2001) per favorirne il riconoscimento negli attori che fanno parte del sistema degli interventi e dei servizi sociali. Nonostante la legislazione si stesse avviando nella giusta direzione mancava una collocazione di questo settore, dalla natura ancora piuttosto ibrida, nella prospettiva del principio di sussidiarietà poi realizzatasi con l'introduzione nel Testo Costituzionale di tale principio: art.118, comma 4. La riforma del 2001 aveva segnato un punto di svolta nell'evoluzione della relazione pubblico-privato nell'offerta dei servizi alla persona; questa relazione insieme con il principio di sussidiarietà avevano gettato le basi per il nuovo tipo di welfare che in Italia si stava affermando lentamente: ne era una lamante dimostrazione il graduale passaggio da un modello di natura pubblica nella distribuzione dei servizi ad un modello che vede coinvolti più protagonisti nel quale la garanzia dei diritti della persona è massima priorità. Per il lasso di tempo di circa un decennio gli organi e i soggetti del Terzo settore hanno operato sotto la vigilanza dell'Agenzia per il Terzo Settore (a sua volta vigilata dal Presidente del Consiglio dei Ministri), si trattava di un organo di diritto pubblico al quale venivano riconosciuti anche compiti di promozione con gli altri attori economici e politici. Tra i compiti più rilevati riscontriamo anche decisioni vincolanti sull'impiego patrimoniale degli organi no profit, la raccolta di dati per eventuali

---

<sup>11</sup> Legge 328/2000. Art. 5

<sup>12</sup> Marocchi G. 30 novembre 2020. *“Legge 328/00 e Terzo Settore: fu vera svolta?”* in: Welforum.it

indagini legate all'attività delle ONLUS e per promuovere una migliore interpretazione del complesso mondo del no profit. Il Decreto-Legge n.16/2012 ha attribuito le funzioni dell'Agenzia per il Terzo Settore al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali eliminando, di fatto, la prima.

### 1.3 L'intricata rete degli enti del Terzo Settore in Italia e il relativo contributo sociale.

Il Terzo Settore è costituito da una variegata classe di enti di carattere privato che agiscono in diversi ambiti, dall'assistenza alle persone con disabilità alla tutela dell'ambiente, dai servizi sanitari e socioassistenziali all'animazione culturale. Tali enti gestiscono servizi di welfare di carattere istituzionale e sono coinvolti nella tutela del bene comune e la salvaguardia dei diritti della persona.<sup>13</sup>

**Figura 2. Grafico delle istituzioni non profit per settore di attività prevalente**



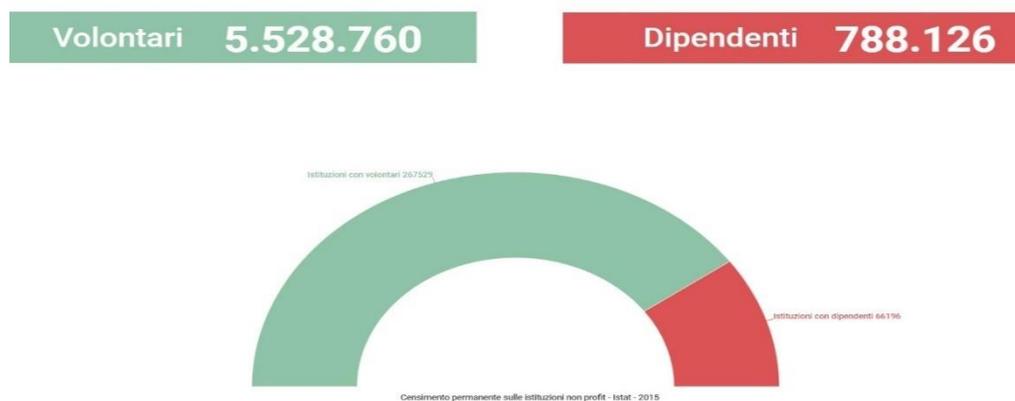
Fonte: <https://www.istat.it/it/censimenti/istituzioni-non-profit>

L'iter legislativo che condurrà alla Riforma del settore con l'approvazione dei tre decreti attuativi della Legge delega 106/2016 di seguito riportati: D. Lgs. n. 111/2017, n. 112/2017,

<sup>13</sup> <https://www.cantiereterzosettore.it/cose-il-terzo-settore/>

n.117/2017 ha permesso una riorganizzazione organica di un ambito da sempre contraddistinto da una notevole disomogeneità normativa e contemporaneamente in rapida crescita. I numeri riportati dall'Istat nel breve lasso di tempo che va dal 2011 al 2015 riferiscono un incremento delle istituzioni no profit dell'11,6% (da 301.191 a 336275 enti). I dati mostrano come l'evoluzione del settore sociale sia accompagnata da una sensibilità sempre maggiore alla generazione di occupazione nel nostro Paese. Si registra un aumento del 15,8% degli occupati nel settore nell'arco dei 4 anni, un aumento dei volontari di circa il 16%. Oltre ai numeri citati è fondamentale porre l'attenzione a questi percentuali in quanto sintomo del valore del capitale sociale detenuto dall'Italia.

**Figura 3. Numero di volontari e dipendenti all'interno del Terzo Settore in Italia**



Fonte: Istat Censimenti 2015

Dal censimento proposto dall'ISTAT emerge una conferma rispetto alla composizione delle Organizzazioni del Terzo Settore (OTS), le quali risultano essere in prevalenza di natura Associativa con una percentuale del 85,3% del totale. Le Associazioni sono seguite dalle Cooperative sociali che rappresentano il 4,8% del totale, dalle Fondazioni con una percentuale dell'1,9%, e infine dalle organizzazioni di altra natura giuridica che risultano essere l'8% del totale. La tendenza emersa dall'analisi proposta sembra essere il risultato di diversi fattori legati alle straordinarie possibilità offerte da un ramo così complesso e affascinante allo stesso tempo. In primo luogo, tali organizzazioni orientate da uno spirito solidaristico per il soddisfacimento di bisogni sociali da sempre evidenti, tendono a stare al passo con i cambiamenti e le innovazioni anche nei periodi storici più critici. In secondo luogo, la natura sussidiaria caratterizzante il Terzo Settore ha permesso un graduale affidamento di compiti precedentemente svolti dalle Pubbliche Amministrazioni (statali e locali) alle OTS insieme con

imprese di natura privata. Per darne una visione d'insieme e analizzarne i tratti in comune e le disuguaglianze di seguito se ne analizzano le caratteristiche salienti.

- Associazioni: riconosciute e non riconosciute a seconda che siano o meno dotate di personalità giuridica. Le prime fanno parte di enti di diritto privato con personalità giuridica che adottano la forma associativa tramite un contratto; le associazioni non riconosciute non sono dotate di personalità giuridica e sono costituite per volontà dei soci al fine di perseguire uno scopo solidale senza scopo di lucro.
- Cooperativa sociale: è tipo di società cooperativa a scopo mutualistico che promuove l'integrazione sociale e lavorativa per soggetti che ne hanno bisogno. Si distingue tra cooperative di tipo A che gestiscono servizi sociosanitari e educativi, cooperative di tipo B, che si occupano di attività di impresa finalizzata all'inserimento lavorativo dei soggetti svantaggiati e le cooperative miste che possono svolgere attività tipiche del tipo A e B.
- Fondazioni: enti dotati di personalità giuridica costituita da un fondatore tramite atto pubblico o disposizione testamentaria, il cui fondo patrimoniale viene destinato secondo le volontà del fondatore ad attività di utilità sociale, senza perseguire fini di lucro.<sup>14</sup>
- Altri soggetti: rientrano nella categoria le organizzazioni di altra natura quali: i comitati, gli enti ecclesiastici, le organizzazioni di volontariato, organizzazioni non governative (ONG) e società di mutuo soccorso.

Il comitato è un particolare tipo di ente che nasce per promuovere un'attività di interesse collettivo tramite sottoscrizione dei partecipanti per conseguire i fondi necessari. Per ente ecclesiastico si intende un ente di natura religiosa che intrattiene relazioni con l'ente Pubblico tramite patti e intese.

Con l'espressione organizzazione di volontariato si fa riferimento che promuove attività di interesse comune attraverso l'operato non remunerato dei volontari associati. Infine, con ONG si fa riferimento ad un tipo di organizzazione anch'essa a scopo mutualistico che trascende il limite nazionale; mentre la società di mutuo soccorso è caratterizzata dall'utilizzo della raccolta di risorse economiche destinate al sussidio dei soci al verificarsi di determinati eventi.

Alla luce dei dati individuati dall'ISTAT sulla base delle risorse finanziarie o umane dedicate alle attività svolte, è interessante notare la distribuzione delle OTS secondo il criterio

---

<sup>14</sup> <https://www.treccani.it>

“dell’attività prevalente”. Attraverso alcuni mezzi utilizzati nelle indagini economiche di un settore industriale, sono stati individuati degli indici relativi al rapporto tra quota locale e nazionale di una determinata attività e sono emerse delle informazioni che vale la pena analizzare. Le già citate “attività prevalenti” nel settore sono ricondotte alle categorie “istruzione e ricerca”, “assistenza sociale e sanitaria”, cultura, sport e ricreazione”, “ambiente e sviluppo economico”, “tutela dei diritti e attività politica”, “promozione di volontariato e filantropia”, “cooperazione e solidarietà internazionale” e “relazioni sindacali e rappresentanza degli interessi”. Dunque, ciò che emerge dall’indagine proposta in questo capitolo è un quadro d’insieme sulla evoluzione delle dinamiche occupazionali nel settore no profit. Lo sviluppo di questo settore in continua crescita dipende senza ombra di dubbio in gran parte dal contesto socioeconomico, culturale e istituzionale di contorno, che cambia in base al territorio sia a livello regionale che locale.

