

COMMISSIONE STUDIO ENTI PUBBLICI, ENTI NON PROFIT, COOPERATIVE E CONSORZI

La nuova Impresa Sociale e gli E.T.S.

riflessi su cooperative sociali e non

Cagliari, 24 ottobre 2017

Nuoro, 25 ottobre 2017

Sassari, 7 novembre 2017

Francesca Bottai e Fabio Margheri

con il supporto di:



REGIONE AUTÒNOMA DE SARDIGNA
REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA



PROMO P.A.
FONDAZIONE
RICERCA. ALTA FORMAZIONE. PROGETTI

in collaborazione con:



NUOVO PANORAMA NORMATIVO

2

Legge 8 novembre 1991 n. 381 – «Disciplina delle Cooperative Sociali»

D.Lgs 3 luglio 2017, n. 112 - «revisione della disciplina in materia di Impresa sociale»

D.Lgs 3 luglio 2017, n. 117 – «Codice del Terzo settore»

~~D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 460 art. 10 e ss. – «Disciplina delle ONLUS»~~ **ABROGATA**

~~D.Lgs 2006 n. 155 – «Disciplina delle imprese sociali»~~ **ABROGATA**

Codice civile art. 2511 – 2545 octiesdecies – «Disciplina societaria delle Cooperative»

CD.Lgs. C.P.S. 14 dicembre 1947, n. 1577 (Legge Basevi) – «Provvedimenti per la cooperazione»

Legge 3 aprile 2001 n. 142 – «Revisione della legislazione del socio lavoratore di cooperativa»

Legge 31 gennaio 1992 n. 59 – «Nuove norme in materia di società cooperative»

Circolare ministero del lavoro n. 153/1996 – «Cooperative sociali miste»

Riferimenti normativi tributari 1

IVA:

DPR 633/1972 art. 10 comma 1 punti 18), 19), 20), 21) e 27-ter) – «IVA 5% / ESENZIONE IVA»

IRES:

Legge 16 dicembre 1977 n. 904, art. 12 – «esenzione IRES accantonamenti a riserva indivisibile»

Legge n. 449/1997 comma 10, art. 21 – «rettifica della base imponibile IRES»

DPR 29 settembre 1973 n. 601, art. 11 – «esenzione IRES produzione e lavoro»

Legge 30 dicembre 2004 n. 311 art. 1 commi 460 – 463 – «specialità IRES cooperative sociali»

Legge 14.09.2011 n. 148 art. 2, commi 36bis, ter e quater – «imponibilità parziale riserva obbligatoria»

Riferimenti normativi tributari 2

IRAP:

D.lgs 446/97 art. 17 – Integrale deducibilità costo del lavoro svantaggiati art. 4 L.381/1991

Legge Regionale Toscana 26 gennaio 2001 n. 2 art. 2 – Aliquota agevolata IRAP per ONLUS e Cooperative sociali

Imposta di bollo:

~~*D.lgs. 4 dicembre 1997 n. 460 art. 17*~~ – Esenzione imposta di bollo per le ONLUS

Tassa di concessione governativa:

~~*D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 460 art. 18*~~ – ~~**Esenzione**~~ tassa di concessione governativa per le ONLUS

Riferimenti normativi tributari 3

5

Imposta sulle successioni e donazioni:

~~**D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 460 art. 19** – Esenzione da imposta sulle successioni e donazioni dei trasferimenti a favore delle ONLUS~~

Erogazioni liberali:

~~**D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 460 art. 13** – Erogazioni a ONLUS rappresentano oneri deducibili e/o oneri detraibili per p.f. e imprese~~

Imposta di registro, ipotecaria e catastale:

D.Lgs. n. 23/2011 art. 10 - Abolizione dal 1/1/2014 di tutte le agevolazioni tributarie sui trasferimenti immobiliari anche se previste da leggi speciali

Riferimenti normativi tributari 4

IMU (questione aperta adesso ormai chiusa a ns sfavore):

