



**P. CONSORTI, L. GORI, E. ROSSI, *Diritto del Terzo Settore*, Bologna, Il Mulino, 2018, pp. 206\***

La recente revisione organica dell'area del "non profit" è l'oggetto principale del volume dal titolo "*Diritto del Terzo Settore*", che esamina gli aspetti giuridicamente rilevanti della nuova disciplina, al fine di evidenziare alcuni principi sottesi alla riforma ed eventuali criticità emergenti dall'analisi delle disposizioni e degli istituti introdotti. In particolare, gli Autori esaminano il Decreto Legislativo del 3 luglio 2017, n. 117, istitutivo del Codice del Terzo Settore, come modificato dal Decreto Legislativo 3 agosto 2018, n. 105.

Il volume si apprezza per la completezza nella trattazione di ogni elemento rilevante relativo alla dimensione soggettiva, oggettiva e relazionale del Terzo Settore, disegnato dal recente intervento legislativo, spesso esaminato in prospettiva diacronica.

Inoltre, l'esame delle varie tematiche di interesse è valorizzato dal ricorrente confronto della legislazione primaria con i principi costituzionali coinvolti, i quali rappresentano l'orizzonte entro il quale ricondurre ad unità la comprensione e la definizione degli aspetti giuridicamente più rilevanti della disciplina del Terzo Settore ed elaborare spunti critici utili, in chiave prognostica, per un'eventuale futura evoluzione del medesimo.

Il testo, infine, costituisce uno strumento indispensabile per coloro che vogliono iniziare lo studio del diritto del Terzo Settore, che legittimamente è ormai in grado di rivendicare la propria autonomia rispetto ad altri settori giuridici, in virtù della costante crescita e della complessità di un fenomeno sociale, caratterizzato dalla convivenza, entro lo stesso perimetro di azione, di realtà filantropiche ed enti a vocazione produttiva e imprenditoriale.

Ciò che comunemente viene definito Terzo Settore include una complessa e variegata realtà di organizzazioni private che svolgono attività di utilità sociale, perseguendo obiettivi diversi dal profitto, come "corpi intermedi" tra individuo ed autorità pubblica.

Gli enti del Terzo Settore possono essere sussunti nel "genus" delle formazioni sociali, tutelate dall'articolo 2 della Costituzione Italiana, come forme di espressione del principio di pluralismo sociale, in quanto spazi di partecipazione del cittadino alla vita collettiva e di sviluppo della sua personalità. Sotto tale profilo, la loro tutela è rafforzata dalla previsione di cui all'articolo 18 della

---

\* Contributo sottoposto a *peer review*.

Costituzione, che riconosce il diritto di associazione, al fine di assicurare la massima autonomia degli enti collettivi.

Tra le matrici che disegnano l'identità costituzionale del Terzo Settore vi sono, inoltre, il principio di solidarietà (art. 2 Cost.), e quello di uguaglianza (art. 3 Cost.), che valorizzano gli enti collettivi ivi inclusi come strumento di “libera e spontanea espressione” della socialità umana (cfr. Corte Cost., sentenza n. 75/1992, in tema di volontariato) e di realizzazione degli obiettivi dello Stato sociale, quali obblighi, ancorché assunti spontaneamente, ai quali anch'essi sono tenuti.

Con riguardo ai rapporti tra istituzioni e società civile, lo statuto del Terzo Settore è stato decisamente rafforzato dalla costituzionalizzazione del principio di sussidiarietà (art. 118 Cost.) nell'ambito della riforma del Titolo V. Con l'introduzione di tale regola organizzativa, nella sua dimensione “orizzontale”, è stata esplicitamente riconosciuta la possibilità, anche per gli enti collettivi, di svolgere funzioni tradizionalmente riservate alla sfera pubblica, delineando in tal modo l'affermazione di un nuovo modello di gestione delle politiche di welfare.

Il Terzo Settore è da tempo oggetto di un vivace dibattito dottrinale, volto a definirne i confini, oltre che la sua identità. Gli approfondimenti sono stati stimolati dalla costante crescita di tale ambito, accanto alla sfera politica, nella cura di interessi generali. Tuttavia anche il fenomeno, assai recente, dell'apertura del mondo “non profit” alla dimensione imprenditoriale, nello svolgimento di attività di utilità sociale, ha fornito spunti di indagine. Tali linee di indirizzo hanno innescato alcune riflessioni inerenti non solo il ruolo assunto dai soggetti del Terzo Settore, soprattutto nell'ambito delle politiche sociali, ma anche gli effetti dello sviluppo di forme di imprenditoria sociale, prevalentemente in termini di concorrenza e finanziamento pubblico.

