



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Roma**



A cura della Commissione Terzo Settore e Non Profit

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE DI TIPO ASSOCIATIVO: ANALISI DELLE NOVITA' IN MATERIA DI ORDINAMENTO, AMMINISTRAZIONE E CONTROLLO

22 dicembre 2017



AUTORI DEL DOCUMENTO

Presentazione

Francesco Capogrossi Guarna – *Presidente Commissione Terzo Settore e Non Profit*

Gruppo di lavoro “Ordinamento, amministrazione e controllo degli ETS”

Coordinatore: Antonio Fiorilli – Dottore Commercialista

Margherita Colombo – *Dottore Commercialista*

Daniele Cuppone – *Dottore Commercialista*

Settimio Desideri – *Dottore Commercialista*

Mario Di Spirito – *Dottore Commercialista*

Mauro Martini – *Dottore Commercialista*

Claudia Miliucci – *Dottore Commercialista*

Gianluca Paolillo – *Dottore Commercialista*

Doriana Silvestri – *Dottore Commercialista*

Maria Tarantino – *Dottore Commercialista*

Gianni Massimo Zito – *Dottore Commercialista*



INDICE

Presentazione	5
Capitolo 1: L'assemblea ed i diritti degli associati nelle associazioni ETS	7
1.1 L'ammissione di nuovi associati nelle associazioni ETS	7
1.1.1 (segue) ed i limiti all'ammissione per alcune fattispecie di ETS	9
1.2 La disciplina del recesso e della esclusione degli associati ed i riflessi patrimoniali	10
1.3 Il diritto di voto e la rappresentanza in assemblea	11
1.4 Il conflitto di interessi dell'associato	14
1.5 Il voto nelle realtà associative di grandi dimensioni	14
1.6 Le competenze inderogabili dell'assemblea	15
1.7 La normativa del codice civile in materia di assemblea	16
1.7.1 La convocazione dell'assemblea	17
1.7.2 I quorum costitutivi e deliberativi dell'assemblea	18
1.7.3 I compensi e l'azione sociale di responsabilità degli amministratori (rinvio)	20
1.7.4 L'invalidità delle delibere assembleari	20
Capitolo 2: L'organo amministrativo nelle associazioni ETS	23
2.1 I requisiti soggettivi e le modalità di nomina dell'organo amministrativo	23
2.1.1 (segue) gli amministratori non associati	24
2.2 Gli adempimenti pubblicitari a carico degli amministratori ed il potere di rappresentanza	25
2.2.1 La predisposizione e l'obbligo di deposito del bilancio	28
2.2.2 La comunicazione al RUNTS della qualifica di ente non commerciale	29
2.3 Le limitazioni nell'amministrazione delle risorse	29
2.4 La personalità giuridica e l'integrità del patrimonio	31
2.5 La tenuta dei libri sociali	32
2.6 I compensi degli amministratori	32
2.7 Il conflitto di interessi degli amministratori	32
2.8 La responsabilità degli amministratori	35
2.8.1 Gli obblighi degli amministratori in relazione al D.Lgs n. 231/2001	36
2.9 Le azioni sociali di responsabilità	39
2.10 L'azione dei creditori sociali, del singolo socio o del terzo	40
2.11 L'azione di responsabilità nel corso di procedure concorsuali	40
2.12 La responsabilità dei direttori generali	41



Capitolo 3: L'organo di controllo nelle associazioni ETS	42
3. Cenni generali sul sistema dei controlli degli ETS	42
3.1 L'organo di controllo negli ETS	43
3.2 I requisiti soggettivi dei componenti l'organo di controllo nelle associazioni ETS	44
3.3 Gli obblighi di vigilanza ed il monitoraggio delle attività e dell'impiego delle risorse dell'associazione ETS	45
3.3.1 Cenni generali sugli specifici obblighi di vigilanza dell'organo di controllo	48
3.3.1.1 (segue) in merito all'adozione di un modello organizzativo per la responsabilità amministrativa degli Enti ex D.Lgs n. 231/2001	51
3.4 I poteri reattivi e sostitutivi dell'organo di controllo	52
3.4.1 La riduzione del patrimonio al di sotto del limite legale	54
3.5 La denuncia ai componenti dell'organo di controllo ed al Tribunale	54
3.6 La revisione legale dei conti	56
3.6.1 (segue) e le problematiche aperte in merito alla ripartizione dei compiti con i componenti dell'organo di controllo	59

LEGENDA

CTS – Codice del Terzo Settore

ETS – Ente del Terzo Settore

RUNTS – Registro Unico Nazionale del Terzo Settore

ODV – Organizzazione di Volontariato

APS – Associazione di Promozione Sociale



PRESENTAZIONE

Francesco Capogrossi Guarna – *Presidente della Commissione Terzo Settore e Non Profit*

Il lungo *iter* di Riforma del Terzo Settore ha portato, tra gli altri, alla realizzazione di un codice unico (D.Lgs. 3 luglio 2017 n. 117 in vigore dal 3 agosto 2017) che senza dubbio riordina, in buona parte, le previgenti disposizioni (incluse quelle speciali) riferite agli enti senza scopo di lucro, definendo tuttavia una nuova cornice normativa solo per quei soggetti che rispettino precisi e rigorosi requisiti, senza automatismi all'ingresso.

Condizioni essenziali per l'accesso agli Enti del Terzo Settore (ETS) sono la tipologia soggettiva (ad es. ODV, APS, Enti filantropici, ecc..) e la forma giuridica (ad es. associazione, fondazione o altro ente privato, inclusa l'impresa sociale anche di tipo societario), l'assenza dello scopo di lucro (anche in forme indirette), le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale da realizzare con attività di interesse generale (anche esclusivamente d'impresa) e, non ultimo, l'obbligo di iscriversi nel nuovo Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS).

Se da un lato, dunque, non vi è dubbio come il Codice del Terzo Settore (CTS) definisca in modo più organico ed omogeneo le disposizioni sinora vigenti in ambito non profit, non sembra dall'altro esaurirsi appieno il mandato del legislatore in base ai principi ed ai criteri direttivi della legge delega (L. 6 giugno 2016 n. 106 in vigore dal 3 luglio 2016) non avendo – ad esempio - provveduto affatto alla revisione del Libro I Titolo II del codice civile, il cui impianto è ormai insufficiente a poter regolamentare un sistema più moderno e coerente con l'attuale evoluzione di tipo socio-economico.

Sul punto è da segnalare come il Consiglio di Stato, nel suo parere al CTS (n. 01405/2017 del 14 giugno 2017) sottolinei addirittura che il Governo si sia limitato *“a creare soltanto un sotto-settore delle associazioni e fondazioni operanti nel Terzo Settore”* con l'effetto di portare ad un *“ulteriore svuotamento”* delle norme civilistiche sugli enti non profit (artt. 14-42 c.c.).

Ma è altresì opportuno evidenziare che il CTS (art. 3 comma 1) *“assurge al rango di fonte principale del diritto degli enti del Terzo settore globalmente considerato”* – come chiarisce la Relazione illustrativa allo schema di decreto - anche con riferimento agli enti con una disciplina particolare (come ad es. le ODV e le APS) sempreché dette norme non siano derogate dalle previsioni *“particolari relative alla specifica figura organizzativa del Terzo settore e siano con queste ultime compatibili”*.

Allo stesso modo, per quanto non previsto nel CTS, occorrerà procedere con una verifica di *“compatibilità”* con il Codice civile – dovendosi purtroppo prestare l'operatore a valutazioni soggettive - in caso di lacune accertate nelle norme sull'ordinamento, sull'amministrazione e sul controllo degli ETS.

Di conseguenza, pur prevedendo disposizioni inderogabili (come ad es. quelle sull'assemblea), e salvaguardando l'ampia autonomia statutaria dell'ente (ancorché vi sia la possibilità di adottare atti costitutivi e statuti conformi a *“modelli standard tipizzati”* ministeriali al fine di ridurre i tempi di accesso al RUNTS), sono frequenti (sin troppo) i rinvii alle norme in materia societaria – *ove compatibili* – nonché i richiami *generici* al codice civile da intendersi come riferiti alle previsioni che disciplinano i vari tipi e le



forme organizzative di enti (come ad es. per individuare i *quorum* assembleari - del tutto assenti nel CTS – laddove potrà soltanto richiamarsi il contenuto civilistico dell'art. 21 per le persone giuridiche).

Molti sono gli argomenti di novità e di interesse del CTS tra cui la nuova modalità di acquisto della personalità giuridica alternativa al DPR n. 361/2000 (art. 22), i nuovi vincoli rafforzati di utilizzo del patrimonio e i divieti distributivi anche indiretti (artt. 8-10), la possibilità di costituire patrimoni destinati ad uno specifico affare, le procedure di ammissione dei soci ed il carattere aperto delle associazioni, l'ammissione delle fondazioni di partecipazione, le novità sulle assemblee come ad es. ai sensi degli artt. 23-25, la previsione di diritti di voto, anche plurimo, il conferimento di deleghe, i voti per corrispondenza o in via elettronica, la assemblee separate e le competenze in ogni caso inderogabili.

Con riferimento all'organo di amministrazione, invece, sono da segnalare le previsioni degli artt. 26-29 sui requisiti di professionalità dei componenti, la loro scelta in maggioranza tra i soci, il potere di rappresentanza generale, il conflitto di interessi e la responsabilità patrimoniale con l'espresso rinvio alle norme di diritto societario.

Infine, gli obblighi di nomina di un organo di controllo e di un revisore legale dei conti (artt.30-31), opportuni e necessari, secondo un principio di gradualità in base a parametri dimensionali, prevedendo per la prima volta – in materia di enti non profit – la presenza *ex lege* di componenti dotati di specifici requisiti professionali, precisi compiti e funzioni ad essi demandate nonché il fondamentale ruolo di "*monitoraggio sociale*" proprio al fine di assicurare un adeguato sistema di garanzia in quei soggetti che godono di trattamenti fiscali agevolativi, misure di sostegno pubblico e, non ultimo, di raccolte pubbliche di fondi, per tutelare gli interessi collettivi e la buona fede dei terzi.

Proprio per la sua rilevanza l'organo di controllo andrebbe in ogni caso reso sempre obbligatorio per gli ETS anche per le associazioni con personalità giuridica e non solo per le fondazioni, come invece oggi prevede il CTS.

Il presente documento, a cura del Gruppo di lavoro "*Ordinamento, amministrazione e controllo degli ETS*" della Commissione Terzo Settore e Non profit dell'ODCEC di Roma, esamina tutti questi aspetti in modo particolarmente approfondito, con un taglio scientifico ma al contempo operativo, per gli ETS di tipo associativo cercando di fornire utili e preziosi indirizzi di orientamento interpretativo su ciascun tema di dettaglio.



CAPITOLO 1: L'ASSEMBLEA ED I DIRITTI DEGLI ASSOCIATI NELLE ASSOCIAZIONI ETS (A CURA DI MARGHERITA COLOMBO, DANIELE CUPPONE, ANTONIO FIORILLI)

1.1 L'ammissione di nuovi associati nelle associazioni ETS

L'articolo 21 del D.Lgs. 3 Luglio 2017, n. 117¹ (d'ora in poi anche "CTS") regola il contenuto essenziale dell'atto costitutivo e dello statuto di un Ente del Terzo settore (d'ora in poi anche "ETS") ed integra le disposizioni del codice civile in materia di ammissione degli associati di un'associazione. L'art. 16 c.c. prevede, infatti, che l'atto costitutivo e lo statuto *"devono anche determinare, quando trattasi di associazioni, i diritti e gli obblighi degli associati e le condizioni della loro ammissione [...]"*, mentre l'art. 21 CTS precisa il contenuto delle clausole statutarie mediante la previsione espressa di *"requisiti per l'ammissione di nuovi associati [...] e la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori, coerenti con le finalità perseguite e l'attività di interesse generale svolta [...]"*². Dalle disposizioni in esame si evince che la disciplina degli Enti del Terzo settore conserva, in linea con i principi informativi della legge delega³, l'autonomia statutaria delle associazioni, le quali sono libere di fissare il contenuto dei criteri di ammissione e la procedura da seguire, purché la modalità di selezione dei nuovi associati non sia in contrasto con le finalità e con le attività di interesse generale dell'associazione stessa.

L'art. 23 CTS delinea successivamente uno specifico iter di ammissione, indicando gli organi competenti a decidere in merito alla richiesta di ammissione, i tempi ed il contenuto delle comunicazioni con i soggetti interessati. In dettaglio, la normativa stabilisce che la domanda di ammissione ad un'associazione ETS deve essere presentata all'organo di amministrazione, il quale delibera

¹ L'atto costitutivo deve indicare la denominazione dell'ente; l'assenza di scopo di lucro e le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite; l'attività di interesse generale che costituisce l'oggetto sociale; la sede legale, il patrimonio iniziale ai fini dell'eventuale riconoscimento della personalità giuridica; le norme sull'ordinamento, l'amministrazione e la rappresentanza dell'ente; i diritti e gli obblighi degli associati, ove presenti; i requisiti per l'ammissione di nuovi associati, ove presenti, e la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori, coerenti con le finalità perseguite e l'attività di interesse generale svolta; la nomina dei primi componenti degli organi sociali obbligatori e, quando previsto, del soggetto incaricato della revisione legale dei conti; le norme sulla devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento o di estinzione; la durata dell'ente, se prevista.

² L'indicazione delle clausole recanti le modalità di ammissione nello statuto di un'associazione è ammessa, fermo restando che in caso di contrasto con le clausole previste nell'atto costitutivo, prevalgono le regole statutarie, come espressamente stabilito dall'art. 21 CTS.

³ La lettera c) del comma 1 dell'art. 2 L. n. 106/2016 precisa che i decreti delegati dovevano seguire, tra l'altro, un criterio direttivo generale costituito dall' *"assicurare, nel rispetto delle norme vigenti, l'autonomia statutaria degli enti, al fine di consentire il pieno conseguimento delle loro finalità e la tutela degli interessi coinvolti"*. La lettera d) dell'art. 4 L. n. 106/2016 precisa poi che nei decreti devono essere definite *"le forme e le modalità di organizzazione, di amministrazione e di controllo degli enti ispirate ai principi di democrazia, di eguaglianza, di pari opportunità, di partecipazione degli associati e dei lavoratori nonché ai principi di efficacia, di efficienza, di trasparenza, di correttezza e di economicità della gestione degli enti, prevedendo strumenti idonei a garantire il rispetto dei diritti degli associati e dei lavoratori, con facoltà di adottare una disciplina differenziata che tenga conto delle peculiarità della compagine e della struttura associativa nonché della disciplina relativa agli enti delle confessioni religiose che hanno stipulato patti o intese con lo Stato"*. La relazione illustrativa al decreto delegato chiarisce, infine, che l'art. 23 CTS dispone in merito alla procedura di ammissione di nuovi associati in un'associazione del Terzo settore, ispirandosi al principio dell'apertura dell'associazione a nuove adesioni, e segnatamente alla disciplina delle società cooperative contenuta nel Codice civile. La disciplina in esame ricalca quanto disposto dall'art. 2528 c.c. in materia di società cooperative.



l'ammissione ed annota il nuovo associato nel libro degli associati (art. 15 CTS), ovvero delibera il rigetto e comunica al soggetto interessato la motivazione del diniego entro sessanta giorni dalla decisione. Nei sessanta giorni successivi alla comunicazione della stessa deliberazione di rigetto, il soggetto interessato può chiedere all'assemblea, o ad altro organo eletto dalla medesima, di pronunciarsi sulla mancata ammissione. L'organo competente a riesaminare la decisione deve pronunciarsi nella prima riunione se non appositamente convocato.

Anche in questo caso, occorre segnalare che le associazioni sono libere di articolare in modo differente i tempi delle comunicazioni e la competenza ad esaminare le richieste di ammissione, poiché l'art. 23 CTS stabilisce, nell'*incipit* di ogni disposizione, che la disciplina legale si applica *“se l'atto costitutivo o lo statuto non dispongano diversamente”*.

Analizzando il dettato normativo fin qui richiamato, si può affermare che la riforma non apporta rilevanti novità nel rapporto tra l'aspirante associato e l'associazione, in considerazione del fatto che le condizioni di ammissione continuano a fungere da filtro affinché l'associazione possa accrescere la compagine associativa senza snaturare la condivisione dell'interesse e dello specifico ideale che accomuna gli associati. Occorre comprendere, semmai, quali sono i risvolti applicativi del nuovo obbligo statutario concernente l'introduzione di *“criteri non discriminatori, coerenti con le finalità perseguite e l'attività di interesse generale svolta”* di selezione dei nuovi associati.

Partendo dal presupposto che qualsivoglia procedura di ammissione è fondata su elementi selettivi che implicano, di necessità, una discriminazione, ne deriva che la questione di come definire gli specifici parametri di selezione - come pure la successiva applicazione degli stessi al caso concreto - non può essere affrontata mediante un'asettica valutazione dei parametri in sé, in quanto la rigida applicazione del principio di non discriminazione renderebbe illegittimo qualsiasi filtro all'ingresso di nuovi associati, svuotando peraltro di significato anche la regolamentazione legale della procedura di ammissione del citato art. 23 CTS. Ampliando l'analisi interpretativa alla lettura integrale dell'art. 21 CTS - e dunque estendendo l'esame dei requisiti alla valutazione della coerenza degli stessi con la finalità dell'associazione - si comprende appieno quando un parametro selettivo può regolare l'ingresso di nuovi associati in modo non discriminatorio⁴ e quando detto requisito risulta illegittimo. A ben vedere, la suddetta valutazione di coerenza orienta gli associati in sede di redazione dello statuto e, successivamente, indirizza l'organo competente ad applicare i parametri in esame, di modo che lo stesso organo giunga ad una decisione che, di volta in volta, sia il risultato di una ragionevole applicazione dei parametri selettivi, evitando un arbitrario rifiuto all'ammissione di soggetti comunque meritevoli di ingresso. In tale direzione, si potrebbe proporre nuovamente la questione, già sollevata in passato, di una limitazione della libertà dell'associazione, nel senso che i criteri di ammissione - proprio in quanto costruiti coerentemente con i tratti identificativi propri di un ente che svolge un'attività di interesse generale - potrebbero riaprire la riflessione su un eventuale *“obbligo”* a contrarre nei confronti degli aspiranti associati in possesso di tutti i requisiti per essere ammessi⁵.

⁴ CNDCEC, *Riforma del Terzo settore: elementi professionali*, 2017, 16, osserva che il comma 4 dell'art. 23 CTS *“non pare vietare l'apposizione negli statuti di clausole di gradimento (anche mero), espressamente vietate solo nelle associazioni di promozione sociale (art. 35, co. 2, CTS), pur dovendosi definire requisiti di ammissione secondo criteri non discriminatori ai sensi del citato art. 21”*.

⁵ GALGANO F., *Trattato di diritto civile*, Vol. I, 2° ed., Cedam, 240. Va osservato che gli artt. 21 e 23 CTS non introducono affatto l'obbligo di associare automaticamente chiunque attesti il possesso dei requisiti previsti statutariamente. E tale obbligo sembra non emergere dalla valutazione della *“coerenza”* dei criteri e della procedura di ammissione con le finalità perseguite e con le attività svolte dall'associazione, valutazione che sembrerebbe orientata ai rapporti *“interni”* nel senso specificato più



I criteri di ammissione assumono, per altro verso, la funzione di orientare l'azione degli organi dell'associazione sotto un duplice profilo. Posto che l'art. 23 CTS conferma che l'esito negativo della domanda di ammissione deve essere motivato⁶, ne deriva che i criteri di ammissione sono anche lo strumento mediante il quale occorre sindacare, e se del caso correggere, l'esercizio del potere selettivo degli amministratori (o di altro organo competente a decidere), con l'obiettivo di escludere che venga inibito l'accesso a soggetti meritevoli di ingresso. In concreto, quindi, si può ritenere che una decisione illogica rispetto ai criteri fissati per l'ammissione non solo potrà costituire oggetto di revisione da parte di altro organo (assemblea o collegio dei probiviri), ma potrà esporre coloro che l'hanno assunta ad una mozione di revoca per giusta causa.

Da un altro punto di vista, è possibile sostenere che anche l'attività di amministrazione verrà in concreto influenzata dall'osservanza di un principio di non discriminazione così delineato. Se è vero che l'adozione di parametri di ingresso troppo stringenti – basati ad esempio su condizioni economiche e/o patrimoniali dei proponenti eccessivamente onerose – possono risultare in conflitto con la disciplina finalizzata ad aggregare tutti i soggetti interessati all'esercizio di un'attività di interesse generale, è possibile sostenere, altresì, che un incremento del contributo annuo (c.d. quota associativa) tale da causare il recesso di una parte della compagine associativa meno abbiente e/o tale da limitare sensibilmente l'ingresso di nuovi associati, potrebbe mettere in discussione la natura stessa della qualifica di ETS a motivo dell'introduzione di un criterio selettivo in grado di violare il principio della c.d. "porta aperta"⁷.

1.1.1. (segue) ed i limiti all'ammissione per alcune fattispecie di ETS

Il nuovo Codice introduce alcuni limiti soggettivi all'ammissione di nuovi associati per le fattispecie tipizzate di ETS, ed in particolare per le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS).

Per entrambe dette tipologie di enti, si può prevedere l'ammissione come associati di altri Enti del terzo settore o di altri Enti senza scopo di lucro, a condizione che il loro numero non sia superiore al cinquanta per cento, rispettivamente, del numero di organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale già associate (così come disposto dagli articoli 32 e 35 del Codice).

Va precisato che detti limiti non si applicano agli Enti di promozione sportiva (EPS) riconosciuti dal CONI che hanno associato un numero non inferiore a cinquecento associazioni di promozione sociale. In tal caso, quindi, gli EPS che hanno una compagine associativa per così dire qualificata –

avanti nel testo. Seguendo la dottrina appena citata, il perfezionamento dell'adesione resta un atto di autonomia privata che configura la conclusione di un contratto con il nuovo associato, mediante una proposta di adesione ed una facoltà di accettazione che resta nella esclusiva disponibilità dell'associazione. Quindi, l'accettazione della stessa proposta potrebbe continuare ad essere un atto di autonomia contrattuale, che per sua natura resta "incoercibile ed insindacabile da parte del giudice".

⁶ La motivazione della delibera di rigetto della richiesta di ammissione era considerato un elemento necessario anche prima della riforma del Terzo Settore. Sul punto GALGANO F., *Trattato*, cit. 242, precisa che "la clausola statutaria, la quale esentasse gli amministratori dall'obbligo di motivazione, equivarrebbe a quella – senza dubbio inammissibile – che rimettesse l'ammissione di nuovi membri all'arbitrio degli amministratori".

⁷ Sul rispetto del principio della porta aperta si rinvia a BONFANTE G., *La società cooperativa*, in *Trattato di Diritto commerciale*, diretto da COTTINO G., 216 e seguenti.

costituita cioè dalla particolare categoria di ETS rappresentata dalle associazioni di promozione sociale (APS) – in numero non inferiore a quello stabilito per il riconoscimento della qualifica di “rete associativa nazionale” ex art. 41 CTS, possono assumere la qualifica di Ente del Terzo settore, indipendentemente dal numero di soggetti associati che non abbiano la stessa qualifica ETS.

1.2 *La disciplina del recesso e della esclusione degli associati ed i riflessi patrimoniali*

Il CTS nulla dispone in merito alle ipotesi di scioglimento del rapporto associativo dovute al recesso ed all’esclusione degli associati, trattando solamente le conseguenze di natura patrimoniale dello scioglimento del rapporto associativo limitatamente ad un associato.

Le suddette ipotesi restano così regolate dall’art. 24 del Codice Civile che stabilisce, con riferimento al recesso che *“l’associato può sempre recedere dall’associazione se non ha assunto l’obbligo di farne parte per un tempo determinato. La dichiarazione di recesso deve essere comunicata per iscritto agli amministratori e ha effetto con lo scadere dell’anno in corso, purché sia fatta almeno tre mesi prima”*.

Posto che il recesso è un atto unilaterale che non necessita per la sua validità della accettazione della controparte, va osservato che molto frequentemente l’abbandono della vita associativa non viene formalmente comunicato all’associazione, in quanto gli associati interrompono la loro partecipazione ed al contempo non rinnovano l’iscrizione, astenendosi dal pagamento della quota associativa annuale. In tal caso, nei confronti degli associati inadempienti, si rende opportuna una delibera di esclusione volta a formalizzare l’uscita dalla compagine associativa dell’associato⁸.

Il comma 3 dell’art. 24 c.c. stabilisce che *“l’esclusione di un associato non può essere deliberata dall’assemblea che per gravi motivi”* e *“l’associato può ricorrere all’autorità giudiziaria entro sei mesi dal giorno in cui gli è stata notificata la deliberazione”*.

Si nota a prima vista che l’ordinamento riconosce una specifica tutela giudiziale a vantaggio di coloro che vengono esclusi dall’associazione, diversamente da quanto accade in fase di ingresso. E’ di tutta evidenza che si riconosce una sorta di diritto alla permanenza del rapporto contrattuale dell’associato (passibile di espulsione), che può essere interrotto solo in presenza di “gravi motivi”, la cui fondatezza deve essere valutata caso per caso dal giudice.

Sul punto, è opportuno precisare che, in deroga a quanto previsto dall’art. 24 c.c., l’art. 25 CTS consente di attribuire la competenza a deliberare l’esclusione degli associati ad un organo differente dall’assemblea – in via alternativa o in sede di riesame di una decisione assunta da altro organo – presumibilmente per tener conto della prassi diffusa nelle realtà associative di riservare tale compito ad un organo costituito da un consesso di persone dotate di particolare prestigio nella stessa associazione, spesso riunite in un organo denominato “Collegio di probiviri” o “Collegio dei garanti”⁹. Resta fermo, in

⁸ GALGANO F., *Trattato di diritto civile*, cit., 246, sostiene peraltro che si può ritenere che l’inadempimento di un obbligo statutariamente previsto implica una manifestazione tacita della volontà di recedere dall’associazione.

