

**LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE: STATO DI ATTUAZIONE E  
TEMATICHE PROFESSIONALI  
ROMA 12 Aprile 2018**

**GOVERNANCE E CONTROLLI**

1

**LORENZO BONI**

Membro Gruppo di lavoro per la riforma del  
Terzo Settore del CNDCEC

## Legge 106/2016

- All'art. 1, comma 1, lett. a), si chiede al Governo di provvedere «**alla revisione della disciplina del titolo II del libro primo del codice civile...**».
- All'art. 1, comma 1, lett. b), si chiede al Governo di provvedere «**al riordino e alla revisione organica della disciplina speciale e delle altre disposizioni vigenti relative agli enti del terzo settore**, compresa la disciplina tributaria applicabile a tali enti, mediante la redazione di un apposito **codice del terzo settore ....**».
- All'art. 2, comma 1, lett. d), si chiede al Governo «**semplificare la normativa vigente , garantendone la coerenza giuridica logico e sistematica**».

# Codice del Terzo settore

## D.lgs. 117/2017

Tali ambiziosi obiettivi non possono considerarsi pienamente colti:

- il D. Lgs. 117/2017 ha **CREATO UN SISTEMA DUALE**, sia civilistico che tributario, con **soggetti esclusi** dal CTS ex lege e altri che resteranno **fuori** dalla sua portata **per scelta**.
- Infatti gli enti non societari caratterizzati per la finalità non lucrativa, ma non per il contestuale svolgimento di attività di interesse generale miranti al perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, in conformità alla definizione di ETF posta dall'art. 4 del Codice, e quelli che per libera scelta decideranno di non assoggettarsi alla nuova disciplina, continueranno a trovare la propria fonte normativa nelle vetuste e inadeguate norme del **codice del '42**, per altro non oggetto di riforma, di nuovo in contrasto con il primo precetto della legge delega
- Il neocostituito **REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE** essendo accessibile solo agli enti disciplinati dal relativo codice, si troverà pertanto a coesistere con i tradizionali elenchi delle persone giuridiche tenuti su base prefettizia e regionale, risultando compromessa ogni legittima aspirazione di ricomposizione del sistema del terzo settore ad unità normativa e pubblicitaria.

# DIFFICOLTA' INTERPRETATIVE

La coesistenza di più discipline civilistiche in ordine al medesimo settore porrà rilevanti problemi anche dal punto di vista dell'interpretazione delle nuove disposizioni:

- il generico rinvio alle norme del codice civile, per quanto non previsto dal CTS, operato dal **secondo comma dell'art. 3**, non pare in grado di derimere i dubbi interpretativi discendenti da suddetta concorrenza ordinamentale.
- In particolare, sarà doveroso chiedersi, se i numerosi vuoti normativi lasciati aperti dal CTS andranno colmati con riferimento alla ancora maggiormente lacunosa, ma in alcuni ambiti esistente (convocazione e maggioranze assembleari, ad esempio), **disciplina del libro I del c.c.**, o alla più dettagliata disciplina del **libro V**, in molte circostanze espressamente richiamata da singole disposizioni del CTS.
- E per converso, sarà legittimo chiedersi se la nuova disciplina codicistica potrà svolgere un positivo ruolo di supplenza normativa con riferimento alle scarse disposizioni del libro I, relativamente agli enti che avessero - deliberatamente o per mancanza dei requisiti - deciso di restare fuori dal terzo settore.
- Per non parlare dei problemi interpretativi che desterà la concreta applicazione del **comma 1 dell'art. 3** del CTS, secondo cui alle categorie di enti del terzo settore aventi una disciplina particolare (codicistica ed extracodicistica), si applicheranno le disposizioni del codice, "soltanto ove non derogate ed in quanto compatibili", lasciando all'interprete l'onere di stabilire se le disposizioni specifiche risultino derogatorie del regime generale e se questo sia comunque compatibile con la specificità della categoria di appartenenza, dovendo quindi misurarsi con un rapporto di duplice specialità che renderà l'applicazione delle norme non particolarmente agevole o immediata.

