



COMANDO GENERALE DELLA GUARDIA DI FINANZA

III Reparto Operazioni – Ufficio Tutela Entrate

Servizio Imposte Dirette e I.V.A. – Sezione I.V.A. e Federalismo Fiscale

Viale XXI Aprile, 51 - Cap. 00162 Roma - Tel. 0644221 - fax 0644223202 - PEC: rm0010345p@pec.gdf.it

Guardia di Finanza



Prot: 0243564/2016

Data: 04/08/2016

Tipo: Uscita

AOO: COGE

UOR: RM0010000143

OGGETTO: Legge 6 giugno 2016, n. 106, recante la “Delega al Governo per la riforma del Terzo settore dell’impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale”.

**AI COMANDI REGIONALI
GUARDIA DI FINANZA**

LORO SEDI

**AL COMANDO TUTELA ECONOMIA E FINANZA
GUARDIA DI FINANZA**

ROMA

e, per conoscenza:

**AI COMANDI INTERREGIONALI
GUARDIA DI FINANZA**

LORO SEDI

**AL COMANDO REPARTI SPECIALI
GUARDIA DI FINANZA**

ROMA

1. Nella Gazzetta Ufficiale n. 141 in data 18 giugno 2016 è stata pubblicata la Legge 6 giugno 2016, n. 106, recante la delega al Governo per la riforma del cosiddetto “Terzo settore”, dell’impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale, che conferisce all’Esecutivo dodici mesi per adottare i conseguenti decreti legislativi attuativi.

2. Al riguardo, si evidenzia che:

a. la Guardia di Finanza, nell’ambito della propria missione istituzionale, pone particolare attenzione al contrasto degli illeciti che coinvolgono il settore in argomento, con particolare riferimento ai profili di illegalità:

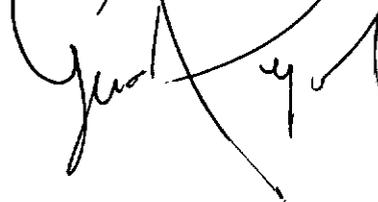
- (1) fiscale, mediante l’esecuzione di verifiche e controlli finalizzati ad individuare gli enti che solo formalmente hanno i requisiti per beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dall’ordinamento, ma che in realtà, dietro lo schermo fittizio della non commercialità, esercitano vere e proprie attività d’impresa¹;
- (2) economico-finanziaria, attraverso lo sviluppo di indagini di polizia giudiziaria finalizzate a far emergere entità giuridiche che falsamente perseguono finalità solidaristiche per truffare i cittadini, coprire gravi traffici delittuosi o acquisire

¹ Si richiamano, al riguardo, le direttive impartite con la circolare n. 1/2008, volume II, capitolo 8, di questo Comando Generale – III Reparto Operazioni.

illecitamente fondi pubblici finalizzati allo sviluppo di iniziative a beneficio della collettività;

- b. allo scopo di rendere più strutturale e costante l'impegno del Corpo nello specifico settore, con la circolare di programmazione operativa per il 2016² è stato approntato uno specifico Piano Operativo (n. 17, denominato "Enti non commerciali"), che si pone l'obiettivo di contrastare i fenomeni di evasione ed elusione fiscale nel settore delle imposte sui redditi e dell'IVA posti in essere da soggetti che fittiziamente assumono la veste di enti del "Terzo settore" per beneficiare indebitamente dei regimi tributari di favore previsti per questi ultimi, stabilendo altresì un obiettivo predeterminato in tema di attività ispettive.
3. Nel formulare riserva di impartire eventuali, apposite direttive con riferimento ai contenuti dei decreti che saranno emanati in attuazione della Legge di delega per la riforma del "Terzo settore", si allega alla presente una scheda contenente un sintetico quadro d'assieme delle principali novità di più diretto interesse operativo.
4. Eventuali criticità o problematiche applicative potranno essere rappresentate, come di consueto, a questo Comando Generale – III Reparto Operazioni.

d'ordine
IL CAPO DEL REPARTO
(Gen. D. Stefano Screpani)



² Circolare n. 364521/2015 in data 10 dicembre 2015 di questo Comando Generale – III Reparto Operazioni.