~~D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 460 art. 21 – Facoltà degli enti locali nel deliberare riduzioni o esenzioni da tributi locali~~

~~D.Lgs 30 dicembre 1992 n. 504 art. 7 c. 1 lett. i) – Esenzione IMU per enti non commerciali~~

~~D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 40 art. 26 – Norma di rinvio per l'applicazione alle ONLUS delle norme relative agli enti non commerciali~~

Art. 1

Nozione e qualifica di impresa sociale

COMMA 1 «Possono acquisire la qualifica di impresa sociale tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del codice civile (tutte le società), che, in conformità alle disposizioni del presente decreto, esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività»

COMMA 2: sono escluse dall'acquisizione della qualifica di impresa sociale:

- Società con unico socio;
- Amministrazioni Pubbliche;
- Enti che operano solo con propri associati;

ART. 1 COMMA 4: COOPERATIVE SOCIALI E NUOVA IMPRESA SOCIALE

Per le cooperative sociali, si dispone l'acquisizione di diritto della qualifica di impresa sociale (D.lgs n. 112/2017 art. 1 comma 4 primo periodo).

MA il periodo successivo afferma:

«Alle cooperative sociali e ai loro consorzi, le disposizioni del presente decreto si applicano nel rispetto della normativa specifica delle cooperative ed in quanto compatibili, fermo restando l'ambito di attività di cui all'articolo 1 della citata legge n. 381 del 1991, come modificato ai sensi dell'articolo 17, comma 1»

Si tratta di un compromesso «politico» che genera però un **paradosso normativo**: si è impresa sociale di diritto «a condizione» che si applichino le norme del dlgs 112/2017 ove compatibili con la L. 381/1991 => se non si rispettano quindi? si resta coop. sociali non imprese sociali?

La **gerarchia delle fonti normative dell'impresa sociale** ORDINARIAMENTE si articola dunque nel modo seguente:

- I. D.lgs sull'impresa sociale (dlgs 112/17);
- II. Codice del Terzo Settore (in quanto compatibili) (art. 1, c. 5), (dlgs 117/17);
- III. C.C. e le relative disposizioni di attuazione concernenti la forma giuridica (per gli aspetti non disciplinati).

Tale gerarchia non è applicabile alle cooperative sociali. (in realtà per le coop. sociali la gerarchia è ribaltata con il III che diventa I - art. 1, c.4):

- I. C.C. e le relative disposizioni di attuazione concernenti la forma giuridica (ovvero in particolare la L. n. 381/1991)
- II. D.lgs sull'impresa sociale (dlgs 112/17);
- III. Codice del Terzo Settore (in quanto compatibili) (art. 1, c. 5), (dlgs 117/17);

Art. 2

Attività d'impresa di interesse generale

COMMA 1: «L'impresa sociale esercita in via stabile e principale una o più attività d'impresa di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Ai fini del presente decreto, si considerano di interesse generale, se svolte in conformità alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, le attività d'impresa aventi ad oggetto: ...OMISSIS... da lett. a) a lett. v)»

COMMA 3: «Ai fini di cui al comma 1, si intende svolta in via principale l'attività per la quale i relativi ricavi siano superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa sociale, secondo criteri di computo definiti con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali.»

L'art. 17 modifica l'art. 1 lett. A) della Legge n. 381/1991 ampliando le attività esercitabili dalle coop. sociali di tipo A con le attività previste alle lettere a), b), c), d), l), e p)...

a) **interventi e servizi sociali ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 2, della legge 8 novembre 2000, n. 328, e successive modificazioni, ed interventi, servizi e prestazioni di cui alla legge 5 febbraio 1992, n. 104, e successive modificazioni, e di cui alla legge 22 giugno 2016, n. 112, e successive modificazioni;** da notare che la legge n. 328 del 2000, la quale definisce i servizi sociali (mediante rinvio all'articolo 128 del decreto legislativo n. 112 del 1998) come tutte le attività relative alla predisposizione ed erogazione di servizi, gratuiti ed a pagamento, o di prestazioni economiche destinate a rimuovere e superare le situazioni di bisogno e di difficoltà che la persona umana incontra nel corso della sua vita, escluse soltanto quelle assicurate dal sistema previdenziale e da quello sanitario, nonché quelle assicurate in sede di amministrazione della giustizia;

b) interventi e prestazioni sanitarie; ovvero le prestazioni sanitarie saranno esercitabili in tutta la loro ampiezza e quindi, al momento pare (secondo l'interpretazione di Confcoop), senza alcun rinvio o limite riferito al decreto sui LEA.