# DECODIFICAZIONE E ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

- ▶ L'affermazione dunque di tale “**multistrato normativo**” in linea con la tendenza alle **de-codificazione** o ri-codificazione settoriale già conosciuta in altre settori dell'ordinamento (codice del turismo, del commercio, della privacy, della protezione civile, dei beni culturali e del paesaggio), pur comportando un sostanziale **svuotamento normativo del c.c.** (parere del Consiglio di Stato allo schema di D.Lgs. del CTS), oltre a prevedibili difficoltà di coordinamento normativo, ha comunque il pregio di fornire un quadro normativo più ampio e aggiornato rispetto alle scarse regole civilistiche del 42.
- ▶ Tanto più in relazione alle **associazioni non riconosciute** che, da fenomeno tipologico inizialmente concepito come marginale (e quindi marginalmente disciplinato) si è affermato come quello maggiormente utilizzato all'interno del Terzo settore (oltre l'85% degli enti no profit è costituito da associazioni, delle quali la grande maggioranza sono non riconosciute).
- ▶ La **personalità giuridica** da categoria ordinante della soggettività ne è divenuta una speciale sotto-categorizzazione ormai connotata dalla sola autonomia patrimoniale perfetta ed in particolare, dalla non applicabilità del regime della speciale **responsabilità di coloro che avessero agito in nome e per conto dell'associazione ex art. 38 c.c.**
- ▶ Anche se, secondo parte della dottrina, l'obbligo di trascrizione al RUNTS della nomina e dei poteri di rappresentanza degli amministratori delle associazioni non riconosciute, fa quanto meno **dubitare del mantenimento di efficacia di tale disposizione normativa**, mirante all'attribuzione di responsabilità fondata sul principio dell'apparenza, più che sulla circostanza della carica formalmente rivestita (e debitamente pubblicizzata).

# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.21: Atto costitutivo e statuto

L'art. 21 individua gli **elementi essenziali che debbono essere contenuti nell'Atto costitutivo**:

- ▶ la denominazione dell'ente (integrata con l'acronimo ETS, ai sensi dell'art. 12);
- ▶ l'assenza dello scopo di lucro;
- ▶ le finalità civiche, solidaristiche e di solidarietà sociale perseguite (anche evidentemente alternative);
- ▶ l'attività di interesse generale che costituisce l'oggetto sociale (ricompresa in una o più delle 26 attività tassativamente previste dall'art. 5);
- ▶ il patrimonio iniziale (nei limiti previsti dall'art. 22) ai fini dell'eventuale riconoscimento della personalità giuridica;
- ▶ le norme sull'ordinamento, l'amministrazione e la rappresentanza dell'ente (particolarmente importanti anche in ragione delle numerose lacune normative di cui diremo appresso);
- ▶ i diritti, gli obblighi e i requisiti di ammissione degli associati secondo criteri non discriminatori;
- ▶ la nomina dei primi componenti gli organi di amministrazione e controllo;
- ▶ le norme sulla devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento;
- ▶ le eventuali attività diverse rispetto a quelle elencate nell'art. 5 (connotate dai requisiti di secondarietà e strumentalità di cui all'art. 6);
- ▶ le modalità con cui esaminare i libri sociali ai sensi dell'art. 15.

La norma assume particolare importanza per le **associazioni non riconosciute** per le quali a differenza di quelle con personalità giuridica (art. 16 c.c.) non era previsto un contenuto tipico. In caso di **contrasto** tra atto costitutivo e statuto, che ha ad oggetto le regole di funzionamento dell'ente, prevalgono le previsioni contenute nello statuto.

# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.22: Acquisto della personalità giuridica

- Riguardo al procedimento di acquisizione della personalità giuridica di associazioni e fondazioni, va salutato con particolare favore **l'abbandono del tradizionale regime concessorio** in favore del procedimento volto al riconoscimento, proprio delle società di capitali.
- Il superamento del regime concessorio di cui al libro I del c.c. e l'adozione da parte del CTS di quello **normativo fondato sul controllo notarile**, non è tuttavia imposto, considerando che anche secondo la Relazione governativa "nulla impedisce alle associazioni e fondazioni del terzo settore di acquisire la personalità giuridica mediante la procedura ordinaria di cui al DPR 361/2000", il che mette in evidenza il carattere speciale del procedimento di cui all'art. 22 rispetto a quello generale di cui al DPR 361.
- Il procedimento speciale, a differenza di quello generale detta soglie specifiche e predeterminate ai fini dell'individuazione dell'adeguatezza patrimoniale. In particolare appaiono appropriati (e soprattutto finalmente uniformi su tutto il territorio nazionale **i limiti patrimoniali minimi** per l'acquisto della personalità giuridica da parte di associazioni e fondazioni (somma liquida e disponibile, rispettivamente **di 15.000 e 30.000 euro** ), così come il **procedimento di stima dei conferimenti in natura**, disegnato sul modello previsto per la società a responsabilità limitata (relazione giurata di stima effettuata da revisore legale di nomina volontaria).
- Relativamente al procedimento di allerta per **riduzioni del patrimonio sociale per effetto di perdite**, dobbiamo rilevare una minore rigidità rispetto al modello societario di riferimento: c'è obbligo di attivazione solo per perdite che riducono il patrimonio al di sotto del minimo legale, con una tolleranza di un terzo.
- Non è invece stata data attuazione all'art. 3, lett. b) della legge delega riguardo al necessario mantenimento di un congruo rapporto tra patrimonio netto e complessivo indebitamento degli enti.



# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.23: Procedura di ammissione e carattere aperto delle associazioni

- In considerazione del **carattere aperto delle associazioni** e delle c.d. fondazioni di partecipazione previste dall'art. 23, co. 4, è stato disciplinato il **procedimento di ammissione dei nuovi associati**, che tuttavia 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 dell'art. 21.
- Per unanime posizione dottrinale infatti il **principio della porta aperta**, per altro previsto per le sole associazioni riconosciute (art. 16 c.c.) non può tradursi in un vero e proprio diritto soggettivo in capo al terzo che intenda far parte della compagine e della vita associativa, ma solo di un interesse legittimo di osservanza delle norme di ammissione statutariamente previste, investendo in ultimo della decisione di ammissione l'assemblea, senza che il giudice possa mai arrivare a sindacare un diniego formalmente ineccepibile, essendo pur sempre la libertà associativa espressione di autonomia privata non limitabile se non in forza di legge (o di volontà statutaria).
- Non è previsto **divieto esplicito di cessione delle quote** associative (a meno di non farlo rientrare nella previsione del dell'art. 8, co. 2, di divieto di distribuzione indiretta di utili ed avanzi di gestione), ad eccezione, di nuovo, di quanto disposto per le associazioni di promozione sociale (art. 35, co. 2, Cts).



# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.24: Assemblea

- ▶ Riguardo al funzionamento dell'organo assembleare, il **principio di democraticità** (una testa, un voto) non sembra essere derogabile per volontà statutaria: l'art. 24, co. 1, limita il diritto di voto solo a chi sia iscritto da almeno tre mesi, mentre il comma 2 stabilisce perentoriamente che ciascun associato ha diritto a un voto.
- ▶ L'immanenza del principio di democraticità (richiamata anche nell'art. 4, comma 1, lett.d della legge delega) e quindi la regola del **voto capitario** pare derogabile soltanto per gli **ETS più grandi** (con almeno 500 associati) , che ai sensi del comma 5 possono istituire assemblee separate, legittimando quindi forme di democrazia indiretta al solo fine di rendere possibile e più efficace il governo di associazioni con un numero molto consistente di associati.
- ▶ Ne consegue che per il restante novero degli ETS, alla luce della minor complessità organizzativa, il principio di democraticità non sembra derogabile, non parendo ammissibili ad esempio **categorie differenziate di associati** dotati di differenti poteri decisionali o amministrativi.
- ▶ Forse soltanto nelle **fondazioni di partecipazione**, di nuovo menzionate al comma 6 dell'art. 24, in considerazione della prevalenza della volontà fondativa rispetto a quella assembleare, potrebbe essere ammessa una qualche compressione del principio di democraticità.
- ▶ Per via statutaria è adottabile tuttavia il principio del **voto plurimo**, sino a un limite di cinque voti, a favore di ETS associati (quindi in associazioni di tipo complesso o multilivello).

# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.25: Competenze dell'Assemblea

Il Codice stabilisce anche le **competenze "inderogabili"** spettanti all'assemblea, mentre non presenta alcun cenno agli istituti dei **quorum costitutivi e deliberativi, convocazione, presidenza, invalidità**, in relazione ai quali, in mancanza di esplicita previsione statutaria, non si potrà che far riferimento alla disciplina del libro I del codice civile, stante il generale rinvio operato dal secondo comma dell'art. 3 alle norme del codice civile in generale.

- L'applicabilità **dell'art. 21 del codice civile** renderà impossibile per gli associati che fossero anche amministratori partecipare alle deliberazioni di approvazione del bilancio. Questo significa che non sarà possibile avere ETS in cui le figure di amministratori ed associati si sovrappongono in modo perfetto.
- Anche gli istituti del **recesso e dell'esclusione** non sono disciplinati dal Cts, rendendosi pertanto applicabile agli ETS, in virtù della regola enunciata nell'art. 3, la disciplina codicistica e, più precisamente, le disposizioni di cui all'art. 24 del codice civile.
- In considerazione della mancanza della disciplina del **procedimento di approvazione del bilancio**, che tuttavia deve essere depositato entro il 30 giugno presso il RUNTS, sarà opportuno disciplinare statutariamente la relativa tempistica.

# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.26: Organo di amministrazione

- Parimenti mancante gran parte della disciplina del **funzionamento dell'organo amministrativo**, *in primis* della sua **composizione** (organo collegiale o moduli amministrativi propri delle società personali, o sistemi alternativi al modello tradizionale), essendo quindi fondamentale che lo statuto (ai sensi dell'art. 21) ne disciplini in dettaglio i vari aspetti, in mancanza per altro di una disciplina codicistica (libro I) di riferimento.
- Sembra da escludersi in via interpretativa la presenza di un **amministratore unico**, stante il mancato richiamo esplicito della disciplina a figure di amministratori che svolgano il proprio ruolo in via monocratica, come, al contrario, avviene, per esempio, per l'organo di controllo, anche se il recente intervento normativo sulle cooperative sembrerebbe deporre in senso contrario (potrebbe ritenersi necessaria una norma che lo escludesse espressamente, anche se a contrario potrebbe essere sostenuto l'accentuarsi del disfavore dell'ordinamento per soluzioni amministrative unipersonali in contesti assimilabili).
- Anche riguardo alla **durata dell'incarico**, nulla disponendo né il nuovo art. 26, né il libro I del c.c., bisogna tornare a fare riferimento alla tradizionale ricostruzione dottrinale che ha sempre ritenuto nel mondo associativo (a differenza che nelle fondazioni) l'impossibilità di cariche a vita o per tempi molto lunghi. Non sarebbe cioè applicabile, in quanto contrastante col principio di democraticità connotante il mondo associativo, la norma delle srl che ammette la nomina dell'amministratore a tempo indeterminato (fino a revoca), per altro di nuovo ritenuta inammissibile nelle società cooperative dal recente citato intervento normativo.
- Nessuna preclusione potrebbe tuttavia essere avanzata su clausole statutarie che prevedessero la **rieleggibilità** degli amministratori (anche se secondo parte della dottrina nomine, pressochè perpetue, di nuovo confliggerebbero col principio di democraticità, la cui immanenza renderebbe per lo meno preferibili clausole che prevedessero rielezioni limitate a due o tre mandati consecutivi, di una durata unitaria non eccedente i quattro-cinque anni).
- Il comma 2 dell'art. 26 impone un rigido vincolo all'autonomia gestoria degli ETS, stabilendo che la **maggioranza degli amministratori sia scelta fra le persone fisiche associate** ovvero indicate dagli enti giuridici associati.

# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Artt.26, 27, 28: rappresentanza, conflitto di interessi, responsabilità

- Gli istituti delle **cause di ineleggibilità e decadenza, del conflitto di interessi, della responsabilità e delle relative azioni** trovano espressa regolamentazione nella **disciplina prevista per le società per azioni**, per effetto del rinvio operato rispettivamente dagli artt. 26, 27 e 28, per altro a testimonianza del favore legislativo che incontra la disciplina del libro V rispetto a quella del libro I del c.c., nella sua funzione di normativa di riferimento nell'ambito di un processo di interpretazione analogica o estensiva rispetto alle tematiche non disciplinate dal Cts in materia civilistica.
- Tuttavia, la disciplina della **rappresentanza** (art. 26, co. 7, Cts) risulta modulata sulle disposizioni civilistiche (art. 19, c.c. in tema di associazioni riconosciute, ora estesa anche a quelle non riconosciute, sottoposte allo stesso regime di pubblicità nel Runt), rendendosi sempre opponibili a terzi le limitazioni iscritte nel Runt, in contrasto con la corrispondente disposizione societaria (art. 2384, c.c.) e coerentemente con l'efficacia dichiarativa della pubblicità degli atti iscritti nel registro, prevista in via generale dall'art. 52 CTS.
- In tema di responsabilità degli amministratori, l'esplicito richiamo all'art. 2394-bis, c.c. (azione di responsabilità nelle procedure concorsuali), vale ad affermare implicitamente la **fallibilità** degli ETS qualificabili in senso civilistico quali imprese commerciali.
- Viene inoltre abbandonato il riferimento alle norme sul mandato, che aveva finora governato la responsabilità degli amministratori ai sensi dell'art. 18 c.c., e con esso la diligenza del buon padre di famiglia, sostituita dalla **diligenza professionale richiesta dalla natura dell'incarico** e dalle loro specifiche competenze, di cui al richiamato art. 2392 c.c., con le prevedibili conseguenze in tema di prova degli eventi fonte di responsabilità per gli amministratori.

# Codice del Terzo settore - D.lgs. 117/2017

## Art.29: Denuncia al tribunale e all'organo di controllo

- ▶ Oltre al procedimento di **denuncia all'organo di controllo** mutuato dall'art. 2408 c.c., risulta anche applicabile, per effetto del richiamo effettuato dall'art. 29, l'istituto della **denuncia al tribunale** (art. 2409, c.c.), laddove sarebbe forse stato preferibile pensare ad un procedimento di denuncia all'autorità preposta al controllo sul Terzo settore, vale a dire l'Ufficio del Registro Unico nazionale del Terzo settore, che esercita, ai sensi dell'art. 93, il controllo sulla sussistenza e permanenza dei requisiti necessari all'iscrizione nel registro, sul perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche o di utilità sociale e sull'adempimento degli obblighi derivanti dall'iscrizione, oltre ad irrogare le sanzioni previste dall'art. 91.
- ▶ Peraltro, relativamente ai **controlli di natura fiscale**, analogo procedimento di denuncia, proprio all'Ufficio del Registro Unico nazionale del Terzo settore, è previsto dall'art. 94, co. 2, da parte dell'Amministrazione finanziaria.

# Codice del Terzo settore

## D.lgs. 117/2017

### Art.30: Organo di controllo



14

Deve essere nominato un **organo di controllo, anche monocratico:**

- nelle **fondazioni**
  - nelle **associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:**
    - totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro
    - ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro
    - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità
- L'obbligo della nomina cessa se due dei tre limiti non sono superati per due esercizi consecutivi
- negli ETS con patrimoni destinati (art.10, CTS)
  - Caratteristiche e qualifiche: **art.2399**, c.c.; **almeno uno dei soggetti è scelto tra le categorie di cui all'art.2397**, co.2, c.c.