Le analisi dei trend degli ultimi anni hanno evidenziato una tendenza alla crescita dell’impiego delle risorse umane che è legata al fenomeno di sussidiarizzazione delle politiche sociali, fenomeno che conduce le OTS a sostituirsi gradualmente all’ente Statale nell’erogazione di beni e servizi per la promozione del welfare, rendendole attori chiave nel sistema dei servizi sociali e richiedendo maggiore forza lavoro. Il risultato naturale di questo processo sembra essere da un lato il consolidamento di un mercato sociale nel medio-lungo periodo e, viste le manifestazioni di nuovi bisogni sociali, l’impiego di una significativa forza lavoro dall’altro.

## Capitolo 2

### La riforma del terzo settore

#### 2.1 Valore e ruolo dell'impresa sociale prima della Riforma.

La storia del welfare mix del nostro Paese va interpretata come un rivelatore del legame necessario tra le organizzazioni senza fine di lucro e le istituzioni pubbliche se si auspica ad una concreta valorizzazione del contributo delle prime in termini di efficienza e qualità di beni e servizi offerti. Nonostante si parli da decenni di Settore no profit in quanto sezione fondamentale del quadro economico italiano, questi viene disciplinato giuridicamente con la riforma del 2016, che ne ha specificato i limiti e le regole per il suo funzionamento. È importante precisare che sarebbe un errore ritenere totalmente sovrapponibili Terzo Settore e complesso di enti facenti parte del no profit: infatti, nonostante entrambi operino spesso negli stessi ambiti, non tutti gli enti no profit possono essere considerati parte integrante del Terzo Settore. Ne sono un esempio i sindacati, i partiti e le fondazioni di origine bancaria, i quali sono esclusi per legge dal Settore. Prima di arrivare alla legge delega 106/2016 con la quale viene distinto un quadro normativo unitario per gli Enti del Terzo Settore (i cosiddetti ETS), è necessario fare luce sull'affermazione delle forme imprenditoriali e organizzative a finalità sociali che vengono per la prima volta disciplinate in Italia sul piano giuridico con la legge delega 13 giugno 2005 n.118, attuata in seguito con il D. lgs 24 marzo 2006 n.155: *“Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118”*.

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale di quest'ultima vengono dettati i principi essenziali della nuova “impresa sociale”. Tra gli obiettivi della riforma si annoverano: la definizione del carattere sociale dell'impresa nel rispetto del quadro normativo e della specificità propria degli organismi di promozione sociale, nonché della disciplina che concerne le associazioni, fondazioni e cooperative sociali; la previsione dell'assetto dell'impresa stessa; l'attivazione dei compiti di monitoraggio e vigilanza da parte del Ministero del lavoro e delle politiche sociali; la definizione dei principi di trasparenza e tutela delle minoranze, al fine di regolare eventuali conflitti di interesse. Tra le definizioni più adoperate per le imprese sociali, la seguente è nel tempo imposta e sostanzialmente è stata recepita sia nella legge che nel

regolamento di attuazione: “è impresa sociale ogni organizzazione esplicitamente non finalizzata al profitto, impegnata nella produzione stabile e continuativa di servizi di interesse collettivo secondo modalità imprenditoriali e quindi caratterizzata da autonomia decisionale e dalla conseguente assunzione da parte dei promotori e dei proprietari del rischio di impresa.” Tramite l’introduzione della figura giuridica dell’impresa sociale assistiamo al riconoscimento di due forme di impresa distinte in base alla finalità perseguita: l’una in prospettiva imprenditoriale, l’altra in prospettiva mutualistica. Il *quid pluris* che contraddistingue le imprese sociali rispetto a quelle tradizionali è rappresentato da una produzione altamente relazionale con il preciso scopo di favorire lo sviluppo sociale e la piena partecipazione dei lavoratori alla gestione e all’organizzazione dell’ente, garantendo pari opportunità. Non solo, i cambiamenti socio-demografici causati dalla graduale diversificazione e incremento dei bisogni sociali influiranno in maniera sensibile sulla forza-lavoro del Terzo Settore e nello specifico dell’occupazione locale, la quale affronta il binomio tra l’inevitabile innovazione sociale e il bisogno impellente di migliorare il suo meccanismo circolarità virtuosa e contributo solidale.<sup>15</sup> L’impresa sociale, ancor prima di costituire una realtà economica, è considerabile come una risposta ad un’esigenza etica nata da un desiderio di giustizia esclusivo della persona umana. In un mondo in profonda evoluzione quale quello attuale, l’etica diventa rilevante nelle relazioni interpersonali, che si pongono al centro del processo produttivo.

Ne consegue la nascita di una esigenza anche a livello regolamentare che risulti compatibile con la complessità dei sistemi entro cui si esplicano rapporti interpersonali. In Italia la crisi del Welfare State contrasta decisamente con una tradizione storica che ha visto nascere l’impresa sociale prima della natura nonprofit. Tradizione che fa riferimento ad una matrice, inizialmente cattolica, che ha dato vita a tutti quegli istituti nati per scopi di natura solidaristica, quali ad esempio le Casse Rurali, le Casse di Risparmio, le organizzazioni mutualistiche nate insieme al movimento operaio. Nel corso degli anni, nonostante l’avanzare dell’attivismo in materia di giustizia sociale e la nascita dei grandi organi dediti a tale attività, risulta esistere ancora l’impressione comune che viste in prospettiva le organizzazioni nonprofit non possano raggiungere dimensioni significative (a dimostrare il contrario sono state le numerose realtà statunitensi operanti in diversi ambiti). In realtà va tenuta in considerazione la meritorietà sociale e il contributo apportato da tali imprese; se si guarda ad una prospettiva di pubblica utilità aldilà della natura

---

<sup>15</sup> Notarstefano, G.; Terzo, G. “*La crescita dei livelli occupazionali all’interno dell’economia sociale in Italia: una stima del contributo locale attraverso il metodo shift-share.*” 25-05-2018, Dipartimento di sociologia e Ricerca sociale, Università degli Studi di Trento.

giuridicamente privata delle stesse, la convergenza ideale sarebbe una collaborazione con lo Stato, ponendosi in una posizione di alleanza piuttosto che di sostituzione ad esso.<sup>16</sup> Dal punto di vista del welfare mix, infatti, lo Stato può servirsi dell'impresa sociale quale strumento per accrescere e migliorare l'incisività e l'efficienza dell'intervento pubblico (seguendo un assetto di *public provision* a cura dell'ente Pubblico e *public production* affidata ai soggetti dell'economia sociale). A questo punto è necessario riportare il principale rischio a cui, a prescindere dall'efficienza dell'operato, l'agire dell'impresa sociale incontra: quello dell'autoreferenzialità, che è stata spesso individuata quale principale causa del fallimento del nonprofit. Infatti, una volta determinati i vincoli relativi alla distribuzione degli utili, un'organizzazione produttiva tenderà comunque a comportarsi come una organizzazione for profit. Il fenomeno dell'isomorfismo rispetto all'impresa tradizionale può essere superato solo si giunge ad un tipo di welfare plurale che rapporti in maniera complementare l'economia civile con l'impresa sociale. Questo tipo di welfare, operante su peculiari forme di mercato (non ancora esistenti nel nostro paese), prevede l'erogazione da parte dello Stato, di risorse destinate alla promozione al sostegno della domanda dei servizi di cura, in modo da permettere la trasformazione in una domanda effettiva di servizi, che altrimenti risulterebbe virtuale<sup>17</sup>.

## **2.2 La legge delega 106/2016 per la riforma del terzo settore.**

La legge 106/2016, pubblicata il 18 giugno 2016 nella Gazzetta Ufficiale e recante “Delega al Governo per la riforma del Terzo Settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale”, ha permesso l'avviamento di un percorso di riforma del terzo settore, tuttora in corso. Il Governo, difatti, è stato delegato, entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore della legge, al ricorso di uno o più decreti legislativi in materia di riforma del terzo settore.

L'articolo 1 della legge 106/2016 definisce il terzo settore come “*il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale mediante forme di azione*”

---

<sup>16</sup> Vittadini, G. “Impresa sociale e sviluppo economico” in Politiche Sociali e Servizi / Pubblicazioni dell'Università Cattolica del Sacro Cuore.2007.

<sup>17</sup> Zamagni S., 2002, “Dell'identità delle imprese sociali e civili: perché prendere la relazionalità sul serio”, in Zamagni S. (a cura di), Il nonprofit italiano al bivio, Egea, Milano.

*volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi*”<sup>18</sup>. È bene, inoltre, ricordare che il terzo settore non comprende le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche. Nel rispetto della normativa dell’Unione Europea e in conformità ai criteri direttivi previsti dalla legge 106/2016, si provvede:

- Alla revisione della disciplina del titolo II del libro primo del codice civile in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro;
- Al riordino e alla revisione organica della disciplina speciale e delle altre disposizioni vigenti relative agli enti del terzo settore;
- Alla revisione della disciplina in materia di impresa sociale;
- Alla revisione della disciplina in materia di servizio civile nazionale.

Per ciò che concerne la revisione della disciplina del titolo II del libro primo del Codice civile, l’articolo 3 dispone della disciplina contenuta nel codice civile in tema di associazioni e fondazioni, da attuare secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

- Semplificazione e revisione del procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica;
- Definizione delle informazioni obbligatorie da inserire negli statuti e negli atti costitutivi;
- Previsione di obblighi di trasparenza e informazione, anche con forme di pubblicità dei bilanci e degli altri atti fondamentali dell’ente, nonché attraverso la loro pubblicazione nel suo sito internet istituzionale;
- Disciplina del regime di responsabilità limitata delle persone giuridiche;
- Garanzia del rispetto dei diritti degli associati;
- Applicazione alle associazioni e fondazioni che esercitano stabilmente attività di impresa, delle norme del codice civile in materia di società e di cooperative e mutue assicuratrici, in quanto compatibili;
- Disciplina del procedimento per ottenere la trasformazione diretta e la fusione tra associazioni e fondazioni, nel rispetto del principio generale della trasformabilità tra enti collettivi diversi introdotto dalla riforma del diritto societario.

---

<sup>18</sup> 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.