COMANDO GENERALE DELLA GUARDIA DI FINANZA

III Reparto Operazioni – Ufficio Tutela Entrate

LEGGE 6 GIUGNO 2016, N. 106, RECANTE LA

"DELEGA AL GOVERNO PER LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE, DELL'IMPRESA SOCIALE E PER LA DISCIPLINA DEL SERVIZIO CIVILE UNIVERSALE"

1. Premessa

Nella Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 2016 è stata pubblicata la Legge 6 giugno 2016, n. 106, recante la "Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale".

Il comparto, che ricomprende differenti tipologie di enti, è attualmente regolato da una legislazione frammentata e disorganica, contenuta solo in minima parte nel codice civile¹.

Negli ultimi anni, infatti, numerosi provvedimenti normativi hanno regolamentato varie figure giuridiche di enti rientranti nel "Terzo settore", dettando per ciascuna una specifica disciplina che, nel tempo, si è sovrapposta a quella di origine codicistica².

Sotto un profilo economico, il Terzo settore in Italia riveste un ruolo di primaria importanza ed è risultato, come stimato dall'Istat³, uno dei più dinamici del sistema produttivo nazionale, con un incremento, nel decennio 2001-2011, del 28% delle organizzazioni attive, con la presenza di oltre 300.000 entità giuridiche, pari al 6,4% delle unità economiche attive, che impiegano 4,7 milioni di volontari e circa un milione di lavoratori.

Tenuto conto della rilevanza del contesto e del particolare regime fiscale di favore riconosciuto agli operatori del "Terzo settore" in considerazione delle finalità di utilità sociale e solidaristiche perseguite, vengono di seguito sinteticamente illustrate le più significative novità introdotte dalla Legge delega, ritenute di maggior interesse per l'azione operativa della Guardia di Finanza.

2. Finalità, oggetto, principi e criteri direttivi generali

L'articolo 1 disciplina le finalità e l'oggetto dell'intervento normativo, stabilendo che il Governo adotti, entro dodici mesi dall'entrata in vigore della citata Legge delega, uno o più decreti legislativi volti a riformare il Terzo settore al fine di sostenere l'autonomia

¹ In cui è presente la disciplina delle associazioni, delle fondazioni e dei comitati (artt. 14 - 42. c.c.).

² Si richiama, al riguardo, la disciplina concernente le organizzazioni non governative (Legge 11 agosto 2014, n. 125), le organizzazioni di volontariato (Legge 11 agosto 1991, n. 266), le cooperative sociali (Legge 8 novembre 1991, n. 381), le associazioni sportive dilettantistiche (Legge 16 dicembre 1991, n. 398), le fondazioni musicali (D.Lgs. 29 giugno 1996, n. 367), le Onlus (D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460), le associazioni di promozione sociale (Legge 7 dicembre 2000, n. 383), le imprese sociali (D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155).

³ Nel 9° Censimento Generale dell'Industria, dei Servizi e delle Istituzioni Non Profit, aggiornato al 31 dicembre 2011 e pubblicato dall'Istat nel luglio del 2013, consultabile sul sito www.istat.it.

iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune ad elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale favorendo l'inclusione e il pieno sviluppo della persona.

Con l'adozione dei citati provvedimenti normativi in particolare si dovrà provvedere alla revisione della disciplina:

- a. 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;
- b. relativa agli enti del terzo settore, compresa quella tributaria, mediante la redazione di un apposito "codice del Terzo settore";
- c. in materia di impresa sociale e di servizio civile nazionale.

Lo stesso articolo 1, inoltre, definisce la nozione di "Terzo settore", quale 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 volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi.

In negativo, vengono escluse dalla menzionata definizione le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, nonché le fondazioni bancarie.

L'articolo 2 stabilisce, poi, i principi ed i criteri direttivi generali cui dovranno uniformarsi i decreti legislativi di attuazione, tra cui la necessità di:

- d. riconoscere, favorire e garantire il più ampio esercizio del diritto di associazione e il valore delle formazioni sociali liberamente costituite;
- e. riconoscere e favorire l'iniziativa economica privata il cui svolgimento, secondo le finalità e nei limiti di cui alla presente legge, può concorrere ad elevare i livelli di tutela dei diritti civili e sociali;
- f. assicurare l'autonomia statutaria degli enti;
- g. semplificare la normativa vigente, garantendone coerenza giuridica, logica e sistematica.

3. Revisione del titolo II del libro primo del codice civile

L'articolo 3 detta i criteri direttivi concernenti la personalità giuridica degli enti del Terzo settore, incaricando il Governo, tra le altre cose, di:

- a. semplificare e rivedere il procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica [lett. a)].