⁹ Sulla necessità di una puntuale disciplina statutaria quando la delibera sull’esclusione sia attribuita ad organo differente dall’assemblea, in deroga all’art. 24 c.c., vd. Trib. Mantova 12 Giugno 2007, che ha annullato una delibera di esclusione emessa da un apposito organo (Comitato disciplinare), in quanto nello statuto non erano precisati né i poteri e la composizione dell’organo deliberante, né la tipologia di sanzioni irrogabili. Per quanto concerne i requisiti di gravità dei motivi, Vd. Trib. Roma, Sez. III, 10 Gennaio 2013, n. 384, che ha accolto le doglianze di un associato escluso da un’associazione religiosa, valutando il requisito di gravità del motivo in relazione alla rispondenza del comportamento



ogni caso, che indipendentemente dal numero di organi chiamati a deliberare sui provvedimenti, anche disciplinari, propedeutici o funzionali all'espulsione, in via esclusiva o in sede riesame, non è legittimo escludere, limitare o rendere più gravoso statutariamente il ricorso all'Autorità giudiziaria contro il provvedimento di esclusione¹⁰.

Quanto agli aspetti patrimoniali correlati al soggetto che abbia sciolto il rapporto associativo, occorre far presente che l'ultimo comma dell'art. 24 c.c. stabilisce in linea generale che gli associati, che abbiano receduto o siano stati esclusi o che comunque abbiano cessato di appartenere all'associazione, non possono ripetere i contributi versati, né hanno alcun diritto sul patrimonio dell'associazione.

Tale disposizione è stata ripresa nell'art. 8 CTS, nel quale viene stabilito che nel patrimonio dell'ETS confluiscono le *"entrate comunque denominate"* con il contestuale obbligo di utilizzo di tale patrimonio per lo svolgimento delle attività di interesse generale dell'associazione. Nel successivo comma 2 dell'art. 8 viene stabilito, a tutela di tale vincolo, l'esplicito divieto di distribuzione di utili, di avanzi di gestione, di fondi e di riserve comunque denominate *"anche nel caso di recesso o di scioglimento individuale del rapporto associativo"*¹¹.

1.3 Il diritto di voto e la rappresentanza in assemblea

Il Codice del Terzo settore disciplina espressamente alcuni aspetti di funzionamento dell'assemblea con riferimento alle modalità di esercizio del diritto di voto ed alle competenze inderogabili attribuite alla stessa.

Per quanto riguarda il primo aspetto, il diritto di voto nell'assemblea di un'associazione ETS è disciplinato dall'art. 24 CTS che fissa un principio generale secondo cui *ciascun associato* che risulta iscritto da almeno tre mesi nel libro degli associati può esercitare *un solo voto* (c.d. voto "per teste" o principio capitaro)¹². A questo principio il Codice affianca due importanti previsioni. Al comma 2 è prevista la possibilità di taluni associati di esercitare più voti nelle riunioni assembleari (*voto plurimo*), mentre al comma 3 sono disciplinate le modalità con le quali un associato può esprimere il proprio voto mediante un rappresentante, risolvendo in questo modo le criticità interpretative che il voto per delega

censurato rispetto alle specifiche cause di esclusione fissate nello statuto, giungendo ad annullare una duplice decisione "conforme" degli organi interni dell'associazione a motivo dell'assenza della predetta rispondenza ed in ultima analisi "in considerazione dell'assenza di qualsivoglia pregiudizio per l'associazione". Sul punto anche Trib. Napoli, Sez. VII, 14 Luglio 2016, n. 93066.

¹⁰ GALGANO F., *Trattato di diritto civile*, cit., 248.

¹¹ CNDCEC, *Riforma*, cit., 16, segnala "l'assenza di un divieto esplicito di cessione delle quote associative (a meno di farlo rientrare nella previsione dell'art. 8, comma 2, CTS, di divieto di distribuzione indiretta di utili e di avanzi di gestione) ad eccezione, di nuovo, di quanto disposto per le associazioni di promozione sociale (art. 35, comma 2, CTS)". In realtà, nell'art. 24 c.c. occorrerebbe soffermarsi sull'aspetto del trasferimento della "qualità" di associato che non appare collegato alla titolarità di una quota, né subordinato ad un'operazione di trasferimento economicamente rilevante, sicché non è escluso che lo *status* di associato possa considerarsi statutariamente trasferibile, ad esempio per successione *mortis causa*, con l'eventuale esigenza, semmai, di verificare in capo al nuovo soggetto la permanenza dei requisiti fissati per l'ammissione.

¹² Il comma 1 dell'art. 24 CTS prevede la possibilità di derogare la disciplina che regola l'attribuzione del diritto di voto. Stante però l'obbligatorietà del libro degli associati, si ritiene che gli associati hanno certamente la facoltà di favorire l'ingresso in assemblea di un nuovo associato, fissando un termine di preventiva iscrizione nel citato libro più breve rispetto a quello trimestrale, mentre si dubita che sia possibile prevedere una procedura alternativa alla suddetta iscrizione per perfezionare il riconoscimento dello status di associato e la conseguente attribuzione del diritto di voto.



aveva sollevato in ambito tributario, a causa alla pretesa inosservanza del principio di democraticità contestata dagli Uffici fiscali¹³.

Con riferimento al voto plurimo, il CTS (comma 2, art. 24) dispone che la possibilità di esercitare più voti da parte dello stesso associato deve essere inserita nello statuto e può essere attribuita *esclusivamente agli associati diversi dalle persone fisiche qualificati Enti del terzo settore (ETS)*. Lo statuto deve modulare il numero di voti di ciascun associato ETS seguendo un criterio di proporzionalità, basato sul numero dei rispettivi associati o aderenti fino ad attribuire un massimo di cinque voti per ciascun ente associato (comma 2).

A ben vedere, però, il CTS prevede anche la facoltà di disapplicare la disciplina sopra descritta con riferimento alle “reti associative” di cui al successivo art. 41¹⁴. Il comma 8 dello stesso art. 41 stabilisce, infatti, che gli statuti delle “reti associative” possono regolare l’esercizio del diritto di voto in deroga al comma 2 dell’art. 24. Dal rinvio al testo *integrale* del comma 2 emerge, a questo punto, la difficoltà di comprendere l’ampiezza del rinvio, ossia se nello statuto di una rete associativa si ha il potere di superare il limite di cinque voti e di disapplicare anche il criterio di proporzionalità sopra indicato (secondo periodo del comma 2), oppure se la deroga è talmente ampia da consentire di “spingersi” fino ad abbandonare il principio del voto capitaro (primo periodo dello stesso comma 2)¹⁵. Qualesivoglia soluzione interpretativa si voglia seguire, occorre sempre tenere a mente i principi ispiratori della stessa legge delega che sono riportati nel comma 7 dello stesso art. 41, ove viene ribadito che l’ordinamento interno, la struttura di governo ed il funzionamento degli organi delle reti associative ETS devono essere disciplinati sulla base di principi di democraticità, di pari opportunità e di eguaglianza di tutti gli associati. Di conseguenza, un’interpretazione coerente con la disciplina in esame dovrebbe sancire l’ammissibilità del voto plurimo, seppure in deroga ai criteri fissati dall’art. 24 CTS, purché l’assegnazione di più voti in capo all’ETS associato avvenga secondo criteri non discriminatori, in linea con i principi generali sopra richiamati, evitando in questo modo eventuali ostacoli in sede di iscrizione della rete associativa nell’apposita sezione del RUNTS.

Diversamente dal voto plurimo, il voto per delega era già consentito nelle associazioni dall’art. 8 disp. att. cod. civ.¹⁶. Ad oggi, però, se lo statuto di un’associazione ETS nulla dispone in merito alla rappresentanza in assemblea, si deve applicare il comma 3 dell’art. 24 CTS. Tale normativa conferma il diritto di ciascun associato di essere rappresentato in assemblea mediante delega scritta conferita ad un altro associato, ma introduce un limite progressivo in base alla numerosità della compagine associativa.

¹³ La circolare del Ministero delle finanze n. 124/E del 1998 chiariva, infatti, che, a tutela dell’effettiva democraticità della struttura, veniva ammessa la facoltà di votare in assemblea mediante delega solamente alle “organizzazioni complesse a carattere nazionale” allo scopo di tener conto della “pratica impossibilità di garantire la partecipazione reale e fisica dei soci alla vita dell’associazione nonché del principio di democrazia rappresentativa fondato sul mandato”.

¹⁴ Le reti associative sono enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, che associano, anche indirettamente attraverso gli enti ad esse aderenti, un numero non inferiore a cento enti del Terzo settore, o, in alternativa, almeno venti fondazioni del Terzo settore, le cui sedi legali o operative siano presenti in almeno cinque regioni o province autonome.

¹⁵ Nelle reti associative costituite da fondazioni del Terzo settore la soluzione del voto capitaro potrebbe ritenersi implicita nella natura stessa delle fondazioni, mentre il criterio legale di proporzionalità del voto plurimo di cui al comma 3 sembrerebbe più difficilmente conciliabile con detta natura a motivo della carenza di associati o aderenti (con la sola eccezione semmai delle fondazioni di partecipazione).

¹⁶ L’art. 8 disp. att. c.c. stabilisce che se non è vietato dall’atto costitutivo o dallo statuto, gli associati possono farsi rappresentare in assemblea da altri associati mediante delega scritta anche in calce all’avviso di convocazione.



Più precisamente, ciascun associato può rappresentare fino a tre soggetti nelle associazioni con un numero di associati inferiore a cinquecento ovvero fino a cinque soggetti in quelle con un numero di associati pari o superiore a cinquecento. La possibilità prevista nell'*incipit* del comma 3 di stabilire regole (statutarie) differenti si risolve o nella facoltà di stabilire parametri più restrittivi¹⁷ o nella facoltà di vietare il voto per delega, in coerenza con la *ratio* di una norma chiaramente finalizzata ad escludere l'accentramento di voti oltre una certa soglia. Resta estranea, invece, alla discrezionalità degli associati la delimitazione di un perimetro di rappresentanza più ampio rispetto ai limiti fissati dal legislatore, come pure difficilmente accettabile sarebbe la clausola statutaria volta ad estendere la partecipazione in assemblea di delegati estranei alla compagine associativa, in quanto tale situazione entrerebbe in contrasto con la procedura di ammissione degli aspiranti associati fissata dall'art. 23 CTS.

Per quanto riguarda l'esercizio concreto della rappresentanza in assemblea, va ricordato che la delega deve essere redatta in forma scritta - seppure indicata in fondo all'avviso di convocazione - e deve essere consegnata dal delegato al momento dell'intervento in assemblea. A questo punto, occorre verificare che lo stesso delegato sia in possesso anche dei requisiti soggettivi per ricevere la procura. I casi di invalidità delle deleghe sono individuati mediante il rinvio dell'art. 24 CTS ai commi 4 e 5 dell'art. 2372 c.c., in quanto compatibili. Seguendo le regole previste per le società, il conferimento di deleghe è vietato agli associati che sono amministratori, componenti dell'organo di controllo ovvero lavoratori dipendenti della stessa associazione¹⁸. Qualora gli associati siano associazioni, società o fondazioni (o altro ente collettivo o istituzione), detti enti possono delegare solo un proprio dipendente o collaboratore (comma 4), ma il divieto di delega è esteso nei confronti di soggetti amministratori, componenti dell'organo di controllo e dipendenti di enti "controllati" dall'associazione (comma 5)¹⁹.

Il successivo comma 5 dell'art. 24 CTS recepisce, infine, le nuove modalità di riunione delle assemblee ed introduce nella realtà associative la possibilità di intervenire in assemblea mediante mezzi di telecomunicazione (audio/videoconferenza) e di esercitare il voto per corrispondenza o in via elettronica, purché sia possibile verificare l'identità dell'associato che partecipa all'assemblea e che esprime il voto²⁰.

¹⁷ Es. Due deleghe con numero di associati inferiore a cinquecento; quattro deleghe in associazioni con numero superiore a cinquecento.

¹⁸ Il requisito di "compatibilità" della disposizione in esame con la disciplina dell'associazione ETS consente di dubitare, per ovvie esigenze di parità di trattamento, che le limitazioni alla rappresentanza possano valere nei confronti dei lavoratori dipendenti che sono associati e che possono costituire una categoria specifica di associati ai sensi dell'art. 25 CTS.

¹⁹ GALGANO F., *Il nuovo diritto societario*, in Trattato di Diritto commerciale e di diritto pubblico dell'economia, 2003, p. 209 ss, precisa che le limitazioni alla rappresentanza non valgono per gli amministratori, i componenti dell'organo di controllo ed i dipendenti "investiti di rappresentanza organica o di rappresentanza legale", per i quali non è concepibile l'esclusione dall'assemblea dell'ente associato, perché verrebbe negato l'intervento di colui che riveste la qualità di rappresentante dello stesso ente associato.

²⁰ Anche in questo caso la riforma consente di superare le limitazioni all'esercizio del voto per corrispondenza imposte alle ONLUS. Sul punto vedi Circolare Min. Finanze, 26 Giugno 1998, n. 168/E, punto 1.8.

1.4 *Il conflitto di interessi dell'associato*

Un ulteriore aspetto significativo disciplinato dal CTS riguarda la validità delle delibere assembleari assunte con la partecipazione di associati che si trovano in una situazione di conflitto di interessi. Si segnala che dal rinvio operato dall'art. 24, comma 2 all'art. 2373 c.c. non emergono novità rispetto al divieto degli amministratori (già stabilito dall'ultimo periodo dell'art. 21 c.c.), evidentemente già associati, di votare nelle deliberazioni concernenti l'eventuale azione di responsabilità promossa nei loro confronti e nelle delibere di approvazione del bilancio.

Diversamente, particolare attenzione merita l'utilità o meno di impugnare le delibere assunte con la partecipazione degli associati in una posizione di conflitto di interesse. In tal caso, la delibera è annullabile qualora il voto espresso dall'associato sia risultato decisivo ai fini della adozione della delibera stessa. Operativamente, l'astensione dell'associato in una posizione di conflitto di interessi deve essere dichiarata preventivamente al Presidente dell'assemblea, ai fini della determinazione del *quorum* deliberativo, con la conseguenza che la mancata astensione può esporre l'associato ad un'azione risarcitoria, qualora l'esecuzione della delibera assembleare, benché successivamente annullata, abbia arrecato nel frattempo un danno dell'associazione.

1.5 *Il voto nelle realtà associative di grandi dimensioni*

Il CTS recepisce e regola la prassi di funzionamento delle associazioni di più rilevanti dimensioni - incluse le citate "reti associative" (art. 41 CTS) - che operano secondo criteri di democrazia c.d. indiretta, ossia mediante la suddivisione degli associati in "assemblee separate" sulla base di specifiche materie, di criteri territoriali o di categoria di associati²¹. Nelle associazioni con un numero di associati non inferiore a cinquecento, il comma 5 dell'art. 24 CTS consente la costituzione e lo svolgimento di assemblee separate che possono deliberare, in base alle previsioni statutarie, su questioni specifiche o su una pluralità di atti ed eleggono i soggetti "delegati" che costituiscono l'assemblea generale dei delegati.

Detta assemblea dei delegati opera di fatto in sostituzione dell'assemblea generale degli associati, di cui assume i relativi poteri. Come chiarito nella relazione illustrativa al decreto i delegati "non necessariamente operano come meri esecutori (*nuncii*) della volontà assembleare, laddove le disposizioni statutarie consentano un margine di discrezionalità nelle decisioni che sono chiamati ad adottare".

Le modalità di funzionamento delle assemblee separate sono disciplinate per rinvio ai commi 3, 4 e 5 dell'art. 2540 c.c. in materia di società cooperative. Ne deriva l'obbligo di disciplinare nello statuto il luogo, i criteri e le modalità di convocazione e di partecipazione all'assemblea generale dei delegati – i quali devono essere associati – salvaguardando in ogni caso la rappresentanza in misura proporzionale

²¹ Nelle associazioni formate da un numero elevato di associati sparsi sul territorio, l'assemblea è formata da delegati eletti da assemblee di sezione che ricalcano lo schema legale delle assemblee separate di cui all'art. 2540 c.c. stabilito per le società cooperative. GALGANO F., *Le associazioni*, cit., 227, evidenzia che l'assemblea può essere legittimamente frazionata in una pluralità di organi (congresso, consiglio, comitato centrale etc.) che si presentano come "dimensioni" dell'organo assembleare.



delle minoranze espresse nelle assemblee separate. E proprio con l'obiettivo di tutelare le minoranze, il legislatore consente agli associati assenti o dissenzienti di impugnare, ai sensi dell'art. 2377 c.c., la delibera dell'assemblea generale qualora il voto dei delegati, espressione di un'assemblea separata irregolarmente tenuta, sia stato decisivo per la validità della medesima delibera (impugnata).

1.6 Le competenze inderogabili dell'assemblea

L'articolo 25, comma 1, del CTS disciplina le competenze inderogabili dell'assemblea delle associazioni ETS con una compagine associativa composta da meno di cinquecento associati. Lo schema di *governance* fissato dal legislatore è riconducibile in queste realtà ai modelli c.d. tradizionali²², in cui la nomina degli organi sociali è rimessa alla volontà assembleare.

In dettaglio, il legislatore non opera alcuna distinzione tra associazioni riconosciute e non, ed attribuisce all'assemblea la competenza a deliberare sulle seguenti materie:

- a) la nomina e la revoca dei componenti degli organi sociali;
- b) la nomina e la revoca del soggetto incaricato della revisione legale dei conti, ove esistente;
- c) l'approvazione del bilancio;
- d) la responsabilità dei componenti degli organi sociali e l'avvio della relativa azione;
- e) l'esclusione degli associati, qualora l'atto costitutivo o lo statuto non attribuiscono la relativa competenza ad altro organo eletto dalla stessa assemblea;
- f) le modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto;
- g) l'eventuale regolamento dei lavori assembleari;
- h) lo scioglimento, la trasformazione, la fusione e la scissione dell'associazione;
- i) altri oggetti attribuiti dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Diversamente, per le associazioni con numero di associati superiore a cinquecento, il comma 2 dell'art. 25 CTS introduce un ampio margine di deroga stabilendo che l'atto costitutivo o lo statuto possano *"disciplinare le competenze dell'assemblea anche in deroga a quanto stabilito al comma precedente, nel rispetto dei principi di democraticità, di pari opportunità e di eguaglianza di tutti gli associati e di elettività delle cariche sociali"*. Giova segnalare che rientrano quindi nell'ambito di applicazione di tale facoltà di "deroga" le reti associative nazionali (comma 2 dell'articolo 41 CTS)²³ e come precisato nella relazione illustrativa, tale deroga consente di attribuire altre competenze, in luogo dell'assemblea degli associati, all'assemblea dei delegati o ad altro organo eletto dalla medesima.

Nella prima stesura del CTS, la normativa in esame prevedeva la possibilità di *"attribuire le competenze relative alle materie di cui alle lettere c), e g) del comma 1 all'organo amministrativo o ad altro organo, comunque denominato, eletto dall'assemblea degli associati o dall'assemblea di delegati"*

²² In questo senso, vd. il Parere del Consiglio di Stato reso ex art. 20, comma 3, lett. a) L. 59/1997, sulla bozza di testo normativo.

²³ Sono reti associative nazionali le reti associative ex comma 1 dell'art. 41 CTS che associano, anche indirettamente attraverso gli Enti ad esse aderenti, un numero non inferiore a cinquecento Enti del Terzo settore o, in alternativa, almeno cento fondazioni del Terzo settore, le cui sedi legali o operative siano presenti in almeno dieci regioni o province autonome. Le associazioni del terzo settore formate da un numero non inferiore a centomila persone fisiche associate e con sedi in almeno dieci regioni o province autonome sono equiparate alle reti associative nazionali ai fini di cui all'articolo 59, comma 1, lettera b), CTS..



eletti dalle assemblee di cui all'articolo 24, comma 5, o da altro organo eletto dalle medesime". La deroga alle competenze dell'assemblea veniva, dunque, limitata alle materie relative all'approvazione del bilancio e del regolamento dei lavori assembleari, ed ispirata al sistema c.d. dualistico delle società. Il Consiglio di Stato, chiamato a rendere un parere su tale bozza di disposizione normativa, aveva definito tale previsione "atipica rispetto ai modelli duali e disarmonica rispetto alle competenze proprie dell'assemblea", suggerendo, con riferimento alle associazioni di maggiori caratteristiche dimensionali, di valutare l'opportunità di rimettere agli statuti ed agli atti costitutivi la scelta in ordine a un ampliamento del nuovo modello di governance, come riportato di seguito "...ad esempio, all'organo amministrativo si potrebbero demandare: la nomina e la revoca dei componenti dell'altro organo (comitato di gestione); la nomina e revoca dell'incaricato della revisione legale dei conti; la delibera sulla promozione dell'azione di responsabilità nei confronti dei componenti del comitato di gestione". Il Consiglio di Stato suggeriva, inoltre, di valutare l'autonomia statutaria anche in tema di approvazione del bilancio da parte del consiglio di amministrazione, laddove questo documento fosse predisposto dal direttore generale o da altro organo esecutivo.

Nella stesura definitiva del CTS, il comma 2 dell'art. 25 CTS introduce una facoltà di deroga "generale" alle competenze attribuite all'assemblea, fermo il vincolo costituito dal rispetto dei principi di democraticità, di pari opportunità e di eguaglianza di tutti gli associati, e di elettività delle cariche sociali. Con tale formulazione, la disposizione del nuovo Codice lascia evidentemente aperti ampi margini interpretativi sulla possibilità di ripartire le attribuzioni in materia di attività di amministrazione e di controllo, per le quali le osservazioni avanzate dal Consiglio di Stato, in fase di gestazione del testo definitivo della normativa, possono fornire un utile spunto di analisi.

1.7 La normativa del codice civile in materia di assemblea

Sulle regole di funzionamento dell'organo assembleare per le quali il CTS nulla dispone, occorre necessariamente applicare le norme del codice civile in forza del rinvio di cui all'art. 3 comma 2 CTS. Il rinvio alla normativa del codice civile va riferito, innanzi tutto, alle norme del Libro I, Titolo II, Capo II "Delle associazioni e fondazioni" con riferimento ai seguenti temi:

- Convocazione dell'assemblea²⁴;
- Deliberazioni dell'assemblea²⁵;
- Azioni di responsabilità contro gli amministratori²⁶;

²⁴ Art. 20 – Convocazione dell'assemblea delle associazioni

L'assemblea delle associazioni deve essere convocata dagli amministratori una volta l'anno per l'approvazione del bilancio. L'assemblea deve essere inoltre convocata quando se ne ravvisa la necessità o quando ne è fatta richiesta motivata da almeno un decimo degli associati. In questo ultimo caso, se gli amministratori non vi provvedono, la convocazione può essere ordinata dal Presidente del Tribunale.

²⁵ Art. 21 – Deliberazioni dell'assemblea

Le deliberazioni dell'assemblea sono prese a maggioranza di voti e con la presenza di almeno la metà degli associati. In seconda convocazione la deliberazione è valida qualunque sia il numero degli intervenuti. Nelle deliberazioni di approvazione del bilancio e in quelle che riguardano la loro responsabilità gli amministratori non hanno voto.

Per modificare l'atto costitutivo e lo statuto, se in essi non è altrimenti disposto, occorrono la presenza di almeno tre quarti degli associati e il voto favorevole della maggioranza dei presenti.

Per deliberare lo scioglimento dell'associazione e la devoluzione del patrimonio occorre il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati.

- Annullamento e sospensione delle deliberazioni ²⁷.

Giova premettere peraltro che l'art. 15 del CTS stabilisce che gli Enti del Terzo settore devono tenere il libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, nel quale devono essere trascritti tutti i verbali compresi quelli redatti per atto pubblico. Il libro dei verbali deve essere tenuto e conservato dall'organo amministrativo.

1.7.1 La convocazione dell'assemblea

E' un principio consolidato che la convocazione dell'assemblea compete inderogabilmente all'organo amministrativo, quale che sia la denominazione e la composizione di tale organo indicata nello statuto²⁸. Secondo quanto prescritto dall'art. 20 c.c. l'assemblea deve essere convocata dagli amministratori almeno una volta l'anno per l'approvazione del bilancio, ma in assenza di uno specifico termine per la convocazione, è necessario prevedere tale termine nello statuto.

Va segnalato che, nel caso di una generica associazione, si ipotizza, di regola, il recepimento della disciplina fissata dall'art. 2364 c.c. in materia di approvazione del bilancio nelle società per azioni. Detta disciplina solleva però una significativa criticità negli ETS, a motivo dell'obbligo ex comma 3 dell'art. 48 CTS di depositare il rendiconto o il bilancio di cui agli artt. 13 e 14 presso il RUNTS entro il 30 Giugno dell'anno successivo a quello di riferimento. In concreto, se lo statuto può stabilire un termine più ampio di centoventi giorni per la convocazione dell'assemblea, non sembra possibile prevedere nello statuto il termine c.d. "lungo" di centoottanta giorni, seppure giustificato da particolare esigenze relative alla struttura dell'associazione, e ciò in considerazione proprio dell'indicazione tassativa di un termine di deposito dei documenti sopra indicati. Tale termine, peraltro, è privo di qualsiasi collegamento con l'esercizio sociale, ciò comportando quindi ulteriori difficoltà applicative – con possibili disparità di trattamento - laddove l'esercizio sia a cavallo anziché solare.

Ne consegue che sarà necessario disciplinare attentamente la tempistica di approvazione del progetto di bilancio da parte dell'organo amministrativo e di acquisizione delle relazioni accompagnatorie dell'organo di controllo e del soggetto incaricato della revisione legale, se nominati, per consentire agli amministratori di completare il deposito del bilancio approvato entro il termine semestrale sopra indicato.