Da notare però che la scheda di lettura del senato in sede di illustrazione dello schema di D.lgs riportava alla lettera b) la dicitura **«prestazioni sanitarie riconducibili ai livelli essenziali di assistenza»**, quindi su questo sarebbe necessario un chiarimento.

c) prestazioni socio-sanitarie di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 14 febbraio 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 129 del 6 giugno 2001, e successive modificazioni;

d) educazione, istruzione e formazione professionale, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, e successive modificazioni, nonchè le attività culturali di interesse sociale con finalità educativa; sebbene la formula utilizzata sia soggetta ad interpretazioni di vario tipo, sembrerebbe molto difficile non far rientrare tra le «attività culturali di interesse sociale con finalità educativa» la gestione di biblioteche e musei pubblici.

l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo ed al contrasto della povertà educativa;

p) servizi finalizzati all'inserimento o al reinserimento nel mercato del lavoro dei lavoratori e delle persone di cui al comma 4;

Singolare e preoccupante che non siano comprese nell'elenco delle attività accessibili alle coop. sociali A i punti:

q) alloggio sociale nonché ogni altra attività di carattere residenziale temporaneo diretta a soddisfare bisogni sociali, sanitari, culturali, formativi o lavorativi; (c.d. housing sociale)

r) accoglienza umanitaria ed integrazione sociale dei migranti;

Ma l'interpretazione finora data da Alleanza Cooperative è che «la novella abbia carattere additivo, "di aggiunta", e non sostitutivo, ovvero tutte le attività e i servizi che rientravano nella nozione di servizi socio-sanitari ed educativi sono fatti salvi...

ad es. l'attività di accoglienza dei migranti potrà essere svolta dalle cooperative sociali in quanto rientrante nei servizi sociali di cui alla legge 328/2000: e ciò ancorché sia autonomamente definita alla lettera r) dell'art. 2 decreto e non rievocata all'art. 1, c.1, lett. a) della legge 381/1991)

ART 2 (segue)

COMMA 4: Ai fini del presente decreto, si considera comunque di interesse generale, indipendentemente dal suo oggetto, l'attività d'impresa nella quale, per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, sono occupati:

a) lavoratori molto svantaggiati ai sensi dell'articolo 2, numero 99), del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, e successive modificazioni, ovvero:

- i. lavoratori privi da almeno 24 mesi di impiego regolarmente retribuito;
- ii. lavoratori privi da almeno 12 mesi di impiego regolarmente retribuito che appartengono a una delle categorie di particolare svantaggio di cui alle lettere da b) a g) della definizione di «lavoratore svantaggiato» contenuto nel medesimo regolamento;

b) persone svantaggiate o con disabilità (L. n. 381/1991) nonché **persone beneficiarie di protezione internazionale** e **persone senza fissa dimora** iscritte nel registro di cui all'articolo 2, quarto comma, della legge 24 dicembre 1954, n. 1228, le quali versino in una condizione di povertà tale da non poter reperire e mantenere un'abitazione in autonomia.

COMMA 5: *Ai fini di cui al comma 4, l'impresa sociale impiega alle sue dipendenze un numero di persone di cui alle lettere a) e b) non inferiore al **trenta per cento dei lavoratori**. Ai fini del computo di questa percentuale minima, i lavoratori di cui alla lettera a) non possono contare per più di un terzo. La situazione dei lavoratori di cui al comma 4 deve essere attestata ai sensi della normativa vigente.*

ATTENZIONE: al momento le agevolazioni contributive previste dalla Legge n. 381/1991 **NON** sono estese ai lavoratori dell'impresa sociale che non sia anche Coop. sociale di tipo B.

