

CAPITOLO I

LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

SOMMARIO: 1. Principi generali e struttura architettonica della riforma. – 2. Gli enti del terzo settore: caratteristiche. – 3. Meritevolezza oggettiva: l'attività di interesse generale. – 4. Meritevolezza soggettiva: le varie tipologie di enti (cenni e rinvio). – 5. Le misure fiscali di promozione e sostegno. – 6. La Fondazione Italiana Sociale quale strumento di sviluppo del Terzo settore. – 7. Norme disapplicate agli ETS e coordinamento normativo. – 8. Sintesi delle principali agevolazioni fiscali.

1. – Con la legge 6 giugno 2016, n. 106, contenente la *“Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell’impresa sociale e del servizio civile universale”*, il Parlamento ha avviato un’importante riforma del Terzo settore, cui ha fatto seguito l’attività del Governo che – nella seduta del Consiglio dei Ministri del 12 maggio 2017 – ha presentato i tre decreti delegati attuativi.

Si tratta dei seguenti decreti legislativi tutti emanati il 3 luglio del 2017 ed esattamente: il 117/2017, recante il *“Codice del Terzo settore, a norma dell’articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106”* (modificato con il c.d. decreto *“correttivo”* del Terzo settore, decreto legislativo del 3 agosto del 2018, n. 105)¹; il 112/2017, sulla *“Revisione della disciplina in*

¹ Il decreto entrato in vigore il giorno successivo alla sua pubblicazione (11 settembre 2018), apporta una serie di modifiche ed integrazioni al Codice (tra le altre cose si prevede – ai sensi dell’art. 101, comma 2 – che i termini per le modifiche statutarie con maggioranze semplici slittano dal 3 febbraio al 3 agosto 2019 e cioè 24 mesi dalla data di pubblicazione del decreto in Gazzetta Ufficiale). Almeno per ciò che riguarda la parte civilistico-sostanziale, il decreto non stravolge il precedente assetto normativo, né del resto era questo che ci si poteva attendere da un atto chiamato a *“correggere”* la disciplina vigente, tenendo conto delle *“evidenze attuative nel frattempo emerse”*. Tra i vari interventi effettuati dal *“correttivo”*, figurano correzioni di natura puramente formale ed integrazioni sostanziali di un certo rilievo. Tra i punti di maggiore interesse si richiama, ad esempio, il comma 1-*bis*, inserito nell’articolo 22 sull’acquisto della personalità giuridica da parte di associazioni e fondazioni del Terzo settore. Colma una lacuna del testo vigente, semplificando la vita a quegli enti già

materia di impresa sociale, a norma dell'articolo 2, comma 2, lettera c) della legge 6 giugno 2016, n. 106" (con correzioni apportate col decreto legislativo del 20 luglio 2018, n. 95); e il 111/2017, di "Disciplina dell'istituto del cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche a norma dell'articolo 9, comma 1, lettere c) e d), della legge 6 giugno 2016, n. 106"².