### **2.3 La riforma del 2017: Il Codice del Terzo settore**

Quando si parla di Riforma del Terzo Settore si fa riferimento all' articolato complesso di norme che ha ad oggetto la nuova disciplina relativa al settore no profit e all'impresa sociale. Dopo oltre venticinque anni di continue modifiche e revisioni della disciplina, l' iter legislativo incontra un punto di svolta con il D. lgs 3 Luglio 2017 n.117, emanato dal governo con non pochi ostacoli a riorganizzare e ridefinire il variegato ambito del Terzo Settore: un Settore da sempre oggetto di incomprensione e difficoltà nell'interpretazione, di interventi legislativi continui che si proponevano di renderlo maggiormente omogeneo e coordinato. La Riforma, che intreccia leggi di natura civilistica e fiscale, equivale ad un notevole passo in avanti in termini di organicità di un settore *“che si colloca tra lo Stato e il mercato, tra la finanza e l'etica, tra l'impresa e la cooperazione, tra l'economia e l'ecologia, che dà forma e sostanza ai principi costituzionali della solidarietà e della sussidiarietà. E che alimenta quei beni relazionali che soprattutto nei momenti di crisi, sostengono la coesione sociale e contrastano le tendenze verso la frammentazione e disgregazione del senso di appartenenza alla comunità nazionale. È a questo variegato universo, capace di tessere e riannodare i fili lacerati del tessuto sociale, alimentando il capitale più prezioso di cui dispone il Paese, ossia il capitale umano e civico, che il governo intende rivolgersi formulando le linee guida per una revisione organica della legislazione riguardante il Terzo settore.”*<sup>19</sup>

Il provvedimento con il quale si è cercato di conferire maggiore organicità al Settore, dopo l'emanazione della legge n.106 del 2016, ha visto la sua attuazione con i Decreti Legislativi 112/2017 in materia di impresa sociale, e 117/2017 relativo al codice del terzo settore. I quattro decreti legislativi della legge delega, oggi in vigore, dovevano riguardare:

- La revisione del Codice Civile in materia di associazioni, fondazioni e altri organi di natura privata senza scopo di lucro, dotate o non di personalità giuridica;
- La revisione della disciplina relativa all'impresa sociale;
- La revisione della disciplina speciale vigente relativa agli ETS tramite l'istituzione del Codice Del Terzo Settore.
- La revisione della disciplina in merito al servizio civile.

Dopo il lasso di tempo di circa un anno dalla legge delega, hanno visto la luce: *“L'Istituzione e disciplina del servizio civile universale”* nel decreto legislativo 3 luglio 2017 n.111

---

<sup>19</sup> Dabormida R., *La riforma del Terzo settore DD. LLGS. 3 luglio 2017, NN. 111, 112 e 117 e D.P.R 28 luglio 2017*, Giuffrè, Milano, 2017. Pag. 7

*“Disciplina dell’istituto del cinque per mille dell’imposta sul reddito delle persone fisiche”* e nel decreto legislativo 3 luglio 2017 n.112 *“La Revisione della disciplina in materia di impresa sociale”* e per concludere nel decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 *“Il codice del Terzo settore”*. Un ulteriore elemento di novità è la definizione del Settore, il quale viene ora individuato in una sfera che se pur contraddistinta da interessi collettivi, non risiede in quella pubblica (si tratta di enti di natura comunque privata).<sup>20</sup> Come già riportato, negli anni passati ci si riferiva allo stesso con l’espressione Economia sociale o in generale si parlava di Enti non profit.

La principale novella legislativa è senza dubbio rappresentata dal nuovo Codice del Terzo Settore: 104 articoli suddivisi in dodici titoli, il Codice si muove dal ridisciplinare gli Enti del Terzo Settore in generale (Titolo II), il settore del volontariato (Titolo III), le associazioni e fondazioni (Titolo IV), all’introduzione del Registro Unico Del Terzo Settore (Titolo VI), fino ad arrivare alla nuova regolamentazione fiscale, di controllo e coordinamento degli ETS (Titolo X e XI). Il Codice stabilisce il perimetro del Terzo Settore, elencando gli enti che vi rientrano individuati in: Organizzazioni di volontariato (ODV), Associazioni di promozione sociale (APS), enti filantropici, imprese sociali, cooperative sociali, reti associative e società di mutuo soccorso. A tal proposito viene riportata la nuova definizione di ente del terzo settore, definito quale: *“ente costituito in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, o di fondazione, per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma volontaria e di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi”*.<sup>21</sup> Inoltre il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha disposto quali requisiti obbligatori per gli ETS la natura privatistica, l’elemento teleologico della finalità civiche e di utilità sociale, l’assenza del fine lucrativo, la promozione di una o più attività in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro e, infine, l’iscrizione obbligatoria nel Registro Unico Nazionale Del Terzo Settore (RUNTS). Alla luce di tali disposizioni, è stato previsto per tutti gli organi facenti parti del Settore la modifica degli statuti per indicare la denominazione di ETS. L’iscrizione nel RUNTS rappresenta un ulteriore requisito formale che, insieme a quelli soggettivi ed oggettivi, ne costituisce la qualifica. Gli uffici regionali o provinciali del Registro hanno il compito, con il nuovo Codice, di gestire il procedimento di iscrizione o cancellazione degli ETS, in modo da rendere effettivamente operante il Registro

---

<sup>20</sup> Dabormida R., *La riforma del Terzo settore DD. LLGS. 3 luglio 2017, NN. 111, 112 e 117 e D.P.R 28 luglio 2017*, Giuffrè, Milano, 2017 pag. 8.

<sup>21</sup> *DD. LLGS. 3 luglio 2017, NN. 111, 112 e 117 e D.P.R 28 luglio 2017.*

entro sei mesi dall'entrata in uso della struttura informatica.<sup>22</sup> È infatti stata approvato un accordo tra il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali e Unioncamere con il quale è stato affidato ad una società telematica l'assetto informatico del RUNTS. L'assenza dell'iscrizione nel Registro impedirebbe all'ente di ricevere quelle che sono le agevolazioni fiscali previste (Titolo X), sia quelle di natura extra fiscale di cui all'art. 56, o di attingere dal Fondo sociale europeo (art.69). Risulta a questo punto opportuno accennare all'obbligo di deposito del bilancio di esercizio di ogni ETS presso il RUNTS e di pubblicazione online, come disposto dall'art.14 comma 1 del CTS, per tutti quegli enti i cui ricavi o proventi o entrate comunque denominate superiori ad 1 milione di euro. Vale la pena approfondire il merito della Riforma di avere assegnato alla prospettiva filantropica uno spazio notevole all'interno del settore. Gli enti filantropici sono infatti disciplinati in quanto specifica categoria (Titolo V) e iscritti in apposita sezione del RUNTS. Premesso che in termini di scopi istituzionali non si distinguono dagli altri ETS, questi enti sono incentrati su una propria attività tipica, non identificabile con altra attività di interesse generale indicata nell'art.5 del CTS, individuata nella seguente definizione: *“erogazione di denaro, beni o servizi, anche di investimento, a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale”*. Si discute in proposito se l'ente filantropico possa esercitare attività diverse di cui all'art. 6 del CTS aventi natura commerciale. E, in caso di risposta positiva, la lettura critica che ne discende fa riferimento all'art.38 del CTS che elenca i flussi di natura finanziaria in entrata, essenzialmente gratuiti, risiede nei limiti che tali attività incontrano in contraddizione con l'art. 37 del CTS che prevede la gratuità dell'attività svolta dall'ente filantropico. In merito a questi ultimi ci si domanda ancora se l'autonomia statutaria di cui all'art.38 citato sopra, permetta loro lo svolgimento di attività di autofinanziamento al di là dei limiti di cui all'art. 6 e 7 del CTS<sup>23</sup>. Ad ogni modo sotto il profilo delle agevolazioni fiscali, l'ente filantropico può essere considerato come ETS non commerciale e di conseguenza può accedere a tali agevolazioni in relazione alle imposte sia dirette che indirette. Analizzando la disciplina, in conclusione, nel CTS non risultano esserci norme fiscali distinte per gli enti filantropici (a differenza delle ODV e APS), tuttavia la legislazione sembra far emergere, in un'ottica civilistica, la natura filantropica degli enti che se ne occupano.

---

<sup>22</sup> Art. 53, comma 2, Codice del terzo settore.

<sup>23</sup> Cfr. F. Greco, “Categorie di enti del Terzo settore”, in M. Gorgoni (a cura di), Il Codice del Terzo settore, Pisa, 2018, pag.287

## Capitolo 3

### Profili critici della riforma

#### 3.1 Tra normativa europea e normativa nazionale il rischio di un'impasse.

Il presente lavoro ha posto in rilievo l'evoluzione storico-normativa, con riferimento agli Enti del terzo settore, in una prospettiva di riforma delle associazioni non lucrative. L'attività legislativa, susseguitasi nel corso del tempo, risente, il più delle volte, di istanze sociali frutto di un moto popolare attento alle mode del momento, rispetto alle esigenze degli operatori del settore. Il panorama nazionale scientemente dimentica dell'aspetto europeista, che deve caratterizzare le singole normative, indipendentemente dalla materia trattata, laddove si rende necessario un coordinamento con gli organi sovranazionali, nell'ottica di un avvicinamento delle legislazioni dei singoli stati. Il terzo settore trova maggiori difficoltà nell'ambito di coordinamento tra normativa nazionale e normativa europea, laddove le istituzioni comunitarie hanno evitato di legiferare con riferimento alle organizzazioni non lucrative, rimettendo alle singole legislazioni nazionali la regolamentazione del settore. La scelta trova la sua giustificazione dalla mancata inclusione delle disposizioni riguardanti il terzo settore nel Trattato di Roma, il cui principale obiettivo era rappresentato dalla creazione di un mercato comune europeo. Gli enti del terzo settore venivano esclusi, a differenza delle società con scopo di lucro e dei lavoratori, dalla libertà di stabilimento in uno Stato membro dell'Unione diverso rispetto alla loro sede principale. Le finalità degli enti non profit, nonché il contributo fornito all'attività di produzione e l'aspetto occupazionale, hanno determinato la consapevolezza, negli esperti del settore, di avvalersi dell'art. 352 del TFUE come chiave di volta di regolamentazione degli enti.<sup>24</sup> La disposizione normativa testualmente dispone "*quando un'azione dell'Unione appare necessaria, nel quadro delle politiche definite dai trattati, per realizzare uno degli obiettivi di cui ai trattati senza che questi ultimi abbiano previsto i poteri di azione richiesto*". L'assenza di una normativa europea, di carattere generale, non ha impedito alla Corte di Giustizia di applicare, agli Enti del Terzo settore, disposizioni normative di carattere comunitario, la cui portata generalista, consente la regolamentazione di ogni soggetto di diritto.