Sotto il profilo più strettamente operativo, giova ricordare che il comma 1 dell'art. 8 disp. att. c.c. stabilisce che la convocazione dell'assemblea delle associazioni deve effettuarsi nelle forme stabilite dallo statuto e, se questo nulla dispone al riguardo, mediante avviso personale che deve contenere l'ordine del giorno degli argomenti da trattare.

Di particolare interesse diviene conseguentemente la possibilità, ammessa dalla giurisprudenza²⁹, di derogare statutariamente alla disciplina dell'art. 8 disp. att., e di prevedere forme

²⁶ Art. 22 – Azioni di responsabilità contro gli amministratori

Le azioni di responsabilità contro gli amministratori delle associazioni per fatti da loro compiuti sono deliberate dall'assemblea e sono esercitate dai nuovi amministratori o dai liquidatori.

²⁷ Art. 23 – Annullamento e sospensione delle deliberazioni

Le deliberazioni dell'assemblea contrarie alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto possono essere annullate su istanza degli organi dell'ente, di qualunque associato o del pubblico ministero.

²⁸ App. Bologna 8 Marzo 1965, in GALGANO F., *Le associazioni, le fondazioni, i comitati*, 1996, 246 seguenti.

²⁹ App. Napoli 13 Gennaio 1976 ed App. Trento 22 dicembre 1984, in GALGANO F., *Le associazioni*, cit., pag. 228 e 253.



impersonali di convocazione a mezzo stampa ovvero mediante manifesti affissi nei locali dell'associazione. In tal senso, si ritiene valida anche la convocazione personale degli associati mediante strumenti telematici, a condizione che tale forma di convocazione sia prevista nello statuto e che l'associato abbia comunicato all'organo amministrativo il domicilio telematico, da annotarsi nel libro degli associati, presso il quale intende ricevere l'avviso di convocazione.

Resta ferma, infine, la regola fissata dall'ultimo comma dell'art. 20 c.c. secondo cui l'assemblea deve essere convocata quando gli amministratori ne ravvisino la necessità ovvero quando la stessa venga richiesta con apposita motivazione da almeno un decimo degli associati. In quest'ultimo caso, qualora gli amministratori non vi provvedano, la convocazione può essere ordinata dal Presidente del Tribunale.

Esiste infine l'eventualità che l'assemblea venga convocata dall'organo di controllo, nell'esercizio dei poteri sostitutivi allo stesso attribuiti, per i quali si rinvia al § 3.4.

1.7.2 *I quorum costitutivi e deliberativi dell'assemblea*

Come anticipato, il CTS non modifica le disposizioni civilistiche concernenti le maggioranze richieste per la validità delle delibere assembleari, pur trattandosi di aspetti determinanti nella regolazione di momenti fondamentali della vita associativa.

Occorre quindi fare riferimento a quanto previsto dall'art. 21 c.c. che stabilisce, (ancorché riferito alle persone giuridiche) che l'assemblea si considera validamente riunita, in prima convocazione, con la presenza di almeno la metà degli associati e delibera a maggioranza dei presenti; mentre, in seconda convocazione, la deliberazione viene assunta a maggioranza dei presenti, qualunque sia il numero degli intervenuti.

Per impedire che l'inerzia degli associati consegua di fatto le sorti dell'associazione ad una minoranza più attiva, il codice civile stabilisce che le delibere aventi ad oggetto le modifiche strutturali dell'associazione siano validamente assunte con maggioranze qualificate. In dettaglio, il comma secondo dell'art. 21 c.c. stabilisce che per le modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto è necessaria la presenza di almeno tre quarti degli associati ed il voto favorevole della maggioranza dei presenti, a meno che lo statuto non disponga diversamente.

Tale previsione assume particolare rilievo, tenendo presente l'obbligo delle associazioni esistenti di adeguare lo statuto ai fini del riconoscimento della qualifica di ETS. E' necessario segnalare, al riguardo, che il comma 2 dell'art. 101 CTS³⁰ consente, però, alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), alle organizzazioni di volontariato (ODV), alle associazioni di promozione sociale (APS) ed alle imprese sociali che adeguano gli statuti alle nuove disposizioni del CTS entro 18 mesi dalla relativa entrata in vigore, di seguire *"le modalità di riunione e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria"*. Quindi, per dette tipologie di enti, indipendentemente dalle previsioni statutarie e dalla normativa del codice civile, non è necessario raggiungere il quorum di

³⁰ L'art. 101, comma 2, CTS stabilisce che fino all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli Enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di promozione sociale e Imprese sociali che si adeguano alle disposizioni del presente decreto entro diciotto mesi dalla data della sua entrata in vigore. Entro il medesimo termine, esse possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria.



almeno tre quarti degli associati ovvero quello specificamente previsto dallo Statuto per riunire validamente l'assemblea ai fini dell'adeguamento dello statuto. Le modifiche statutarie potranno, infatti, essere adottate con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria (aspetti questi peraltro non disciplinati nel Libro I Titolo II del codice civile ma solo nel diritto societario) valutando se implicitamente comunque obbligatorio o meno l'intervento di un notaio per gli enti dotati di personalità giuridica (in ogni caso opportuno), laddove si intervenga entro il termine di 18 mesi dall'entrata in vigore del CTS. Si ritiene pacifico che le stesse maggioranze siano sufficienti anche per deliberare l'iscrizione al RUNTS, considerando che l'adeguamento dello statuto alla normativa degli ETS costituisce un passaggio propedeutico alla stessa iscrizione.

Si segnala infine che il comma terzo dell'articolo 21, stabilisce che per deliberare lo scioglimento dell'associazione e la devoluzione del patrimonio, occorre il voto favorevole di tre quarti degli associati. Tale previsione è inderogabile. Va precisato, tuttavia, che la delibera di devoluzione del patrimonio residuo a seguito di scioglimento dell'associazione deve essere necessariamente anticipata dal parere dell'Ufficio preposto alla tenuta del RUNTS, secondo le forme stabilite dall'art. 9 del CTS, in quanto l'eventuale violazione di tale obbligo comporta la "nullità" dei conseguenti atti di devoluzione.

Si segnala per completezza che non appare possibile estendere alle associazioni ETS la disciplina delle decisioni dei soci mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto fissata nel codice civile per le S.r.l.³¹. La clausola di rinvio dell'art 3 CTS richiede la compatibilità delle disposizioni civilistiche alla struttura associativa che non sembra essere soddisfatta, come si può ragionevolmente desumere dalle indicazioni dottrinali secondo cui *"la riunione degli associati in assemblea è, di regola, condizione di validità delle deliberazioni: la sua funzione è di far sì che ogni deliberazione sia preceduta dalla discussione e dal contraddittorio fra gli associati"*³². L'esigenza di garantire un confronto, animato dalla partecipazione democratica alle decisioni, esclude quindi l'adozione di metodi di espressione della volontà degli associati alternativi al metodo assembleare.

³¹ Art. 2474, comma 3: "L'atto costitutivo può prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto. In tal caso dai documenti sottoscritti dai soci devono risultare con chiarezza l'argomento oggetto della decisione ed il consenso alla stessa".

³² GALGANO F., *Trattato*, cit., 254.



1.7.3 I compensi e l'azione sociale di responsabilità degli amministratori (rinvio)

L'art. 25 CTS non specifica la determinazione del compenso degli amministratori e dell'organo di controllo tra le competenze inderogabili dell'assemblea, limitandosi a disciplinare la nomina e la revoca degli stessi organi; ciò nonostante, qualora l'atto costitutivo o lo statuto nulla disponga al riguardo, si ritiene che l'entità del compenso, o i criteri per determinarlo, debbano essere necessariamente fissati in una delibera dell'assemblea o dell'organo competente per la loro nomina (nelle ipotesi di deroga fissate ex art. 25, comma 2, CTS). Sull'entità e sugli obblighi di pubblicità del compenso degli amministratori e dei componenti dell'organo di controllo si rinvia a quanto precisato nel § 2.6.

In merito alle azioni di responsabilità degli amministratori, occorre notare che l'art. 22 c.c. fissa l'indicazione degli elementi essenziali dell'azione di responsabilità che si ritrovano nell'art. 2393 c.c. al quale l'art. 28 CTS fa espresso rinvio.

E' opportuno segnalare in questa sede che entrambe le norme stabiliscono che l'azione sociale di responsabilità deve essere deliberata dall'assemblea, ma mentre l'art. 22 c.c. stabilisce chiaramente che l'azione viene esercitata dai "nuovi" amministratori, l'art. 2393 c.c. comporta la revoca *ex lege* dall'ufficio di amministratore solo quando la delibera è assunta da almeno un quinto degli associati.

1.7.4 L'invalidità delle delibere assembleari

Anche sul tema dell'invalidità delle delibere assembleari, è necessario richiamare le norme del libro primo del codice civile, con particolare riferimento all'art. 23 c.c. (ancorché riferito alle persone giuridiche), in quanto il CTS nulla dispone al riguardo. Detta normativa stabilisce che possono essere annullate le delibere contrarie alla legge, all'atto costitutivo ed allo statuto ed attribuisce un'ampia legittimazione ad impugnare investendo qualsiasi organo dell'associazione, qualunque associato ed il Pubblico Ministero. Quindi, anche l'organo di controllo nominato ex art. 30 CTS oppure il Collegio dei probiviri, che rappresenta spesso un organo di giustizia interna dell'associazione, può adire il Tribunale per chiedere l'annullamento di deliberazioni illegittime. Sul versante degli associati, si ritiene che, nonostante l'ampiezza della formula normativa ("qualunque"), i soggetti titolati ad impugnare la delibera siano gli associati assenti, dissenzienti o astenuti, mentre è esclusa l'impugnazione da parte dell'associato che ha prestato il suo assenso alla delibera, come pure dei dipendenti dell'associazione³³.

L'impugnazione può essere proposta solo per motivi di legittimità e non per motivi di merito, sicché il Giudice non potrà sindacare l'opportunità o la convenienza dell'operazione, ferma restando l'eventuale necessità di analizzare il merito ai soli fini di verificare l'esistenza di un vizio di legittimità nella misura in cui, ad esempio, detto vizio origini da una decisione palesemente incompatibile con l'interesse dell'associazione³⁴.

Un problema significativamente aperto – da tempo dibattuto in giurisprudenza e non affrontato dalla riforma in esame – è costituito poi dalla distinzione tra le cause di nullità e di annullabilità delle delibere assembleari ai fini dell'applicazione della procedura di impugnazione in esame. E' opportuno

³³ GALGANO F., *Le associazioni*, cit., 264

³⁴ GALGANO. F., *Delle associazioni e delle fondazioni*, in Commentario Scialoja Branca, 291 seg.



premettere che l'orientamento giurisprudenziale prevalente, anche se risalente³⁵, ha ritenuto che l'art. 23 c.c. ha convertito in cause di annullabilità anche tutte quelle situazioni contrattuali che di norma il codice assoggetta a nullità (es. art. 1343 c.c. relativo alla causa illecita)³⁶. A sostegno di tale orientamento depone il dato testuale dell'art. 23 c.c. secondo cui le delibere, benché successivamente annullate, sono efficaci e quindi vengono fatti salvi i diritti di terzi *medio tempore* acquistati in buona fede in base ad atti compiuti in esecuzione della delibera stessa³⁷. Contro tale evenienza, il comma 3 dell'art. 23 c.c. offre la possibilità a chi impugna la deliberazione di chiedere al Giudice, in presenza di gravi motivi, anche la sospensione dell'esecuzione della deliberazione³⁸.

Il tema dell'annullabilità delle delibere assembleari offre lo spunto, tuttavia, per recuperare una puntuale ricostruzione dottrinale³⁹, che ha costantemente ritenuto non applicabile la disciplina di annullamento ex art. 23 Cost. alle delibere inficiate da vizi di "nullità assoluta" - ossia da quei vizi che non consentono di ricondurre la decisione ad un'effettiva volontà assembleare - e per questo la delibera viene classificata nella categoria giuridica delle deliberazioni "inesistenti". In tale categoria, rientrerebbero, ad esempio, le delibere adottate in assenza di convocazione ovvero quelle adottate a seguito di un avviso di convocazione trasmesso solo ad una minoranza di associati⁴⁰.

Al riguardo, una recente sentenza ha avanzato una soluzione per così dire *tranchant* del problema⁴¹, anche se è opportuno premettere che l'iter argomentativo non convince, in quanto origina dal presupposto che le delibere inesistenti dovrebbero appartenere, secondo l'opinione dei Giudici, ad una categoria concettuale ormai superata dalla riforma del diritto societario.

Seguendo tale assunto, sarebbe possibile ridurre la questione in esame ad un aspetto meramente procedurale, per il quale l'art. 23 c.c. prevede *"una speciale forma di annullabilità e delinea la procedura che l'interessato deve seguire al fine di impugnare la delibera che egli ritiene viziata: tale procedura -come parallelamente avviene in materia di impugnazione delle deliberazioni, siano esse nulle o annullabili, assunte dalle assemblee di società di capitali (art. 2378 c.c.)- ben si attaglia sia alle ipotesi di nullità della deliberazione che a quelle di annullabilità (cfr. Cass. 1498/78 proprio sulla applicabilità dell'art. 23 c.c. con riferimento ad entrambe le fattispecie di invalidità)"*, così che non sarebbe più necessario *"procedere alla verifica della qualificazione (in termini di annullabilità ovvero di nullità) del vizio che, in ipotesi, infici la delibera impugnata"*.

E' di tutta evidenza che tale approccio riporterebbe l'individuazione della legittimazione e dei termini di impugnazione esclusivamente nei confini, in parte incerti, dello stesso art. 23 c.c.. L'argomentazione contraria a tale conclusione sembrerebbe emergere dallo stesso orientamento giurisprudenziale (Cass. 1408/1993) citato nella pronuncia – *successivo a quello riportato a sostegno*

³⁵ Cass. 17/3/95 n. 1018, in Galgano F., *Le associazioni*, cit., 264.

³⁶ Sul punto DE ANGELIS L., in Speciale La Riforma del terzo settore, Italia Oggi.

³⁷ In tal senso, GALGANO F., *Delle associazioni*, cit. 293 che, sulla base di tale disposizione, precisa che la "disciplina da applicare alle deliberazioni invalide è, sotto ogni altro aspetto, quello dell'annullabilità del contratto: disciplina applicabile alle deliberazioni assembleari, che consistono nella somma di una pluralità di negozi unilaterali, in virtù dell'art. 1324".

³⁸ Nei casi in cui la deliberazione fosse contraria all'ordine pubblico o al buon costume la sospensione può essere richiesta dall'autorità governativa.

³⁹ GALGANO F., *Delle associazioni e delle fondazioni*, in Commentario SB, 300 seguenti.

⁴⁰ M.CIVETTA, A.FLORIMO, *Associazioni e fondazioni*, 2002, 33, che sul punto evidenziano la possibilità di impugnare la delibera anche da parte del socio convocato "in ritardo rispetto all'eventuale termine prescritto nello statuto associativo o, in mancanza, non si dimostri congruo a permettere al socio di recarsi per tempo in assemblea".

⁴¹ Trib. Roma, 23 Febbraio 2015, n. 4233.



delle conclusioni raggiunte dai giudici - che ha chiaramente indicato che l'impugnazione di una decisione affetta da un vizio che ne determini fin dall'origine l'inesistenza non è soggetta ad alcun termine di prescrizione, mentre la legittimazione ad impugnare la stessa delibera spetta a chiunque ne abbia interesse. In aggiunta, l'affermazione dei Giudici secondo cui la riforma del diritto societario avrebbe eliminato definitivamente la categoria delle delibere inesistenti non è pacifica, come ampiamente argomentato dalla dottrina⁴².

L'analisi dei termini per impugnare le delibere assembleari ex art. 23 c.c. apre un secondo problematico scenario, tuttora irrisolto, in quanto il codice civile non stabilisce nulla al riguardo (diversamente dal termine semestrale fissato in merito all'impugnazione della delibera di esclusione nel successivo art. 24 c.c.)⁴³. Le opinioni sul punto sono contrastanti in quanto, contrariamente a quanto sostenuto dalla Cassazione⁴⁴ e dalla dottrina⁴⁵, la giurisprudenza di merito più recente⁴⁶ sembrerebbe orientata ad applicare la prescrizione quinquennale tipica delle azioni di annullamento.

Dette considerazioni evidenziano, ulteriormente, l'occasione persa, ossia dare attuazione ad una riforma organica del libro I del codice civile che avrebbe potuto superare le problematiche interpretative evidenziate⁴⁷.

⁴² N. ABRIANI, *L'assemblea*, in Trattato di diritto Commerciale, diretto da G. COTTINO, 524, ed ivi ampi richiami, opportunamente rileva "Perché vi sia una delibera, diceva Ascarelli, occorre che i soci siano preavvertiti degli argomenti da discutere, del luogo e dell'ora della riunione. E naturalmente occorre che riunione vi sia; che in essa sia aperta una discussione tra i soci e che in essa questi votino, di modo che le determinazioni adottate siano riconducibili giuridicamente ad una manifestazione di volontà collettiva dei soci. Del resto, se è vero che l'inesistenza si risolve - secondo gli insegnamenti della più accreditata dottrina civilistica - nell'accertamento del non esservi fatto materialmente ascrivibile alla fattispecie considerata dalla norma, sembra difficile impedire al giudice di riscontrare nel caso sottoposto al suo esame carenze tali da non potervi ravvisare delibera alcuna. E tale constatazione trova puntuale conferma nel primo lustro di applicazione delle nuove norme ad opera della giurisprudenza, di legittimità e di merito, che non ha mancato di sottolineare l'inidoneità della riforma ad eliminare il concetto giuridico di deliberazione inesistente".

⁴³ Sul punto Cass. 10 Aprile 2014, n. 1, cita la sentenza Cass. 3 Aprile 1978, n. 1498 ed evidenzia che "i vizi delle delibere assembleari, si traducano esse in ragioni di nullità ovvero di annullabilità, possono essere fatti valere con azione giudiziaria, non soggetta a termini di decadenza, da qualunque associato, oltre che dagli organi dell'ente e dal pubblico ministero, solo con riguardo alle decisioni che abbiano contenuto diverso dall'esclusione".

⁴⁴ Vedi nota precedente.

⁴⁵ GALGANO F., *Le associazioni*, 269, precisa che per "le deliberazioni di associazioni l'impugnazione non è sottoposta a termini di decadenza, ma solo alla prescrizione ordinaria".

⁴⁶ App. Milano Sez. I, 19 Gennaio 2017, in Italia Oggi, Riforma del Terzo Settore.

⁴⁷ Del resto l'art. 3, comma 1, L. 106/2016, stabiliva espressamente la riforma del Titolo II del libro primo del codice civile per "assicurare il rispetto dei diritti degli associati, con particolare riguardo ai diritti di [...] impugnazione degli atti deliberativi [...]".

Capitolo 2: L'organo amministrativo nelle associazioni ETS

(a cura di Claudia Miliucci, Gianluca Paolillo, Maria Tarantino, Gianni Massimo Zito)

2.1 I requisiti soggettivi e le modalità di nomina dell'organo amministrativo

La nomina e la revoca degli amministratori rientrano tra le competenze inderogabili dell'assemblea di un'associazione ETS costituita da un numero di associati inferiore a cinquecento soggetti, come visto al § 1.6. Al di sopra di tale limite il comma 2 dell'art. 25 CTS concede la possibilità di stabilire una differente modalità di nomina delle cariche sociali, purché vengano rispettati i principi di democraticità, di pari opportunità e di uguaglianza di tutti gli associati, nonché di elettività delle cariche sociali. Tale facoltà riguarda presumibilmente le c.d. reti associative e le associazioni ad esse assimilate di cui all'art. 41 CTS, in cui la nomina degli amministratori potrebbe essere veicolata nell'assemblea dei delegati, seguendo un criterio di democrazia indiretta, come analizzato al precedente § 1.5.

In entrambi i casi, l'obbligo di nomina dei primi componenti dell'organo amministrativo deve essere assolto nell'atto costitutivo in base a quanto previsto dagli artt. 21 e 26 CTS.

E' utile premettere che i molteplici riferimenti dell'art. 26 ad una pluralità di amministratori suggeriscono la necessaria previsione di un organo amministrativo di natura collegiale, anche se va detto che la normativa civilistica in materia di associazioni non esclude la possibilità di nominare un amministratore unico⁴⁸. Al tempo stesso, l'aver previsto al comma 1 dell'art. 25 CTS la nomina dell'organo amministrativo e dell'organo di controllo all'interno delle competenze inderogabili dell'assemblea esclude la possibilità di adottare modelli di *governance* alternativi al modello tradizionale, mentre tale conclusione non sembra pacifica per le associazioni di più rilevanti dimensioni, nelle quali l'adozione di detti modelli alternativi potrebbe risultare compatibile⁴⁹ con l'ampia deroga concessa nel definire statutariamente le attribuzioni dell'assemblea nel successivo comma 2 e con il principio di rafforzamento dell'autonomia statutaria enunciato nella legge delega.

Anche nelle associazioni ETS vale la regola generale secondo cui non possono essere nominati componenti dell'organo amministrativo i soggetti che si trovano in una condizione di ineleggibilità di cui all'art. 2382 c.c.. Si esclude, pertanto, la nomina quale componente dell'organo amministrativo di un soggetto interdetto, inabilitato, fallito o di chiunque sia stato condannato ad una pena che comporta l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi⁵⁰. Le cause di ineleggibilità fissate dall'art. 2382 c.c. sono inderogabili, in quanto espressione di principi di ordine pubblico. E' consentita, però, la previsione di specifiche cause di ineleggibilità degli amministratori che

⁴⁸ GALGANO F., *Delle persone giuridiche*, in Commentario del Codice civile Scialoja Branca, 208.

⁴⁹ A tale conclusione sembrerebbe convergere anche il Consiglio di Stato nel parere espresso sul testo originariamente sottoposto al suo esame, come illustrato nel § 1.6. Sulla compatibilità tra sistemi di *governance* "alternativi" e riconoscimento della personalità giuridica delle associazioni e delle fondazioni si rinvia a A.ZOPPINI, *La nuova disciplina delle associazioni e delle fondazioni*, 14. La relazione illustrativa al decreto delegato chiarisce con riferimento all'art. 3 CTS che l'applicazione del codice civile opera nel caso di "lacune" di previsione accertate nel CTS, mentre il rinvio generico al codice deve intendersi riferito "in particolare alle norme del codice civile, ed alle relative disposizioni di attuazione, che disciplinano i vari tipi organizzativi (associazione, ecc.)"

⁵⁰ Per quanto riguarda i casi di interdizione e di inabilitazione, gli effetti decorrono dal giorno della pubblicazione della sentenza e l'incapacità permane sino al passaggio in giudicato della sentenza di revoca della stessa. Nel caso di un soggetto fallito, si ritiene che gli effetti decorrano dalla pubblicazione della sentenza dichiarativa di fallimento.



subordinano la loro nomina al possesso di specifici requisiti di onorabilità, di professionalità e di indipendenza. Tali requisiti possono essere desunti anche da codici di comportamento redatti da associazioni di rappresentanza o da reti associative del Terzo settore (art. 26, comma 4, CTS).

Giova rammentare che la sussistenza di una causa di ineleggibilità - dipendente anche dalla carenza di specifici requisiti statutari - costituisce causa di invalidità della delibera di nomina. Qualora detta causa sopraggiunga successivamente alla nomina, si configura la decadenza immediata dell'amministratore⁵¹.

Diversamente, un amministratore può trovarsi in una situazione di incompatibilità derivante dall'assunzione di altra carica all'interno dell'associazione ovvero in altro ETS. In tal caso, la situazione di incompatibilità non determina la decadenza dalla carica, né l'invalidità della nomina, ma comporta la necessità del soggetto di operare una scelta tra gli incarichi tra loro incompatibili.

2.1.1 (segue) gli amministratori non associati

L'art. 26 CTS affronta la questione assai dibattuta della nomina di amministratori esterni alla compagine associativa disponendo chiaramente (comma 2) che la maggioranza degli amministratori deve appartenere alla compagine associativa e precisando, nel caso di nomina extrassembleare (ultimo periodo del comma 5), che "in ogni caso" la nomina della maggioranza degli amministratori è riservata all'assemblea. In tal senso, la relazione illustrativa precisa che lo scopo del comma 2 è quello di rispondere alla necessità di evitare "una eccessiva separazione tra proprietà dell'Ente e gestione ed assicurare così una misura minima di autogestione da parte degli associati".

Quindi, pur ritenendo fuorviante il riferimento alla "proprietà" dell'ente, la volontà del legislatore emerge con chiarezza: nelle associazioni ETS l'organo amministrativo deve essere espressione diretta ed immediata della compagine associativa e gli amministratori - già associati o comunque di nomina assembleare - si devono trovare nelle condizioni di poter imporre, se necessario, le decisioni che ritengono coerenti con le linee di indirizzo definite dalla compagine associativa. In parallelo, l'opportunità che l'organo amministrativo possa costantemente prendere in considerazione, nelle proprie scelte gestorie, i differenti interessi di cui sono portatori *tutti* gli associati, viene garantita dal comma 3 dell'art. 26 CTS, che stabilisce la possibilità di introdurre specifiche clausole statutarie attraverso le quali la nomina di uno o più amministratori dell'organo viene suddivisa tra gli appartenenti alle differenti categorie di associati, ciascuna portatrice di un differente e specifico interesse meritevole di attenzione (volontari, sostenitori, etc.).