Alcune teorie economiche, di matrice nord-americana, considerano il Terzo settore come una risposta al fallimento dello Stato (v. B. WEISBROD, “*Non profit economy*”, Cambridge, 1988) o del mercato (v. H.B. HANSMANN, “*The role of non profit enterprise*”, in *Yale Law Journal*, 1980), valorizzandolo in un'ottica di alternatività rispetto all'uno o all'altro.

In Italia, dove il Terzo Settore ha una storia molto antica, plurimi interventi (v. *ex multis* C. RANCI, “*Oltre il Welfare State Terzo Settore, nuove solidarietà e trasformazioni del welfare*”, Il Mulino, Bologna, 1999; U. ASCOLI, “*Il welfare futuro Manuale critico del Terzo Settore*”, Carocci editore, 1999; F. CAFAGGI, “*Modelli di governo, riforma dello stato sociale e ruolo del terzo settore*”, Il Mulino, Bologna, 2002; G. SILVANO, “*Società e Terzo settore. La via italiana*”, Il Mulino, Bologna, 2011) hanno indagato il tema della sua relazione con il pubblico, apprezzando il contributo dallo stesso apportato al sistema di welfare, nella diversa prospettiva della collaborazione.

Non solo: in virtù del ruolo sociale svolto, si è ritenuta connaturata agli enti ivi operanti una funzione c.d. di “*advocacy*”, ovvero di tutela e promozione dei diritti in favore di fasce deboli di popolazione. Sotto tale profilo, l'impegno degli enti del Terzo Settore nel patrocinio dei diritti di cittadinanza è stato interpretato come espressione di democrazia partecipativa e valorizzato al fine di promuovere un loro maggiore coinvolgimento nell'elaborazione delle politiche pubbliche (v. A. ARDIGÒ, “*Volontariati e globalizzazione*”, Edb, Bologna, 2001; E. ROSSI, “*La funzione di advocacy per la tutela dei diritti della persona*” in “*Innovazioni nel welfare e nuovo patrocinio*”, a cura di M. CAMPEDELLI, P. CARROZZA, Il Mulino, Bologna, 2009).

Non sono mancate, tuttavia, posizioni critiche nei confronti del privato sociale: in particolare, è stata messa in discussione la categorizzazione del *non profit*, ossia la sua manifestazione come fenomeno unitario (v. G. MORO, “*Contro il non profit ovvero come una teoria riduttiva produce informazioni confuse, inganna l’opinione pubblica e favorisce comportamenti discutibili a danno di quelli da premiare*”, Laterza, Roma-Bari, 2014). Entro tale ambito, infatti, opererebbero indistintamente realtà il cui contributo all’interesse generale è intenso e altre il cui valore sociale è minimo o nullo e che, per tale motivo, non dovrebbero beneficiare del sostegno pubblico.

Nonostante la crescente diffusione dei soggetti operanti in esso, delle attività di interesse generale svolte, nonché delle forme adottate per il loro svolgimento, la disciplina legislativa italiana del Terzo settore è tuttavia sempre stata connotata da una forte frammentarietà e disorganicità.

Un riordino complessivo è stato avviato solo con la legge 6 giugno 2016, n. 106, recante la delega al Governo per la riforma del Terzo Settore, dell’impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale, cui è stata data attuazione attraverso alcuni decreti legislativi successivi.

Tra i molteplici temi affrontati nel volume, rivestono particolare interesse alcune riflessioni svolte, in generale, in merito al nuovo impianto normativo, nel quadro della legislazione speciale vigente, ovvero la questione della portata realmente innovativa della riforma.

Secondo gli Autori, essa si è limitata a razionalizzare la disciplina legislativa preesistente, frammentata e pertanto non riconducibile a sistema, realizzando “*un’opera di manutenzione straordinaria, priva però di un previo accurato progetto di restauro*”. Il corpus normativo “*non è, in realtà, una riforma, bensì una forma: un primo e non semplice tentativo di mettere ordine in un settore [...] cresciuto [...] in mancanza però di una infrastruttura normativa in grado di sorreggerlo adeguatamente*” (v. CONSORTI, GORI, ROSSI, p. 201).

Paradigmatico, sotto tale profilo, appare l’assetto complessivo disegnato dalla riforma con riguardo alla fiscalità degli enti del Terzo Settore.