---

<sup>24</sup> Terzo settore ed interesse generale in prospettiva comparatistica europea di Elena Grasso e Piercarlo Rossi

Le organizzazioni senza scopo di lucro, in virtù della mancanza di coordinamento tra le normative nazionali ed europee, trovano numerosi ostacoli dal momento in cui scelgono di operare nell'ambito del mercato comune.

Un primo ostacolo lo si individua nei differenti regimi giuridici, ai quali le organizzazioni senza scopo di lucro vengono sottoposte, in virtù dei differenti stati in cui stabiliscono la loro sede principale. La costituzione di organizzazioni no profit, nonché il funzionamento degli organi societari vengono sottoposte a differenti regole in funzione delle singole legislazioni nazionali. Il diverso regime, applicato in ogni singolo Stato, impedisce un criterio univoco di riconoscimento, in ambito europeista, delle organizzazioni non lucrative, così che queste si trovino ad operare con notevoli difficoltà a livello sovranazionale. Un aspetto di primaria rilevanza resta la differenziazione dei regimi fiscali ai quali sono sottoposti gli enti no profit nei diversi stati membri dell'Unione. La mancanza di un unico regime fiscale, sul piano comunitario, individua una diversa disciplina con riferimento ai privilegi fiscali, le agevolazioni per l'attività svolta all'estero, la deducibilità delle donazioni ricevute e, non da ultimo, l'applicazione del regime IVA alle prestazioni offerte. La giurisprudenza della Corte di Giustizia, nel tentativo di porre rimedio alla fallacia legislativa, applicando e conformandosi ai principi fondativi e generali dell'Unione Europea, ha esteso l'ambito di alcune agevolazioni fiscali a tutti gli enti che operano all'interno dello spazio comunitario.<sup>25</sup> La Corte ha infatti statuito sull'impossibilità di discriminazione di un ente no profit, al quale viene riconosciuta un'esenzione in uno Stato Membro, in un diverso Stato membro dell'Unione. La volontà di eliminare le possibili disparità di trattamento delle organizzazioni senza scopo di lucro la si rinviene nelle condotte della Commissione, che ha da sempre incentivato la proposizione di ricorsi nei confronti degli Stati membri, con riguardo alle esenzioni incompatibili con il diritto dell'Unione europea, in particolare relativamente al principio della libera circolazione dei capitali. Questa breve premessa, senza alcuna pretesa di esaustività, è resa necessaria per comprendere i possibili risvolti della riforma che ha interessato e interesserà gli Enti del terzo settore, in relazione alla normativa europea.

La connotazione europeista delle condotte degli enti senza scopo di lucro, il mercato comune e i possibili intrecci tra legislazioni dei singoli Stati membri ha imposto un preventivo controllo, da parte della Commissione Europea, in considerazione di possibili risvolti fiscali, della entrata in vigore di alcune disposizioni contenute ne Codice del Terzo settore.

---

<sup>25</sup> GRASSO, Elena; ROSSI, Piercarlo. "Terzo settore e interesse generale in prospettiva comparatistica europea". DPCE Online.

Un passaggio obbligato, nel tentativo di comprendere il preventivo vaglio dell'organo sovranazionale, resta l'analisi della normativa relativa agli aiuti di Stato. La definizione esatta di aiuto di stato si ricava dall'articolo 107, paragrafo 1 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE), così come emendato da ultimo dall'articolo 2 del Trattato di Lisbona del 13 dicembre 2007 e ratificato dalla legge 2 agosto 2008, n.130 ed entrato in vigore l'1° dicembre 2009. In conformità dei dettami della disposizione richiamata viene inteso aiuto di stato, fatta salve le disposizioni contenute nei trattati, qualsiasi aiuto, sovvenzione, concessione riconosciute dai singoli Stati, attraverso lo stanziamento di risorse statali, o in qualsiasi forma di risparmio di spesa, tale da distorcere o minacciare la concorrenza, tra gli operatori del mercato, favorendo talune imprese o la produzione di determinate merci. La normativa europea ha inteso favorire la libera concorrenza sul mercato europeo, senza che la stessa sia falsata da possibili interventi, da parte dei singoli Stati, tali da sostenere, attraverso le allocazioni di risorse statali, le imprese locali a discapito di altre attività. Detto in altri termini, occorre constatare se l'intervento statale sia indirizzato in favore solo di alcune imprese a discapito di altre, sia sottoforma di incentivi diretti, o attraverso sgravi fiscali, e se il vantaggio sia compatibile con il mercato comune. Nel caso in cui ricorrano entrambi i presupposti l'azione statale potrebbe determinare l'apertura di una procedura di infrazione, da parte della Commissione Europea, nei confronti dello Stato membro che è contravvenuto alla disciplina comunitaria.

La normativa richiamata ammette, però, una deroga, al divieto di aiuti di stato, in quanto frutto di una scelta legislativa di salvaguardia di interessi superiori. La normativa comunitaria fa salva, per l'effetto, il raggiungimento di obiettivi nazionali, attraverso una politica di fiscalità nazionale volta al raggiungimento di un proprio obiettivo. La Commissione Europea, invero, ha affermato la possibile giustificazione di esenzioni dell'assoggettamento all'imposta sui redditi, dei ricavi, ove l'attività svolta dagli enti non è in grado di produrre profitti<sup>26</sup>, imponendo però la trasparenza dell'operazione. La Commissione, tuttavia, impone, al fine di consentire l'operazione di finanziamento, la

---

<sup>26</sup> Comunicazione della Commissione del 10 dicembre 1998, n. 98/c 384/03 *sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese*. Punto 25: "È ovviamente impossibile riscuotere un'imposta sugli utili qualora questi non esistano. La natura del sistema fiscale può pertanto giustificare il fatto che le imprese senza scopo di lucro, quali le fondazioni o le associazioni, siano specificatamente esentate dall'imposta sugli utili se effettivamente non possono conseguire dei profitti. Inoltre, potrebbe essere giustificato dalla natura del sistema fiscale che le cooperative che distribuiscono tutti gli utili ai propri soci non siano tassate a livello della cooperativa quando l'imposta viene riscossa in capo ai soci."

trasparenza dell'aiuto così da quantificare, *ab origine* il vantaggio e di poter effettuare un monitoraggio dell'operazione<sup>27</sup>.

In conclusione, viene ad essere esclusa la possibilità, agli Stati, di introdurre "aiuti", in quei settori caratterizzati, anche in minima parte, dalla concorrenza. La giurisprudenza della Corte di Giustizia si è conformata a tale principio fermo, però, il limite quantitativo stabilito dalla commissione nella regola del *minimis*<sup>28</sup>. L'aiuto, nel momento in cui non supera le soglie stabilite dalla Commissione, non assume alcuna rilevanza, non andando a falsare, in modo particolare, la concorrenza di un particolare settore. Dal momento che gli aiuti non impattano, in maniera significativa sul mercato, lo Stato membro non ha alcun obbligo di notifica della misura agevolativa alla Commissione per una preventiva verifica di questa. Preme evidenziare che la Commissione, ai sensi dell'art. 108 TFUE procede con gli stati membri all'esame permanente dei regimi di aiuti esistenti, i quali devono essere comunicati preventivamente alla Commissione, affinché quest'ultima possa presentare osservazioni e proposte di modifica. Qualora l'organo sovranazionale ravvisasse delle irregolarità, individuando che il regime fiscale agevolato sia incompatibile con il mercato interno, oppure che l'aiuto sia attuato in modo abusivo, intraprende una procedura e, solo all'esito della decisione finale, lo Stato dovrà conformarsi alla istruttoria della Commissione mantenendo in essere la misura fiscale, in alternativa dovrà sopprimerla o emendarla nel termine fissato dall'organo sovranazionale. Nel caso in cui lo Stato non si conformi alla decisione della Commissione, quest'ultima o qualsiasi altro Stato potrà intraprendere una procedura di

---

<sup>27</sup>Vedasi punto 31, *ibidem*; Regolamento della Commissione del 15 dicembre 2006, n. 1998/2006, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato agli aiuti d'importanza minore (*de minimis*), considerando 13: "A fini di trasparenza, di parità di trattamento e di controllo efficace, è opportuno che il presente regolamento si applichi solo agli aiuti «*de minimis*» che sono trasparenti. Gli aiuti trasparenti sono quelli per i quali è possibile calcolare con precisione l'equivalente sovvenzione lordo ex ante senza che sia necessario effettuare un'analisi del rischio. Questo calcolo preciso può essere realizzato, ad esempio, per quanto riguarda le sovvenzioni, i contributi in conto interessi e le esenzioni fiscali limitate. Gli aiuti concessi sotto forma di conferimenti di capitale non dovrebbero essere considerati come aiuti «*de minimis*» trasparenti, a meno che l'importo totale dell'apporto pubblico sia inferiore alla soglia «*de minimis*». Gli aiuti concessi sotto forma di misure a favore del capitale di rischio di cui agli orientamenti comunitari sugli aiuti di Stato destinati a promuovere gli investimenti in capitale di rischio nelle piccole e medie imprese non dovrebbero essere considerati aiuti «*de minimis*» trasparenti, a meno che il regime relativo al capitale di rischio interessato preveda apporti di capitali per un importo non superiore alla soglia «*de minimis*» per ogni impresa destinataria. Gli aiuti concessi sotto forma di prestiti dovrebbero essere trattati come aiuti «*de minimis*» trasparenti se l'equivalente sovvenzione lordo è stato calcolato sulla base dei tassi di interesse praticati sul mercato al momento della concessione." In particolare, l'art. 2 Aiuti di importanza minore (*de minimis*) al par. 4 prevede che: "Il presente regolamento si applica solo agli aiuti riguardo ai quali è possibile calcolare con precisione l'equivalente sovvenzione lordo ex ante senza che sia necessario effettuare un'analisi del rischio («aiuti trasparenti»)."