Al riguardo, si precisa che gli enti senza scopo di lucro non hanno una specifica qualificazione giuridica nel codice civile, essendo la relativa disciplina rimessa alle norme speciali di volta in volta emanate;

- b. definire le informazioni che devono essere inserite negli statuti e negli atti costitutivi degli enti, stabilire elevati standard di trasparenza, attraverso forme di pubblicità dei bilanci e degli altri atti fondamentali, anche da pubblicare sui siti internet istituzionali, nonché prevedere una disciplina per la conservazione del patrimonio degli enti [lett. a)];

- c. disciplinare, salvaguardando la certezza nei rapporti con i terzi e la tutela dei creditori, gli aspetti connessi alla responsabilità degli enti riconosciuti come persone giuridiche e degli amministratori [lett. b)];
- d. assicurare il rispetto dei diritti degli associati [lett. c)];
- e. sancire la possibilità per gli enti non lucrativi di modificare la loro struttura giuridico-organizzativa, consentendone la trasformazione e fusione [lett. e)].

4. Riordino e revisione della disciplina del Terzo settore e codice del Terzo settore

L'articolo 4 prevede la redazione di un codice per la raccolta e il coordinamento delle norme relative al settore in esame, che ha lo scopo, tra l'altro, di:

- a. definire le disposizioni generali e comuni applicabili agli enti del Terzo settore, fermo restando il rispetto del principio di specialità [lett. a)];
- b. individuare le attività di interesse generale che caratterizzano le organizzazioni in esame, il cui svolgimento deve essere coerente con le previsioni statutarie e avvenire attraverso modalità che prevedano le più ampie condizioni di accesso da parte dei soggetti beneficiari.

Le attività di interesse generale saranno fissate con un Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, secondo criteri che tengano conto delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, nonché dei settori di attività previsti dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460⁴, e dal D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155⁵ [lett. b)];

- c. stabilire modalità organizzative e amministrative degli enti ispirate ai principi di democrazia, eguaglianza, pari opportunità [lettera d)];
- d. prevedere il divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e del patrimonio, salva la specifica previsione per l'impresa sociale [lettera e)];
- e. distinguere, nella tenuta della contabilità e dei rendiconti, l'eventuale attività di impresa dall'attività istituzionale [lettera f)];
- f. disciplinare gli obblighi di controllo interno, rendicontazione, trasparenza e d'informazione nei confronti degli associati, dei lavoratori e dei terzi, in funzione della dimensione economica dell'attività svolta nonché dell'impiego di risorse pubbliche, quali elementi su cui commisurare una differenziazione di tale disciplina [lettera g)];
- g. fissare modalità e criteri di verifica periodica dell'attività svolta e delle finalità perseguite [lettera i)];

⁴ Concernente il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale. Al riguardo, si precisa che, tra i requisiti per l'attribuzione della qualifica di ONLUS, l'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 stabilisce che gli statuti o gli atti costitutivi debbano prevedere espressamente lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori: assistenza sociale e socio-sanitaria, assistenza sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, sport dilettantistico, tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, promozione della cultura e dell'arte, tutela dei diritti civili, ricerca scientifica di particolare interesse sociale, cooperazione allo sviluppo e solidarietà internazionale.

⁵ Recante la disciplina dell'impresa sociale. L'art. 2 del D.Lgs. n. 155/2006 prevede che si considerano beni e servizi di utilità sociale quelli prodotti o scambiati nei seguenti settori: assistenza sociale, assistenza sanitaria, assistenza socio-sanitaria, educazione, istruzione e formazione, tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, valorizzazione del patrimonio culturale, turismo sociale, formazione universitaria e post-universitaria, ricerca ed erogazione di servizi culturali, formazione extra-scolastica, cooperazione allo sviluppo e servizi strumentali.

- h. regolamentare gli obblighi di pubblicità e trasparenza relativamente agli emolumenti o altre corresponsioni ad amministratori e/o associati [lettera l)];
- i. istituire un Registro unico nazionale del Terzo settore, a cura del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, la cui iscrizione sia obbligatoria per gli enti che si avvalgano "prevalentemente o stabilmente" di fondi pubblici, privati raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni, o di fondi europei [lettera m)], prevedendo i casi in cui la registrazione degli enti debba essere accompagnata dall'acquisizione dell'informazione o certificazione antimafia [lettera n)];
- j. valorizzare il coinvolgimento degli enti nella fase programmatica territoriale dei servizi socio-assistenziali e di tutela dei beni culturali e individuare modalità per l'affidamento di servizi di interesse generale agli enti del Terzo settore⁶ [lettera o)];
- k. favorire i processi aggregativi a livello territoriale, anche nella prospettiva di una loro maggiore rappresentatività presso le Istituzioni [lettera p)].