Nella composizione dell'organo amministrativo, il legislatore ha tenuto conto, altresì, delle opportunità di una proficua interazione tra ETS aventi scopo ed attività affini, come pure della necessità di non trascurare gli interessi degli *stakeholder*, diversi dagli associati, che ruotano attorno l'attività di interesse generale. Per perseguire con efficacia tali obiettivi, il comma 5 dell'art. 26 CTS stabilisce la possibilità di disciplinare nello statuto la nomina extrassembleare di un numero variabile di amministratori, fermo restando che la maggioranza degli amministratori sia di derivazione assembleare e sia individuata tra i soggetti associati. La nomina extrassembleare incontra, pertanto, un limite oggettivo determinato dalla numerosità dell'organo amministrativo ed un limite "soggettivo", in quanto

⁵¹ Sulla possibilità che, in caso di inerzia dell'organo amministrativo, l'organo di controllo debba attivarsi per convocare l'assemblea di fini della nomina del componente decaduto, si rinvia al § 3.4.



tale nomina può essere effettuata solamente da organizzazioni aventi la qualifica ETS, da altri enti generici senza scopo di lucro ovvero da categorie di utenti o da lavoratori impiegati nell'attività di interesse generale.

Si segnala, in particolare, che la suddivisione dei componenti dell'organo amministrativo tra soggetti di differente "estrazione" determinerà verosimilmente la necessità di un'attenta regolamentazione statutaria delle modalità di nomina mediante cooptazione di nuovi amministratori in sostituzione di quelli decaduti, soprattutto in caso di cessazione dalla carica di coloro che sono emanazione diretta della compagine associativa. Lo statuto potrà prevenire in questo modo eventuali problematiche interpretative sulla decadenza dell'organo amministrativo, qualora venga a mancare la maggioranza degli amministratori nominati dall'assemblea.

E' di tutta evidenza, dunque, che la previsione che la maggioranza degli amministratori sia eletta dall'assemblea degli associati risponde anche all'esigenza di individuare un punto di equilibrio nelle valutazioni riguardanti il grado di soddisfazione degli interessi degli *stakeholder* diversi dagli associati, evitando che l'azione amministrativa sia per così dire "sbilanciata" verso interessi non prioritari della compagine associativa, seppure tenendo in debita considerazione gli interessi di tutti i soggetti destinatari o partecipi dei risultati dell'attività svolta.

Va segnalato, infine, che il grado di collegamento tra compagine associativa ed organo amministrativo appare rafforzato nelle organizzazioni di volontariato. Nelle ODV non viene ammessa la nomina extrassembleare degli amministratori e non sono ammessi amministratori non associati, in quanto l'art. 34 CTS stabilisce che *"tutti gli amministratori"* di un'ODV sono *"scelti tra le persone fisiche associate ovvero indicate, tra i propri associati, dalle organizzazioni di volontariato associate"*. Si nota che la norma dell'art. 34 CTS solleva due spunti di riflessione. Il primo più significativo riguarda il fatto che il dato testuale della normativa esclude gli ETS e gli altri enti senza scopo di lucro⁵² dalla possibilità di "indicare" le persone che possono assumere la carica di amministratore, con una conseguente potenziale alterazione del principio di democraticità. Il secondo riguarda la circostanza che le ODV associate possono esclusivamente "indicare" le persone fisiche associate, con la conseguenza che la nomina di soggetti esterni alla compagine associativa appare anche in questo caso del tutto preclusa.

2.2 *Gli adempimenti pubblicitari a carico degli amministratori ed il potere di rappresentanza*

L'art. 26 CTS disciplina il contenuto ed il procedimento delle comunicazioni che gli amministratori devono effettuare al RUNTS.

Per ciascun amministratore occorre comunicare il nome, il cognome, il luogo e la data di nascita, il domicilio e la cittadinanza, nonché la modalità di esercizio, congiunto o disgiunto, del potere di rappresentanza eventualmente attribuito, entro trenta giorni dalla "notizia" della nomina. Seguendo alla lettera il dettato normativo, ne dovrebbe conseguire che il termine per l'aggiornamento dei dati presso il RUNTS non decorre dalla data della delibera (assembleare) di nomina, ma dalla data in cui gli amministratori - che secondo quanto visto sopra possono non essere associati e quindi non partecipare all'assemblea che delibera la loro nomina - apprendono ufficialmente la "notizia" di essere stati nominati, anche ai fini della successiva accettazione.

⁵² Detti enti possono comunque essere ammessi come associati (art. 32 CTS).



L'art. 26 CTS stabilisce l'attribuzione di un potere *generale* di rappresentanza degli amministratori ETS. La formula normativa ricalca l'approccio utilizzato per definire il potere attribuito agli amministratori delle società di capitali; tuttavia, la regolamentazione del potere di rappresentanza degli amministratori di un'associazione ETS è differente da quella definita ai sensi degli artt. 2384 e 2475bis c.c. per gli amministratori delle società⁵³.

Pur ammettendo che la fonte legale di tale potere coincida con lo schema adottato per le s.r.l., la differenza del potere di rappresentanza (generale) nelle associazioni ETS risiede nel secondo periodo del comma 7 dell'art. 26 CTS, in cui viene "conservato" il testo dell'art. 19 del codice civile, applicabile, come noto, agli enti iscritti nei registri delle Persone giuridiche prefettizi o regionali. Viene stabilito che eventuali limitazioni all'esercizio del potere di rappresentanza non sono opponibili ai terzi se non risultano iscritte nel RUNTS. L'associazione potrà quindi validamente opporre ai terzi le limitazioni al predetto potere risultanti dagli atti depositati presso il suddetto registro⁵⁴, senza la necessità di provare che i terzi erano a conoscenza delle suddette restrizioni o di dimostrare che gli stessi terzi abbiano intenzionalmente agito a danno dell'associazione, purché, si ribadisce, detti limiti siano riportati in modo chiaro negli atti depositati presso il RUNTS. Di contro, però, la nuova attribuzione "*generale*" del potere di rappresentanza fa ritenere – nei casi di incertezza della relazione di strumentalità tra singolo atto ed oggetto sociale ed in assenza di una specifica limitazione imposta dallo statuto nell'effettuazione dell'operazione in esame – che vi sia, rispetto al passato, una più ampia tutela dell'affidamento dei terzi contraenti.

Rispetto ai registri regionali o prefettizi emergono, però, due significative differenze, una collegata agli effetti dichiarativi derivanti dall'accettazione degli atti da parte del RUNTS, l'altra originata dalla tipologia di enti che possono beneficiare di tali effetti derivanti dall'iscrizione nel suddetto Registro.

Diversamente da quanto previsto dall'art. 19 codice civile, infatti, gli effetti pubblicitari del RUNTS sono pienamente operativi dopo che sono decorsi quindici giorni dalla pubblicazione degli atti per i quali è previsto l'obbligo di iscrizione, di annotazione o di deposito. Entro detto termine il comma 2 dell'art. 52 CTS stabilisce che gli atti non sono opponibili ai terzi che provino di essere stati nella impossibilità di averne conoscenza. In realtà, è ragionevole ritenere che le procedure telematiche di funzionamento del RUNTS consentiranno la consultazione dello stesso registro in tempi più ristretti rispetto alle modalità (cartacee) fissate per i registri regionali e prefettizi, con la conseguenza che tale previsione potrebbe avere un impatto poco rilevante.

⁵³ Giova ricordare che la rappresentanza di un'associazione spetta di regola al Presidente dell'associazione – il quale viene nominato direttamente dall'assemblea o dallo stesso organo amministrativo al suo interno – ma non è infrequente che la rappresentanza legale possa essere attribuita ad un soggetto diverso (Segretario generale) ovvero, simultaneamente, al Presidente e ad uno o più componenti "delegati" dell'organo amministrativo. In tal caso, è necessario precisare, anche al fine della corretta comunicazione al RUNTS, se il potere di firma spetti disgiuntamente a ciascun amministratore ovvero se sia necessaria la firma congiunta.

⁵⁴ A titolo esemplificativo, le limitazioni posso riguardare, in negativo, il divieto di compiere alcune operazioni (es investimenti in titoli azionari), la necessità di una preventiva delibera di autorizzazione dell'organo collegiale per specifiche operazioni (assunzione dipendenti) ovvero la firma congiunta di una pluralità di amministratori (per operazioni di valore superiore ad una determinata soglia). Diversamente, eventuali limitazioni, in positivo, relative agli atti potenzialmente estranei all'oggetto sociale sollevano la necessità di una verifica certamente più difficoltosa per il terzo contraente, concernente un rapporto di "*potenziale strumentalità*" fra il compimento di un determinato atto e lo svolgimento dell'attività statutaria di interesse generale, con le conseguenze di cui si dirà più avanti. Sul punto GALGANO F., *Delle persone giuridiche*, in Commentario del Codice civile Scialoja Branca, 272.



La differenza più significativa rispetto ai registri regionali e prefettizi deriva dalla circostanza che il RUNTS accoglie l'iscrizione di associazioni e di enti privati non riconosciuti, con la conseguenza che gli effetti derivanti all'iscrizione dei dati e delle informazioni concernenti gli amministratori sopra indicate colmano un vuoto informativo finora esistente per le associazioni sprovviste di personalità giuridica, non iscritte al REA ovvero ad altri registri pubblici liberamente accessibili. Ciò apre la strada ad una maggiore tutela dei terzi che entrano in contatto con l'associazione, grazie alla possibilità di verificare la legittimazione ad agire mediante un registro pubblico, e di riflesso ne beneficia anche l'associazione non riconosciuta, limitando l'indebito utilizzo della propria denominazione da parte di soggetti non legittimati a rappresentarla. Il RUNTS introduce quindi un mezzo legale (e auspicabilmente tempestivo) per individuare i titolari del potere di rappresentanza ed i confini degli stessi poteri anche per le associazioni non riconosciute non esercenti abitualmente attività economiche⁵⁵.

Oltre all'iscrizione nel RUNTS, l'art.11 CTS stabilisce l'iscrizione nel Registro delle Imprese degli enti che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa "commerciale". Al riguardo, non è chiara l'utilità della specifica inerente la qualifica commerciale, ben potendo agganciare l'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese alla qualifica di organizzazione in forma di impresa senza ulteriori aggettivazioni (vd. art. 2082 c.c.). Si può solo ipotizzare che in questo modo si sia voluta accentuare l'eventualità che dette entità vengano assoggettate, in caso di insolvenza, alle procedure concorsuali in ragione della natura commerciale dell'attività (esclusiva o principale) di interesse generale svolta⁵⁶. A conferma dell'assoggettamento alle procedure concorsuali depone in ogni caso l'aver esteso l'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori esperibile dal curatore fallimentare per effetto del rinvio espresso dell'art. 28 CTS all'2394-bis c.c..

Per quanto riguarda la tempistica delle comunicazioni, va segnalato che il comma 2 dell'art. 48 CTS stabilisce l'obbligo a carico dell'organo amministrativo di procedere al deposito per l'iscrizione delle modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto⁵⁷, delle delibere di fusione, di trasformazione, di scissione, di scioglimento, di estinzione, di liquidazione e di cancellazione e dei provvedimenti prodromici agli stessi, nel termine di trenta giorni dalla data della delibera, salvo il deposito dei bilanci e dei rendiconti, inclusi quelli relativi alla raccolta fondi effettuata nell'esercizio precedente, che dovrà essere effettuato entro il trenta giugno dell'anno successivo alla chiusura dell'esercizio.

L'eventuale violazione di tali obblighi determina l'applicazione dell'art. 2630 c.c. che stabilisce che chiunque, essendovi tenuto per legge a causa delle proprie funzioni omette di eseguire, nei termini prescritti, denunce, comunicazioni o depositi presso il registro (delle imprese) è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria da 103 euro a 1.032 euro. Qualora la denuncia, la comunicazione o il deposito avvenga nei trenta giorni successivi alla scadenza dei termini prescritti, la sanzione amministrativa

⁵⁵ Ad oggi, le associazioni non riconosciute sono tenute a comunicare i dati degli amministratori all'Agenzia delle Entrate ed al REA, nonché a specifici registri locali (es. Odv, APS), presso i quali era possibile individuare i legali rappresentanti. Viene ora agevolata la possibilità per i terzi, non solo di individuare gli amministratori dotati di rappresentanza, ma anche di verificare i poteri attribuiti al legale rappresentante. Nelle associazioni non riconosciute si è utilizzato il principio della c.d. "apparenza" per stabilire che il semplice convincimento di trovarsi in presenza di un soggetto legittimato ad operare in nome di un ente non riconosciuto costituisca requisito idoneo a ritenere le obbligazioni validamente assunte dall'associazione, salva la possibilità dell'associazione di provare che il terzo abbia agito conoscendo il difetto di legittimazione del presunto rappresentante dell'associazione stessa.

⁵⁶ Trib. Savona 18 Gennaio 1982, in Galgano, Le associazioni, cit., 36.

⁵⁷ Si fa presente che l'art. 22, comma 6, CTS stabilisce che le modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto risultanti da atto pubblico diventano efficaci con l'iscrizione nel RUNTS.



pecuniaria è ridotta ad un terzo. Se si tratta di omesso deposito dei bilanci, la sanzione amministrativa pecuniaria è aumentata di un terzo.

Si rileva, per mera completezza, che l'utilizzo illegittimo da parte di chiunque, quindi non solo da parte dell'organo amministrativo, dell'indicazione di Ente del terzo settore, di organizzazione di volontariato o di associazione di promozione sociale o dei relativi acronimi (ETS, ODV, APS), ovvero l'utilizzo ingannevole di locuzioni equivalenti, determina l'irrogazione della sanzione amministrativa pecuniaria da un minimo di euro 2.500 ad un massimo di euro 10.000. Gli importi sono raddoppiati nel caso in cui l'illegittimo utilizzo sia finalizzato ad ottenere da terzi l'erogazione di denaro o di altre utilità.

2.2.1 La predisposizione e l'obbligo di deposito del bilancio

Gli amministratori sono obbligati a depositare il bilancio dell'associazione presso il RUNTS (comma 7 dell'art. 13 CTS) e devono documentare il carattere secondario e strumentale dell'eventuale attività diverse di cui all'art. 6 CTS nella relazione a corredo del bilancio stesso.

Qualora gli ETS svolgano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale il bilancio deve essere depositato presso il Registro delle Imprese (comma 5 articolo 13).

Come anticipato in precedenza, il comma 3 dell'art. 48 CTS stabilisce un termine generale per il deposito dei rendiconti o dei bilanci degli ETS, che deve avvenire entro il 30 Giugno dell'anno successivo alla chiusura dell'esercizio. Per le associazioni di maggiore dimensione che hanno conseguito nell'esercizio un volume di ricavi, rendite, di proventi o di entrate comunque denominate superiori ad un milione di euro, è obbligatorio pubblicare nel proprio sito internet il bilancio sociale e lo stesso documento deve essere depositato presso il RUNTS⁵⁸.

Occorre ribadire, al riguardo, che il CTS non fissa un termine per l'approvazione dello stesso bilancio, ma solamente un termine per il deposito. Al tempo stesso, non è presente l'indicazione dell'organo competente a redigere il progetto di bilancio che dovrà essere sottoposto all'esame dell'assemblea. Si ritiene che, in continuità con il principio di autonomia statutaria enunciato nella legge delega, le associazioni saranno libere di determinare nello statuto l'*iter* di predisposizione del bilancio, con riferimento ai tempi ed all'organo e/o all'ufficio competente alla predisposizione del progetto di bilancio.

Posto che il CTS fissa solo il termine di deposito del bilancio presso il RUNTS, appare chiaro che il termine per la predisposizione della documentazione dovrà essere individuato a ritroso per tener conto dei tempi di esame preventivo del progetto di bilancio da parte dell'organo di controllo e del soggetto incaricato della revisione legale, se nominati, allo scopo di stabilire un congruo intervallo di tempo per l'esame della documentazione da parte degli associati chiamati ad approvarlo in assemblea.

⁵⁸ Il bilancio dovrà essere redatto secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentiti la Cabina di regia di cui all'articolo 97 e il Consiglio nazionale del Terzo settore, e tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'ente, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte.



2.2.2 La comunicazione al RUNTS della qualifica di ente non commerciale

L'associazione ETS è obbligata a dichiarare la propria natura non commerciale al momento dell'iscrizione nel RUNTS (art. 83, comma 3, CTS), stabilita secondo i parametri fissati ai sensi dell'art. 79, comma 5, CTS.

Qualora i presupposti della qualifica non commerciale dell'Ente vengano meno successivamente all'iscrizione, il legale rappresentante deve comunicare la perdita della natura non commerciale all'Ufficio del RUNTS competente in base alla sede legale dell'Ente, entro trenta giorni dalla chiusura del periodo d'imposta in cui si verifica la perdita della qualifica. In caso di mancato tempestivo invio della comunicazione il legale rappresentante sarà punibile con la sanzione amministrativa da euro 500 ad euro 5.000.

2.3 Le limitazioni nell'amministrazione delle risorse

Gli amministratori devono osservare alcuni vincoli di carattere generale nell'utilizzo delle risorse a disposizione, indipendentemente dalla fonte che l'ha originata.

Il primo vincolo concerne l'obbligo stabilito dal comma 1 dell'art. 8 CTS di *utilizzo*⁵⁹ del patrimonio dell'ente per lo svolgimento delle attività statutariamente previste, nell'esclusivo perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Ai fini dello specifico vincolo di utilizzo, il comma 8 comprende nel patrimonio anche gli eventuali ricavi, le rendite, i proventi e le entrate comunque denominate, con la conseguenza che qualsivoglia incremento patrimoniale dell'ETS deve ritenersi "vincolato" per il perseguimento delle finalità meritevoli come declinate nell'atto costitutivo e nello statuto.

Al fine di evitare la dispersione di un patrimonio "destinato", la normativa di cui al comma 2 dell'art. 8 CTS prosegue fissando il divieto di distribuzione degli utili e degli avanzi di gestione, nonché di fondi e riserve di qualunque fonte e tipologia, anche in via indiretta, ai fondatori, agli associati, ai lavoratori e collaboratori, agli amministratori ed ai componenti degli organi sociali. Successivamente, il comma 3 dello stesso art. 8 stabilisce i casi nei quali la distribuzione indiretta si considera *ope legis* realizzata, elencando le operazioni che si considerano "*in ogni caso*" distribuzione indiretta di utili, come indicato di seguito:

- a) la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte ed alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni;
- b) la corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del quaranta per cento rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'art. 51 D.Lgs. 15 Giugno 2015, n. 81, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire

⁵⁹ Giova segnalare al riguardo le osservazioni espresse dal Consiglio di Stato sulla bozza trasmessa dal CdM, dalle quali è scaturita la sostituzione della parola "destinazione" con quella di "utilizzo" per evitare indebite restrizioni nella disponibilità e nella circolazione dei beni costituenti il patrimonio dell'ETS.



specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'art. 5, comma 1, lettere b), g) o h);

c) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;

d) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, a condizioni più favorevoli di quelle di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità, salvo che tali cessioni o prestazioni non costituiscano l'oggetto dell'attività di interesse generale di cui all'articolo 5;

e) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di quattro punti al tasso annuo di riferimento. Il predetto limite può essere aggiornato con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze.

Posto che le fattispecie sopra elencate sono state tradizionalmente adottate anche nella normativa in materia di ONLUS ex D.Lgs. n. 460/97 e di impresa sociale ex D.Lgs. 155/2006 per escludere un'indebita distribuzione del patrimonio dell'Ente a soggetti che a vario titolo interagiscono con l'associazione, va precisato che tale presunzione (legale) conferma, come per l'impresa sociale, una portata ben più ampia della tutela dell'interesse fiscale, in considerazione dei molteplici interessi di natura pubblicistica che ruotano attorno l'impiego delle risorse, anche di fonte pubblica, a disposizione degli Enti del terzo settore. Occorre chiarire, in concreto, se dette disposizioni - in continuità con la prassi già adottata in materia tributaria⁶⁰ - possano formare oggetto di una valutazione preventiva con le Autorità competenti al controllo degli ETS su questioni interpretative, qualora, ad esempio, si tratti di chiarire la validità delle ragioni economiche alla base di una determinata operazione eccedente il valore normale. Tale prospettiva, ove auspicabilmente percorribile, apre la strada alla necessità di individuare nei decreti attuativi o nelle circolari esplicative, non solo gli strumenti (di "interpello"?) utilizzabili, ma soprattutto le Amministrazioni destinatarie delle richieste di chiarimento in relazione alle specifiche competenze, anche allo scopo di evitare soluzioni interpretative contrastanti tra le stesse Autorità coinvolte nei controlli degli ETS (Ministero del lavoro, Ministero dell'Economia e delle finanze, Agenzia delle Entrate).

A chiusura dell'insieme di disposizioni normative volte a garantire l'effettivo e costante utilizzo di un patrimonio "destinato" per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, è confermato l'obbligo, già stabilito dalla normativa sulle ONLUS e sulle "vecchie" imprese sociali, di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento o di estinzione dell'ETS. L'art. 9 CTS stabilisce che in questi casi l'organo sociale competente in base alle disposizioni statutarie, di regola costituito dall'assemblea (art. 25 CTS), deve deliberare la devoluzione del patrimonio ad altro ETS, tenendo conto sia della destinazione imposta dalla legge, sia delle disposizioni statutarie e, in mancanza di indicazioni, deve disporre la devoluzione alla Fondazione Italia Sociale.

La devoluzione del patrimonio di un ETS deve essere accompagnata da un parere preventivo dell'Ufficio Regionale del RUNTS. Il parere si intende comunque reso in caso di silenzio dell'Autorità, qualora siano decorsi trenta giorni dalla data di ricezione della richiesta inviata tramite raccomandata

⁶⁰ Risoluzione Agenzia delle Entrate del 10/09/2002, n. 294/E.



a/r oppure secondo le disposizioni del D.Lgs 7 Marzo 2005, n. 82. L'omessa richiesta del parere preventivo, come pure l'adozione di un comportamento difforme dalle indicazioni espresse dall'Autorità amministrativa, determinano la *nullità* dell'atto con il quale tale devoluzione viene indebitamente effettuata. A tale sanzione si aggiungono, poi, le sanzioni amministrative fissate dal comma 2 dell'art. 91 CTS, che coinvolgono i rappresentanti legali e gli amministratori, come descritto di seguito.

In caso di distribuzione, anche indiretta di utili e di avanzi di gestione, fondi e riserve, comunque denominati, colui che ha commesso o che ha concorso a commettere la violazione è soggetto ad una sanzione amministrativa pecuniaria da un minimo di euro 5.000 ad un massimo di euro 20.000. In caso di devoluzione del patrimonio residuo effettuata in assenza o in difformità al parere dell'Ufficio del Registro Unico Nazionale colui che ha commesso o che ha concorso a commettere la violazione è soggetto ad una sanzione amministrativa pecuniaria da un minimo di euro 1.000 ad un massimo di euro 5.000.

2.4 *La personalità giuridica e l'integrità del patrimonio*

L'art. 22 CTS introduce una procedura di riconoscimento della personalità giuridica mediante l'iscrizione nel RUNTS, alternativa al riconoscimento prefettizio e regionale⁶¹. Va rilevato, preliminarmente, che le associazioni non riconosciute che intendano acquisire la personalità giuridica secondo tale nuova modalità dovranno sempre avvalersi dell'intervento di un Notaio, che viene chiamato a svolgere un controllo "sostanziale"⁶² dello statuto, ai sensi dell'art. 22 CTS.

La disciplina in esame consente di acquisire la personalità giuridica da parte di un'associazione dotata di un patrimonio minimo, costituito da somme liquide ovvero da beni il cui valore viene certificato mediante apposita perizia giurata⁶³, di importo non inferiore ad Euro 15.000 (mentre l'importo minimo è di Euro 30.000 per le fondazioni). In assenza di regole nel libro I del codice civile, il CTS introduce quindi una procedura simile a quella prevista per le società volta a salvaguardare l'integrità di tale patrimonio, a garanzia dell'adempimento delle obbligazioni assunte dall'associazione.

In concreto, analogamente a quanto stabilito per l'art. 2447 c.c. per le società di capitali, il comma 5 dell'art. 22 CTS disciplina l'obbligo dell'organo amministrativo di attivarsi qualora il patrimonio sia ridotto, al di sotto del minimo legale, di oltre un terzo. In tal caso, l'organo amministrativo e, in caso di inerzia, l'organo di controllo, se nominato, devono *senza indugio* convocare l'assemblea per

⁶¹ La prima iscrizione è a carico del notaio che, ricevuto l'atto costitutivo, ha il compito di verificare la sussistenza dei presupposti di legge e di depositarlo all'ufficio del RUNTS competente entro 20 giorni, richiedendo l'iscrizione dell'ente. Ove di contro il notaio non ritenga sussistenti le condizioni di legge dovrà dare comunicazione motivata ai fondatori o agli amministratori dell'ente i quali, ove ne ravvisino i presupposti, possono comunque richiedere l'iscrizione dell'ente al RUNTS.

⁶² L'art. 22 CTS dispone che il Notaio che ha ricevuto l'atto costitutivo di una associazione o di una fondazione del Terzo settore, o la pubblicazione di un testamento con il quale si dispone una fondazione del Terzo settore, verificata la sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente, ed in particolare dalle disposizioni del Codice con riferimento alla natura di ente del Terzo settore, nonché del patrimonio minimo, deve depositarlo, con i relativi allegati, entro venti giorni presso il competente ufficio del registro unico nazionale del Terzo settore, richiedendo l'iscrizione dell'ente. L'Ufficio del registro unico nazionale del Terzo settore, verificata la regolarità formale della documentazione, iscrive l'ente nel registro stesso.

⁶³ Se il patrimonio è costituito da beni diversi dal denaro, il valore deve risultare da una relazione giurata, allegata all'atto costitutivo, di un revisore legale o di una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro.



deliberare la ricostituzione del patrimonio minimo o, in alternativa, la prosecuzione dell'attività nella forma di associazione non riconosciuta o la fusione o lo scioglimento dell'ente.

Non sussiste, pertanto, alcun obbligo degli amministratori di monitorare i decrementi del patrimonio finché la perdita non incide la soglia minima fissata ai fini del riconoscimento della personalità giuridica, mancando per gli ETS una disciplina analoga a quella contenuta negli artt. 2446 e 2482-bis del codice civile.