<sup>28</sup> *La disciplina comunitaria degli aiuti di stato*- Carlo Eugenio Baldi- Maggioli Editore- Santarcangelo di Romagna-2016

infrazione ex art.258 e 259 TFUE e adire direttamente la Corte di Giustizia dell'Unione Europea.

L'Unione Europea ha emanato una complessa disciplina inerente la compatibilità degli aiuti di Stato attuati in forma di compensazione degli obblighi di servizio pubblico riconosciuti in favore di imprese che svolgono attività di interesse pubblico. La corte di Giustizia dell'Unione Europea ha, però, chiarito che tale fenomeno compensativo non rappresenta una forma di aiuto di stato laddove, gli enti non profit vengono ricompensati per le attività svolte; in tal modo le imprese, di fatto, non ricevono alcun beneficio rispetto a quelle che svolgono la medesima attività in un mercato concorrente<sup>29</sup>. Il problema che si pone è se la disciplina relativa agli aiuti di stato può essere applicata anche agli enti no profit.

L'Art. 107 TFUE, così come interpretato dalla Corte di Giustizia Europea, fa riferimento alle imprese, indistintamente, che esercitano attività economica. La Corte, attraverso un'interpretazione estensiva, non ha preso in considerazione l'attività realmente svolta dalle singole entità economiche estendendo a tutte, indipendentemente se l'attività abbia, o meno, scopo di lucro. Occorre quindi comprendere se le misure introdotte con la riforma determinino, di fatto, un aiuto di stato e, per l'effetto un vantaggio in favore degli ETS. Qualora, diversamente, la novella legislativa non introduca un regime agevolato, non è possibile parlare di aiuto di stato, così come considerando la disciplina come propria del sistema tributario nazionale, escludendo la natura di aiuto di stato, determina un effetto derogatorio alla disciplina sovranazionale. Per gli enti no profit sia le attività di decommercializzazione, sia la statuizione di regimi fiscali agevolati, sono potenziali aiuti di Stato, in quanto, ogni misura è idonea a determinare una riduzione sia dell'imponibile sia dell'imposta.

Occorre quindi porre l'attenzione sui potenziali vantaggi economici e i tipi di aiuto erogati concessi dallo Stato ad un ente no profit (oggi ETS). Gli enti no profit, attraverso una lettura conforme ai principi giurisprudenziali statuiti dalla Corte di Giustizia, potranno qualificarsi come attività economica dovendo quindi rispettare, con riferimento all'attività svolta, i principi sanciti dall'Unione Europea in tema di aiuti di Stato. Il regime fiscale forfettario, introdotto dalla riforma, nonché le differenti legislazioni statali sono potenzialmente da valutarsi quali aiuti di stato e quindi lesivi della concorrenza all'interno del mercato europeo. L'esame della legislazione europea e l'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia mostrano

---

<sup>29</sup> Sentenza Corte di Giustizia Europea nel procedimento C-280/00, Altmark Trans GmbH/ Regierungspräsident Magdeburg/ Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH

i possibili ostacoli alla realizzazione di una completa riforma anche a livello nazionale. L'art.101 comma X del Decreto Legislativo 117/2017 testualmente dispone *“l'efficacia delle disposizioni di cui agli articoli 77, 79, comma 2-bis, 80 e 86 e' subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali”*. Tale articolo condiziona l'entrata in vigore di alcune disposizioni normative, più nello specifico delle norme che disciplinano la finanza sociale, ed in particolare i titoli di solidarietà (articolo 77), quelle che regolano la non commercialità delle attività di interesse generale svolte dagli Ets (articolo 79, comma 2 bis) nonché i regimi forfettari previsti per la tassazione dei redditi di impresa prodotti dagli Ets non commerciali (articolo 80) o dalle Odv e Aps (articolo 86). Viene sottoposta al vaglio della UE anche la nuova disciplina fiscale dell'impresa sociale prevista dall'articolo 18 del Dlgs 112/2017 che, una volta operativa, consentirà ad esempio la detassazione integrale degli utili che l'impresa sociale reinveste nelle proprie attività di interesse generale.

Oltre a queste disposizioni necessariamente sottoposte al vaglio Ue per assicurare la compatibilità delle stesse con le regole in materia di aiuti di Stato, vi saranno comunque altre disposizioni che entreranno in vigore una volta ottenuta l'autorizzazione e, in ogni caso, dopo l'operatività del RuntS (articolo 104, comma 2 del Codice del Terzo settore).

Si tratta di norme tributarie di carattere strutturale legate alle disposizioni al vaglio Ue e che riguardano ad esempio i criteri da adottare ai fini della qualificazione come commerciale o non delle attività svolte nell'ambito del Terzo settore (articoli 79, 84 e 85 del Codice), la tenuta delle scritture contabili connesse ai regimi fiscali agevolativi (articolo 87), nonché quelle di coordinamento normativo (articolo 89). L'invio del Dossier, che permetterà alla Commissione Europea di effettuare il vaglio di compatibilità della legislazione italiana con la normativa comunitaria, da parte del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, sulla riforma del Terzo settore, non sarà una mera formalità. Il rischio di un blocco della piena entrata in vigore della norma, in particolar modo dei nuovi regimi fiscali di favore destinati agli enti non profit e alle imprese sociali, che dovranno essere riconosciuti compatibili con le regole del mercato unico e della concorrenza, pur con le deroghe previste per le materie sociali, rappresenta una concreta possibilità. Il possibile blocco della piena operatività della novella legislativa non è solo rappresentato dal vaglio della disposizione da parte della Commissione, ma anche da una possibile causa, interna, legata all'affidamento dei servizi sociali - come l'assistenza agli anziani e ai disabili - al non profit da parte della Pa. Il regime stabilito per gli enti del terzo

settore, infatti, in seguito alla riforma introdotta si affianca a quello più tradizionale degli appalti. Su questo punto c'è un dibattito in corso: il Codice del Terzo settore non contiene infatti una norma di coordinamento con il Codice degli appalti.

La mancanza di coordinamento con il codice degli appalti comporta il possibile rischio, su questo punto, di un moltiplicarsi del contenzioso per l'affidamento dei servizi tra imprese ed enti del Terzo settore, o anche tra gli stessi Ets, sui criteri di accreditamento. L'esame della Ue, a quasi tre anni dall'entrata in vigore del Codice del Terzo settore, e della riforma dell'impresa sociale (Dlgs 117 e Dlgs 112 del 3 luglio 2017), per l'autorizzazione a Bruxelles, al momento della redazione del presente elaborato, per i nuovi regimi fiscali agevolati degli enti non profit non è ancora partita dal ministero del Lavoro e delle Politiche sociali. Alcune recenti note del ministero informano che proseguono i lavori del tavolo di coordinamento con il ministero dell'Economia, l'Agenzia delle Entrate e il dipartimento delle Politiche europee che è stato costituito per mettere a punto il dossier da inviare alla Commissione europea. Nell'elaborazione del documento, da inviare a Bruxelles, il primo elemento è rappresentato dal ventaglio delle attività di interesse generale che possono essere esercitate dagli enti del Terzo settore, che sono ben 26, rispetto alle 12 che erano previste per le Onlus dal Dlgs 460/1997. Le attività che in seguito all'intervento normativo gli ETS possono svolgere, spaziano dalle prestazioni sanitarie al turismo, dalla formazione professionale alla radiodiffusione, dall'accoglienza umanitaria e integrazione dei migranti alla tutela del patrimonio culturale e dell'ambiente. Tutto questo risponde ai principi informativi della riforma tesa alla valorizzazione del ruolo e della partecipazione degli enti non profit che il legislatore ha voluto introdurre con il Codice del Terzo settore, ma il regime "privilegiato" riconosciuto a questo mondo va conciliato con le norme europee a tutela del mercato interno e della concorrenza, essendo numerose le attività svolte, nel medesimo campo, da enti con scopo di lucro. Oggetti di particolare attenzione e confronto tra Forum del Terzo settore, Agenzia delle Entrate e Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, è l'articolo 79 del Codice del Terzo settore, praticamente il cuore della parte fiscale della riforma (anche questo soggetto in parte al via libera Ue). L'articolo determina il confine tra le attività commerciali (quindi sottoposte ad un regime tributario ordinario) e quelle non commerciali degli enti del Terzo settore. Anche su questo fronte si sta cercando una interpretazione condivisa, in vista del dossier da inviare alla Ue, per evitare che la richiesta di autorizzazione torni indietro con "prescrizioni", ovvero con la richiesta di correggere alcuni aspetti della riforma. L'affidamento dei servizi sociali valgono 16

miliardi di euro, secondo l'Anac, gli affidamenti di servizi sociali dalla Pa, avvenuti con contratti di appalto o concessione nel 2018. Un importo in crescita del 40% rispetto all'anno prima. Si tratta dell'11% dell'importo totale dei contratti pubblici. È in questo contesto che vanno a inserirsi le nuove procedure di collaborazione con la Pa previste dal Codice del Terzo settore: co-programmazione, coprogettazione dei servizi e convenzioni, alle quali le amministrazioni possono ricorrere «se più favorevoli rispetto al ricorso al mercato» (articolo 56 del Codice). La notifica alla Ue da parte del ministero del Lavoro arriverà tra l'altro in un momento in cui l'Italia a causa di disposizioni poco coerenti con il sistema europeo si trova sottoposta ad alcune procedure di infrazione che, seppur riguardino specifici ambiti settoriali, hanno interessato anche il mondo del non profit. Accanto alla procedura relativa alla questione Ici/Imu, ormai risolta, di recente il nostro Paese si trova a dover affrontare quella relativa all'esclusione dal campo di applicazione Iva di determinate operazioni poste in essere da parte di enti pubblici e privati. In questo contesto, quindi, preme evidenziare come l'operatività del Runt, nonché della parte in cui si pongano gli ulteriori incentivi in favore degli enti, impone di accelerare la procedura di notifica. Con il blocco dell'autorizzazione Ue, infatti, rimangono di fatto “congelate” le misure sulla finanza sociale, sui nuovi regimi nonché quelle legate all'impresa sociale. Gli enti del terzo settore, da lungo tempo, sono rimasti privi di una vera e propria regolamentazione, anche a livello europeo.