Viene infine stabilito che la Presidenza del Consiglio, in raccordo con i Ministeri competenti, svolgerà le funzioni di coordinamento delle politiche di governo e delle azioni di promozione e di indirizzo delle attività degli enti di Terzo settore [lettera q)].

5. Articolo 5 - Attività di volontariato, di promozione sociale e di mutuo soccorso

L'art. 5 incarica il Governo di procedere all'emanazione di decreti delegati che abbiano lo scopo di armonizzare le diverse discipline vigenti in materia di volontariato e di promozione sociale e di riconoscere le tutele dello *status* di volontario nonché la specificità delle organizzazioni di cui alla Legge 11 agosto 1991, n. 266, e di quelle operanti nella protezione civile.

Al riguardo, viene chiesto – tra le altre cose – di stabilire criteri e limiti circa il rimborso spese delle attività dei volontari, di modo da preservarne il carattere di gratuità, di riformare i Centri di servizio per il volontariato - CSV e di prevedere requisiti uniformi per i registri regionali all'interno del Registro unico nazionale.

Viene prevista, inoltre, l'istituzione del Consiglio nazionale del Terzo settore, quale organismo di consultazione degli enti del Terzo settore a livello nazionale.

6. Articolo 6 - Impresa sociale

L'art. 6 interviene in materia di impresa sociale, oggi disciplinata dalla Legge n. 155 del 2006, secondo cui assumono tale qualifica tutte le organizzazioni private, ivi compresi gli enti di cui al libro V del codice civile⁷, che esercitano in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale.

⁶ Al riguardo, si evidenzia che lo scorso 6 febbraio 2016 sono state pubblicate in Gazzetta Ufficiale (n. 30) le "Linee guida per l'affidamento di servizi a enti del terzo settore e alle cooperative sociali" emanate dall'ANAC (delibera n. 32 del 20 gennaio 2016), che mirano a richiamare le stazioni appaltanti al rispetto delle norme comunitarie e nazionali in materia di affidamenti di servizi sociali, al fine di garantire l'osservanza dei principi di trasparenza, concorrenza, economicità ed efficienza, sia nella fase della programmazione e co-progettazione sia nella fase della scelta dell'erogatore del servizio.

⁷ La qualifica di impresa sociale può essere assunta da qualsiasi forma giuridica, ad eccezione degli imprenditori individuali, delle amministrazioni pubbliche e delle organizzazioni i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci, associati o partecipi.

L'art. 2 della legge 155 individua i settori di attività dell'impresa sociale, caratterizzata dall'assenza dello scopo di lucro, il cui profitto ha la finalità di rendere autosufficiente l'impresa stessa⁸.

A tal fine, l'art. 6 della Legge delega in commento specifica che la revisione dell'istituto dell'impresa sociale dovrà tenere conto, tra gli altri, dei seguenti principi:

a. qualificazione dell'impresa sociale come una organizzazione privata che svolge attività d'impresa per le finalità proprie del Terzo settore [lettera a)].

L'impresa sociale, dunque, non costituisce un soggetto giuridico autonomo, ma una qualificazione che può essere assunta da soggetti costituiti con qualsiasi forma giuridica, purché ricorrano i presupposti di legge;

b. individuazione dei settori di attività propri dell'impresa sociale nell'ambito delle attività di interesse generale comprese nell'elenco unico comune a tutti gli enti del Terzo settore di cui all'art. 4, comma 1, lettera b) del provvedimento in esame [lettera b)];

c. fissazione di forme di remunerazione del capitale sociale che assicurino la prevalente destinazione degli utili al conseguimento dell'oggetto sociale, nonché obbligo di redazione del bilancio ai sensi del codice civile [lettere d) ed e)];

d. previsione di specifici obblighi di trasparenza e di limiti in materia di remunerazione delle cariche sociali [lettera f)].