costituiti che aspirano a qualificarsi come enti del Terzo settore. L'articolo 22, infatti, prevede una procedura particolare, semplificata e rapida (rispetto a quella ordinaria di cui al d.P.R. 361/2000), mediante la quale gli enti del Terzo settore possono divenire persone giuridiche ed ottenere così il beneficio della responsabilità limitata di cui all'articolo 22, comma 7, del Codice. Tale procedura prevede l'intervento del notaio (per la redazione dell'atto costitutivo, il controllo di legalità dello statuto e l'iscrizione dell'ente nel Registro unico nazionale del Terzo settore) e la sussistenza di un patrimonio minimo di 15.000 euro (per le associazioni) e di 30.000 euro (per le fondazioni). Ebbene, il nuovo comma 1-bis consente anche agli enti con personalità giuridica (già ottenuta ai sensi del d.P.R. 361/2000) di iscriversi al registro unico mediante la procedura di cui all'art. 22. In tal modo, si sospende l'efficacia della loro iscrizione presso i registri delle persone giuridiche di prefetture e regioni, con la conseguenza che l'unica autorità di loro riferimento diviene quella che tiene il Registro unico nazionale del Terzo settore. A quest'ultima (e non alle prefetture) andranno ad esempio notificate le modifiche statutarie ai fini della loro approvazione. L'efficacia dell'iscrizione presso i registri delle persone giuridiche riprenderà vigore nel caso di cancellazione (per qualsiasi ragione) dell'ente dal Registro unico nazionale del Terzo settore. Per ulteriori approfondimenti si rinvia a A. FICI, *Codice del Terzo settore, le novità del correttivo in dieci punti*, in <http://www.vita.it/it/article/2018/09/12/codice-del-terzo-settore-le-novita-del-correttivo-in-dieci-punti/148996/>; C. DE STEFANIS, *La riforma del Terzo settore, seconda edizione*, Collana I Pratici di Fiscoetasse, Ebook, 2018, la quale ricorda che: "La riforma della disciplina del comparto non profit, quindi, compie un ulteriore passo verso la sua completa risistemazione. Si tratta di un intervento di ampio respiro, che coinvolge, attraverso "ritocchi" puntuali e mirati, l'intero impianto del Codice: i 35 articoli del testo legislativo, infatti, modificano e integrano numerosi profili della disciplina dettata dal Dlgs 117/2017" (p. 7). Si vedano, infine, i contributi contenuti in AA.VV., *Verso un "diritto del Terzo settore"?*, *Atti della Giornata di studio – Seminario annuale di diritto del Terzo settore*, svoltosi a Pisa il 19 novembre 2018, presso Scuola Superiore Sant'Anna, in corso di pubblicazione, con particolare riferimento alla relazione svolta da P. CONSORTI su *La prospettiva del diritto ecclesiastico*.

² Per un primo commento alla riforma cfr. A. MAZZULLO, *Il nuovo Codice del Terzo settore. Profili civilistici e tributari*, Torino, 2017; AA.VV., *La riforma del terzo settore e dell'impresa sociale. Una introduzione*, a cura di A. Fici, Napoli, 2018; P. CONSORTI, L. GORI, E. ROSSI, *Diritto del Terzo settore*, Bologna, 2018. Si veda anche P. FLORIS, *Enti religiosi e riforma del Terzo settore: verso nuove partizioni nella disciplina degli enti religiosi*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica, n. 3/2018, p. 7; C. ELEFANTE, *Enti ecclesiastici religiosi e Terzo settore tra questioni aperte e prospettive di riforma: sviluppi recenti*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, n. 3/2016, pp. 381 ss.; L. GORI e E. ROSSI, *La legge delega n. 106 del 2016 di riforma del Terzo settore*, in *Osservatorio-sullefonti.it*, 2/2016, p. 22; A. MAZZULLO, *Enti commerciali. La riforma ribalta la logica commerciale*, in *Vita*, n. 10/2016, pp. 58 ss. Cfr. anche S. BENVENUTI, S. MARTINIS, *La crisi del welfare pubblico e il "nuovo" Terzo settore: la via tracciata dal la legge delega n. 106/2016*, in *www.osservatorioaic.it*, n. 2/2017, pp. 11-13. G. PONZANELLI e V. MONTANI,

Dei citati provvedimenti normativi, il più incisivo e rilevante è sicuramente il cosiddetto Codice del Terzo Settore, considerato il ruolo, oltre che la consistenza numerica, che gli enti coinvolti dalla riforma rivestono nella nostra economia, in attuazione del principio di sussidiarietà³.

Il Codice del Terzo Settore (d'ora in avanti CTS) presenta una struttura giuridica composita, contenendo al suo interno disposizioni di diritto civile, amministrativo e tributario.

Occorre, però, ricordare che non tutte le disposizioni ivi contenute sono già entrate in vigore, in quanto alcune di esse necessitano dell'adozione di ulteriori atti di origine diversa (decreti ministeriali, leggi regionali, autorizzazione dell'Unione Europea, circolari interpretative dell'Agenzia delle entrate, ecc.) la cui emanazione sarebbe dovuta avvenire entro un anno dall'entrata in vigore della legge. Ne consegue che bisognerà attendere ancora del tempo per avere un quadro normativo definito, sebbene sia già adesso possibile cogliere la struttura e la *ratio legis* della riforma in atto.