L'intervento legislativo garantisce un vero riconoscimento all'interno del sistema economico nazionale che rischia di restare, in parte, inattuato visto il necessario passaggio dell'approvazione della riforma da parte dell'Unione Europea. Non bisogna dimenticare che il “benessere” della Ue garantirebbe alle Onlus, che subiranno una modifica del regime fiscale, dopo l'autorizzazione, di non trovarsi in una sorta di “limbo” tra disposizioni fiscali medio tempore applicabili e le norme attuali. Senza pensare che con l'operatività del Runt l'Anagrafe Onlus sarà “congelata” e che tali enti potrebbero non essere più ricompresi tra i destinatari del 5xmille quando la categoria degli “enti del volontariato” sarà sostituita da quella dedicata agli Ets. Il quadro normativo delineato, gli incentivi fiscali e il vaglio preventivo dell'Unione Europea possono davvero rappresentare un'occasione mancata, con il rischio di impasse che una procedura così farraginoso rischia di creare, con particolare riguardo alle associazioni minori. Quest'ultime si troverebbero in grave difficoltà, non potendo avere accesso alle procedure di finanziamento pubblico.

### **3.2 L'ipertrofismo legislativo tra Costituzione, Codice civile e Decreti Attuativi quali prospettive per le associazioni**

La mancanza di una disciplina unitaria, precedentemente alla riforma introdotta con il D.lgs 117/2017, ha comportato la necessità di individuare la regolamentazione degli enti no profit all'interno delle varie fonti del diritto interno. L'analisi deve prendere le mosse dalla Costituzione e la forza normativa, che la stessa esercita, con riferimento alla disciplina dei principi a cui ogni intervento normativo deve conformarsi, anche inerente all'attività sociale.

Il dettato costituzionale permette di individuare un primo criterio che differenzia i soggetti e le attività che rientrano nel terzo settore, nonché attraverso una lettura, anche della recente novella legislativa, si può individuare nell'assenza di finalità lucrative l'elemento che contraddistingue il mondo del terzo settore. Preme porre l'attenzione all'aspetto costituzionale del terzo settore, perché solo attraverso la collocazione delle società no profit, nel quadro costituzionale, può comprendersi lo sviluppo, degli enti, all'interno del sostrato sociale<sup>30</sup>. L'evoluzione degli enti del terzo settore, così come evidenziato dalla dottrina più accorta, si è articolata in un percorso strettamente collegato all'evoluzione della forma stessa di Stato. Gli enti del terzo settore, nell'evoluzione storico-sociologica, hanno subito una rigorosa trasformazione nell'acquisizione di una centralità, sempre più diffusa, dovuta ad una crisi dell'aspetto sociale. Da una funzione meramente marginale si è giunti ad un moto richiamato dall'azione dei cittadini in diversi settori, non più limitati alle attività assistenzialistiche, ma allo sviluppo, in via rilevante, all'interno del settore culturale, ambientale, della protezione civile e del credito. Il diritto costituzionale diventa, poi, un ulteriore strumento per decifrare gli aspetti degli enti del terzo settore, anche in termini comparatistici rispetto alle esperienze degli altri Stati, perché consente di collegare la crescita degli enti no profit con l'evoluzione del nostro ordinamento. Le associazioni senza scopo di lucro trovano, all'interno della nostra Carta fondamentale, una prima concreta regolamentazione con la riforma del Titolo V del 2001 attraverso l'introduzione del principio della sussidiarietà orizzontale. Gli enti no profit, prima di tale riforma, trovavano copertura costituzionale nella parte prima della costituzione non solo nell'art. 18, che garantisce la libertà di associazione, ma ancor prima nell'art. 2, che tutela le formazioni sociali.

---

<sup>30</sup> *La dimensione costituzionali del terzo settore* di Giulia Sileri. Scritto per il volume ASTRID, *Dove lo Stato non arriva, Pubblica amministrazione e Terzo Settore*, a cura di C. CITTADINO, Passigli, 2008.

Quest'ultimo sancisce il principio personalista e del pluralismo sociale, garantendo la supremazia della persona, intesa quale singolo e nelle formazioni sociali, rispetto al potere centrale dello Stato ed a qualsiasi altro potere pubblico. La Costituzione, di fatto, tutela la vocazione associativa dell'individuo, la vocazione sociale. Le formazioni sociali, quali punti di contatto tra la società e l'individuo, rappresentano il sostanzarsi dell'esercizio della sovranità popolare consacrata nell'art.1 della Costituzione articolata in una pluralità di formazioni associazioni, organizzazioni ed istituzioni. Dal dettato costituzionale discende un'indicazione ad interpretare in senso ampio il concetto di formazione sociale, intesa quale manifestazione della volontà aggregativa anche se privi del vincolo associativo<sup>31</sup>. Preme evidenziare che la Costituzione identifica una pluralità di formazioni organizzazioni associazioni la cui attività non può essere limitata, o soppressa, dal potere pubblico, quale luogo di libertà per organizzarsi ed agire. La stessa Corte Costituzionale ha riconosciuto le finalità del volontariato quale strumento volto alla partecipazione dei rapporti sociali. In virtù di questo rapporto tra principio personalistico e pluralistico la Corte Costituzionale ha statuito che l'esercizio delle libertà sociali spetti non solo ad entità collettive, ma anche a formazioni sociali così come garantiti dall'art.2 della Costituzione. La dimensione costituzionale resta fondamentale per determinare quando ci si trovi di fronte ad una libertà rientrante all'interno della manifestazione di libertà sociale. Attraverso un'interpretazione costituzionalmente orientata rientrano, all'interno degli enti del terzo settore, quegli enti che non producono utili e che, come recepito dalla recente riforma, non li distribuiscono agli associati, sempre nel rispetto del principio di solidarietà sociale<sup>32</sup>. Il problema che si è posto, con riferimento alle attività svolte da parte delle associazioni non profit, è la compatibilità con l'attività economica.

Come ha avuto modo di recepire la riforma, anche con riferimento a tale possibile incompatibilità, non è esclusa la possibilità, per gli enti no profit, di svolgere attività che generino profitti economici, anche in virtù dell'art. 41 della Costituzione, che garantisce la libertà di iniziativa economica. A questo occorre aggiungere che, dal combinato disposto dall'art.2 e 41 della Costituzione, deriva la possibilità degli enti di svolgere la propria attività, con valenza economica, non solo in favore dei singoli associati, ma anche rispetto a soggetti terzi e differenti<sup>33</sup>. Il terzo settore trova la sua definitiva consacrazione, con riferimento alla copertura costituzionale, attraverso la Legge costituzionale n. 3 del 2001 che all'art.118 della

---

<sup>31</sup>G. BERTI, *Interpretazione costituzionale*, Padova, 1990, p. 381 ss

<sup>32</sup>E. ROSSI, *Principio di solidarietà e legge-quadro sul volontariato*, in *Giur. cost.*, 1992, p. 2348 ss.

<sup>33</sup>S. LA PORTA, *L'organizzazione delle libertà sociali*, Milano, 2004

Costituzione ha riconosciuto il principio di sussidiarietà, proseguendo nel solco tracciato dal legislatore ordinario che in maniera più o meno implicita già rinviavano al principio. Il principio di sussidiarietà è positivizzato al comma I dell'art. 118, così come novellato dalla riforma, che prevede “*Le funzioni amministrative sono attribuite ai Comuni salvo che, per assicurarne l'esercizio unitario, siano conferite a Province, Città metropolitane, Regioni e Stato, sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza*” ed al comma IV “*Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà.*” L'intervento operato non ha rappresentato una mera formalizzazione del principio, bensì ha impresso un'unica direzione alle diverse scelte alle quali si può pervenire applicando il principio personalista all'interno dei rapporti tra pubblico e privato. La dottrina più attenta ha riscontrato, nelle novità introdotte dalla norma costituzionale, l'abbandono della divisione dicotomica tra “sussidiarietà orizzontale” e “sussidiarietà verticale” per giungere ad un concetto unitario dello stesso, fondato sulla radice del principio.

La nuova formulazione dell'articolo 118 Cost., di fatto, fornisce una nuova chiave di lettura dei principi fondamentali della Costituzione, informando i rapporti tra le pubbliche amministrazioni e i cittadini, garantendo un'autonomia ad ogni livello istituzionale ed in relazione a tutte le funzioni esercitate<sup>34</sup>. Le modifiche costituzionali hanno comportato l'abbandono dell'erogazione dei servizi assistenziali, in via esclusiva, da parte di soggetti pubblici, concorrendo all'somministrazione degli stessi gli enti del terzo settore. In definitiva il principio di sussidiarietà, foriero dell'abbandono della concezione classica di attività sociale svolta dallo Stato, operato sulla Carta Fondamentale, rappresenta il decisivo rafforzamento del fondamento costituzionale del Terzo Settore. L'attuazione del principio di sussidiarietà configura certamente lo scopo della riforma, così come indicato nell'art. 1 della legge delega, con l'indubbio scopo di definire il Terzo Settore<sup>35</sup> e di regolamentare le associazioni e gli enti, con finalità non lucrative, in virtù dei nuovi rapporti delineati tra Stato e cittadini, tra pubblico e privato. Dalla legge delega sembrava emergere, quale *ratio legis*, una nuova lettura del libro primo del Codice civile, coordinando con questa una sistemazione degli enti del terzo settore, nel tentativo di correggere la frammentarietà legislativa verificatasi nel corso del tempo.