2.5 La tenuta dei libri sociali

L'organo amministrativo è tenuto all'istituzione, alla tenuta ed alla conservazione dei libri sociali indicati di seguito ex art.15 del Codice:

- libro degli associati o aderenti;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'assemblea;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni dell'organo amministrativo.

Posto che la norma non regola le modalità di istituzione dei libri sociali, è consigliabile procedere alla bollatura iniziale a cura di un Notaio al fine di dare data certa alla messa in uso degli stessi per le diverse possibili finalità (ad es. estratti autentici, data certa, ec...) e di rafforzare in questo modo l'opponibilità ai terzi di quanto trascritto nei libri sociali.

2.6 I compensi degli amministratori

Gli enti del terzo settore "minori" ovvero con ricavi, rendite, proventi o entrate superiori ad euro 100.000 annui, hanno l'obbligo di pubblicare ed aggiornare sul proprio sito internet gli emolumenti, i compensi o i corrispettivi attribuiti ai componenti dell'organo amministrativo, dell'organo di controllo, ai dirigenti ed agli associati, indipendentemente dalla natura del rapporto sottostante. Dal tenore letterale del secondo comma dell'art.14 CTS, tale obbligo prescinde dall'effettiva erogazione delle somme rimanendo sufficiente la mera attribuzione assembleare, salvo, in ogni caso, il rispetto del criterio di proporzionalità del compenso alle responsabilità assunte ed alle specifiche competenze attribuite come stabilito dall'art. 8, in ossequio al divieto di distribuzione indiretta degli utili (vd § 2.3).

Occorre segnalare che l'art. 34 CTS esclude tassativamente la possibilità di attribuire un compenso ai componenti degli organi sociali di un'associazione che assume la qualifica ODV, salvo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata ai fini dello svolgimento della funzione assegnata.

2.7 Il conflitto di interessi degli amministratori

L'art. 27 CTS rinvia all'art. 2475-ter c.c. la disciplina in materia di annullamento delle decisioni degli amministratori delle associazioni, riconosciute e non riconosciute, assunte in una posizione di conflitto di interessi.



In linea generale, il conflitto di interessi imputabile ad un amministratore si verifica quando quest'ultimo ha un interesse, proprio o di terzi, in una determinata operazione o compie un'attività che può comunque interferire con la sua capacità di assumere decisioni nell'esclusivo interesse dell'Ente. Possono costituire situazioni a rischio la titolarità, anche indiretta, di partecipazioni o l'assunzione di interessi economici e/o finanziari in società o altri enti che siano fornitori, clienti o concorrenti dell'Ente stesso, come pure l'assunzione di cariche sociali o lo svolgimento di attività lavorative, di qualsiasi tipo, presso società o altri enti connessi all'Ente da rapporti collaborativi o commerciali con l'associazione.

Giova far presente che la disciplina degli obblighi di condotta degli amministratori ETS che versano nelle situazioni di conflitto di interessi viene mutuata dalle disposizioni in materia di società a responsabilità limitata, a differenza di tutti gli altri rinvii normativi al diritto societario presenti nel CTS (in materia di esercizio del diritto di voto, di nomina dei componenti e di responsabilità dell'organo amministrativo) volti ad introdurre nella disciplina degli ETS le regole fissate per le società per azioni.

In tal senso, l'art. 2475-ter c.c. stabilisce al primo comma la possibilità di chiedere l'annullamento dei contratti conclusi dagli amministratori con rappresentanza che si trovino in conflitto d'interessi con l'Ente, qualora lo stesso conflitto fosse conosciuto o conoscibile da parte del terzo⁶⁴. Si ritiene che la disciplina in esame si applichi ai negozi conclusi dal consigliere delegato, dotato di poteri di rappresentanza, nell'ambito dei poteri allo stesso attribuiti dall'organo di amministrazione⁶⁵.

Il secondo comma dell'art. 2475-ter prevede, invece, l'impugnazione delle delibere dell'organo amministrativo dell'associazione che siano state assunte con il voto determinante di un amministratore in conflitto di interessi con l'Ente, qualora le stesse causino un danno patrimoniale all'associazione. In tal caso, l'impugnazione deve essere effettuata non oltre novanta giorni dalla delibera da parte degli stessi amministratori, dei componenti dell'organo di controllo o del soggetto incaricato della revisione, fatti salvi i diritti acquisiti in buona fede dai terzi in esecuzione della delibera.

Ebbene, posto che la richiesta di annullamento è rivolta a travolgere la situazione di conflitto creatasi a seguito della delibera, va precisato che detta situazione deve essere presente al momento dell'assunzione della stessa delibera, mentre non appare particolarmente significativo verificare se il pregiudizio derivante dall'operazione sia potenziale o necessariamente attuale. La dottrina societaria ha prontamente evidenziato che la pretesa sussistenza di un danno "attuale" porterebbe ad un facile aggiramento della normativa, ritardando l'esecuzione della delibera, e quindi gli effetti del pregiudizio, oltre il novantesimo giorno dall'assunzione della stessa⁶⁶; sicché la medesima dottrina conclude sostenendo la sussistenza di un "mero danno potenziale"⁶⁷ ai fini della necessaria impugnazione, anche per evitare una radicale ed ingiustificata differenza di disciplina tra il conflitto di interessi del socio e dell'amministratore, "tenuto conto che la società troverebbe maggiore tutela nel primo caso rispetto al secondo".

⁶⁴ L'annullabilità segue ad una istanza, da inoltrarsi a cura della stessa società.

⁶⁵ D. REGOLI, *Contratti conclusi dal rappresentante in una situazione di conflitto di interessi (atr. 2475 ter, comma 2)*, in Trattato delle società a responsabilità limitata, Vol. V, diretto da C. IBBA e G. MARASÀ, p. 169.

⁶⁶ In tal senso, O. CAGNASSO, *Le società a responsabilità limitata*, in Trattato di diritto commerciale, Vol. V, diretto da G. COTTINO, p. 243. D. REGOLI, *Decisioni adottate dagli amministratori in conflitto di interessi (atr. 2475 ter, comma 2)*, in Trattato delle società, cit., p. 175, il quale peraltro compie un'ampia riflessione sulla sussistenza di un danno potenziale o di un danno attuale, concludendo per la sussistenza di un danno "effettivo", purché percepibile dagli interessati all'impugnativa ed aprendo "per altra via" la possibilità alla sussistenza di un danno potenziale.

⁶⁷ O. CAGNASSO, *Le società a responsabilità limitata*, cit., 243,



E' di tutta evidenza che gli altri amministratori - ma anche tutti i soggetti legittimati ad impugnare la delibera sopra indicati - devono essere in grado di conoscere e di valutare preventivamente la situazione di conflitto ai fini di una corretta decisione, che resta comunque "influenzata" dalla condizione in cui versa l'amministratore portatore di uno specifico interesse, appunto in conflitto con quello dell'associazione. L'obbligo di comunicazione preventiva dell'interesse, articolata nelle forme previste dall'art. 2391 c.c., (natura, termini, portata e limiti), risponde ad un'esigenza di trasparenza dei componenti l'organo amministrativo volto a prevenire un danno all'associazione. In tale ottica, però, la disciplina ex art. 2475-ter sembra evidenziare la volontà del legislatore di preferire soluzioni *ex post*, ossia di "annullamento", da porre in essere successivamente alle operazioni ed alle decisioni viziate da comportamenti inappropriati - in quanto influenzati appunto da situazioni di conflitto di interesse - escludendo la previsione espressa di più stringenti obblighi (preventivi) di trasparenza ai quali sono soggetti tutti gli amministratori "interessati" delle s.p.a..

A prima vista, il minore grado di trasparenza mutuato dalla disciplina delle s.r.l. potrebbe essere spiegato, come argomentato nelle s.r.l.⁶⁸, dal grado di collegamento tra compagine associativa ed amministratori illustrato al § 2.1.1. Al riguardo, però, l'ampiezza della compagine associativa di un'associazione sembrerebbe portare esattamente nella direzione contraria, ossia di ritenere più appropriata l'obbligo di informativa previsto nelle società per azioni dal citato 2391 c.c.. Una spiegazione della scelta dell'art. 2475-ter potrebbe allora essere ricercata nell'esigenza di flessibilità all'interno dell'organo amministrativo di un'associazione ETS, a motivo della coincidenza dell'interesse personale dell'amministratore - collegato al suo status di associato - con l'interesse alla cui "soddisfazione" è rivolta l'attività tipica dell'associazione. Nel caso di un'associazione di promozione sociale, ad esempio, l'attività è rivolta a diretto vantaggio degli associati e dei terzi, ma anche dei familiari degli associati e quindi, potenzialmente, anche ai parenti dell'amministratore. E quindi si potrebbe ritenere che l'obbligo di informazione preventiva su *qualsivoglia* interesse personale dell'amministratore che fosse "comune" ai propri familiari associati, potrebbe costituire un inutile appesantimento procedurale nell'adozione di delibere riguardanti l'instaurazione di rapporti negoziali volti a rispondere fisiologicamente alle esigenze della compagine associativa. A ben vedere, però, anche la suddetta coincidenza di interessi potrebbe non costituire una valida giustificazione alla riduzione dell'obbligo informativo, sia perché tale coincidenza di interessi non sussiste per gli amministratori delle fondazioni ETS che dovessero esercitare attività analoghe alle APS, sia, soprattutto, perché resterebbe in ogni caso inalterata la possibilità che in una specifica operazione l'amministratore anteponga, in forza di un interesse personale, il proprio tornaconto all'interesse dell'associazione, creando un danno all'associazione stessa.

Al di là quindi della mancata previsione di un qualsivoglia obbligo di trasparenza ex art. 2475-ter c.c., occorre risalire al dovere di diligenza - quale declinazione del principio generale di correttezza

⁶⁸ L'art. 2391 c.c. detta un preciso obbligo di informazione in seno al consiglio di amministrazione per il componente che versa nella situazione in esame, relativamente a qualsivoglia interesse personale che un amministratore abbia per proprio conto o per conto di terzi; tale informazione si sostanzia poi nella "precisazione" della natura, dei termini, dell'origine e della portata del conflitto di interessi esistente ed evolve nell'obbligo di astensione dall'effettuare l'operazione, se l'interesse appartiene sull'amministratore delegato. Di conseguenza, il consiglio di amministrazione prende atto delle informazioni ricevute e motiva la decisione in ordine alle ragioni ed alla convenienza dell'operazione. O. CAGNASSO, *Le società a responsabilità limitata*, cit., 240, evidenzia al riguardo che "la spiegazione di una simile scelta da parte del legislatore mi pare debba essere individuata tenendo conto che la compagine della s.r.l. è normalmente ristretta e spesso vi è coincidenza tra la qualità di socio e quella di amministratore: pertanto in effetti in tale prospettiva meno si avverte l'esigenza di *disclosure* in ordine ad eventuali situazioni di conflitto di interessi".



amministrativa (che forma oggetto peraltro di attività di controllo ai sensi dell'art. 30 CTS) - per confermare la permanenza di un obbligo preventivo di informazione dell'amministratore titolare di un interesse, per conto proprio o di terzi, in conflitto con quello dell'associazione. Ciascun amministratore deve cioè valutare preventivamente l'esistenza di un interesse personale nella specifica operazione e poi verificare se tale interesse è in conflitto con quello dell'ente amministrato.

Qualora detto conflitto dovesse ritenersi attuale, e se il danno fosse anche solo potenziale per l'associazione, scatterebbe l'obbligo dell'amministratore di informare in anticipo gli altri componenti dell'organo amministrativo, unitamente all'astensione dal compimento dell'operazione nel caso di amministratore con poteri delegati. Seguendo per analogia le indicazioni fornite dall'art. 2391 c.c., l'organo collegiale verrebbe così investito della decisione, ferma la necessità dello stesso organo di motivare le ragioni e la convenienza dell'associazione nel compimento dell'operazione per la quale l'amministratore ha tempestivamente comunicato l'esistenza di un interesse personale nell'operazione da compiere⁶⁹.

2.8 La responsabilità degli amministratori

La responsabilità degli amministratori e dei direttori degli ETS è regolata per rinvio alla normativa in materia di società di capitali, segnatamente con riferimento agli artt. 2392, 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis, 2395, 2396. Con riferimento agli amministratori, la responsabilità è indirizzata nei confronti dell'associazione, degli associati, dei creditori sociali e dei terzi.

Analizzando *in primis* i confini della responsabilità degli amministratori, giova ricordare che l'art. 2392 c.c. stabilisce "*l'obbligo di adempiere ai doveri con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle loro specifiche competenze*". Con la riforma degli Enti del Terzo settore, come già accaduto con la riforma del 2003 nel diritto societario⁷⁰, viene abbandonato, pertanto, il riferimento alle norme sul mandato che finora hanno governato la responsabilità degli amministratori ai sensi dell'art. 18 c.c. e con essa la diligenza del buon padre di famiglia.

In prima battuta, gli amministratori devono agire nel rispetto della legge, dello statuto e nel corretto perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell'associazione amministrata, avendo ben presente, in particolare, i limiti all'utilizzo del patrimonio ex art. 8 CTS e, in caso di riconoscimento della personalità giuridica, l'obbligo di conservazione dello stesso patrimonio fissato dall'art. 22 CTS.

Posto che la diligenza richiesta agli amministratori nello svolgimento del loro incarico conferma che la loro prestazione costituisce un'obbligazione di mezzi e non di risultato, tale requisito assume i contorni specifici propri della diligenza professionale ex art. 1176 comma 2, c.c. in relazione alla particolare meritevolezza sociale di un'attività di interesse generale ed in relazione alla necessaria programmazione di un metodo di gestione delle stesse attività, anche commerciali, nelle quali il criterio di economicità va necessariamente "modulato" in base al perseguimento di una finalità non lucrativa di

⁶⁹ D. REGOLI, *Contratti conclusi dal rappresentante in una situazione di conflitto di interessi*, cit., 176, precisa che nel caso di amministratore delegato in conflitto di interesse, "sarebbe opportuna la previsione in via statutaria di un obbligo dell'amministratore delegato, portatore di un interesse confliggente con quello della società, di rimettere l'operazione all'organo collegiale ovvero, nel caso di mancata adozione di un sistema collegiale, a tutti gli amministratori".

⁷⁰ S.AMBROSINI, *La responsabilità degli amministratori*, in Trattato di diritto commerciale, dir. G. COTTINO, 658.



carattere civico, solidaristico o di utilità sociale. In tal senso, sembra possibile sostenere che tali caratteristiche contraddistinguono la particolare “natura dell’incarico” richiamata dall’art. 2392 c.c.. Tale diligenza può essere collegata, poi, ad un parametro aggiuntivo costituito dalle “*specifiche competenze*” richieste agli amministratori, come indicato, oltre che nel codice civile, anche nell’art. 26 CTS, laddove si prevede la possibilità di subordinare statutariamente l’attribuzione della carica al possesso di specifici requisiti di professionalità, anche basati su codici di comportamento elaborati da associazioni di rappresentanza o reti associative del Terzo settore.

Posto che gli amministratori devono assumere un ruolo attivo, se necessario anche contrastando condotte inoperose in seno all’organo amministrativo, appare pacifico, in ossequio proprio ai canoni di diligenza richiesti, che le loro scelte devono essere comunque informate, meditate, basate sulle rispettive conoscenze e costituire il frutto di un rischio adeguatamente calcolato, e non possono costituire il risultato di una irresponsabile, o appunto negligente, improvvisazione.

L’art. 2392 c.c. stabilisce poi che l’inosservanza dei doveri cui sono tenuti gli amministratori determina la responsabilità solidale degli stessi per i danni arrecati all’associazione, a condizione che vi sia stata la partecipazione dell’amministratore all’atto che ha causato il danno. Deve cioè sussistere la possibilità di dimostrare, trattandosi di responsabilità per colpa e per fatto proprio, di essere immuni da colpa in quanto tale atto può essere riconducibile a “funzioni in concreto attribuite ad uno o più amministratori” (art. 2392, c. 1, 1° periodo). Benché la responsabilità solidale sia imputabile quindi a chi ha contribuito attivamente al verificarsi dell’evento dannoso, occorre precisare che la responsabilità dell’amministratore, anche estraneo all’evento, non viene meno se lo stesso non ha vigilato sul generale andamento della gestione in ossequio all’art. 2381, comma 2, oppure se, essendo a conoscenza di atti pregiudizievoli, non ha fatto quanto poteva per impedirne la manifestazione o eliminarne o attenuarne le conseguenze dannose. E quindi, ferma la necessità di far annotare il proprio dissenso nei verbali delle delibere recanti un danno (potenziale) all’associazione e dopo aver informato l’organo di controllo (se nominato) della situazione venutasi a creare, l’amministratore dovrà in ogni caso valutare fino a che punto tale condotta sia sufficiente per andare esente da responsabilità, non potendo ulteriormente attivarsi per fare quanto necessario ad evitare o limitare il danno provocato dagli altri amministratori.

2.8.1 Gli obblighi degli amministratori in relazione al D.Lgs n. 231/2001

L’importanza della disciplina di cui al D.Lgs. n. 231 dell’8 Giugno 2001⁷¹ negli ETS non si desume dalla normativa in materia di responsabilità dell’organo amministrativo, ma dal comma 6 dell’art. 30 CTS che, nel disciplinare gli obblighi di vigilanza dell’organo di controllo, attribuisce il dovere di una verifica puntuale in ordine all’applicazione della normativa in commento.

Posto che è ormai pacifico, anche a seguito di numerose pronunce giurisprudenziali, che gli enti non profit siano a pieno titolo tra gli enti destinatari della disciplina in commento⁷², l’adozione di uno

⁷¹ Il decreto attuativo della legge delega n. 300/2000 ha consentito l’adeguamento della normativa italiana a quella europea ed ha introdotto la responsabilità dell’ente definendola “amministrativa” sebbene, nella sostanza, si dà luogo ad addebiti di natura penale.

⁷² Per un’ampia disamina in ordine all’applicabilità del d.Lgs n. 231/2001 al Terzo Settore, si rinvia a FONDAZIONE NAZIONALE COMMERCIALISTI, *Modello “231” ed Enti no profit alla luce della riforma del Terzo Settore e degli orientamenti dell’ANAC*, Luglio 2016, 3 seguenti.



specifico modello organizzativo volto a prevenire la commissione di reati è stata recentemente rafforzata dalle indicazioni fornite nelle linee guida dell'Autorità Nazionale Anticorruzione (ANAC) per l'affidamento di servizi sociali a enti non profit (Delibera n. 32/2016), disponendo l'obbligo delle stazioni appaltanti di verificare l'osservanza delle disposizioni di cui al D.Lgs n. 231/2001 da parte delle organizzazioni non profit affidatarie. Pertanto, tutti gli enti che operano nei settori pubblici interessati dalla suddetta delibera devono adottare il modello organizzativo di gestione così come disposto dal D.Lgs n. 231/2001⁷³.

In linea generale, però, occorre tenere distinta l'attività di verifica del "rischio 231" dall'obbligo di adozione del modello organizzativo (c.d. MOG). Difatti, se l'attività di valutazione della "adeguatezza organizzativa" relativamente all'esposizione dell'ente ai reati-presupposto costituisce un'attività rientrante sia negli obblighi specifici di cui all'art. 2381 c.c., sia nel più ampio obbligo di diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle specifiche competenze degli amministratori ex art. 2392, 1° comma c.c.; diversamente, l'adozione di un modello organizzativo resta eventuale, anche se può essere ritenuta comunque opportuna, in considerazione delle rilevanti conseguenze, anche sociali, derivanti dalla commissione di un illecito. Gli amministratori, quindi, nell'ambito delle proprie funzioni devono certamente espletare un'attività di analisi del rischio (c.d. *risk assessment*), valutando il rischio associato a determinati pericoli o sorgenti di rischio ed eventualmente deliberando l'adozione di un modello organizzativo qualora fosse necessario; oppure, nel caso la valutazione definisse, entro predeterminate soglie, "accettabili" i rischi di reato, gli amministratori dovranno procedere con il monitoraggio periodico degli stessi rischi.

Da un punto di vista operativo⁷⁴, nella valutazione del livello di rischio al quale un ETS può essere esposto con riferimento ai reati di cui al D.Lgs. n. 231/2001 (c.d. *scoring*), gli amministratori devono tener conto dei seguenti elementi:

- attività effettivamente svolta dall'ente con particolare attenzione alle attività sociali e alla *mission*;
- complessità della struttura organizzativa dell'ente (applicazione delle procedure di gestione, gestione della sicurezza sul lavoro);
- consistenza patrimoniale e dei flussi finanziari (individuare modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati);
- rapporti con la Pubblica Amministrazione;
- tipologia di controlli presenti nell'Ente.

Dopo aver esaminato gli aspetti sopra elencati, si potrà avere una misurazione del livello di ciascun rischio di reato e della specifica soglia di accettabilità⁷⁵ e, in linea generale, del grado di "sensibilità" dell'ente, tali da consentire con esattezza la valutazione sulla necessità di adottare un modello organizzativo.

In caso positivo, le fasi di costruzione del modello possono essere riassunte nelle precise indicazioni fornite dal CNDCEC in:

⁷³ L'elemento dirimente non va ricercato nella tipologia di soggetto bensì nell'attività da esso in concreto svolta: tale approccio trova conferma nella constatazione che, in molti casi, gli enti del terzo settore presentano strutture organizzative complesse, fatturati e patrimoni rilevanti, oltre a svolgere attività nell'ambito delle quali è possibile che sia commesso uno degli illeciti compresi nel c.d. "catalogo dei reati", definito agli artt. da 24 al 25-duodecies del Decreto 231

⁷⁴ CNDCEC, *Il modello 231/2001 per gli enti non profit: una soluzione per la gestione dei rischi*, 71, analizza nel dettaglio gli elementi per l'analisi dei livelli di rischio.

⁷⁵ CNDCEC, *Il modello 231/2001*, cit., 55 e 60.



- analisi generale e *check-up* preliminare dell'ente;
- valutazione del funzionamento del Sistema di controllo interno (sci);
- individuazione dell'attività dell'ente e dei processi aziendali a rischio, con mappatura delle aree e dei processi a rischio di reati;
- valutazione dei rischi (*risk assessment*);
- definizione dei principi e delle procedure di controllo.

Ciascun modello organizzativo (MOG)⁷⁶ dovrà essere adattato alle specifiche realtà e, proprio con l'obiettivo della funzione "esimente"⁷⁷ ad esso attribuita, dovrà essere corredato dei seguenti meccanismi di controllo⁷⁸:

- la definizione dell'organizzazione con una precisa suddivisione dei poteri;
- la precisa individuazione di protocolli, di procedure e di principi di controllo;
- la formazione del personale e la divulgazione del modello;
- il monitoraggio continuo del modello stesso;
- un codice etico;
- un sistema disciplinare, recante misure sanzionatorie;
- un organismo di vigilanza⁷⁹.

Gli amministratori, tuttavia, pur nell'ambito di una soglia di accettabilità di rischio dei reati presupposto, nell'esercizio delle loro funzioni ed in base ad una motivata valutazione (interesse reputazionale), possono per opportunità decidere di adottare un modello organizzativo ai sensi del D.Lgs 231/2001 a testimonianza della cultura della diffusione della legalità dell'Ente dagli stessi amministrato⁸⁰. L'adozione del Modello 231, il suo continuo aggiornamento e la sua efficace applicazione, evitano anche possibili azioni di responsabilità nei confronti degli amministratori che non lo hanno adottato, avendo concretamente esposto l'ente al rischio di gravi conseguenze non solo di natura patrimoniale.

⁷⁶ Si segnala sul punto Fondazione Nazionale Commercialisti, *Principi di redazione dei modelli di organizzazione, gestione e controllo ex D.Lgs n. 231/2001*, Giugno 2016.

⁷⁷ Per funzione esimente si intende la funzione che tale modello deve esercitare nell'eventuale contestazione giudiziale di un reato, riuscendo a provare che la persona fisica ha commesso il reato in quanto ha intenzionalmente e fraudolentemente aggirato il modello e consentendo in questo modo allo stesso ente di andare esente da responsabilità.

⁷⁸ Secondo le Linee Guida ANAC citate in apertura, il modello organizzativo deve prevedere:

- 1 - l'individuazione delle aree "sensibili", a maggior rischio di compimento di reati;
- 2 - la costruzione di protocolli e procedure idonee per la formazione e l'attuazione delle decisioni dell'ente in relazione alle attività ed ai processi maggiormente a rischio di compimento di reati;
- 3 - l'adozione di sanzioni per l'inosservanza dei modelli adottati;
- 4 - l'introduzione di modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee ad impedire la commissione dei reati;
- 5 - la previsione di adeguate forme di controllo sull'operato dell'organismo di vigilanza;
- 6 - l'adozione di un sistema di trasmissione dei flussi informativi all'organismo di vigilanza;
- 7 - l'introduzione di apposite misure di tutela dei dipendenti che denunciano eventuali illeciti.

⁷⁹ Si ritiene che le funzioni dell'ODV possano essere svolte dall'organo di controllo, se nominato. Vedi § 3.3.1.1

⁸⁰ FNC, *Modello "231" ed Enti no profit*, 22, evidenzia che il modello costituisce "l'occasione per sviluppare un sistema di controllo interno e di cultura aziendale finalizzato alla conoscenza, alla corretta gestione ed alla prevenzione di molteplici rischi, a vantaggio dell'efficienza e dell'efficacia dell'intera organizzazione produttiva".



2.9 Le azioni sociali di responsabilità

Passando ai profili di tutela che l'ordinamento riconosce alla società nei confronti degli amministratori, l'art. 2393 c.c. stabilisce che *“l'azione di responsabilità compete esclusivamente all'assemblea, anche se la società è in liquidazione”*. Non si ravvisano novità rispetto alla disciplina contenuta nell'art. 22 c.c. per la generalità delle associazioni in materia di azione sociale di responsabilità nei confronti dei componenti l'organo amministrativo.