Uno dei criteri direttivi contenuti nella legge delega, infatti, consisteva nella revisione complessiva della definizione di ente non commerciale che fosse connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall’ente. L’impianto delineato dal legislatore delegante prevedeva un mutamento del criterio di riferimento, non più incentrato sulla natura - commerciale o meno - dell’attività svolta, bensì sul profilo di non lucratività soggettiva dell’ente. In altri termini, si intendeva valorizzare la destinazione dei proventi dell’ente, a prescindere dalla loro produzione in forma commerciale o meno, al perseguimento di finalità di interesse generale.

Il Codice, tuttavia, ha mantenuto, ai fini fiscali, il binomio qualificatorio tra enti commerciali e non commerciali (cfr. p. 111 e 131) imperniato sul tipo di attività svolta, già presente nella disciplina tributaria di diritto comune. In particolare, il Codice introduce una definizione di “commercialità” per gli enti del Terzo Settore diversi dall’impresa sociale, basata su un criterio di tipo oggettivo - quantitativo, incentrato sui risultati della gestione, in termini di rapporto tra ricavi percepiti dall’attività svolta e costi sostenuti.

L’impostazione appare coerente con l’approccio pragmatico adottato - secondo gli Autori (cfr. p. 61) - dal Codice, *in primis* nella definizione legale di Terzo Settore; esso si caratterizza per la

preminenza dell'elemento oggettivo, ossia inerente al tipo di attività svolta, su quello soggettivo, di cui l'assenza di fini lucrativi e lo spirito solidaristico sono i connotati principali.

Tuttavia, viene osservato (L. GORI) che il sistema delineato dalla riforma delinea *“una situazione assai fluida (p. 114) giacché, pur a invarianza di attività svolta, variando i volumi dei ricavi o le modalità organizzative, potrebbe accadere che un ente, anno dopo anno, modifichi il proprio carattere da non commerciale a commerciale, o viceversa”*.

Inoltre, l'assenza di una disciplina fiscale uniforme di tutti gli enti del Terzo Settore, comporta il rischio che l'ampiezza del vantaggio fiscale ritraibile veicoli le scelte organizzative e funzionali delle realtà ivi operanti (cfr. Gori, p. 132), con conseguente modulazione delle forme in cui le attività di interesse generale sono svolte. L'aspetto evidenziato è di grande attualità, soprattutto considerato il fatto che, come rilevato (v. C. BORZAGA, *“Opportunità e limiti della riforma del Terzo Settore”*, in *“La riforma del Terzo Settore e dell'impresa sociale”*, a cura di A. FICI, ESI, Napoli, 2018), la capacità propulsiva di crescita e di affermazione del Terzo Settore nel nuovo quadro legislativo, dipenderà in larga parte dal mantenimento di un sistema di sostegno e promozione a suo favore, di cui la fiscalità di vantaggio è una delle possibili declinazioni.

L'assenza di un disegno profondamente innovatore nel Codice, il quale svolge, piuttosto, un ruolo meramente rinnovatore nella disciplina del *non profit*, emerge anche dall'esame, all'interno del volume, delle disposizioni dedicate al regime dei controlli.

Sul punto, in via preliminare viene osservato (E. ROSSI) che la relativa attività è un portato necessario del coinvolgimento dei privati nello svolgimento di attività di interesse generale. In altri termini, *“se la tutela dei diritti (sociali) è rimessa (anche) alla cura degli enti privati, e considerato che lo Stato (sociale) è responsabile di tale tutela, ne consegue che è responsabilità delle amministrazioni pubbliche fare in modo che l'azione degli enti sia conforme agli standard definiti, e sia coerente con gli obiettivi che l'azione pubblica - complessivamente considerata - mira a realizzare”* (v. p. 171). Tuttavia, il quadro emergente dal Codice disegna *“una disciplina assai articolata e confusa, sì che non è agevole ricostruirne un senso unitario e complessivo”* (v. p. 175), sia per la pluralità dei soggetti coinvolti in tale attività, sia per la mancanza di coordinamento tra le rispettive sfere di competenza. Tale criticità potrebbe, pertanto, avere delle ripercussioni in termini di minore efficacia dei controlli.

Il nuovo sistema delineato dalla riforma del 2017 non ha replicato il modello monocratico del controllo svolto, fino alla sua soppressione nel 2012, dall'Agenzia del Terzo Settore. Sul punto, si lascia sullo sfondo il problema dell'opportunità - mancata - dell'affidamento dei compiti di vigilanza e di controllo a un'Autorità amministrativa indipendente, nell'ambito di un sistema di tipo accentrato.