---

<sup>34</sup> *La dimensione costituzionali del terzo settore* di Giulia Sileri. Scritto per il volume ASTRID, *Dove lo Stato non arriva, Pubblica amministrazione e Terzo Settore*, a cura di C. CITTADINO, Passigli, 2008, cit.

<sup>35</sup> *Il terzo settore tra diritto generale e diritto speciale* di Enrico Quadri, “Terzo Settore tra libertà di associazione e doveri di solidarietà”, Università di Napoli Federico II, 21.3.2018.

L'intervento di modifica del Libro I del Codice civile è rimasto confinato, però, nella volontà del Legislatore, delineando una disciplina ancor più complessa e variegata, tale da determinare la coesistenza di enti regolati dalla Nuovo Codice del Terzo settore ed enti, che pur senza scopo di lucro trovano la loro disciplina all'interno del Codice civile. L'interprete (*rectius* l'ente) è posto di fronte ad un'ulteriore difficoltà interpretativa in funzione del dettato dell'art.3 Comma II del D. lgs 17 del 2017 rubricato "*norme applicabili*", il quale testualmente dispone "*Per quanto non previsto dal presente Codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice civile e le relative disposizioni di attuazione.*"

Il tenore letterale della norma, almeno di non voler imputare il Legislatore italiano di un erroneo uso della lingua italiana, ha richiamato l'immagine di un rapporto tra diritto generale e diritto particolare, una relazione tra *genus* e *species*, laddove gli enti del terzo settore rappresentano un gruppo, minore, racchiuso all'interno di un'entità generale quale gli enti senza scopo di lucro. Un rapporto di specialità lo si rinviene anche in seno al "nuovo codice", laddove alcune disposizioni normative, di carattere generale, trovano la loro applicazione solo in quanto "non derogate" e pur sempre con una riserva di compatibilità. La dottrina più attenta non esclude la possibilità di un superamento delle norme codicistiche, in virtù di una concretata applicazione dell'art 12 delle preleggi, in favore delle disposizioni contenute nel nuovo codice, anche per quegli enti destinati ad essere ancora regolati dalle disposizioni del Codice civile. Una lettura così orientata riposa sulla volontà di superare la "stratificazione" legislativa susseguitasi nel tempo e trova conferma, a titolo meramente esemplificativo, nelle prerogative dell'assemblea, individuate minuziosamente dalla riforma degli Enti del terzo settore, dall'art.25 del codice, ma anche dall'art. 28 che regola la responsabilità degli amministratori, mutuando la disciplina dal modello proprio delle società, così come stabilito all'interno del Codice civile<sup>36</sup>. Le disposizioni richiamate sono state collocate all'interno del titolo IV, del nuovo Codice, intitolato "delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore", norme intese a regolamentare gli enti intenzionati ad operare all'interno del terzo settore, non solo con lo scopo di godere dei benefici fiscali riconosciuti.

---

<sup>36</sup> *Il terzo settore tra diritto generale e diritto speciale* di Enrico Quadri, "Terzo Settore tra libertà di associazione e doveri di solidarietà", Università di Napoli Federico II, 21.3.2018, cit.

Attraverso le disposizioni richiamate si può evincere la volontà di riappropriarsi, da parte del diritto civile, della disciplina degli Enti no profit, fino a questo momento regolamentata da provvedimenti, principalmente, di natura tributaria. Il quadro così delineato, se pur in via parziale, dimostra l'effetto di una continua contaminazione della disciplina contenuta nel Codice del Terzo settore e nel Codice Civile, con "ricadute" pratiche per gli enti, che pur non rientrando nella regolamentazione del nuovo codice ne subiscono, comunque, l'effetto.

Un ulteriore effetto pratico lo si ricava dagli artt. 21 e 23 del Codice del Terzo settore che stabilisce il carattere aperto delle associazioni, implicando l'adesione alla semplice sussistenza del possesso dei requisiti, da parte del terzo, per prendervi parte. Preme evidenziare che pur volendo dare risalto al carattere dell'adesione quale atto di autonomia contrattuale, propria delle disposizioni contenute nel Codice Civile e della giurisprudenza ad esse collegate, la posizione del terzo, alla luce delle nuove disposizioni contenute nel Codice del Terzo settore, è sicuramente rafforzata. Le questioni esaminate, relative alle possibili ricadute, sul piano pratico, della coesistenza di due diverse discipline collegate tra loro, trova un maggiore riscontro nell'art.3 della legge delega per la revisione del titolo II del libro primo del Codice civile per l'esigenza di vedere e semplificare il procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica. La strada che si è deciso di seguire, però, è stata caratterizzata per la mancanza di intervento sulla disciplina codicistica e per la sovrapposizione, anche in questo caso, delle due norme senza alcuna norma di coordinamento. L'effetto ottenuto ha visto la realizzazione di un doppio iter per il riconoscimento della personalità giuridica l'uno alternativo all'altro. Le modalità di ottenimento della personalità giuridica, ad oggi, risulta semplificata alla luce del decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali n.106/2020, che ha regolamentato l'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore, di cui all'articolo 45 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117<sup>37</sup>.

Le casistiche, per l'ottenimento delle personalità giuridica vengono regolamentate all'art. 18 del predetto decreto. La rilevanza in questa sede resta, però, comprendere le possibili ricadute sugli enti che pur avendo acquisito la personalità giuridica, ai sensi del D.p.r. 361 del 2000, non abbiano il requisito patrimoniale, il cui compito di verifica spetta al notaio rogante dell'atto costitutivo dell'associazione o della fondazione stessa. Di egual spessore appare l'applicazione,

---

<sup>37</sup> Per un maggiore approfondimento delle modalità di iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore cfr D.M. n.106 del 2020 su [www.lavoro.gov.it](http://www.lavoro.gov.it)

delle disposizioni contenute nel Codice civile, per gli enti che vengono espulsi dal terzo settore. Nella disciplina del terzo settore, come si è avuto modo di indicare, viene ad essere attenuato il peso dell'attribuzione della personalità giuridica, il cui privilegio finale è rappresentato dal conseguimento della autonomia patrimoniale. Ove fosse stata, però, seguita la linea della legge delega indicata nell'art.1, comma II lettera A e III, la quale prevedeva la revisione della disciplina del Libro II del Codice civile, le associazioni non riconosciute avrebbero visto la loro attività sottoposta a vincoli più stringenti rispetto alla disciplina contenuta negli articoli del Codice civile. L'intervento principale di modifica del Codice civile resta l'introduzione dell'art.42 bis, mutuato anche in questo caso dalla disciplina delle società, che acconsente alle reciproche trasformazioni, fusioni e scissioni delle associazioni non riconosciute e riconosciute. Da ultimo, i possibili elementi di criticità del quadro normativo che regola gli enti del terzo settore, oltre ai già richiamati principi costituzionali e la disciplina contenuta in Codice Civile e nel Codice del Terzo Settore, non può prescindere da una breve analisi dei decreti ministeriali emanati per dare completa attuazione alla riforma.

La piena operatività del Nuovo Codice degli Enti del Terzo settore prevedeva l'emanazione di sette decreti entro l'anno 2017. Il primo decreto – riguardante la riforma del Codice Civile- come abbiamo avuto modo di approfondire non è mai stato emanato, con il chiaro intento di non imbrigliare, le associazioni prive di personalità giuridica, all'interno di una disciplina particolarmente stringente. Un ulteriore decreto, ministeriale, relativo alle attività di “vigilanza, monitoraggio e controllo” degli enti di terzo settore era previsto entro i primi di ottobre, ma, al momento della redazione del presente elaborato, non ha ancora visto la luce. I decreti di maggiore rilevanza, anche per la risonanza mediatica che si è sviluppata, sono invece i cinque decreti pubblicati tra marzo e settembre 2017. Si tratta, in particolare dei decreti<sup>38</sup>:

- Dlgs 6 marzo 2017, n. 40, recante norme sul Servizio Civile Universale
- Dlgs 3 luglio 2017, n. 111, recante il riordino della disciplina dell'istituto del 5 per mille
- Dlgs 3 luglio 2017, n. 112, recante la revisione della disciplina in materia di impresa sociale
- Dlgs 3 luglio 2017, 117, recante l'approvazione del Codice del Terzo settore
- Dlgs 20 luglio 2018, n. 95, recante modifiche alle nuove norme sulle imprese sociali
- Dlgs 3 agosto 2018, n. 105, recante modifiche al Codice del Terzo

---

<sup>38</sup> Il riordino della normativa e le scadenze operative Edicola Fisco|22 marzo 2021|p. 27-28|di Franco Colombo, Gian Paolo Tosoni.

Il decreto ministeriale che merita, per forza di cose, un'analisi più approfondita, rappresentando l'attuazione del fulcro della disciplina introdotta con il D.lgs 117 del 2017, resta il già richiamato D.M. 106/2020 con la pubblicazione sulla *Gazzetta Ufficiale* del 21 ottobre 2020. Con la pubblicazione in gazzetta Ufficiale è iniziato il termine di 180 giorni di tempo per organizzare la piattaforma telematica, come stabilito dal comma 2 dell'articolo 103 del Dlgs 117/2017 e permettere agli Enti del Terzo settore (ETS) un adeguamento dei propri statuti al fine di potersi iscrivere nel nuovo Registro.