Due scenari possibili:

A) Saranno ampliate agevolazioni contributive sugli svantaggiati alle imprese sociali che impiegano le categorie a) e b) => coop. sociali B perderanno competitività

B) Saranno ampliate anche alle coop. sociali B le categorie a) e b) suddette cui si applicheranno le agevolazioni contributive 381/91 => grandissima opportunità per le coop. sociali B

Art. 3

Assenza di scopo di lucro

COMMA 1: «L'impresa sociale destina eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio.»

Si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili:

- a) la corresponsione ad amministratori, sindaci e a chiunque rivesta cariche sociali di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta**, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni;
- b) la corresponsione ai lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori del quaranta per cento rispetto a quelli previsti**, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi;
- c) la remunerazione degli strumenti finanziari diversi dalle azioni o quote, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per la distribuzione di dividendi dal comma 3, lettera a);**
- d) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;**

e) 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 2;**

f) 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.

Art. 4

Struttura proprietaria e disciplina dei gruppi

COMMA 3: «Le società costituite da un unico socio persona fisica, gli enti con scopo di lucro e le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, e successive modificazioni, non possono esercitare attività di direzione e coordinamento o detenere, in qualsiasi forma, anche analoga, congiunta o indiretta, il controllo di un'impresa sociale ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile.

Art. 5

Costituzione

COMMA 1: «L'impresa sociale è costituita con atto pubblico. Oltre a quanto specificamente previsto per ciascun tipo di organizzazione, secondo la normativa applicabile a ciascuna di esse, gli atti costitutivi devono esplicitare il carattere sociale dell'impresa in conformità alle norme del presente decreto ...»

Art. 7

Cariche sociali

COMMA 2: «Non possono assumere la presidenza dell'impresa sociale rappresentanti degli enti di cui all'articolo 4, comma 3 (ovvero: 1. **società costituite da un unico socio persona fisica** 2. **gli enti (?) con scopo di lucro** 3. **amministrazioni pubbliche**).»

COMMA 3: «..., l'atto costitutivo deve prevedere specifici requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza per coloro che assumono cariche sociali.»

Art. 9

Scritture contabili

COMMA 1: «L'impresa sociale deve tenere il libro giornale e il libro degli inventari in conformità alle disposizioni del codice civile applicabili, e deve 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, in quanto compatibili.»

COMMA 2: «L'impresa sociale deve, inoltre, depositare presso il registro delle imprese e pubblicare nel proprio sito internet il bilancio sociale redatto secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore di cui all'articolo 5, comma 1, lettera g), della legge 6 giugno 2016, n. 106, e **tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'impresa sociale, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte.**»

Art. 10

Organi di controllo interno

COMMA 1: «Fatte salve disposizioni più restrittive relative alla forma giuridica in cui l'impresa sociale è costituita, l'atto costitutivo dell'impresa sociale deve prevedere la nomina di uno o più sindaci aventi i requisiti di cui all'articolo 2397, comma 2, e 2399 del codice civile.»

COMMA 3: «I sindaci esercitano, inoltre, compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità sociali da parte dell'impresa sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 2, 3, 4, 11 e 13 (D.lgs 112/2017), ed attestano che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'articolo 9, comma 2. Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dai sindaci.

Art. 12

Trasformazione, fusione, scissione, cessione d'azienda e devoluzione del patrimonio

COMMA 1: «trasformazione, la fusione e la scissione delle imprese sociali devono essere realizzate in modo da preservare l'assenza di scopo di lucro, i vincoli di destinazione del patrimonio, e il perseguimento delle attività e delle finalità da parte dei soggetti risultanti **la cessione d'azienda o di un ramo d'azienda relativo allo svolgimento dell'attività d'impresa di interesse generale deve essere realizzata, previa relazione giurata di un esperto designato dal tribunale nel cui circondario ha sede l'impresa sociale, attestante il valore effettivo del patrimonio dell'impresa**, in modo da preservare il perseguimento delle attività e delle finalità da parte del cessionario.»