# Attività svolta



- ▶ L'organo di controllo :
  - ▶ **vigila sull'osservanza della legge e dello statuto**
  - ▶ **rispetto dei principi di corretta amministrazione**, anche con riferimento alle disposizioni del d.lgs 231/2001, qualora applicabili
  - ▶ **adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile** e sul suo concreto funzionamento
  - ▶ compiti di **monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli artt. 5, 6, 7 e 8
  - ▶ attesta che il **bilancio sociale** sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'art.14
  - ▶ esercita inoltre il **controllo contabile** nel caso in cui non sia nominato un soggetto incaricato della revisione legale dei conti o nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro



# Attività svolta

- Il **bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio** svolto dai sindaci
- I componenti dell'organo di controllo possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad **atti di ispezione e di controllo**, e a tal fine, possono chiedere agli amministratori **notizie** sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari
- Mancano espliciti richiami alla disciplina del collegio sindacale in materia di riunioni (art. 2404, c.c.), intervento adunanze (art. 2405 c.c.), omissioni amministratori e potere di convocazione assemblea (art. 2406, c.c.), relazione (art. 2429 c.c.), che tuttavia sembrano colmabili, anche in assenza di specifica previsione statutaria, ritenendo applicabili suddette norme in forza del **rinvio operato dal secondo comma dell'art. 3 alle disposizioni del codice civile, in quanto compatibili**

# RILIEVI CRITICI

Il CNDCEC ritiene che il sistema di amministrazione e controllo degli ETS sia un elemento cruciale di trasparenza e garanzia per tutti gli stakeholder coinvolti.

Soltanto un sistema che privilegi il controllo continuativo e sostanziale dell'interesse generale perseguito, rispetto a finalità meramente egoistiche, indipendentemente dalla qualificazione dell'attività svolta per il raggiungimento dello scopo, consentirà di reprimere o dissuadere in origine tutti i fenomeni di abuso della qualifica di ETS.

Fenomeni elusivi e di tradimento della pubblica fede che continuerebbero ad annidarsi nelle maglie di una disciplina mirante a privilegiare inutili formalismi a discapito della verifica sostanziale della conformità della realtà alle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che secondo la riforma dovrebbero essere perseguite.

In tale prospettiva, pare criticabile la previsione (art. 30, co. 5, Cts) secondo la quale **soltanto uno dei componenti l'organo di controllo debba possedere le competenze riconosciute dei professionisti di cui all'art. 2397, c.c.** (contrariamente per altro a quanto disposto per l'impresa sociale).

Per espressa previsione della medesima disposizione normativa infatti l'organo di controllo, oltre a esercitare le stesse funzioni ricoperte negli enti societari dovrà effettuare quel **monitoraggio sociale** che costituisce vera prerogativa e connotazione della sua funzione di vigilanza all'interno degli ETS.

Sembra allora evidente che soltanto l'esperienza, l'indipendenza e la competenza di un ceto professionale uso a confrontarsi quotidianamente con realtà economiche complesse e 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.

Il CNDCEC ha, poi, già espresso l'opinione che l'organo di controllo non dovrebbe essere previsto necessariamente solo nelle fondazioni, ma anche nelle **associazioni riconosciute**, considerato che la procedura di riconoscimento è la stessa, così come medesime sono le esigenze di garanzia dell'affidamento dei terzi, di trasparenza e di tutela della pubblica fede in ogni ente dotato di personalità giuridica.