L'associazione che ha deliberato l'azione sociale di responsabilità deve dimostrare in giudizio l'inadempimento degli amministratori in relazione ad un obbligo di legge o dello statuto, nonché il danno immediato e diretto conseguente al loro comportamento. Di contro, gli amministratori dovranno provare i fatti e le circostanze che possano escludere la loro responsabilità nei confronti dell'associazione stessa nella direzione appena sopra descritta.

La delibera assembleare che stabilisce l'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori può essere assunta, altresì, nella riunione di approvazione del bilancio, anche se non compare nei punti all'ordine del giorno, purché si tratti di fatti di competenza dell'esercizio sociale relativo alla proposta di bilancio oggetto di esame.

L'azione sociale è soggetta ad un termine di prescrizione quinquennale che decorre dalla cessazione della carica dell'amministratore.

Si rileva, tuttavia, che la disciplina dell'azione sociale di responsabilità promossa dall'assemblea dell'associazione o dai soci incontra un problema di natura interpretativa, laddove, appunto, la validità dell'azione supportata da una parte (minoritaria) della compagine associativa, o gli specifici effetti ad essa collegati, sia collegata all'adesione di un numero di soci che rappresentano almeno un quinto del capitale sociale. Appare pacifico che l'assenza di capitale sociale determina la necessità di un'interpretazione adeguatrice del dettato normativo che porterà a determinare, ove necessario, detto *quorum* in relazione al numero complessivo di soggetti iscritti nel libro degli associati ex art. 15 CTS⁸¹.

In tale tipologia di azione di responsabilità rientra anche l'art. 2393-bis c.c. che stabilisce che l'azione sociale di responsabilità può essere fatta valere anche dagli associati *“che rappresentano almeno un quinto del capitale sociale o la diversa misura prevista nello statuto, comunque non superiore al terzo”*. Va osservato che, nel caso specifico dell'azione promossa dai soci, la normativa consente di regolamentare mediante lo statuto i parametri minimi di adesione all'azione in esame, con la possibilità quindi di superare direttamente nello statuto il problema sopra evidenziato. Qualora una pluralità di associati sia intenzionata ad agire in via extrassembleare, questa dovrà nominare, a maggioranza, un rappresentante comune per il compimento degli atti giudiziari e dovrà citare in giudizio l'amministratore e l'associazione - quale litisconsorte necessario -, notificando l'atto di citazione anche in persona del presidente del collegio sindacale, qualora l'azione sia stata promossa nei confronti di amministratori rappresentanti della società.

⁸¹ La questione assume particolare rilievo se si tiene conto che il comma 5 dell'art. 2393 c.c. stabilisce che la delibera concernente l'azione di responsabilità determina la revoca degli amministratori contro cui è proposta, purché sia presa con il voto favorevole di almeno un quinto del capitale sociale. In questo caso, l'assemblea stessa provvede alla sostituzione degli amministratori. Un problema separato sarà quello di stabilire se lo stesso *quorum* dovrà essere soddisfatto al momento dell'avvio dell'azione ovvero se deve permanere fino alla conclusione del processo.



Si rileva, infine che le azioni sociali di responsabilità avviate nei confronti degli amministratori possono formare oggetto di rinuncia o di transazione da parte della società e, nel caso di cui all'art. 2393bis, da parte degli associati, purché, in entrambi i casi, nella delibera di rinuncia o di transazione della società non sia espresso il voto contrario della misura minima di associati (minoranza) prevista nello statuto per l'avvio dell'azione di responsabilità "diretta" degli associati ex art. 2393-bis.

2.10 *L'azione dei creditori sociali, del singolo socio o del terzo*

Differente dall'azione sociale di responsabilità cui all'art. 2393-bis c.c. è l'azione promossa direttamente dal singolo socio o dal terzo ex art. 2395 c.c.. Nel primo caso l'azione costituisce comunque un'azione a vantaggio della società, con le caratteristiche tipiche di un'azione surrogatoria ex art. 2900 c.c. e con la conseguenza che anche i corrispettivi dell'eventuale rinuncia o transazione devono andare ad esclusivo vantaggio della società (art. 2393bis, c. 6).

Nel secondo caso, l'associato (o il terzo) è il soggetto danneggiato *direttamente* dal comportamento doloso o colposo dell'amministratore e quindi l'azione è rivolta a tutelare un interesse personale e ad ottenere il risarcimento del danno direttamente subito dal socio stesso⁸².

Tale distinzione torna utile per individuare anche la differenza tra l'azione in esame del terzo direttamente danneggiato e l'azione specificamente riservata ai creditori sociali ex art. 2394 c.c.

L'azione avanzata dai creditori sociali si distingue dall'azione del terzo direttamente danneggiato in quanto postula un nesso di causalità tra la violazione degli "*obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale*" e l'insufficienza dello stesso patrimonio sociale che impedisce il soddisfacimento delle ragioni dei creditori. Ne consegue che la stessa azione ex art. 2394 c.c. si configura come azione volta a garantire il risarcimento del danno conseguente ad una responsabilità da fatto illecito ex art. 2043 c.c., laddove il danno origina dalla mancata diligenza, dall'imprudenza o dall'imperizia nella conservazione del patrimonio, circostanze che dovranno essere provate dal creditore precedente.

2.11 *L'azione di responsabilità nel corso di procedure concorsuali*

L'art. 2394-bis individua il soggetto preposto ad avviare le azioni di responsabilità a tutela della società ex art. 2393 e 2393bis e dei creditori sociali ex art. 2394, qualora l'associazione sia assoggettata ad una procedura concorsuale. La norma assume particolare rilievo in quanto conferma, indirettamente, che gli ETS che esercitano in via prevalente o esclusivo un'attività di interesse generale in forma di impresa, e che per questo devono essere iscritti nel Registro delle imprese oltre che nel RUNTS, possono restare soggetti alle procedure concorsuali di cui al Regio Decreto 16 Marzo 1942, n. 267.

⁸² Anche in questo caso, l'azione si prescrive entro cinque anni dall'atto che ha pregiudicato il socio o il terzo.



2.12 La responsabilità dei direttori generali

L'art. 2396 c.c. al quale fa rinvio l'art. 28 del CTS stabilisce che la disciplina inerente la responsabilità degli amministratori si applica anche ai direttori generali nominati dall'assemblea o per disposizione di statuto, in relazione ai compiti loro affidati.

Resta fermo quindi che i parametri per definire le responsabilità dei direttori generali nominati nelle forme appena descritte, sono i medesimi parametri fin qui analizzati per gli amministratori, ferma restando la possibilità di avviare un'azione risarcitoria nei loro confronti anche in base alla tipologia di rapporto di lavoro instaurato con l'associazione così come stabilito dallo stesso art. 2396.

Capitolo 3: L'organo di controllo nelle associazioni ETS (a cura di Settimio Desideri, Mario Di Spirito, Mauro Martini, Doriana Silvestri).

3. Cenni generali sul sistema dei controlli degli ETS

Il CTS apporta radicali innovazioni nei controlli degli Enti del terzo settore, in quanto supplisce alle carenze del codice civile in materia di controlli di generici enti senza scopo di lucro⁸³. In generale, l'articolato normativo che il Codice del terzo settore dedica ai controlli sembrerebbe mirare, ad un primo approccio, alla tutela degli interessi di cui è portatrice la compagine associativa ma, di riflesso, è intuitivo che l'attività di controllo si riverbera sulla tutela degli interessi altruistici e generali sottesi allo svolgimento delle attività cosicché ne possano beneficiare, seppure in via indiretta, tutti gli *stakeholders/patrons*⁸⁴ che si relazionano o hanno semplicemente interesse con tali entità. Nello specifico, la disciplina che il CTS dedica all'organo di controllo ed al soggetto incaricato della revisione legale è costituita dagli artt. 28, 30 e 31 del CTS. Ampliando tale ottica, l'attività *lato sensu* di controllo, posta a chiusura dei poteri riconosciuti ai singoli organi, si estende anche all'intervento del Tribunale volto ad incidere sui meccanismi di correzione di irregolarità e, come tale, attivabile anche su impulso dell'organo di controllo per effetto del primo comma dell'art. 29 del CTS⁸⁵. Il controllo "soggettivamente" esterno agli ETS è demandato all'intervento delle Autorità pubbliche⁸⁶.

⁸³ La FONDAZIONE NAZIONALE DEI COMMERCIALISTI, nel documento "Modello 231 ed enti no profit alla luce della riforma del terzo settore e degli orientamenti Anac" del 31 Luglio 2016, al punto 3 di pagina 13, definisce chiaramente che *la normativa vigente, è "inadeguata" a disciplinare le forme di controllo degli ETS, così che la legge delega esige l'emanazione di norme che disciplinino in maniera puntuale forme e modalità di controlli per il comparto interessato*. Il documento ha auspicato la previsione, da inserire negli statuti, di specifici requisiti di professionalità, "in modo da garantire autonomia e autorevolezza di giudizio dei soggetti preposti ai controlli", che sembrano essere stati parzialmente recepiti dal legislatore solamente con riferimento al profilo contabile.

⁸⁴ Secondo l'approccio neoistituzionale i "Patrons" sono soggetti che intrattengono relazioni contrattuali con l'impresa [organizzazione], sia come acquirenti dei prodotti della stessa sia come fornitori di scorte, mano d'opera ed altri fattori di produzione. Ogni categoria di soggetti è comunque portatrice di costi collegati all'esercizio dei diritti di proprietà (costo per il controllo dei manager; costi del processo di decisioni collettive; costi dell'assunzione del rischio d'impresa) - H. HANSMANN, 1988, 2005. Per efficienza paretiana, tende a diventare titolare dell'impresa [organizzazione] e quindi ad assumerne l'indirizzo e il controllo, la categoria di soggetti che consente di minimizzare i costi complessivi, ossia la somma dei costi di contrattazione e di proprietà. Infatti, così come anche indicato dal Prof. E. Fama e dal Prof. M Jansen nell'articolo "La separazione della proprietà dal controllo" (Journal of Law and Economics, 1983, The University of Chicago), *in assenza di imposizione dall'esterno, la forma organizzativa che sopravvive in una data attività economica è quella che fornisce il prodotto richiesto dai clienti al prezzo più basso* e questo vale anche *per le organizzazioni senza fini di lucro*. E' evidente, allora, come il concetto di stakeholder, portatore di interessi anche molto diffusi, risulti più ampio rispetto al "patron" che si relaziona con l'organizzazione in modo utilitaristico e autointeressato. Le modalità di inserimento efficiente in modelli organizzativi così come la protezione degli interessi di stakeholders "esterni" all'organizzazione, è oggetto di una vasta e approfondita letteratura. Al riguardo si citano le diverse posizioni sostenute dal Prof. Lorenzo Sacconi (contratto sociale, in *Economia etica organizzazione*, Laterza, Bari, 1997) e dal Prof. Luigino Bruni e dalla Prof.ssa Alessandra Smerilli (in *La leggerezza del ferro*, Vita e Pensiero, Milano, 2011). Sul concetto di Patron elaborato da H. HANSMANN e sul rapporto tra concetto di Patron e il concetto di Stakeholder, si rinvia a S.ZAMAGNI, *Verso una nuova teoria economica e alla cooperazione*, Il Mulino, Bologna, 2005; A. CETRA, *L'impresa collettiva non societaria*, Giappichelli, Torino, 2004; P.A. MORI, *Economia della cooperazione e del non profit*, Carocci, Roma, 2008; Consiglio Nazionale dell'Economia e del lavoro Gruppo di lavoro mercato sociale, *Una proposta per la disciplina dell'impresa sociale in Italia* Indagine richiesta dalla XII Commissione Affari sociali della Camera dei Deputati, 2000.

⁸⁵ La prospettiva "interna" dei controlli negli ETS, si deve approfondire anche sotto il profilo del controllo contabile del bilancio. Assodato che nelle società di capitali questo controllo rappresenta, innanzi tutto, una dichiarazione di rispondenza



Le modalità secondo cui potranno interagire queste tre sfere di azione (interna, giudiziaria e pubblica-amministrativa) costituisce l'aspetto significativo di evoluzione dei controlli degli ETS, ferma la possibilità di recepire, in quanto compatibili, le interazioni già presenti in ambito cooperativo, anche ai fini della stesura degli attesi decreti attuativi o di circolari esplicative. Si dovrà ponderare adeguatamente il grado di autonomia statutaria delle attribuzione dei poteri ai differenti organi e, di riflesso delle altre entità coinvolte nelle attività di monitoraggio, di vigilanza e di controllo ex artt. 92 e seguenti del CTS (Assemblea, Organo di indirizzo, Organo di gestione, Organo di controllo, Revisore Legale, Tribunale, Agenzie, Ministeri).

3.1 L'organo di controllo negli ETS

Una delle importanti novità introdotte con la riforma del Terzo settore riguarda l'introduzione di uno specifico regime di controlli al quale sono soggette le associazioni e le fondazioni ETS. Le disposizioni in parola si applicano, dunque, unicamente agli enti che optano per l'iscrizione al RUNTS, in quanto per gli altri enti operanti nel non profit al di fuori del terzo settore continuerà ad applicarsi la prassi finora indicata dalla giurisprudenza amministrativa, ed adottata dalle Prefetture e dalle Regioni, in materia di nomina degli organi di controllo in sede di riconoscimento della personalità giuridica⁸⁷.

Lo schema del legislatore è stato quello di articolare organicamente il sistema dei controlli negli ETS intervenendo sulla gestione di tali controlli ed introducendo a tale scopo specifiche regole negli artt. 29, 30 e 31 del citato CTS che separano le varie tipologie di controlli.

Nello specifico, per le fondazioni la nomina di un organo di controllo interno è obbligatoria, mentre per le associazioni la nomina dello stesso organo diviene obbligatoria al superamento di determinati limiti.

del bilancio ai fatti aziendali economicamente rilevanti, e non di validazione dei risultati realizzati dall'organo gestorio, la presenza nel bilancio di esercizio degli ETS di una specifica *relazione di missione* – di contenuto differente dalla relazione sulla gestione delle s.p.a. – che illustra le modalità di perseguimento delle finalità statutarie, e la presenza dell'*attestazione*, nel bilancio sociale, *dei risultati del monitoraggio* da effettuarsi da parte dell'organo di controllo sull'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite, possono fornire allo stesso organo di controllo l'occasione di esprimere un giudizio più pervasivo di quanto accade nel semplice controllo contabile degli enti for profit.

⁸⁶ Le norme dedicate ai controlli "esterni" esercitabili nei confronti degli ETS sono disciplinate dagli artt. 92 e seguenti CTS. Si demanda al RUNTS l'*accertamento* della presenza dei requisiti necessari all'iscrizione al Registro, del perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociali, del diritto di avvalersi dei benefici fiscali e del 5 per mille, del corretto impiego delle risorse pubbliche, finanziarie e strumentali. Si segnala, peraltro, che l'ultimo comma dell'articolo 92, a complemento, conferma i poteri esterni delle Amministrazioni pubbliche, competenti, a controllare, a verificare, a vigilare e ad *accertare* la conformità delle attività di interesse generale ex art. 5 CTS alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio. Parallelamente, il comma 4 dell'articolo 93 CTS, consente alle Amministrazioni pubbliche ed agli Enti territoriali che erogano risorse finanziarie o concedono agli ETS, l'utilizzo di beni immobili o di qualunque altro bene strumentale, di disporre controlli amministrativi e contabili sul corretto utilizzo delle risorse pubbliche, da parte dei beneficiari. Sono accertamenti, questi, rivolti alla tutela degli interessi generali contemplati negli statuti e degli interessi pubblici correlati all'origine delle risorse. Al riguardo si sottolinea come, allo stato, il CTS non disciplini alcun intervento "dirigista" della Pubblica Amministrazione, circa la realizzazione dello scopo altruistico desiderato dai soci/associati/terzi stakeholders/patrons degli ETS, così che, in presenza di irregolarità non sanabili dall'interno, l'iter di "correzione" della gestione può avvenire nel ricorso all'Autorità giudiziaria ex articolo 2409 c.c..

⁸⁷ Circ. Min. Interno 23 Febbraio 2001, n. M/5501/30 in F. CAPOGROSSI GUARNA, ONLUS, *Organizzazioni non lucrative di utilità sociale*, 2001, 580.



E' tenuta alla nomina di un organo di controllo l'associazione, riconosciuta o non riconosciuta, che per due esercizi consecutivi superi almeno due dei seguenti parametri:

- Totale dell'attivo dello stato patrimoniale: Euro 110.000,00;
- Ricavi, vendite, proventi, entrate comunque denominate: Euro 220.000,00;
- Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

L'obbligo cessa quando per due esercizi consecutivi i predetti limiti non vengono superati. Si segnala che la nomina dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti è obbligatoria quando siano presenti patrimoni destinati ad uno specifico affare ai sensi dell'art. 10.

Voci	Organo di controllo
Totale attivo dello stato patrimoniale	€ 110.000,00
Ricavi delle vendite, proventi, entrate comunque denominate	€ 220.000,00
Media dei dipendenti occupati durante l'esercizio	5 unità

Come osservato dal CNDCEC⁸⁸, la differente disciplina riservata alle associazioni riconosciute rispetto alle fondazioni non appare condivisibile, laddove nelle prime viene lasciata la facoltà – se non sono superati i limiti suddetti - di nominare un organo che risulta essenziale per il controllo per l'attivazione delle misure a tutela dei terzi e per l'integrità patrimoniale, come disciplinate dal comma 5 dell'art. 22 CTS.

3.2 I requisiti soggettivi dei componenti l'organo di controllo nelle associazioni ETS

Posto che l'organo di controllo può anche essere monocratico, il componente deve essere scelto tra le categorie di soggetti di cui all'art. 2397, comma 2 c.c., ossia tra gli iscritti all'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili, degli Avvocati, dei Revisori legali, dei Consulenti del lavoro o fra i professori universitari di ruolo in materie economiche e giuridiche. Qualora si opti per l'organo di controllo collegiale, almeno uno dei componenti deve essere dotato dei sopracitati requisiti⁸⁹.

Ai componenti dell'organo di controllo si applicano in ogni caso le previsioni di cui all'art. 2399 c.c., relative alle cause di ineleggibilità e di decadenza. In merito, si rammenta che tale articolo dispone che non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:

- a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382 c.c.;
- b) il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;
- c) coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto

⁸⁸ CNDCEC, *Riforma del Terzo settore, elementi professionali*, Novembre 2017, p. 19.

⁸⁹ Sul punto si registra la criticità espressa dal CNDCEC, *Riforma*, 19, cit., in merito al comma 5 dell'art. 30, secondo cui "soltanto l'esperienza, l'indipendenza e la competenza professionale di un ceto professionale uso a confrontarsi quotidianamente con realtà economiche complesse ed articolate, può fornire un'adeguata garanzia di corrispondenza della realtà alle finalità che la novella intende perseguire, assicurando che la ricchezza raccolta e prodotta dagli ETS non sia in alcun modo diretta all'arricchimento degli associati o degli organi sociali o comunque destinata a finalità diverse da quelle istituzionali".



continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza.

La cancellazione o la sospensione dal registro dei revisori legali e delle società di revisione legale e la perdita dei requisiti previsti dall'ultimo comma dell'articolo 2397 c.c. sono causa di decadenza dall'ufficio di sindaco.

Lo statuto può prevedere altre cause di ineleggibilità o di decadenza, nonché cause di incompatibilità e di limiti per il cumulo degli incarichi. Inoltre, sarebbe possibile inserire negli statuti degli ETS specifiche clausole volte a rafforzare i profili di professionalità dei componenti dell'organo di controllo, collegati ad esperienze di vigilanza e controllo in enti altruistici e senza fini di lucro.

Relativamente al punto a) del sopra citato art. 2399 c.c., è opportuno ricordare che le condizioni previste dall'articolo 2382 c.c. non consentono l'elezione agli organi in esame di un soggetto che sia stato dichiarato interdetto, inabilitato, fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi.

3.3 Gli obblighi di vigilanza ed il monitoraggio delle attività e dell'impiego delle risorse dell'associazione ETS

L'art. 30 del CTS indica gli specifici obblighi che l'organo di controllo degli ETS deve assolvere. L'articolo riporta, pedissequamente, quanto già disciplinato dall'articolo 2403 c.c. per il collegio sindacale delle società per azioni. Esso stabilisce che l'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con una novità circa il riferimento alle disposizioni del D.Lgs 8 Giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento.

Il rinvio dell'art. 28 CTS, in materia di responsabilità degli amministratori (analizzata al cap. 2), agli articoli 2392, 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis e 2395 c.c., individua, a prima vista, un perimetro del dovere di vigilanza definito secondo modalità analoghe a quelle previste per gli organi di controllo nelle società per azioni⁹⁰. La separazione dei compiti e dei poteri dell'organo amministrativo da quelli attribuiti all'organo di controllo, individua il limite dell'attività di "vigilanza" negli ETS nella discrezionalità delle scelte gestionali volte a perseguire lo scopo associativo attraverso lo svolgimento dell'attività. Resta fermo che per espresso rinvio dell'art. 28 CTS all'art. 2407 c.c.⁹¹, i componenti

⁹⁰ Si tratta di disposizioni tradizionalmente applicate in un sistema "utilitaristico", pensato per la ricerca, la comunicazione e la difesa di valori/interessi prettamente economico, patrimoniali e finanziari degli *shareholders* ed a tutela dei terzi in relazione all'integrità patrimoniale, e che per questo possono apparire non adeguate ad una vigilanza appropriata alle finalità altruistiche e ideali che ispirano gli ETS. Ciò non toglie che le stesse regole possano essere mutate nel sistema degli ETS assumendo come parametro di riferimento non lo "*shareholder approach*" ma lo "*stakeholder/patrons approach*", che si riverbera, a mero titolo esemplificativo, in merito alle relazioni esistenti tra le condizioni di economicità e la ricerca della specifica condizione di permanente esistenza.

⁹¹ L'art. 2407 stabilisce che "i sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio. Essi sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica. All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis e 2395".



dell'organo di controllo sono soggetti al medesimo regime di responsabilità dei componenti del collegio sindacale.

In via del tutto preliminare, quindi, l'osservanza del principio di corretta amministrazione solleva la questione della possibile ingerenza dei componenti dell'organo di controllo nell'operato degli amministratori e determina il conseguente limite di non travalicare il confine fissato dalla discrezionalità delle scelte riservate agli stessi soggetti. Il che conduce l'attività di vigilanza nella direzione del c.d. "controllo di legalità" - anche definito controllo di "legittimità sostanziale"⁹² - che, se per un verso, orienta l'attività di controllo dei revisori alla verifica della legittimità degli atti compiuti dall'organo amministrativo, per altro verso, non esclude la necessità di un inevitabile controllo di "merito" che concerne l'osservanza dei requisiti minimi di prudenza e di ragionevolezza.

Le disposizioni in esame costituiscono, dunque, regole generali dell'agire degli amministratori che devono essere interpretate nel contesto di riferimento⁹³ ed eventualmente implementate di obblighi specifici di controllo e di informazione (come nelle società cooperative)⁹⁴. Nel caso degli ETS, in particolare, il legislatore integra, nel comma 7, l'attività di vigilanza con "specifici compiti di monitoraggio"⁹⁵ dell'osservanza di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale", avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5 (attività di interesse generale), 6 (attività diverse), 7 (raccolta fondi) e 8 (destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro) CTS. Al tempo stesso, i componenti dell'organo di controllo sono chiamati ad esprimere uno specifico giudizio di conformità del bilancio sociale alle linee guida di cui all'articolo 14 CTS e devono fornire un'informativa *ad hoc* sugli esiti degli specifici compiti di monitoraggio.

E' significativo richiamare l'attenzione sul fatto che l'organo di controllo deve svolgere un'azione di monitoraggio sulle caratteristiche degli ETS, formalmente tenuta distinta dalla vigilanza (che ricalca l'art. 2403 c.c.), ma sostanzialmente volta ad effettuare un controllo assiduo sugli aspetti caratterizzanti il "tipo" di ETS, riportando in modo opportuno nel bilancio sociale, l'esito dei controlli relativi all'esercizio dell'attività di interesse generale, alla non prevalenza delle attività "diverse" ed alle modalità di utilizzo delle risorse, inclusa l'osservanza dei vincoli di cui all'art. 8 CTS. Ed appare evidente che le specificità di cui al comma 7 rappresentano i tratti più significativi anche dell'attività di vigilanza

⁹² S. AMBROSINI, in *Le società per azioni*, Trattato di Diritto Commerciale, diretto da G. COTTINO, 2010, pag. 756 seg.

⁹³ Il problema dell'insufficienza del sistema prescelto di responsabilità, come "incentivo" a un comportamento diligente degli amministratori, conforme a norme legali o a buone pratiche di gestione, è stato sollevato, tra l'altro, dal Consiglio di Stato nel parere del 14 Giugno 2017, che rimarca l'assenza di un'azione di responsabilità a tutela di oblatori ed utenti. Un sistema di responsabilità così congegnato potrebbe rivelarsi insufficiente quando ad essere tutelati, genericamente, sono persone non individuate, interessi generali, beni particolari, magari pubblici non per fisicità, ma per legge (beni meritori). In queste ipotesi si può intervenire nella *governance*, riducendo le possibili situazioni di opportunismo e di incompletezza contrattuale che potrebbero essere sfruttate da un decisore, stabilendo, inoltre, come sanzione, l'inefficacia di alcuni atti che dovessero violare queste attese, altrimenti indifendibili e irripresabili, ex post, con azioni di responsabilità civile. Per un approfondimento delle responsabilità da esercizio d'impresa, compresa quella "oggettiva" imputata per le esternalità negative che potrebbe determinare l'esercizio dell'attività economica, non profit può farsi riferimento al Quaderno di Giurisprudenza Commerciale, n. 287, *La responsabilità dell'impresa*, Giuffrè Editore, 2006, Milano. Inoltre, può farsi riferimento anche alla recente sentenza Cassazione, SS.UU. n. 16601/17 del 5 Luglio 2017, che ha ammesso nel sistema giuridico italiano la possibilità di riconoscere misure risarcitorie a contenuto "punitivo" la cui funzione va oltre il ripristino della situazione lesa.