Si evidenziano (Rossi) alcune criticità derivanti dall'applicazione delle disposizioni del Codice nel predetto ambito. In particolare, in relazione ai controlli interni, ossia svolti da organi interni agli enti del Terzo Settore, *“poiché la previsione dell'organo di controllo è riferita alle fondazioni del Terzo Settore e non alle altre fondazioni (per le quali il Codice non prevede l'obbligo di dotarsi di un organo di controllo), si pone il problema di valutare se la differenziazione di disciplina sia costituzionalmente ragionevole”* (p. 177).

L'esame del quadro complessivo conduce a definire *“complessa e farraginosa”* (p. 188) la disciplina dei controlli.

Altro tema centrale riguarda gli esiti che possono derivare, sia sotto il profilo delle modalità organizzative, sia dei rapporti con le istituzioni e il mercato, dalla polarizzazione, adottata dal Codice, tra attività imprenditoriale e non imprenditoriale degli enti del Terzo Settore.

Sullo statuto costituzionale del Terzo Settore, vengono espresse (Rossi) alcune perplessità in merito alla possibile inclusione anche dell'articolo 41, terzo comma Cost., a fondamento dell'attività di quegli enti che realizzano forme di iniziativa economica privata senza finalità di lucro e dirette alla produzione e allo scambio di beni e servizi di utilità sociale. La disposizione costituzionale, infatti, “è chiaramente finalizzata alla predisposizione di attività di tipo programmatico, da realizzare mediante legge del Parlamento, mentre l'attività del Terzo Settore è...[...] libera sia nell'an come nel quomodo” (p. 54).

Ciò premesso, gli Autori ritengono che il Codice abbia incentivato la dimensione imprenditoriale di tali enti, recependo il fenomeno di progressiva diffusione di formazioni sociali *non profit* a carattere produttivo e non più meramente erogativo (p. 202).

In linea generale, dall'esame della riforma emerge chiaramente che tutti gli enti del Terzo Settore possano svolgere la propria attività di interesse generale anche con modalità commerciali. Ciò è evidente per gli enti che si qualificano come imprese sociali, in quanto istituzionalmente svolgono un'attività economica organizzata, ma si evince indirettamente anche dalla disciplina fiscale dettata dal Codice (cfr. art. 79 del Codice) per gli enti collettivi diversi dall'impresa sociale.

Tuttavia, la posizione di *favor* nei confronti degli enti del Terzo Settore che coniugano “vocazione sociale e stile imprenditoriale” per lo svolgimento di attività di interesse collettivo sembra essere indirizzata verso la forma dell'impresa sociale. Si osserva, infatti (p. 116 e 124) che l'impresa sociale beneficia di plurime misure fiscali di sostegno, *in primis* la detassazione degli utili prodotti e non distribuiti.

Il regime fiscale agevolato previsto dal Codice è rivolto, invece, solo agli enti che svolgono attività di interesse generale in forma non commerciale. La fuoriuscita da tale categoria e la conseguente assunzione della qualifica di ente commerciale, comporta infatti l'imponibilità secondo le regole ordinarie, con evidenti ripercussioni in termini di esborso finanziario.

Pertanto, ove gli enti del Terzo Settore intendano svolgere un'attività di interesse generale in forma imprenditoriale, ma pur sempre senza scopo di lucro soggettivo, sono indotti, nel quadro legislativo vigente, ad utilizzare il modello rappresentato dall'impresa sociale, che assicura maggiori benefici, anche sul piano fiscale.

In generale, si può affermare che la spinta verso l'adozione di forme imprenditoriali per lo svolgimento di attività di interesse generale, invero, realizza l'avvio di un processo di ibridazione tra “profit” e “non profit”, sulla cui valutazione l'esito è ancora prematuro. Tuttavia, come osservato dagli Autori (p. 203), è possibile ipotizzare che tale tendenza comporti per le realtà organizzate in modo imprenditoriale, la diminuzione del contributo pubblico, sotto il profilo delle modalità di finanziamento. Inoltre, sotto il profilo delle modalità organizzative, si potrebbe registrare una riduzione del fattore produttivo del lavoro, nella forma di volontariato.

Al contempo, per le realtà operanti in forme non imprenditoriali e principalmente a livello locale, la valorizzazione della dimensione imprenditoriale del Terzo Settore potrebbe impedirne, secondo gli Autori, un pieno sviluppo. La forbice creata dal Codice, in definitiva, potrebbe in

futuro determinare una preferenza per l'adozione di forme di imprenditoria sociale in luogo di forme di associazionismo meno strutturate, sia in termini di capitale finanziario che umano, e pertanto meno duttili a soddisfare le richieste dei potenziali fruitori dei beni o dei servizi offerti.