A ben vedere, il CTS – lungi dal rappresentare una novità assoluta nel panorama legislativo italiano – si pone in linea di continuità con un *trend*

Libro I, cosa cambia. La finalità diventa centrale, in *Vita*, n. 10/2016, p. 43. Prima della riforma, ID., *Nozione di Terzo settore*, in *Non profit paper*, n. 3/2014, pp. 27-33; ID., *Conseguenze della introduzione delle imprese sociali sulla legislazione del Terzo settore e prospettive di riforma*, in *Il codice del Terzo settore*, a cura di P. Consorti, Piacenza, 2007, pp. 34-40. ID., *Elementi per una definizione giuridica del Terzo settore*, in *Il codice del Terzo settore*, a cura di P. Consorti, Piacenza, 2003, pp. 34-60; T. CERICOLA, *La riforma del Terzo settore*, Cagliari, 2018; A. PROPERSI, G. ROSSI, *Gli enti non profit. Aggiornato alla riforma del Terzo settore*, Milano, seconda edizione, 2018, specialmente pp. 451-459.

³ In merito basti ricordare che il settore del *non profit* in Italia è strutturato in più di 300.000 organizzazioni associative, cooperative e di volontariato e coinvolge più di sei milioni di cittadini che dedicano il loro tempo al volontariato. Sotto il profilo dell'importanza economica era possibile distinguere i seguenti settori: volontariato, associazionismo di promozione sociale, della cultura, dello sport, della ricreazione. Agli enti che operavano in questi settori si affiancavano poi enti i quali prestavano servizi che richiedevano una particolare professionalità come patronati sindacati e grandi istituzioni, operanti nei settori della sanità, dell'istruzione, della Protezione civile, dell'ambiente, dell'assistenza sociale e della formazione professionale. In argomento si vedano A. MANTINEO, *Enti ecclesiastici ed enti non profit. Specificità e convergenze*, Torino, 2001; G. D'ANGELO, *Principio di sussidiarietà ed enti confessionali*, Napoli, 2003; G. BONI, *Considerazioni sul principio di sussidiarietà nella Chiesa*, in *Archivio giuridico Filippo Serafini*, 2010, CCXXX, 135-247; G. CASUSCELLI, *Associazioni ed enti in una solidarietà in crisi: le risposte del diritto canonico e del diritto ecclesiastico*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica (www.statoechiese.it), n. 36 del 2013, pp. 1-10; ID., *Enti ecclesiastici e doveri di solidarietà*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica (www.statoechiese.it), n. 7 del 2014, pp. 1-54. Sul'importanza dell'azione caritativa nella vita della Chiesa cattolica cfr. G. DALLA TORRE, *Enti ecclesiastici e Terzo settore. Annotazioni prospettive*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica, n. 16 del 2018, pp. 9 ss.

normativo, avviato a partire dagli anni novanta del secolo scorso, in cui il legislatore aveva introdotto – adottando una tecnica normativa episodica e frammentaria, cioè priva di organicità sistematica – una serie di provvedimenti per singole categorie di enti facenti parte, a vario titolo, del Terzo settore⁴.

In quegli anni, infatti, si era assistito ad una prepotente espansione del settore *non profit* e le associazioni svolgevano sempre più attività d'impresa per sostenere il loro impegno sociale. Per far fronte a tale fenomeno sociale ed economico nonché alle crescenti esigenze ed aspettative che emergevano, il legislatore aveva iniziato ad emanare leggi che individuavano particolari organizzazioni, dotate di specifiche caratteristiche, per riservare loro una serie di vantaggi la cui fruibilità veniva subordinata alla sottoscrizione di convenzioni con lo Stato e con gli enti pubblici.

In questi termini, lo Stato affidava a soggetti *non profit* il compito di erogare servizi e prestazioni che non era più in grado di fornire attraverso le proprie amministrazioni o tramite le amministrazioni locali, riconoscendogli, a fronte di tale loro impegno, e a titolo di corrispettivo, determinate agevolazioni fiscali.

La ricordata frammentarietà della legislazione sul *non profit* rendeva difficile riuscire ad individuare una *ratio legis* comune, trattandosi, per lo più, di leggi che costituivano frutto di esigenze corporative di quel determinato momento storico⁵.