⁹⁴ L'art. 2545 c.c. stabilisce infatti che i sindaci, come gli amministratori, devono indicare specificamente nella loro relazione i criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento dello scopo mutualistico.

⁹⁵ Gli esiti del monitoraggio svolto dai sindaci devono essere riportati nel bilancio sociale.



che esorbita gli aspetti formali dell'osservanza della legge e dello statuto, finendo per costituire un'attività funzionale al suddetto "monitoraggio".

Da un altro punto di vista, il controllo sull'osservanza degli specifici requisiti indicati al comma 7 può essere analizzato seguendo due linee direttrici. Seguendo la prima linea, si analizzano le scelte gestionali concernenti gli ambiti di intervento, per i quali il controllo incontra i confini della "discrezionalità" nel senso sopra indicato. Seguendo la seconda, si analizzano le modalità di attuazione delle decisioni dell'organo amministrativo e le eventuali correzioni ad esse apportate in corso d'opera. In questo secondo passaggio l'organo di controllo valuta l'adeguatezza delle informazioni che si assumono alla base delle decisioni degli amministratori, anche (e forse soprattutto) qualora siano deliberate significative correzioni nella fase realizzativa di un progetto di utilità sociale in corso d'opera. L'organo di controllo deve esaminare (nella propria "postura"), ad esempio, le valide ragioni economiche ed "istituzionali" che consentirebbero di derogare al criterio del valore normale (nell'acquisto di beni o servizi) ovvero i requisiti di professionalità che giustificano la maggiorazione di compenso di un amministratore per vagliare il requisito di "proporzionalità" richiesto dalla normativa⁹⁶, o ancora lo stesso organo dovrà valutare la fondatezza degli elementi forniti a supporto della correzione decisa dall'organo amministrativo⁹⁷.

Da tali considerazioni, si potrebbe avanzare una prima conclusione sul contenuto effettivo delle valutazioni dell'organo di controllo, anche a corredo del bilancio sociale. Seguendo il dato normativo, infatti, l'obbligo di esprimere un giudizio di "conformità" sulla compilazione del bilancio sociale alle linee guida di riferimento dovrebbe essere logicamente accompagnato dalla indicazione di eventuali "rilevi" sull'efficacia dell'azione rispetto allo scopo e/o sull'efficienza nell'impiego delle risorse, vale a dire dalla valutazione⁹⁸ nel corso del monitoraggio (come è possibile desumere dal citato comma 7) dello

⁹⁶ Sui possibili conflitti che ne potrebbero scaturire, e sulla eventuale necessità di un interpello, anche preventivo, delle Autorità amministrative deputate al controllo degli ETS, si rinvia al § 2.3.

⁹⁷ Si pensi all'abbandono, prima della conclusione, di un progetto di sostegno di categorie di soggetti svantaggiati. In questi casi, i revisori dovranno esaminare l'adeguatezza delle informazioni raccolte e le conseguenti ragioni che determinano la mancata realizzazione di un progetto nel quale sono già state impiegate risorse "vincolate", ritenendo presumibilmente non censurabile la scelta, ad esempio, quando l'analisi costi-benefici viene supportata da elementi sopravvenuti che la giustificano (ad es. lo scoppio di un conflitto nel territorio di intervento ovvero l'eccessiva onerosità di condizioni sopravvenute all'avvio del progetto che comporterebbero l'assorbimento pressochè integrale delle risorse residue in nuove spese di natura amministrativa o di natura *lato sensu* "burocratica").

⁹⁸ E' di tutta evidenza che - tolti i casi della manifesta incompatibilità della decisione gestoria alla finalità statutaria, della mancata osservanza dei requisiti di cui all'art. 8 CTS e della eventualità di una scelta che compromette a prima vista l'integrità patrimoniale di un ente riconosciuto - le valutazioni dell'organo di controllo si addentrano in un campo "minato" qualora lo stesso organo sia chiamato ad analizzare *ex ante*, anche per adeguatezza, la relazione esistente tra l'efficienza nell'impiego delle risorse derivante dal metodo di gestione adottato e l'efficacia delle azioni intraprese, seppure a vantaggio degli associati o della collettività in genere. Questa eventualità origina dalla constatazione basilare che la sostenibilità in sé delle attività di interesse generale poggia su fondamenta variabili di caso in caso, ossia nella presenza, anche simultanea, di volontari, di erogazioni liberali e di mutualità (ex art.4 del CTS), che non sono individuate mediante uno schema contrattuale e che risulta assai complesso predeterminare e comunque misurare con certezza. L'esistenza, durevole o meno, dell'organizzazione è il risultato di un bilanciamento di elementi di natura economica e non, in cui i primi possono essere subordinati ai secondi in vista dell'erogazione di un servizio, anche volontario, di utilità sociale. Detti elementi devono essere coordinati per erogare servizi di "qualità" concretamente apprezzabili dai beneficiari e tale obiettivo può essere raggiunto seguendo logiche che individuano le condizioni di sostenibilità nella disponibilità gratuita delle risorse, soprattutto in quei settori (assistenziale, sanitario, tutela dell'ambiente, smaltimento dei rifiuti etc.) nei quali occorre colmare le lacune che lo Stato ed il mercato non possono ridurre. Alla luce di queste preliminari osservazioni, peraltro, si potrebbe ritenere inappropriato l'eventuale intervento "censorio" dell'organo di controllo sorretto unicamente dall'esigenza di garantire la



svolgimento delle attività di interesse generale e del perseguimento delle dichiarate specifiche finalità civica, solidaristica o di utilità sociale che contraddistinguono gli ETS⁹⁹.

Posto che la verifica della permanenza dei tratti identificativi (attività, scopo, utilizzo delle risorse etc.) dell'associazione ETS dovrebbe costituire, in tale ottica, l'elemento essenziale e prioritario dell'attività di controllo, è possibile approcciare l'attività di vigilanza prendendo spunto dalle norme di comportamento del CNDCEC in materia di società non quotate¹⁰⁰, ferma l'esigenza di adattare le procedure disciplinate per le società non quotate nello specifico contesto degli ETS sopra illustrato.

3.3.1 Cenni generali sugli specifici obblighi di vigilanza dell'organo di controllo

Seguendo le norme di comportamento del CNDCEC, l'attività di vigilanza ha come finalità il controllo e il pratico funzionamento del sistema che gli organi deputati alla gestione e al controllo delle decisioni hanno implementato per "l'identificazione, la misurazione, la gestione e il monitoraggio"¹⁰¹ dei rischi che gravano sull'Ente e, in linea generale, va circoscritta alle procedure ed alle normative che, con riferimento alla struttura e all'attività dell'ente, sono ritenute "critiche" dall'organo di controllo in ragione della rilevanza del rischio conseguente (c.d. *risk approach*). E' necessario, pertanto, che l'organo di controllo chieda all'organo amministrativo, già prima di accettare l'incarico, il profilo dell'ente, con riferimento alle "caratteristiche dimensionali, organizzative, di settore e di modello di governance proprie del soggetto controllato"¹⁰², come pure la presenza di specifici adempimenti normativi legati alla tipologia di attività svolta, ed eventuali codici etici¹⁰³.

Utilizzando le informazioni raccolte¹⁰⁴, l'organo di controllo vigila sul funzionamento del sistema

classica e tipica continuità aziendale di aziende for profit, salva l'evidente giustificazione (invalicabile) di scelte a prima vista imprudenti, che possano mettere a repentaglio anche l'integrità patrimoniale di cui all'art. 22 CTS a tutela dei terzi contraenti.

⁹⁹ Tale approccio potrebbe costituire la naturale evoluzione di quanto affermato dal CNDCEC, *Osservazioni del CNDCEC per la predisposizione dei decreti attuativi del Terzo Settore*, 71, che evidenziava come "Il controllo deve essere incentrato anche sulla verifica del perseguimento della produzione di utilità sociale globalmente intesa e sul periodico monitoraggio delle singole azioni svolte da parte dell'ente che devono essere poste all'attenzione degli organi istituzionali. Le azioni descritte devono essere concepite, da un lato, come finalizzate al raggiungimento del fine istituzionale ed all'esistenza dell'ente, dall'altro, come improntate a un comportamento coerente e compatibile con i fini istituzionali. L'organo di controllo è inoltre incoraggiato a seguire, qualora esistessero, specifici codici di autodisciplina o regole di buona pratica".

¹⁰⁰ CNDCEC, *Principi di comportamento del collegio sindacale nelle società non quotate*, Novembre 2015, Norme da 3.1.

¹⁰¹ Idem, Norma 3.1.

¹⁰² Idem.

¹⁰³ Il codice etico ordinariamente riflette l'idea di responsabilità dell'ente verso i Stakeholders/Patrons. Esso risulta inversamente correlato all'estensione delle diverse protezioni - statali, burocratiche e di governance- prestate ai vari soggetti che a diverso titolo interagiscono con l'ente e che possono andare soggetti all'abuso di potere, discrezionale, associato al governo dell'ente e alle relazioni con gli altri stakeholders, interni ed esterni. Sul tema L.SACCONI, *Economia etica organizzazione*, Laterza, Bari, 1997.

¹⁰⁴ Secondo la norma 3.1, l'attività di vigilanza si esercita attraverso l'analisi delle informazioni acquisite tramite:

- la partecipazione alle riunioni degli organi sociali;
- lo scambio di informazioni con gli amministratori della società, nonché con gli organi di controllo delle società controllate;
- l'acquisizione periodica di informazioni dagli amministratori delegati;



adottato dall'Ente per individuare, per limitare e per contrastare i suddetti rischi. L'organo di controllo pianifica la propria attività di controllo in base alle conclusioni che lo stesso ritrae dalle informazioni via via acquisite dall'organo amministrativo, dalla direzione aziendale, da altri organi e dalle eventuali funzioni interne dell'Ente e, se nominato, dall'incaricato della revisione legale - nonché le informazioni raccolte sulla base degli esiti delle ispezioni e dei controlli effettuati – stabilendo in questo modo la periodicità e l'intensità dello stesso controllo.

Con riferimento al controllo dell'*osservanza della legge e dello statuto*, l'attività di vigilanza deve intendersi rivolta alla verifica dell'adeguatezza degli strumenti volti a garantire il rispetto della legge e dello statuto, procedendo anche ad un esame della conformità delle singole deliberazioni degli organi sociali e dei conseguenti atti sociali alla normativa di tempo in tempo vigente ed alle procedure definite statutariamente¹⁰⁵. All'inizio dell'incarico, e periodicamente nel corso del medesimo, l'organo di controllo deve verificare l'esistenza e l'adeguatezza delle procedure e degli strumenti affinché l'Ente operi in conformità alla legge ed allo statuto, aggiornando i flussi informativi, interni ed esterni, ritenuti rilevanti per l'esercizio dell'attività di vigilanza e rapportandosi, se presente, con la specifica funzione aziendale di controllo di secondo livello (*c.d. compliance*). Giova segnalare come il controllo sulla conformità dell'operare della gestione alle leggi ed allo statuto, appare particolarmente significativo alla luce del fatto che gli ETS devono istituzionalmente conservare un'adeguata "reputazione", intensamente collegata con il rischio di mancata *compliance*¹⁰⁶. Preservare la "pubblica fede" è la condizione essenziale affinché un ETS possa garantirsi le specifiche condizioni di economicità che assicurino la sua durevole esistenza, attraverso la raccolta delle risorse umane ed economiche, necessarie.

Con riferimento al *principio di corretta amministrazione*, si possono riprendere le considerazioni di cui al precedente § 3.3 in merito al fatto che l'organo di controllo non può sindacare l'opportunità o la convenienza delle stesse, potendo accertare esclusivamente "*la legittimità delle scelte stesse*", anche in relazione alla correttezza ed all'efficienza del procedimento decisionale¹⁰⁷, che escluda di fatto l'assunzione di una decisione imprudente e che riduca il rischio di una decisione in contrasto con la legge¹⁰⁸, con le regole statutarie ovvero estranea al perimetro dell'oggetto sociale di un ETS. In questa

-
- l'acquisizione e la richiesta di informazioni ai soggetti preposti al controlli interno;
 - lo scambio di informazioni con l'incaricato della revisione legale, relativamente alle funzioni di competenza dello stesso;
 - l'espletamento di operazioni di ispezione e controllo;
 - l'analisi dei flussi informativi acquisiti dalle strutture aziendali.

¹⁰⁵ Operativamente, ad esempio, l'organo di controllo deve verificare la regolarità nelle modalità di convocazione e di riunione degli organi sociali, come pure l'esercizio corretto del voto plurimo ove previsto. Inoltre deve verificare se le informative utili siano poste a disposizione delle persone delegate al controllo nell'organo amministrativo, in tempo utile per la conoscenza e la valutazione (i documenti da discutere e valutare da parte del consiglio di amministrazione, la relazione periodica del delegato al consiglio ed all'organo di controllo, sulle attività poste in essere in un dato periodo di tempo di riferimento).

¹⁰⁶ *Guida operativa breve per amministratori indipendenti e sindaci*, pag. 52, Assogestioni, Strumenti 1/2011.

¹⁰⁷ Norma 3.3, Idem.

¹⁰⁸ La norma 3.3 precisa che la vigilanza sul procedimento decisionale adottato dagli amministratori si esercita verificando che:

- le scelte gestionali siano ispirate al principio di corretta informazione e di ragionevolezza, che siano congruenti e compatibili con le risorse ed il patrimonio di cui la società dispone;
- gli amministratori siano consapevoli della rischiosità e degli effetti delle decisioni assunte.



fase, l'organo di controllo concentra la verifica dell'efficienza del processo decisionale degli amministratori ed a tale scopo ripercorre le procedure aziendali – messe in atto dagli amministratori per acquisire e ponderare le informazioni utili ad escludere l'adozione di decisioni improprie – ferma la verifica delle clausole statutarie, della normativa vigente e della legittimità degli strumenti negoziali adottati nei rapporti con i terzi. Gli ulteriori obblighi di vigilanza relativi all'osservanza delle disposizioni di cui al D.Lgs n. 231 del 2001 ed all'adeguatezza organizzativa, amministrativa e contabile, rappresentano le declinazioni di questo principio generale.

Il *principio di adeguatezza dell'assetto organizzativo* è derivato dalla dottrina aziendalistica ed inserito nel codice civile, come clausola generale dell'esercizio d'impresa, dalla legge di riforma del diritto societario del 2004¹⁰⁹.

Seguendo le indicazioni del CNDCEC, ciascun modello organizzativo è costituito dall'*"insieme delle direttive, delle procedure e della prassi operative"* predisposte dal management per governare uno o più processi all'interno dell'azienda, e tale modello può riguardare:

- la ripartizione delle competenze gestionali, con i relativi poteri di firma, e delle conseguenti responsabilità, con riferimento all'assetto organizzativo;
- la rilevazione dei rischi aziendali, con riferimento al sistema di controllo interno;
- la corretta rilevazione contabile e la produzione di dati e di informazioni attendibili per la redazione del bilancio e per le scelte aziendali, con riferimento al sistema amministrativo contabile;
- l'individuazione dei rischi di reati-presupposto significativi, con riferimento al modello organizzativo "231".

Come anticipato l'adozione di un adeguato *assetto organizzativo* costituisce una chiara declinazione del principio generale di corretta amministrazione, consentendo di suddividere il potere decisionale secondo uno schema chiaro di ripartizione delle competenze, delle responsabilità e dei compiti delegati, compatibile con le dimensioni dell'Ente e con la natura, la complessità e le modalità di svolgimento delle attività costituenti l'oggetto sociale. L'organo di controllo deve, pertanto, vigilare sull'adeguatezza di tale assetto organizzativo in relazione alle caratteristiche dell'Ente e delle attività sopra indicate, per individuare il processo di formazione e di esecuzione delle decisioni, con l'assegnazione di poteri di autorizzazione e di firma coerenti con la suddetta suddivisione delle competenze e delle responsabilità¹¹⁰. In tale direzione, sarà necessario verificare, tra l'altro, la

Per l'attività di vigilanza sull'applicazione di corretti principi di amministrazione, il collegio sindacale può avvalersi di motivate tecniche di campionamento.

¹⁰⁹ V. BUONOCORE, *Adeguatezza, precauzione, gestione, responsabilità: chiose sull'art. 2381, commi terzo e quinto del codice civile*, Giurisprudenza commerciale, 2006, I,5; P. Abadessa *Il nuovo diritto delle società*, Torino, 2006.; Mario Stella Richter jr, *Il comitato controllo e rischi, già comitato per il controllo interno*, ODCC 1/2012. Il Mulino, Bologna.

¹¹⁰ La norma 3.4 stabilisce che un assetto organizzativo può ritenersi adeguato quando presenta i seguenti requisiti, in relazione alle dimensioni ed alla complessità della società, alla natura ed alle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale:

- redazione di un organigramma aziendale con chiara identificazione delle funzioni, dei compiti e delle linee di responsabilità;
- esercizio dell'attività decisionale e direttiva della società da parte dei soggetti ai quali sono attribuiti i relativi poteri;
- sussistenza di procedure che assicurano l'efficienza e l'efficacia della gestione dei rischi e del sistema di controllo, nonché la completezza, la tempestività, l'attendibilità e l'efficacia dei flussi informatici generati anche con riferimento alle società controllate;
- esistenza di procedure che assicurino la presenza di personale con adeguata competenza a svolgere le funzioni assegnate;



rispondenza tra la struttura decisionale e la ripartizione dei poteri delegati depositati presso il RUNTS (art. 26, c. 6, CTS), come pure la presenza di programmi di formazione del personale dipendente, dei volontari e dei collaboratori in genere.

Avendo presente la dimensione e la complessità dell'attività dell'Ente, l'organo di controllo deve rivolgere particolare attenzione alla verifica dell'*adeguatezza del sistema di controllo interno (Sci)*¹¹¹, se presente. Detto sistema di controllo è costruito, valutato ed eventualmente dichiarato adeguato dagli amministratori ed è rivolto all'individuazione tempestiva dei fattori di rischio di "non conformità" delle decisioni aziendali alla legge, allo statuto ed ai principi di corretta amministrazione.

Da ultimo, l'art. 30 CTS richiama il controllo sull'*adeguatezza del sistema amministrativo-contabile*. In tal caso, l'attività di vigilanza è improntata alla necessità di controllare l'adeguatezza di un sistema idoneo a garantire la completa e corretta rilevazione contabile dei fatti di gestione¹¹², e la loro chiara e veritiera rappresentazione in bilanci di esercizio conformi con i principi contabili di riferimento per l'ente controllato, laddove tale valutazione si concretizza in un "*giudizio sintetico sull'efficienza e sulla funzionalità del sistema*". In tale attività si rende necessario un adeguato scambio di informazioni con il soggetto preposto alla revisione legale dei conti, se presente, capace di fornire un giudizio indipendente, con particolare attenzione alla capacità del sistema in esame di rilevare i fatti aziendali in modo attendibile.

3.3.1.1 (segue) in merito all'adozione di un modello organizzativo per la responsabilità amministrativa degli Enti ex D.Lgs n. 231/2001

Il comma 6 dell'art. 30 CTS attribuisce all'organo di controllo il potere di vigilare sul rispetto del principio di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del D.Lgs. 8 Giugno 2001 n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e in merito al suo concreto funzionamento.

Il richiamo espresso alla normativa "231" – assente anche se implicitamente compreso nei compiti indicati nell'art. 2403 c.c. – non può essere trascurato, anche alla luce del fatto che la *ratio* della normativa richiamata pone l'accento sul tipo di attività esercitata e non sul soggetto che la esercita, tanto è vero che l'assenza dello scopo di lucro e la presenza di una finalità di natura ideale di un'organizzazione *non profit* non costituiscono elementi tali da impedire l'applicazione del D.Lgs 231/2001. Gli enti *no profit* che svolgono servizi sociali di utilità pubblica si avvalgono di un adeguato modello organizzativo conforme al D.Lgs 231/2001, per le ragioni analizzate al precedente § 2.8.1.

In tale contesto, l'organo di controllo, sulla base di quanto indicato all'art. 30 CTS, deve vigilare sul metodo con il quale gli amministratori effettuano il costante monitoraggio delle aree di rischio e quindi sulla mappatura degli stessi rischi, anche in base all'evoluzione della gestione. In sede di controllo l'organo valuterà, innanzi tutto, il c.d. *scoring*¹¹³ elaborato dall'organo amministrativo, per stabilire la

- presenza di direttive e di procedure aziendali, loro aggiornamento ed effettiva diffusione.

¹¹¹ Norma 3.5 CNDCEC, Settembre 2015.

¹¹² La norma 3.6 chiarisce che un sistema amministrativo-contabile risulta adeguato se permette:

- la completa, tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;
- la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio aziendale;
- la produzione di dati attendibili per la formazione del bilancio di esercizio.

¹¹³ CNDCEC, Il modello 231/2001, cit., 74.



probabilità di rischio collegato ai vari reati-presupposto e dovrà verificare in caso di applicazione del D.Lgs n. 231/2001, quali sono i reati concretamente ipotizzabili (truffa, corruzione, indebita percezione di erogazioni ai danni dello Stato), chi sono i soggetti coinvolti (amministratori, direttori generali, dipendenti aventi rapporti con l'esterno, professionisti che operano in forza di un mandato), quali sono le modalità di manifestazione del reato (presentazione di documenti e di dichiarazioni false, promesse di denaro a soggetti pubblici, destinazione di somme a scopi diversi da quelli pattuiti). Inoltre, l'organo dovrà valutare l'iter dell'istruttoria e la veridicità dei documenti a supporto per poi verificare un'opportuna separazione delle funzioni fra i vari soggetti coinvolti nel processo. L'organo di controllo dovrà così verificare l'adeguatezza del modello organizzativo 231 in relazione alla funzione "esimente" dai rischi-presupposto ritenuti rilevanti ai fini della costruzione del modello stesso, analogamente a quanto previsto dalle norme di comportamento del CNDCEC in merito al compito dell'organo di controllo di valutare se il sistema di controllo interno possa prevenire le "non conformità" significative alla legge, allo statuto ed al principio di corretta amministrazione.

Come evidenziato dal CNDCEC¹¹⁴, gli operatori del terzo settore spesso non dispongono di una struttura organizzativa adeguata alla tipologia di attività svolta. Pertanto, la formalizzazione di nuove procedure e di un'organizzazione adeguata rappresenta un percorso propedeutico all'adozione di un modello 231/2001 in grado di prevenire reati, commisurando il livello dei controlli al tipo di attività svolta.

La previsione di cui al comma 4-bis dell'art. 6 del D.Lgs n. 231/2001 attribuisce al collegio sindacale, al consiglio di sorveglianza ed al comitato del controllo di gestione, la possibilità di svolgere le funzioni dell'organismo di vigilanza, ai fini di evitare duplicazioni di organi all'interno degli enti e conseguentemente di razionalizzare il sistema complessivo di controllo. Alla luce di ciò, negli enti no profit che abbiano istituito un organo di controllo, è possibile attribuire allo stesso organo le funzioni di vigilanza previste dal D.Lgs n. 231/2001, fermo restando che all'interno dell'organo di controllo vi siano soggetti sufficientemente dotati di competenze tecnico-professionali necessarie per svolgere l'attività di monitoraggio sul modello organizzativo e per verificare il suo aggiornamento.

E' possibile, quindi, che lo statuto e/o il regolamento di un ente no profit attribuisca direttamente all'organo di controllo i poteri di vigilare e di valutare l'adeguatezza del modello di organizzazione previsto dal D.Lgs n. 231/2001, ma sarà opportuno predeterminare requisiti professionali specifici qualora detta funzione debba essere svolta dallo stesso organo. Nel caso in cui venga nominato un organismo di vigilanza *ad hoc*, l'organo di controllo dovrà esaminare il suo operato e la correttezza delle procedure di controllo attuate sulla base del modello organizzativo predisposto.

3.4 I poteri reattivi e sostitutivi dell'organo di controllo

I poteri reattivi attribuiti all'organo di controllo degli ETS, sono disciplinati, rispettivamente, dal comma 8 dell'art. 30 CTS e dal comma 2, dell'art. 29 del CTS.

All'art. 30 CTS viene riproposto, in un unico comma, il primo ed il secondo comma dell'articolo 2403-bis c.c, secondo cui i singoli membri dell'organo di controllo, al fine di raccogliere le informazioni necessarie, possono procedere, anche individualmente (e quindi indipendentemente da una decisione

¹¹⁴ CNDCEC, Il modello 231/2001, cit., 79.



del collegio in questo senso), a compiere ogni atto di ispezione che ritengono opportuno al fine di effettuare un controllo costante sull'operato degli amministratori.

L'indicazione della disciplina di cui all'art. 2403-bis, che separa le attribuzioni del sindaco da quelle del collegio sindacale merita un approfondimento. La suddetta disciplina, trasfusa in un unico comma dell'art. 30 CTS, fa ritenere che la richiesta di informazioni e di notizie agli amministratori sull'andamento delle operazioni sociali o sull'andamento di determinati affari non debba essere preventivamente deliberata dall'organo di controllo nella sua collegialità, in quanto, seguendo il dato testuale, il singolo componente dell'organo di controllo interno procede ad atti ispezione e di controllo anche individualmente e può *"a tale fine"* chiedere individualmente notizie sugli affari sociali. Tale soluzione interpretativa fa sì che ciascun componente l'organo di controllo possa interpellare l'organo amministrativo sull'andamento degli affari sociali.