Particolare rilievo è dato inoltre nel volume (Consorti, Gori, Rossi) ai possibili effetti di esclusione dall'area del non profit, determinati dall'introduzione di una definizione legale di Terzo Settore (p. 205).

In precedenza, infatti, la nozione di ente senza scopo di lucro e di ente del Terzo Settore erano sostanzialmente sovrapponibili, in quanto, in assenza di una definizione giuridica, la prima era tradizionalmente assegnata alle forme associative regolate dal Libro I del Codice Civile (*i.e.* associazioni, fondazioni, comitati) che svolgevano attività di natura non economica con un fine altruistico e senza scopo di lucro.

A seguito dell'introduzione di una nuova tipologia soggettiva unica, la predetta equivalenza è venuta meno, poiché la categoria è una fattispecie complessa, per la cui sussistenza devono concorrere simultaneamente elementi diversi, connessi al profilo soggettivo (criterio teleologico specifico e non lucratività soggettiva), oggettivo (svolgimento in via prevalente esclusivamente delle attività di interesse generale previste dalla legge) e all'adempimento di un onere pubblicitario, rappresentato dall'iscrizione dell'ente nel registro unico nazionale.

Pur accogliendo con favore l'introduzione di una definizione legale di Terzo Settore (cfr. p. 65), diversamente oggetto di un'interpretazione variabile e incerta, gli Autori esprimono comunque alcune perplessità esaminando quella contenuta nell'articolo 1 della legge delega.

In particolare, viene osservato (Consorti) che l'analoga definizione contenuta nel Codice dia luogo ad un'"insidia interpretativa" (p. 69): l'elencazione esemplificativa ivi contenuta sembra attribuire la qualifica di ente del Terzo Settore ai soli soggetti in possesso di tutti i requisiti per l'iscrizione nel Registro Unico nazionale, attribuendo di fatto il potere di accesso al Terzo Settore legale all'autorità che gestisce il suddetto registro.

Per converso, sembrerebbe ammettersi che gli enti decidano di non iscriversi nel citato registro, rimanendo fuori dal perimetro del Terzo Settore legale, pur permanendo nel c.d. Terzo Settore "sociale". La scelta di non iscrizione potrebbe essere effettuata da enti per i quali sarebbe poco significativa l'applicazione della disciplina speciale del Codice, di matrice spiccatamente premiale, in ragione delle loro caratteristiche funzionali o relazionali (ad es. enti poco strutturati nella struttura patrimoniale e nell'impiego di forza lavoro, o non aventi rapporti convenzionali o di accreditamento con la pubblica amministrazione). Al riguardo, giova evidenziare che, tra gli elementi di valutazione sulla convenienza ad operare nel quadro della disciplina di diritto comune, potrebbero assumere un ruolo decisivo sia l'assenza di oneri di trasparenza o di rendicontazione della gestione (quale ad esempio, la redazione del bilancio sociale), sia l'alleggerimento dei controlli ai quali potrebbero essere sottoposti.

Secondo gli Autori, l'effetto "espulsivo", ossia di esclusione dall'area legale del Terzo Settore, potrebbe, pertanto, imprimere una doppia anima agli enti non lucrativi di utilità sociale. Nel perimetro delineato dalla nuova definizione, opererebbero realtà "imbrigliate" in un sistema istituzionalizzato, sottoposte a meccanismi di trasparenza, pubblicità e rendicontazione, che intrattengono rapporti con la pubblica amministrazione.

Per tali enti collettivi, l'affermazione di una maggiore autonomia, funzionale alla meritevolezza dei fini perseguiti e dell'attività svolta, è controbilanciata da un sistema di controllo pubblico articolato su più livelli.

Al di fuori di tale area, invece, il Terzo Settore "sociale" abbraccerebbe realtà di ridotte dimensioni, generalmente operanti a livello locale, prive di rapporti con le istituzioni, sottoposte a controlli pubblici meno penetranti e a minori oneri amministrativi, sia nella fase genetica che gestionale. Tali caratteristiche potrebbero conferire al Terzo Settore, detto sociale, una maggiore dinamicità rispetto a quello legale o, quantomeno, potrebbero non favorire un suo ridimensionamento, tradendo in tal modo l'obiettivo perseguito dalla riforma.

Monica Croatto