Il termine dei 180 giorni non è considerarlo un termine perentorio, portando a prevedere per il **19 aprile 2021** la data di operatività della struttura informatica alla base del Runts. Il Decreto Ministeriale ha determinato tra gli altri, i termini entro i quali le Regioni provvederanno a trasferire i dati degli Enti facenti parte delle Organizzazioni di Volontariato e delle Associazioni di Promozione nel nuovo registro, con un periodo di controllo, che il decreto ministeriale ha regolamentato e l'Ufficio del Runts avrà ulteriori 180 giorni per chiedere informazioni suppletive agli Enti e ulteriori 60 giorni per completare le informazioni, dopodiché procederà a confermarne l'iscrizione. I tempi ristretti per l'iscrizione al Registro non si applica per le imprese sociali e per le cooperative sociali, essendo queste imprese sociali di diritto. L'esclusione per le imprese sociali, quindi anche per le cooperative che sono già iscritte nell'apposita sezione del registro delle Imprese, non impone di doversi iscrivere anche nel Runts. Diverso è il regime delle **Onlus** che seguono invece un percorso diverso. Spettava, infatti, all'agenzia delle Entrate pubblicare i dati degli enti iscritti nell'anagrafe delle Onlus, dandone, poi, comunicazione in *Gazzetta Ufficiale*. Le Onlus dovranno attendere l'approvazione del regime fiscale, stabilito dalla riforma, da parte della Commissione Europea entro il 31 dicembre 2021, restando così fissato al **31 marzo 2022**, come previsto dall'articolo 34 del Dm 15 settembre 2020. L'iscrizione nel registro non ha carattere perentorio, ma è indispensabile per potere in futuro godere del regime fiscale favorevole previste dalla normativa ora vigente e rafforzata in prospettiva, dotandosi di uno statuto conforme al disposto legislativo e di regole di comportamento che da quelle derivino, con un aggravio però dei costi gestionali e organizzativi. Occorre invece precisare che le Onlus che non si iscriveranno nel Runts entro il **31 marzo 2022** dovranno **sciogliersi e devolvere** il loro patrimonio ad altro Ente in regola con la normativa allora vigente.

Le agevolazioni previste dalla Norma si potranno applicare solo ai soli enti iscritti nel Runts, a partire dal **1° gennaio 2022**, sempre a condizione che la normativa delle agevolazioni fiscali superi il vaglio dalla commissione UE entro il 31 dicembre 202.

Gli Enti del terzo settore, iscritti al Runts, saranno gli unici a poter usufruire della esenzione dalle imposte sui trasferimenti a loro favore ed a consentire ai soggetti che eseguono delle liberalità a usufruire delle detrazioni fiscali. Per ora, però, non è ancora pervenuta l'autorizzazione da parte della Commissione della Ue. Per tutto il 2021 quindi continueranno ad applicarsi le agevolazioni fiscali ora in vigore, a prescindere dall'iscrizione o meno dell'Ente nel Runts. L'art. 7 Dm 106/2020 disciplina, poi, tutti gli effetti e i benefici derivanti dall'iscrizione nel Runts:

- l'accesso al contributo del cinque per mille;
- la partecipazione agli istituti collaborativi della coprogrammazione, coprogettazione e accreditamento;
- la sottoscrizione di convenzioni finalizzate allo svolgimento in favore di terzi di attività o servizi sociali di interesse generale (limitatamente alle ODV e alle APS);
- l'affidamento in convenzione dei servizi di trasporto sanitario di emergenza e urgenza (limitatamente alle ODV);
- la fruizione dei servizi erogati dai Centri di servizio per il volontariato (CSV);
- l'accesso al credito agevolato per le ODV e APS parti di rapporti convenzionali con la PA;
- il carattere privilegiato dei crediti delle ODV e delle APS inerenti allo svolgimento delle attività di interesse generale;
- la concessione in comodato di beni mobili ed immobili di proprietà dello Stato, delle Regioni e degli Enti locali (con esclusione delle imprese sociali);
- la concessione d'uso di beni culturali immobili di proprietà dello Stato, delle Regioni, degli Enti locali e degli altri enti pubblici;
- l'accesso ai contributi del fondo per il finanziamento di progetti e attività di interesse generale nel Terzo settore (limitatamente alle ODV, APS e fondazioni);
- l'accesso alle ulteriori risorse finanziarie statali specificatamente destinate al sostegno degli Ets (limitatamente alle ODV e alle APS);
- l'accesso al contributo per l'acquisto di autoambulanze, autoveicoli per attività sanitarie e beni strumentali (per le sole ODV; per le fondazioni, limitatamente alla donazione dei beni medesimi alle strutture sanitarie pubbliche);
- il sostegno delle attività di interesse generale tramite l'emissione dei titoli di solidarietà;

- l'applicazione delle misure fiscali contenute nel Codice del Terzo settore, previa autorizzazione della Ue<sup>39</sup>.

Dall'esame della normativa richiamata, con particolare riferimento alle disposizioni contenute all'interno del D.M. 106/2020, possono comprendersi i principali benefici dell'iscrizione al Runts, senza però dimenticare tutti gli obblighi a cui gli enti saranno sottoposti, comprese le relative verifiche e controlli dell'autorità preposta.

Le associazioni, riconosciute o in corso di riconoscimento, le fondazioni di maggiore rilevanza con accesso alle risorse più importanti non hanno avuto problemi ad effettuare le modifiche rischiste. Resta però il dubbio che un coacervo normativo, appesantito ancora di più da una burocratizzazione di ogni singolo processo decisionale ed operativo, possa rappresentare un vero ostacolo alla realizzazione piena della riforma.

L'effetto di questo ipertrofismo legislativo non può che tradursi in un blocco delle attività no profit minori svuotando, quantomeno sostanzialmente, il principio di sussidiarietà da cui questa riforma aveva preso le mosse, in danno di realtà, che per quanto piccole, rappresentano la spina dorsale di un sistema che vede scemare il principio di eguaglianza sociale trasposto dai padri costituenti nella Carta Fondamentale.

---

<sup>39</sup> Enti del Terzo settore, novità e termini per iscriversi al Runts Edicola Fisco | 22 marzo 2021 | p. 8-16 | di Franco Colombo, Gian Paolo Tosoni.

## BIBLIOGRAFIA

- Baldi E. C., *La disciplina comunitaria degli aiuti di stato*, Maggioli, (2016).
- Berti G., *Interpretazione costituzionale*, Padova, Cedam, (1990).
- Campobasso G. F., *Manuale di diritto commerciale*, a cura di Mario Campobasso, UTET Giuridica, (2001).
- Ceolin M., *Il C.D. Codice del Terzo settore (D.LGS. 3 LUGLIO 2017, N. 117): Un'occasione mancata?*, "Le nuove leggi commentate", (2018).
- Cerulli G., Terzo Settore in Enciclopedia Italiana - VII Appendice, Roma, Editore Treccani, 2007, (2003).
- Colombo F. & Tosoni, G.P., *Enti del Terzo settore, novità e termini per iscriversi al RUNTS*. Edicola Fisco, (2021).
- Colombo F. & Tosoni, G.P., *Il riordino della normativa e le scadenze operative*, Edicola Fisco, (2021).
- Colozzi I., *La cultura civile in Italia: fra stato, mercato e privato sociale*, Bologna, Il Mulino, (2002).
- Comunicazione della Commissione del 10 dicembre 1998, n. 98/c 384/03 sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese.
- CGUE, sentenza del 24-07-2003 nel procedimento C-280/00, Altmark Trans GmbH/Regierungspräsidium Magdeburg/Nahverkehrsgesellschaft Altmark GmbH, (2003).
- Dabormida R., *La riforma del Terzo settore DD. LLGS. 3 luglio 2017, NN. 111, 112 e 117 e D.P.R. 28 luglio 2017*, Giuffrè, Milano, (2017).
- Fici A., *Fonti della disciplina, nozione e governance degli enti del terzo settore*, in ID. (a cura di), *La riforma del Terzo settore e dell'impresa sociale. Una introduzione*, 2018.
- Fici A., *L'Ente del Terzo Settore come modello organizzativo per lo svolgimento di attività formativa d'interesse generale*, 2017.
- Grasso, E. & Rossi, P., *Terzo settore e interesse generale in prospettiva comparatistica europea*. DPCE Online. (2019).

Greco F., *Categorie di enti del Terzo settore* in Il Codice del Terzo settore a cura di M. Gorgoni, Pisa, (2018).

La Porta S., *L'organizzazione delle libertà sociali*, Giuffrè, Milano, (2004)

Marocchi G., *Legge 328/00 e Terzo Settore: fu vera svolta?* In Welforum.it, (2020).

Notarstefano, G. & Terzo, G. *La crescita dei livelli occupazionali all'interno dell'economia sociale in Italia: una stima del contributo locale attraverso il metodo shift-share*. (2018).

Quadri E., *Il terzo settore tra diritto generale e diritto speciale*, Università di Napoli Federico II, (2018).

Quattrocchi A., *La fiscalità del no profit nella dimensione europea*, Dir. e Prat. Trib., 2013.

Rossi E. & Zamagni S., *Per una ricostruzione storica del Terzo Settore nella storia italiana-Il terzo settore nell'Italia unita*, (2011).

Rossi E. *Identità e rappresentanza del Terzo settore* in Zamagni S. (2011).

Rossi E., *Codice terzo settore: una bella occasione, in parte sprecata*, (2017).

Rossi E., *Costituzione, pluralismo solidaristico e terzo settore*, Mucchi, (2019).

Rossi E., *La necessità di una "revisione organica" della legislazione del Terzo settore: un'opportunità da cogliere, un lavoro parlamentare da realizzare*, in Non profit, (2014).

Rossi E., *Principio di solidarietà e legge-quadro sul volontariato*, in Giur. cost., (1992).

Rossi E., *Valore e ruolo del Terzo Settore nel welfare in evoluzione* in: "Corso di diritto pubblico dell'economia" a cura di Mirella Pellegrini. Cedam, (2016).

Sileri G., *La dimensione costituzionali del terzo settore*, scritto per il volume ASTRID, *Dove lo Stato non arriva, Pubblica amministrazione e Terzo Settore*, a cura di C. Cittadino, Passigli, (2008).

Vittadini G., *Impresa sociale e sviluppo economico* in Politiche Sociali e Servizi/Pubblicazioni dell'Università Cattolica del Sacro Cuore, (2007).

Zamagni S., *Dell'identità delle imprese sociali e civili: perché prendere la relazionalità sul serio*, in Zamagni S. (a cura di), *Il nonprofit italiano al bivio*, Egea, Milano, (2002).