7. Articolo 7 - Vigilanza, monitoraggio e controllo

L'articolo 7 attribuisce le funzioni di vigilanza, monitoraggio, controllo sul Terzo settore (incluse le imprese sociali) al Ministero del lavoro e delle politiche sociali, salvo il coordinamento del Presidente del Consiglio, con il coinvolgimento del Consiglio nazionale del Terzo settore nonché, per quanto concerne gli aspetti inerenti alla disciplina delle organizzazioni di volontariato di protezione civile, con il Dipartimento della protezione civile della Presidenza del Consiglio dei ministri, e con l'Agenzia delle Entrate [comma 1)].

Al riguardo, pur in attesa di impartire più complete direttive all'atto dell'emanazione dei provvedimenti attuativi, è possibile fin da ora affermare che tali **funzioni di controllo riguardano esclusivamente l'ordinaria attività di vigilanza** nei confronti dei soggetti rientranti nel terzo settore e **non pregiudicano in alcun modo la possibilità per la Guardia di Finanza di intraprendere interventi di polizia tributaria, di polizia giudiziaria e/o economico-finanziaria** nei confronti delle posizioni maggiormente "a rischio".

Tra i compiti assegnati al Ministero, inoltre, figura la promozione di forme di autocontrollo degli enti del Terzo settore attraverso l'utilizzo di strumenti in grado di garantire la più ampia trasparenza e conoscibilità delle azioni svolte dagli stessi enti, sulla base di apposito accreditamento delle reti associative di secondo livello o, con riferimento agli enti di piccole dimensioni, con i centri di servizio per il volontariato [comma 2)].

Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi emanati in attuazione del provvedimento in esame, dovranno essere definiti i termini e le modalità

⁸ Vgs. nota 5.

per il concreto esercizio della vigilanza, del monitoraggio e del controllo di cui al presente articolo [comma 4]).

8. Articolo 8 - Servizio civile universale

L'articolo 8 individua i principi cui il Governo dovrà attenersi ai fini del riordino e della revisione della disciplina del servizio civile nazionale, allo scopo di promuovere i valori fondativi della Repubblica.

Dovranno essere stabiliti, tra le altre cose, specifici criteri per la programmazione degli accessi al citato servizio, da parte di giovani italiani e di stranieri regolarmente soggiornanti di età compresa tra i 18 e i 28 anni.

9. Articolo 9 - Misure fiscali e di sostegno economico

L'articolo in esame contiene i criteri di delega in tema di misure agevolative e di sostegno economico in favore degli enti del Terzo settore, nonché di riordino e armonizzazione della disciplina tributaria e delle diverse forme di fiscalità di vantaggio.

I principi della riforma concernono:

- a. la revisione della definizione di ente non commerciale valida ai fini fiscali, che deve fondarsi sulle finalità di interesse generale perseguite dall'ente, nonché l'introduzione di un regime tributario di vantaggio che tenga conto delle finalità perseguite, del divieto di qualsiasi ripartizione degli utili o degli avanzi di gestione e dell'"impatto sociale" delle attività svolte [lettera a)];
- b. la razionalizzazione e semplificazione delle agevolazioni fiscali per coloro che effettuano erogazioni liberali a favore degli enti del terzo settore [lettera b)];
- c. la revisione dell'istituto del c.d. "cinque per mille" [lettera c)];
- d. l'introduzione di nuovi obblighi di pubblicità delle risorse acquisite [lettera d)];
- e. la razionalizzazione dei regimi fiscali e contabili per gli enti del terzo settore, in funzione di parametri oggettivi che saranno individuati dal legislatore delegato [lettera e)];
- f. misure di vantaggio per le imprese sociali, tra cui la possibilità di accedere a forme di raccolta di capitali di rischio tramite portali telematici e ulteriori provvedimenti agevolativi volti a favorire gli investimenti [lettera f)];
- g. l'istituzione di un fondo volto a sostenere le attività di interesse generale [lettera g)], nonché la diffusione di titoli di solidarietà e di altre forme di finanza sociale finalizzate a obiettivi di solidarietà [lettera h)];
- h. la promozione dell'assegnazione agli enti in rassegna di beni pubblici inutilizzati [lettera i)];
- i. la revisione della disciplina delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale [lettera m)].

10. Articolo 10 - Fondazione Italia sociale

L'articolo 10 istituisce la "Fondazione Italia Sociale", una fondazione di diritto privato con finalità pubbliche, che, mediante l'apporto di risorse finanziarie e competenze gestionali, avrà il compito di sostenere, attrarre e organizzare le iniziative filantropiche e gli strumenti innovativi di finanza sociale.