# Art.31: Revisione legale dei conti



18

Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, deve essere nominato un soggetto incaricato della **revisione legale**:

- ▶ nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore, quando queste **superano per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti**:
    - ▶ totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro
    - ▶ ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 euro
    - ▶ dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità
- L'obbligo cessa se, per due esercizi consecutivi, i limiti non sono superati
- ▶ negli ETS con patrimoni destinati (art.10, CTS)
  - ▶ Qualifiche: revisore legale dei conti o società di revisione legale iscritti nel registro del MEF

## L'organo di controllo e la revisione legale

- **L'art.30, co.6** dispone anche che l'organo di controllo «[...] esercita inoltre il controllo contabile nel caso in cui non sia nominato un soggetto incaricato della revisione legale dei conti o nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito Registro»
- Considerato l'attuale testo di legge, il CNDCEC ritiene, per mezzo di una interpretazione sistematica, al di là di un significato letterale scarsamente comprensibile, che vi sia **una ripartizione dei compiti «classica» tra organo di controllo e soggetto incaricato della revisione legale**
- Cioè l'organo di controllo obbligatoriamente nominato al superamento delle suddette soglie dimensionali (e nelle fondazioni) **effettua il solo controllo di legalità**, soltanto al superamento dei più ampi limiti dimensionali previsti dall'art. 31 effettua anche la revisione legale dei conti, qualora non sia stato nominato un soggetto incaricato della revisione e sia composto da soggetti iscritti nell'apposito registro

# L'organo di controllo e la revisione legale

- Tale sistema risulterebbe per altro analogo a quello disegnato dall'art. 10 del D.Lgs. 112/2017, per **l'impresa sociale** (salvo la sussistenza di differenti limiti dimensionali) e coerente con un sistema di controlli mirante a privilegiare la verifica dell'effettiva sussistenza dei requisiti legali di ETS, rispetto alla revisione legale (coerentemente con quanto affermato dal CNDCEC nei sopracitati documenti che hanno accompagnato l'iter legislativo delle riforma), ritenuta necessaria solo nelle realtà di maggiori dimensioni, anche per considerazioni di mera economicità gestionale, in linea con le previsioni della legge delega che prevedeva **discipline differenziate secondo parametri di natura dimensionale**
- Nello specifico, il CNDCEC nella propria circolare del novembre 2017, faceva anche osservare che «si deve inoltre ricordare come fra i doveri di vigilanza riservati al collegio ai sensi del sesto comma dell'art. 30 (che ripropone fedelmente il contenuto dell'art. 2403, c.c.), vi sia la **verifica dell'adeguatezza dell'assetto amministrativo e contabile** e del suo concreto funzionamento, dovendosi dunque riconoscere come l'organo di controllo, anche in assenza dell'attribuzione della revisione legale, mantenga delle mansioni di natura contabile, almeno riguardo alla verifica della **idoneità del sistema contabile** approntato, così come del **processo di formazione e della veste formale della rendicontazione obbligatoria**»

# L'organo di controllo e la revisione legale

- Una differente lettura della disposizione in esame che si basasse sull'interpretazione letterale potrebbe condurre a ritenere che la **revisione legale risultasse obbligatoria** per gli 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.
- Interpretazione letterale quindi sistematicamente inapplicabile, dovendosi ritenere che le norme relative al controllo degli enti, essendo poste a tutela dei terzi e della pubblica fede, debbono sempre considerarsi **imperative**, quindi non suscettibili di essere mutevolmente applicate secondo una decisione discrezionale dello stesso soggetto sottoposto a controllo.
- Risulterebbe inoltre addirittura **disincentivata la nomina a componenti dell'organo di controllo negli ETS proprio dei professionisti economici**, che in ragione della delicatezza e della complessità che la funzione riveste nel Terzo settore, appaiono gli unici nel panorama economico nazionale a mostrare quei connotati di specializzazione, professionalità ed esperienza idonei ad assicurare il rispetto dei principi fondamentali contenuti nella riforma.
- È tuttavia opportuno che in sede di adozione delle **disposizioni integrative e correttive**, il testo sia ricondotto alla sua ratio originaria, coerente con l'interpretazione sistematica offerta dal CNDCEC.

**GRAZIE PER L'ATTENZIONE !!!**