⁴ Trattasi della legge sulle Società operaie di muto soccorso (legge 15 aprile 1886, n. 3818) che, a pieno titolo, facevano parte del Terzo settore; della legge-quadro sul volontariato (legge 11 agosto 1991, n. 22); della legge sulle cooperative sociali (legge 8 novembre 1991, n. 381); della legge sulle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460); della legge sulle associazioni di promozione sociale (legge 7 dicembre 2000, n. 383); della legge sulle imprese sociali (d.lgs. 24 marzo 2006, n. 155).

⁵ In tal senso, concordiamo con quanto sostenuto da A. MANTINEO, *Il Codice del terzo settore: punto di arrivo o di partenza per la palingenesi degli enti religiosi?*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica, n. 27/2018, pp. 8-9, il quale ricorda che “Il Codice del terzo settore, ... rappresenta l’ultimo approdo cui si giunge nel nostro ordinamento per valorizzare l’apporto offerto dalle formazioni sociali, allo scopo di garantire e attuare i principi costituzionali del pluralismo, della partecipazione, della solidarietà sociale e il principio di uguaglianza “sostanziale”, quella che consente di concorrere con tutti i soggetti (istituzionali, sociali e pure con l’apporto dei singoli) costituenti la *Res publica* di rimuovere tutti “gli ostacoli” che impediscono “il pieno sviluppo della persona umana” (art. 3 Cost.). Tuttavia, l’A. individua alcune pericolose criticità della riforma, tra le quali soprattutto il carattere “centralista” che la caratterizza e la circostanza che “l’impianto generale su cui poggia tutto il Codice, pure condiviso e partecipato, ... appare poco coerente con la struttura costituzionale che oggi rimane vigente, quella di un federalismo, se vogliamo approssimativo e confuso, che è alla base della legge costituzionale n. 3 del 2001. Non è da escludere che in questa lunga fase di transizione politico-istituzionale che vive il nostro Paese, anche il Codice del

Ciononostante, era possibile individuare caratteristiche comuni alle varie leggi che disciplinavano la materia: basti pensare al riferimento alla cosiddetta meritevolezza del fine ed all'assenza dello scopo di lucro.

Un altro elemento comune alle diverse leggi era la previsione del principio di democraticità, da cui scaturiva la necessità di inserire nell'atto costitutivo dell'ente clausole che ne rendessero effettivo il rispetto nel rapporto associativo. Erano inoltre previsti regimi di pubblicità e forme di controllo, interno ed esterno, speciali.

Il modello privilegiato dal legislatore era, in ogni caso, quello associativo, tenendo in dovuta considerazione la rappresentatività e l'esponenzialità dell'ente.

Le attività allo svolgimento delle quali erano ancorate le agevolazioni erano quelle elencate all'art. 10 del d.lgs. n. 460/1997, istitutivo delle Onlus, che forniva l'elenco di settori di attività prescelti per tali tipi di enti. Alcuni anni dopo, l'art. 2 del d.lgs. n. 155/2006, nell'occuparsi dell'impresa sociale, individuava una serie di beni e servizi considerati di utilità sociale. Ne scaturiva un panorama farraginoso e frammentario, cui andavano via via aggiungendosi, tramite altre leggi speciali, ulteriori forme agevolative la cui fruizione era sempre subordinata all'iscrizione in determinati e sempre nuovi Registri speciali che il legislatore introduceva di volta in volta.

Comune denominatore di tutte queste leggi era quello di delimitare per gli enti *non profit* i settori di operatività, al fine di prevenire eventuali deviazioni dell'ente dai fini per i quali lo stesso era stato costituito⁶.

Terzo Settore possa offrire ragioni che alimentino il contenzioso amministrativo e i conflitti di attribuzione tra lo Stato e le Regioni. Non appare azzardato ipotizzare, infatti, che il Codice appare ispirarsi, invece, a un modello centralistico, più istituzionalizzato, che veniva collegato nel suo impianto complessivo alla riforma costituzionale proposta dalla legge Boschi-Renzi, che con il Referendum costituzionale del 4 dicembre 2016 gli elettori hanno respinto”.