Di contro, un'interpretazione in linea con la disciplina delle società per azioni, alla quale evidentemente la normativa CTS attinge, può condurre alla soluzione opposta, ossia che tale formula normativa risponda semplicemente all'esigenza di riconoscere il potere di un organo di controllo con una composizione variabile, con la conseguenza che, in caso di composizione collegiale, la delibera assunta a maggioranza dei componenti possa considerarsi tuttora necessaria per chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari ¹¹⁵. Tale seconda soluzione non appare però convincente se si tiene conto che il legislatore potrebbe aver volutamente escluso la preventiva deliberazione collegiale per attribuire maggiore potere d'indagine a quei sindaci che siano espressione di una categoria minoritaria della compagine associativa ovvero che siano nominati dalle Autorità pubbliche che erogano risorse a vantaggio dello stesso ETS.

Un altro aspetto meritevole di attenzione riguarda il potere di convocazione dell'assemblea. Seguendo le disposizioni del CTS, tale potere viene riconosciuto solo su impulso di una minoranza di associati che presentano una denuncia all'organo di controllo, Qualora - all'esito delle indagini svolte ai sensi dell'art. 2408, comma 2, c.c. - l'organo ravvisi l'esistenza di una fondata gravità dei fatti denunciati dagli associati e l'urgenza di adottare eventuali misure riparatorie, lo stesso organo procede alla convocazione dell'assemblea, come si vedrà meglio al successivo § 3.5.

La clausola di rinvio al codice civile di cui all'art. 3 CTS consente, altresì, di estendere all'organo di controllo gli specifici poteri attribuiti dalla normativa generale in materia di associazioni, già analizzati nei capp. 1 e 2. Al riguardo, si rammenta l'avvio dell'azione sociale di responsabilità nei confronti degli amministratori, qualora questa venga deliberata collegialmente per effetto dell'art. 2393 c.c., come pure l'impugnazione delle delibere assembleari ex art. 23 c.c..

Si fa presente, poi, che il CNDCEC¹¹⁶ ha evidenziato altre carenze nell'attuale assetto normativo che potrebbero essere superate proprio per effetto di tale clausola di rinvio alla normativa del codice, segnatamente per quanto attiene la materia delle riunioni (art. 2404 c.c.), l'intervento nelle adunanze dell'organo amministrativo e delle assemblee (art. 2405 c.c.), il potere di convocare l'assemblea in caso di omissione o di ingiustificato ritardo da parte dell'organo amministrativo (art. 2406, comma 1 c.c.), nonché il contenuto della relazione accompagnatoria al bilancio (art 2429 c.c.).

¹¹⁵ Ciascun componente dell'organo di controllo ha il diritto di veder trascritto nel libro delle adunanze il proprio dissenso rispetto a talune deliberazioni collegiali e di comunicarlo all'assemblea, attraverso una relazione definita, "di minoranza". Tale eventualità tutela il singolo dissenziente in sede di eventuale azione di responsabilità sociale.

¹¹⁶ CNDCEC, *Riforma del Terzo settore, elementi professionali*, Novembre 2017, 19.



Più complessa appare invece la possibilità che l'organo di controllo possa procedere ad effettuare atti di amministrazione ordinaria, in caso di cessazione della carica dell'intero organo amministrativo (art. 2386, comma 5), ovvero a comunicare la cessazione dalla carica degli amministratori al RUNTS, non essendo prevista nel CTS una disposizione analoga a quella dell'ultimo comma dell'art. 2385 c.c. che riconosce tale potere al collegio sindacale per le medesime comunicazioni effettuate presso il registro delle imprese¹¹⁷.

3.4.1 (segue) ed il potere sostitutivo in caso di riduzione del patrimonio al di sotto del limite legale

L'articolo 22 del CTS disciplina una fattispecie in cui l'organo di controllo può convocare direttamente l'assemblea.

Si tratta del caso in cui il patrimonio minimo necessario per il riconoscimento della personalità giuridica sia diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite. Qualora l'organo di amministrazione resti inerte, l'organo di controllo, ove nominato, deve senza indugio convocare l'assemblea per deliberare la ricostituzione del patrimonio minimo oppure la trasformazione ovvero la prosecuzione dell'attività in forma di associazione non riconosciuta, la fusione o lo scioglimento dell'ente¹¹⁸. Sugli obblighi degli amministratori si rinvia al § 2.4.

3.5 La denuncia ai componenti dell'organo di controllo ed al Tribunale

L'art. 29 CTS stabilisce due procedure di denuncia di irregolarità amministrative a tutela degli associati, l'una avanti l'organo di controllo, l'altra avanti l'Autorità giudiziaria.

Per una migliore comprensione della funzione di tali istituti, torna utile avviare la lettura della normativa dal comma 2 dell'art. 29 CTS. Si comprende in questo modo che il ricorso all'Autorità giudiziaria ex art. 2409 c.c. rappresenta il rimedio ad un problema particolarmente grave che viene condiviso da una compagine associativa più ampia (1/10) di quella necessaria (1/20) per attivare i poteri ispettivi dell'organo di controllo. Lo spirito della normativa mutuata dal diritto societario predilige, però, l'individuazione di soluzioni endoassociative – in alternativa al ricorso all'Autorità giudiziaria – come si può desumere dalla possibilità di fissare nello statuto un quorum di adesione minore ai fini della validità della denuncia, e della conseguente sollecitazione dei poteri reattivi, all'organo di controllo.

In tale ottica, il comma 2, dell'art. 29 CTS attribuisce, innanzi tutto, la possibilità ad ogni associato - o nelle associazioni che hanno più di cinquecento associati, di almeno un decimo degli associati - di denunciare i fatti che ritiene censurabili all'organo di controllo il quale è tenuto ad agire secondo la procedura prevista dall'art. 2408 c.c.. Ne consegue che i revisori devono valutare le comunicazioni degli

¹¹⁷ L'esigenza di coordinamento con le norme di diritto societario si pone anche in relazione alle funzioni vicarie del collegio sindacale indicate alla norma 9.1 CNDCEC, cit., 89, con riferimento alla necessità di proporre istanza al Tribunale per un eventuale provvedimento che accerti lo scioglimento dell'Ente (art. 2485 c.c.). Appare ovvio che con riferimento alle ipotesi di scioglimento per la riduzione del patrimonio al di sotto del minimo legale, occorrerà tener conto di quanto fissato dall'art. 22 CTS.

¹¹⁸ Si osserva che la rilevazione di questo momento, tipico, dovrebbe essere anticipato, in prospettiva prossima futura, dalla competenza dell'organo di controllo nell'attivazione di una procedura di preallerta dello stato di crisi, (c.d. Riforma Rordof).



associati e, dopo aver analizzato la fondatezza dei fatti denunciati, devono decidere se avviare o meno le indagini del caso, fermo restando l'obbligo di informare l'assemblea sulla denuncia ricevuta e sulle eventuali azioni intraprese, nonché sugli esiti delle indagini, se effettuate.

Diversamente, qualora la denuncia sia presentata da almeno un ventesimo degli associati, l'organo di controllo è obbligato ad indagare senza ritardo ed a presentare le conclusioni all'assemblea, nonché a formulare eventuali proposte per rimuovere eventuali irregolarità riscontrate (art. 2408, comma 2, c.c.). Nei casi più gravi, l'organo di controllo può convocare l'assemblea ai sensi dell'art. 2406, comma 2, previa comunicazione all'organo amministrativo, se i fatti censurabili sono di particolare gravità e vi sia la necessità urgente di provvedere.

In questa cornice normativa va inserito, quindi, il comma 1 dell'art. 29 CTS che stabilisce che almeno un decimo degli associati, l'organo di controllo, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti ed il pubblico ministero possono adire direttamente e disgiuntamente l'autorità giudiziaria secondo la procedura stabilita dall'articolo 2409 c.c..

L'Autorità giudiziaria assume una funzione "sussidiaria" che si può attivare, a mero titolo esemplificativo, su impulso degli associati, in caso di inerzia dell'organo di controllo, ovvero, su impulso dell'organo di controllo, nel caso di una "resistenza" della compagine associativa nell'adozione delle misure dettate dall'art. 22 CTS (in caso di perdite che riducono il patrimonio di oltre un terzo al di sotto del minimo legale). Che tale funzione dell'Autorità giudiziaria sia rivolta in primo luogo alla rimozione delle irregolarità ed al ripristino della regolare operatività dell'associazione, lo conferma la procedura disciplinata dall'art. 2409 c.c. Tale normativa stabilisce, innanzi tutto, un iter di accertamento delle condizioni di effettiva gravità dei fatti denunciati, iter che si conclude nella nomina di un amministratore giudiziale solo nel caso in cui l'associazione non sia stata in grado di sanare le irregolarità denunciate ovvero in caso di assoluta inerzia degli stessi associati. Il Tribunale dapprima ordina la preventiva audizione degli amministratori e dei componenti l'organo di controllo, con una contestuale ispezione presso l'Ente a spese degli associati richiedenti. Al tempo stesso, l'Autorità può sospendere temporaneamente tale procedura, a condizione che l'assemblea sostituisca gli amministratori ed i sindaci con soggetti di adeguata professionalità ed i soggetti così nominati si attivino, senza indugio, per accertare le violazioni e, se presenti, per rimuoverle, informando l'Autorità sugli accertamenti e sulle attività compiute.

Nel caso in cui le misure riparatorie adottate siano ritenute insufficienti, il Tribunale può disporre gli opportuni provvedimenti provvisori e convocare nuovamente l'assemblea per le deliberazioni conseguenti, giungendo alla nomina di un amministratore giudiziario solo nei casi più gravi e dopo aver revocato gli amministratori ed eventualmente anche i componenti dell'organo di controllo.

Va precisato che la legittimazione al ricorso ex art. 2409 c.c. dell'organo di controllo non compete ai singoli componenti ma è un'azione collegiale, a motivo degli effetti incisivi che tale azione può provocare nell'ente destinatario. Al tempo stesso, la denuncia può essere effettuata dal Pubblico ministero ovvero dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti, laddove tale ultima possibilità costituisce una significativa novità rispetto al diritto societario.

3.6 *La revisione legale dei conti*

Il comma 1 dell'art. 31 CTS dispone, che al superamento di determinati limiti, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro.

L'obbligo nasce quando per due esercizi consecutivi vengono superati due dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: € 1.100.000;
- b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: € 2.200.000;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.

L'obbligo di cui al comma 1 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati. Anche in questo caso la nomina dei revisori è obbligatoria in presenza di patrimoni destinati.

Il revisore legale "esterno" svolgerà la propria funzione affiancando l'organo di controllo dell'ente, a meno che tale organo non abbia almeno un componente iscritto nel registro dei revisori legali.

In sintesi riassuntiva ed esemplificativa, potremmo dire che gli obblighi di nomina dell'organo di controllo e del soggetto incaricato della revisione legale in un CTS, seguono un "principio di gradualità", così come esposto nella tabella riportata di seguito.

VOCI	ORGANO DI CONTROLLO	REVISORE LEGALE
Totale attivo dello stato patrimoniale	€ 110.000,00	€ 1.100.000,00
Ricavi delle vendite, proventi, entrate comunque denominate	€ 220.000,00	€ 2.200.000,00
Media dei dipendenti occupati durante l'esercizio	5 unità	12 unità

La previsione normativa non richiama espressamente le attività da porre in essere per la revisione legale. Si può ritenere che la terminologia utilizzata dall'articolo 31 CTS sia riconducibile a quanto previsto dal D.Lgs n. 39/2010, a motivo della rubrica dell'art. 31 recante l'espressa indicazione "Revisione legale dei conti", e del richiamo al suddetto decreto nella disciplina del regime sanzionatorio. L'art. 28 CTS - nel quale, come visto al § 2.8, viene definito il regime di responsabilità anche dei componenti l'organo di controllo e, se nominato, del soggetto incaricato della revisione legale dei conti - fissa infatti un espresso rinvio alle disposizioni dell'art. 15 del decreto legislativo 27 Gennaio 2010, n. 39, in quanto compatibili.

In questa direzione, la revisione legale deve essere svolta in conformità all'art. 11 del D.Lgs. n. 39/2010, secondo le norme tecnico-deontologiche della revisione contabile generalmente osservate e comporta anche "sondaggi" nelle procedure e nelle registrazioni contabili, nonché altre procedure di verifica necessarie nelle specifiche realtà, per consentire di esprimere un giudizio professionale sul bilancio/rendiconto ai sensi dell'art. 14 del D.Lgs. n. 39/2010, seppure non vi sia una previsione specifica nel CTS ad alcun riferimento di relazione (vedi § 3.6.1).

I principi di revisione cui fare riferimento nello svolgimento dell'incarico sono i principi di revisione internazionali ISA Italia ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs n. 39/2010. L'espletamento dell'incarico



presuppone, altresì, che il revisore legale, ai sensi dell'art.14, comma 6 del D.Lgs. n. 39/2010, abbia la disponibilità di documenti e di notizie utili all'attività di revisione legale, e quindi ha il diritto di procedere ad accertamenti, a controlli e ad esami di atti e di documentazione.

Particolare rilievo va attribuito alla recente introduzione degli artt. 10-bis, 10-ter, 10-quater e 10-quinquies del D.Lgs. 39/2010, ad opera del D.Lgs. n. 135/2016, che si traduce nella necessità di disciplinare le attività preliminari all'accettazione dell'incarico, l'organizzazione interna del revisore e della società di revisione, l'organizzazione del lavoro di revisione.

Si ritiene utile sottolineare che tale attività preliminare è sinteticamente definibile come la valutazione del rischio dell'incarico sia sotto il profilo soggettivo, in termini di indipendenza, di organizzazione, di competenze, sia sotto il profilo del "rischio cliente", in termini di consapevolezza delle responsabilità, del quadro normativo e di quello regolamentare applicabile, nonché di assenza di limitazioni al controllo. Tale attività è determinante nello svolgimento di un incarico in un'associazione ETS, in cui le valutazioni devono essere necessariamente effettuate in relazione allo specifico settore di riferimento ed alla possibilità di interagire, mediante un adeguato scambio di informazioni, con i componenti dell'organo di controllo, al fine di un'efficace azione di controllo¹¹⁹.

Al riguardo, merita attenzione un recente parere della Ragioneria dello Stato (Min. Econ. Finanze 28 Febbraio 2017, prot. 33082) relativo allo svolgimento della revisione legale dei conti negli enti associativi con personalità giuridica.

Il quesito riguardava l'applicabilità della disciplina della revisione legale agli enti dotati di personalità giuridica diversi dalle società di capitali. In particolare, è stato chiesto se, in assenza di previsioni statutarie, fosse possibile richiamare, per analogia, le previsioni del Codice Civile di cui agli articoli 2397 ss. e, nei casi in cui l'organo di controllo, ossia il "Collegio Sindacale", venisse incaricato della revisione legale, fossero altresì applicabili le previsioni normative del D.Lgs 39/2010.

Il problema che si pone riguarda, dunque, la disciplina da applicare ai due profili dell'attività di controllo, quello "interno" svolta da un organo dell'Ente (Collegio Sindacale) e quello concernente la revisione legale, "esterno" in quanto può essere affidato ad un soggetto terzo ed indipendente all'uopo incaricato.

Per quanto riguarda l'attività di controllo "interno" del suddetto Collegio, si evince dalla pronuncia che vengono lasciati ampi margini di regolamentazione negli statuti. Tuttavia, si precisa che in caso di silenzio dello statuto, è necessario applicare, in via analogica, le disposizioni in materia di compiti del collegio sindacale che sono fissate per le società di capitali.

In riferimento all'attività di controllo "esterno" concernente la revisione dei conti, affidata ad un soggetto terzo, è opportuno ricordare, preliminarmente, che la revisione legale è obbligatoria nel codice civile solamente per le società per azioni e, ricorrendo determinate condizioni, per quelle a responsabilità limitata. Qualora tuttavia non si rientri nelle predette ipotesi e comunque si rilevi l'opportunità di procedere alla nomina di un revisore legale, deve sempre tenersi a mente che, *"riconosciuta la possibilità di conferire incarichi di revisione legale al di fuori della obbligatorietà previsti*

¹¹⁹ In prospettiva, facendo riferimento all'utilizzo degli ETS di fondi di origine pubblica, si potrebbe rilevare come possano rappresentare un ulteriore spunto di riflessione nella prassi applicativa- oltre alla normativa ed ai principi riconducibili alla revisione legale di cui al D.Lgs n. 39/2010 - le procedure di revisione applicate nella Pubblica Amministrazione, come previste dal D.lgs. 286/1999. In particolare, si rinvia alla Circolare Vademecum emessa dal MEF - RGS del 5/5/2017 - per la revisione amministrativo contabile degli enti - rinvia alla revisione degli organismi pubblici (Vd. Circolare MEF - RGS del 5/5/2017 p.2 ss.).



dalla legge, detti incarichi debbono rispettare rigorosamente la disciplina di cui al decreto legislativo n. 39/2010, come modificato dal decreto legislativo n. 135/2016". Qualora infatti così non fosse, esimendo il soggetto revisionato o il revisore legale dal rispetto dei parametri previsti per la revisione nelle società di capitali, le verifiche effettuate non potrebbero avere il medesimo grado di affidabilità.

In siffatta situazione, l'unico margine consentito al fine dell'applicazione di una disciplina attenuata è rappresentata dai principi di revisione "ISA Italia", laddove si consente un'applicazione dei principi di revisione governata da un principio di "proporzionalità". E' possibile che l'attività di revisione venga svolta direttamente dall'organo di controllo, essendo tale possibilità prevista anche per le società di capitali¹²⁰.

Quale che sia l'approccio operativo delle procedure di revisione legale concretamente attuato negli ETS ai sensi del D. Lgs n. 39/2010, si ritiene utile richiamare, in estrema sintesi, le indicazioni operative fornite dal CNDCEC in materia di controllo degli enti non profit, con riferimento alla materia delle revisione contabile. Ciò in quanto le verifiche specificamente rivolte all'assetto amministrativo-contabile ed alle modalità di tenuta delle scritture contabili possono considerarsi tuttora valide, in quanto indirizzate al controllo di alcuni elementi collegati alla natura particolare di un'associazione ETS, oltre che alla qualifica fiscale di ente non commerciale¹²¹. Ed in tale direzione giova segnalare, senza

¹²⁰ L'esercizio della funzione di revisione legale consegue non tanto alla denominazione dell'organo stesso, quanto al conferimento, da parte dell'organo assembleare, di apposito incarico in tal senso.

¹²¹ CNDCEC, *Il controllo indipendente negli enti non profit*, pp. 19-20 chiarisce, tra l'altro, che l'organo di revisione:

- accerta se viene tenuta una contabilità separata per le attività commerciali ovvero in funzione della organizzazione dell'ente; qualora l'impianto o l'organizzazione amministrativa non fossero ritenuti congrui alla dimensione e/o all'attività esercitata, è opportuno considerare i connessi rischi ai fini della revisione.
- verifica che le scritture contabili siano regolarmente tenute ed archiviate in base a quanto previsto dalla legge o, laddove non vi siano specifiche disposizioni al riguardo, per un prudente periodo di tempo;
- verifica la corretta impostazione del piano dei conti, in ordine alle attività esercitate ed alla natura dell'ente;
- controlla quale forma di bilancio ovvero di rendiconto siano previsti dalla legge, ovvero dall'atto costitutivo, per l'ente oggetto di revisione, e se il bilancio prodotto rispetti tali schemi, inclusa la verifica della corretta identificazione ed esposizione delle poste e dei parametri eventualmente previsti dalla legge ai fini civilistici o fiscali;
- accerta la corrispondenza tra le scritture contabili e i dati risultanti dal bilancio o rendiconto;
- verifica che il patrimonio dell'Ente sia esistente ed adeguato a garantire il pieno adempimento delle obbligazioni assunte e la possibilità di continuare a svolgere la propria attività;
- accerta i vincoli eventualmente gravanti sul patrimonio dell'Ente e che tali vincoli siano puntualmente indicati e che di essi sia dato adeguato conto, ove previsto, nel prospetto di movimentazione delle componenti del patrimonio netto;
- accerta che i beni materiali ed immateriali di proprietà dell'Ente siano adeguatamente inventariati e verifica che siano state adottate idonee misure atte a garantire un'adeguata conservazione;
- accerta la congruità dei criteri di valutazione ed esposizione contabile, come ad esempio l'esistenza e la valorizzazione delle eventuali giacenze di magazzino, l'effettiva consistenza dei crediti e della loro esigibilità; le obbligazioni correnti ed implicite dell'Ente;
- esprime nella propria relazione un parere, elaborato in base alle risultanze delle analisi effettuate sulla veridicità del bilancio ovvero del rendiconto, e dei documenti ad esso allegati, tenendo in adeguata considerazione che la veridicità si esprime oltre che con la trasparente rappresentazione delle attività dell'Ente anche con l'esauritiva rendicontazione che non sia meramente quantitativa, delle diverse aree nelle quali l'ente esplica le sue attività; a tale scopo, esamina le sezioni descrittive dell'Ente nonché le modalità di esposizione (macro-classi, classi, voci e sotto voci) delle aree dei documenti di bilancio;
- nello svolgimento delle attività di revisione può avvalersi di ausiliari di propria fiducia a proprie spese, i quali coadiuvano e non sostituiscono, l'organo di revisione, anche se l'Ente ha la possibilità di limitare l'accesso agli ausiliari in presenza di particolari esigenze di riservatezza;



pretesa di esaustività, i principali aspetti della verifica concernente la corretta impostazione del piano dei conti e la corretta tenuta delle scritture contabili - anche in relazione alla contabilità separata di attività "diverse" (art. 87, comma 1, lett. b), CTS) – come pure la rispondenza del bilancio, anche sociale, e del rendiconto approvato agli schemi obbligatori di rendicontazione che verranno predisposti alle Autorità competenti (art. 13 CTS)¹²².

3.6.1 (segue) e le problematiche aperte in merito alla ripartizione dei compiti con i componenti dell'organo di controllo

Come osservato dalla Fondazione Nazionale Commercialisti¹²³, la normativa non prevede per gli organi dediti ai controlli di legalità ed alla revisione contabile l'obbligo di predisporre alcuna relazione finale dell'attività. Al riguardo, si ritiene in ogni caso obbligatoria la predisposizione di una relazione annuale, da presentare all'assemblea, contestualmente alla delibera di approvazione del bilancio o del rendiconto, in cui il soggetto incaricato della revisione legale esprime un giudizio sul bilancio di esercizio e dà conto delle risultanze dei controlli, in ossequio a quanto stabilito dall'art. 14 del d.lgs. 39/2010 che prevede per il revisore il compito di stilare una relazione contenente il giudizio sul bilancio di esercizio e la verifica della regolare tenuta delle scritture contabili.

Nella eventualità che la revisione legale dei conti e l'attività di vigilanza siano affidate a soggetti diversi, dovranno essere predisposte due relazioni separate.

Una questione che merita un accurato approfondimento riguarda l'attribuzione del "controllo contabile", ex comma 6 dell'art. 30 CTS, all'organo di controllo nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro ovvero qualora non venga nominato un soggetto esterno incaricato della revisione legale. L'incertezza collegata alla formula normativa del controllo contabile è stata evidenziata dal CNDCEC¹²⁴ che ha precisato che la normativa è "equivoca", in quanto l'interpretazione letterale "potrebbe condurre a ritenere che la revisione legale sia obbligatoria per gli

- procede alle verifiche di natura contabile con cadenza atta a garantire l'integrità patrimoniale dell'Ente per quanto in suo potere.

¹²² Si riporta di seguito il testo dell'art. 13 CTS:

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

¹²³ FONDAZIONE NAZIONALE COMMERCIALISTI, *Riforma del Terzo settore*, Informativa periodica, 4 Agosto 2017.

¹²⁴ CNDCEC, *Riforma del Terzo settore, elementi professionali*, Novembre 2017, 18-20.



enti che pur trovandosi sotto la soglia rispetto ai parametri di cui all'art. 31, avessero provveduto a nominare nel collegio (o quale sindaco unico) un revisore legale, rimettendo al soggetto sottoposto a controllo la facoltà di decidere a che tipo di controllo assoggettarsi".

Attenendosi nuovamente alla rubrica dell'art. 31 CTS (revisione legale dei conti) e partendo dal presupposto che l'obbligo concerne l'attività di revisione legale, e non il soggetto "interno" o "esterno" che la effettua, si sostiene che al superamento delle suddette soglie dimensionali, tale attività deve essere demandata ad un soggetto esterno qualora nell'organo di controllo non sia presente un revisore legale iscritto nell'apposito registro. Al di sotto dei limiti dimensionali di cui all'art. 31 CTS, se ne potrebbe dedurre che il "controllo contabile" resterebbe "attratto" all'organo di controllo laddove, com'è ovvio per ragioni di economicità, non viene nominato un soggetto esterno incaricato della revisione legale, ma è presente un revisore legale. Da tale considerazione, se ne ritrae, però, l'assurda conclusione che - indipendentemente dalla circostanza di attribuire alla formula "*controllo contabile*" un significato differente dalla formula "*revisione legale*" - l'ampiezza dei compiti attribuiti all'organo di controllo negli enti di minori dimensioni sarebbe individuata dalla (mutevole) composizione soggettiva dello stesso organo.

E quindi la soluzione di ricondurre l'obbligo di revisione ex D.Lgs. n. 39/2010 al revisore legale, già componente dell'organo di controllo, solo nei casi in cui vengano superate le soglie di cui all'art. 31 CTS, in analogia a quanto disciplinato per le imprese sociali, appare l'unica interpretazione sistematicamente plausibile che limita l'attività dell'organo al "controllo di legalità", anche sotto il profilo contabile, negli enti di minori dimensioni, ed estende tale controllo alla "revisione legale" quando vengono superati i limiti di cui all'art. 31 CTS, mediante il revisore "interno" ovvero mediante un revisore legale "esterno" incaricato *ad hoc*. Del resto tale soluzione risulterebbe coerente con il principio di "gradualità" che emerge dalla relazione accompagnatoria al decreto¹²⁵.

¹²⁵ Nella relazione si legge che "nel disciplinare la materia, si è peraltro applicato un principio di gradualità, nel senso che gli obblighi inerenti la *governance* dell'ente sono stati commisurati alla sue dimensioni, espressi sulla base di parametri predeterminati"