⁶Sul tema, si rinvia diffusamente a G. RIVETTI, *ONLUS. Autonomia e controlli*, Milano, 2004, pp. 10 ss. V. anche D. VITTORIA, *Gli enti del libro primo del codice civile: l'attuale assetto normativo e le prospettive di riforma*, in *Le fondazioni in Italia e all'estero*, a cura di P. Rescigno, Padova, 1989, p. 48; A. M. PROTO, *Enti non profit ed enti non commerciali*, in *Gli enti non profit. Aspetti tributari*, a cura di R. Artoni, Padova, 1996, pp. 79-120; G. M. COLOMBO, *La riforma del non profit tra attese e realtà*, in *Corriere tributario*, 1998, p. 42; G. PONZANELLI, *ONLUS e riforma del codice civile*, in *No profit*, n. 1/2000, pp. 55 ss.; D. VITTORIA, *Il problema della compatibilità tra gli enti del libro primo del codice civile e l'attività d'impresa*, in *Gli enti non profit tra codice civile e legislazione speciale*, a cura di G. Visitini, Napoli, 2003, p. 233; A. M. PROTO, *La fiscalità degli enti non societari*, Torino, 2003, p. 242; M. ANSELMO, *Le attività commerciali nella disciplina del terzo settore*, in *La fiscalità del terzo settore*, a cura di G. Zizzo, Milano, 2011, pp. 203-300; A. CETRA, *La riforma del terzo settore e gli enti del libro primo del c.c. Titolari di impresa*, in *Non Profit*, n. 3/2014, pp. 42 ss.; G. DONADIO, *Riforma del Terzo Settore e Codice Civile*, in *Non Profit*, n. 3/2014, pp. 34 ss.

La vera novità della Riforma del Terzo settore – che caratterizza lo sforzo del legislatore della delega e, quindi, dei decreti delegati – è senz’altro il tentativo, per tanti versi riuscito, di armonizzare le pregresse discipline, attraverso l’individuazione di una figura giuridica uniforme e unificante, l’ente del terzo settore (ETS), e di una disciplina applicabile, quantomeno in linea tendenziale, a tutti gli enti facenti parte dell’universo *non profit*.

Correlativamente, la ragione di fondo dell’introduzione del CTS sembra essere quella di costituire una disciplina speciale generale per tutto il Terzo settore, tendenzialmente autosufficiente ed applicabile a qualunque ente, purché costituito sotto forma di associazione o di fondazione (con esclusione, quindi, dei comitati).

Trattasi di una disciplina che riprende schemi già presenti nelle leggi premiali sul *non profit* ora abrogate, pur utilizzando formule in parte nuove riferite a cinque tipologie di enti: le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, le società di mutuo soccorso, le reti associative e gli enti filantropici, cioè quelle fondazioni costituite al fine di “erogare denaro beni o servizi anche di investimento a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale”.

La Riforma del Terzo Settore, fortemente voluta dal governo nel corso dell’ultima legislatura, si fonda su precisi principi ispiratori e sui parametri ben definiti nella legge delega.

In primo luogo, viene superata la vecchia dicotomia tra pubblico e privato, tra Stato e Mercato, per passare ad un assetto tripolare, in cui agiscono gli ETS, ovvero soggetti che, pur presentando una veste giuridica privatistica, perseguono finalità pubblicistiche di utilità e di promozione sociale, cui si riconnette la fruibilità di nuovi incentivi fiscali e normativi.

La Riforma, così come strutturata, valorizza il principio di sussidiarietà nel sistema di governo multilivello che caratterizza il nostro Paese, basato sull’autonoma iniziativa dei cittadini. Essa intende anche incoraggiare lo sviluppo dell’impresa sociale attraverso forme di sostegno economico e agevolazioni anche fiscali⁷.

Prima della novella, l’espressione Terzo Settore veniva utilizzata dagli economisti per designare un’area che, pur essendo caratterizzata da interessi

⁷ Per un quadro riepilogativo della Riforma cfr. A. MAZZULLO, *Enti commerciali. La riforma ribalta la logica commerciali*, cit., pp. 58 ss. Cfr. anche S. BENVENUTI, S. MARTINIS, *La crisi del welfare pubblico e il “nuovo” Terzo settore: la via tracciata dal la legge delega n. 106/2016*, cit., pp. 11-13. G. PONZANELLI e V. MONTANI, *Libro I, cosa cambia. La finalità diventa centrale*, cit., p. 43. Cfr. anche A. BETTETINI, *Le attività dell’ente ecclesiastico a confronto con la normativa civile. Profili problematici*, in *L’ente ecclesiastico a trent’anni dalla revisione del Concordato*, a cura di P. Clementi e L. Simonelli, Milano, 2015, pp. 405 ss.

collettivi, non rientrava a nessun titolo nella sfera pubblica. Adottando un'espressione tipica dell'esperienza francese, si parlava, piuttosto, di economia sociale, oppure, più genericamente, di enti *non profit* prendendo spunto dalla disciplina nord americana.

Per fornire una definizione di Terzo Settore occorre avere riguardo alle Linee Guida della Legge delega del 2016, ove lo si descrive come “*il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che, in attuazione del principio di sussidiarietà in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale mediante forme di azione volontaria gratuita e di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi*”.

Da questa definizione emergono quelle che, in un certo senso, rappresentano le coordinate della Riforma del Terzo Settore: “volontarietà”, “sussidiarietà”, “finalità di interesse generale sociale”, “volontariato” e “impresa senza scopo di lucro”.

Con la Riforma mutano anche le politiche di supporto al Terzo Settore che non si limitano più ad essere meramente assistenziali ma assumono un ruolo attivo.

Restano escluse dalla Riforma alcune categorie di enti, come i sindacati, le associazioni politiche, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche e le fondazioni bancarie.

Le ragioni dell'esclusione di questi enti sono di carattere costituzionale (Partiti politici e sindacati); economico (organizzazioni di categoria); o politico (fondazioni bancarie).

Nelle intenzioni del legislatore delegante, la Riforma del Terzo Settore sarebbe dovuta passare (il condizionale è d'obbligo) attraverso una revisione del Titolo II del Libro I del Codice Civile. Tuttavia, tale revisione è stata solo parziale e l'applicazione delle modifiche è rimasta circoscritta ai soli Enti del Terzo Settore⁸.

Con la Riforma il requisito della personalità giuridica viene rivalutato, realizzandosi un'inversione di tendenza rispetto al *trend* normativo, inaugurato con la legge n. 266/1991 in materia di volontariato, che ne aveva disconosciuta o, almeno, sminuita l'importanza⁹.

Invero, il procedimento per acquistare la personalità giuridica è stato sem-

⁸ Cfr. L. GORI e E. ROSSI, *La legge delega n. 106 del 2016 di riforma del Terzo settore*, cit., p. 22; Con specifico riguardo agli enti ecclesiastici, v. P. FLORIS, *Enti religiosi e riforma del Terzo settore: verso nuove partizioni nella disciplina degli enti religiosi*, cit., p. 7.

⁹ Sul punto M. FERRANTE, *Osservazioni sui riflessi ecclesiasticistici della legge quadro sulle organizzazioni di volontariato (L. 266/1991)*, in *Il diritto. eccl.*, I, 1994, pp. 1009-1044; P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel sistema pattizio*, 2^a edizione, Torino, 2011, pp. 235-239.

plicato, atteso che in base alla Riforma l'acquisizione della personalità giuridica consegue automaticamente dalla semplice iscrizione nel Registro Unico Nazionale previsto dal Codice per il Terzo Settore. Il procedimento previsto dal codice civile continuerà ad applicarsi a tutti quegli enti che non possano o non vogliano iscriversi nel ricordato registro speciale¹⁰.

Ciò origina un'anomalia consistente nel fatto che si crea un distinguo tra enti *non profit* appartenenti al Terzo Settore in quanto iscritti nel Registro Unico Nazionale e, quindi, assoggettati *in toto* alla disciplina più garantista e gli altri enti che – pur essendo qualificabili come non commerciali in senso tecnico, in quanto non perseguono un fine di lucro – resteranno soggetti alla disciplina del codice civile che non è stata, se non in minima parte, modificata¹¹. Questi ultimi enti, dunque, potranno continuare a svolgere la propria attività senza essere assoggettati ai rigidi controlli previsti dalla nuova legislazione.

Alle due tipologie dianzi ricordate si affianca una nuova categoria di enti, peraltro non indicati dalla Legge delega, tanto da far ipotizzare un eccesso di delega. Si tratta dei cosiddetti enti filantropici, per i quali il CTS detta un'apposita disciplina.

Un altro ambito che il legislatore ha voluto innovare e revisionare rispetto alla legislazione preesistente è quello che riguarda l'impresa sociale.

L'art. 6 della legge n. 106/2016 qualifica l'impresa sociale quale organizzazione privata che svolge attività di impresa per le finalità di cui all'articolo 5 della stessa legge; che destina i propri utili prioritariamente al conseguimento dell'oggetto sociale; che adotta modalità di gestione trasparente e responsabile; che, infine, favorisce il più ampio coinvolgimento dei dipendenti, degli utenti e di tutti i soggetti interessati alle sue attività.

È la stessa legge delega che individua i settori in cui può svolgersi l'eser-

¹⁰ A. MAZZULLO, *Enti commerciali. La riforma ribalta la logica commerciale*, cit., pp. 58 ss. Cfr. anche S. Benvenuti, S. MARTINIS, *La crisi del welfare pubblico e il "nuovo" Terzo settore: la via tracciata dal la legge delega n. 106/2016*, cit., pp. 11-13. G. PONZANELLI e V. MONTANI, *Libro I, cosa cambia. La finalità diventa centrale*, cit., p. 43.

¹¹ Come ricorda A. MANTINEO, *Il Codice del terzo settore: punto di arrivo o di partenza per la palinogenesi degli enti religiosi?*, cit., p. 25, "il Decreto con cui esso è stato introdotto, non è stato accompagnato dalla riforma del Codice civile, pur prevista dalla Legge delega, n. 106 del 2016, all'art. 1, par. 2, lettera a): in cui si impegnava il Governo nella "revisione della disciplina del titolo II del libro primo del codice civile, in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, riconosciute come persone giuridiche o non riconosciute. Tale riforma sempre annunciata, alla luce delle novità introdotte dal Codice, comporterà, da parte del legislatore delegato, un ripensamento generale degli organismi a base associativa e un'armonizzazione e relazione coerente tra le norme ora previste dal Codice del terzo settore con il Codice civile stesso".

cizio dell'impresa nell'ambito delle attività di interesse generale normativamente individuate¹².

Se da una parte, infatti, la Riforma prevede forme semplificate di riconoscimento della personalità giuridica, attraverso la semplice iscrizione al Registro Unico Nazionale Speciale, dall'altra introduce – quale forma di bilanciamento – stringenti attività di vigilanza, monitoraggio e controllo pubblico, finalizzate a garantire l'uniforme e corretta osservanza della disciplina legislativa, statutaria e regolamentare ad essi applicabile.

Lo svolgimento di questi controlli viene demandato al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in collaborazione con i Ministeri interessati, i quali sono tenuti a promuovere l'adozione da parte degli ETS di forme di autocontrollo, anche attraverso l'utilizzo di strumenti atti a garantire la più ampia trasparenza e conoscibilità delle attività ivi svolte. Ciò che rileva è anche l'impatto sociale delle attività esercitate dagli enti in discorso, intendendosi con questo la necessità di una valutazione qualitativa e quantitativa nel breve, medio e lungo periodo, degli effetti delle attività svolte sulla comunità di riferimento rispetto all'obiettivo individuato.

La definizione dei termini e delle modalità per il concreto esercizio della vigilanza, del monitoraggio e del controllo è stata, tuttavia, rimessa all'emanazione di un apposito decreto da parte del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali avvenuta il 19 gennaio 2018¹³.

La Riforma del Terzo Settore è stata mossa anche dall'intento di stroncare impieghi impropri del negozio associativo, agevolati dalla disciplina preesistente tanto generica quanto obsoleta¹⁴.

Tuttavia, è indubbio che le norme del CTS si pongono come norme spe-

¹² Sull'impresa sociale in generale cfr. A. MAZZULLO, *Verso una funzione "imprenditoriale" del terzo settore*, in *Cooperative ed enti non profit*, n. 10/2013, pp. 34. ss.; R. RANDAZZO, *L'impresa sociale nella prospettiva europea*, in *Enti non profit*, n. 12/2009, pp. 23 ss. F. ALLEVA, *L'impresa sociale italiana*, Milano, 2007, pp. 14 ss. Per una disamina sugli aspetti fiscali v. S. BOFFANO, *Disciplina fiscale e finalità degli enti del Terzo Settore*, in *La fiscalità del terzo settore*, a cura di G. Zizzo, Milano, 2011, p. 142. Sugli aspetti economici dell'impresa sociale cfr. L. BRUNI, S. ZAMAGNI, *Economia civile*, Bologna, 2001; L. BRUNI, A. SMERILLI, *La leggerezza del ferro. Un'introduzione alla teoria economica dell'Organizzazione a Movimento Ideale*, Milano, 2010; ID., *L'altra metà dell'economia*, Roma, 2014; L. BECCHETTI, L. BRUNI, S. ZAMAGNI, *Microeconomia. Un testo di economia civile*, Bologna, 2014.

¹³ Precisamente, si tratta del Decreto recante "Costituzione dell'organismo nazionale di controllo di cui all'art.64, commi 1 e 2 del Codice del terzo settore", pubblicato in G.U. Serie Generale n. 104 del 7 maggio 2018.

¹⁴ Sul punto si rinvia a AA.VV., *La riforma del terzo settore e dell'impresa sociale. Una introduzione*, cit., pp. 23 ss.

ciali rispetto quelle generali del codice civile e che, pertanto, in caso di contrasto saranno queste prime a prevalere.

Alla decisione di desistere da un'integrale riforma della disciplina del codice civile fa da contraltare la previsione di disposizioni generali applicabili a tutti gli enti del Terzo Settore "*costituiti in forma di associazione, riconosciuta e non riconosciuta, o di fondazione*" (art. 20 CTS) e, quindi, una disciplina (concernente struttura, costituzione, assemblea, amministrazione, controllo e revisione dell'ente) che dovrebbe valere per tutto il Terzo Settore. Va detto, del resto, che l'espressione "*altri enti del terzo settore*" con cui è indicata una sezione speciale del Registro Unico Nazionale Speciale deve intendersi nel senso di enti "altri" rispetto a quelli già noti.

L'approccio del legislatore delegato consente, quindi, di affermare che la pletera degli enti del Libro primo del codice civile, che non rivestono le caratteristiche proprie degli ETS, finirà per essere circoscritta ai partiti politici, ai sindacati, alle organizzazioni di categoria, agli enti ecclesiastici e a quelle associazioni e fondazioni (in particolare quelle bancarie) che vorranno restare al di fuori del mondo del Terzo Settore.

Per quanto concerne gli enti ecclesiastici – come meglio diremo nei prossimi capitoli – le norme del CTS si applicano agli "*enti religiosi civilmente riconosciuti*", limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'art. 5, cioè le attività di interesse generale¹⁵.

2. – Nel nuovo Codice del Terzo Settore un ruolo centrale riveste la figura degli enti che perseguono senza scopo di lucro finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita.

Presupposti indefettibili richiesti dalla nuova normativa per rientrare nel novero degli ETS sono l'iscrizione dell'organizzazione nel Registro Unico nazionale del Terzo Settore, a cui sono subordinate le agevolazioni fiscali e le facilitazioni riportate nel CTS, e la sua appartenenza ad una delle seguenti categorie: Organizzazione di Volontariato, Associazione di Promozione So-

¹⁵ Cfr. M. PARISI, *Gli enti religiosi nella trasformazione dello Stato sociale*, Napoli, 2004, pp. 192 ss., il quale – sia pure con riferimento alle associazioni di promozione sociale – ricorda che: "una esclusione dei gruppi e delle associazioni religiosamente orientati dalla fruizione della disciplina dettata per le associazioni di promozione sociale risulterebbe distonica, nonché eccentrica rispetto alle tendenze evidenziate nella legislazione pregressa, ove il coinvolgimento delle espressioni organizzative degli interessi religiosi nell'esplorazione di attività e compiti di interesse collettivo si è dimostrato ampio e costante" (p. 159).