COMMA 2: «Gli atti di cui al comma 1 **devono essere posti in essere in conformità alle disposizioni dell'apposito decreto adottato dal Ministro del lavoro**».

COMMA 3: «L'organo di amministrazione dell'impresa sociale **notifica**, con atto scritto di data certa, al **Ministero del lavoro e delle politiche sociali l'intenzione di procedere ad uno degli atti di cui al comma 1, allegando la documentazione necessaria alla valutazione di conformità al decreto di cui al comma 2**»

COMMA 4: «**L'efficacia degli atti di cui al comma 1 è subordinata all'autorizzazione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, che si intende concessa decorsi novanta giorni dalla ricezione della notificazione**»

AUMENTA LA COMPLICAZIONE NELLA REALIZZAZIONE DI OPERAZIONI STRAORDINARIE...

Art. 13

Lavoro nell'impresa sociale

COMMA 1: «I lavoratori dell'impresa sociale hanno diritto ad un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi In ogni caso, la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti dell'impresa sociale non può essere superiore al rapporto uno ad otto, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda. Le imprese sociali danno conto del rispetto di tale parametro nel proprio bilancio sociale.

COMMA 2: «nelle imprese sociali è ammessa la prestazione di attività di volontariato, ma il numero dei volontari impiegati nell'attività d'impresa, dei quali l'impresa sociale deve tenere un apposito registro, non può essere superiore a quello dei lavoratori. L'impresa sociale deve assicurare i volontari che prestano attività di volontariato nell'impresa medesima contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi.

Art. 15

Funzioni di monitoraggio, ricerca e controllo

COMMA 2: «Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali demanda **all'Ispettorato nazionale del lavoro** di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149, **le funzioni ispettive, al fine di verificare il rispetto delle disposizioni del presente decreto da parte delle imprese sociali.**»

COMMA 4: «Le imprese sociali sono sottoposte ad attività ispettiva almeno una volta all'anno sulla base di un modello di verbale approvato con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

COMMA 5: «L'attività ispettiva sulle imprese sociali costituite in forma di società cooperativa è svolta nel rispetto delle attribuzioni, delle modalità e dei termini di cui al decreto legislativo 2 agosto 2002, n. 220. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sono individuate le norme di coordinamento necessarie al fine di assicurare l'unicità, la completezza, la periodicità e l'efficacia dell'attività ispettiva.

Art. 17

Norme di coordinamento e transitorie

COMMA 1: «All'articolo 1, comma 1, lettera a), della legge 8 novembre 1991, n. 381, dopo le parole: «servizi socio-sanitari ed educativi», Sono inserite le seguenti: «incluse le attività di cui all'articolo 2, comma 1, lettere a), b), c), d), l), e p), del decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale, di cui all'articolo 1, comma 2, lettera c), della legge 6 giugno 2016, n. 106».

COMMA 3: «Le imprese sociali già costituite al momento dell'entrata in vigore del presente decreto, si adeguano alle disposizioni del presente decreto entro dodici 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.»

COMMA 4: «Ogni riferimento nel presente decreto al Consiglio nazionale del Terzo settore diviene efficace ed operativo dal momento dell'istituzione di tale Consiglio.»

Art. 18

Misure fiscali e di sostegno economico

COMMA 1: *«Gli utili e gli avanzi di gestione delle imprese sociali non costituiscono reddito imponibile ai fini delle imposte dirette qualora vengano destinati ad apposita riserva indivisibile in sospensione d'imposta in sede di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui sono stati conseguiti, e risultino effettivamente destinati, entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati conseguiti, allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio»*

COMMA 3: *«Dall'imposta lorda sul reddito delle **persone fisiche si detrae un importo pari al trenta per cento della somma investita dal contribuente nel capitale sociale** di una o più società, incluse società cooperative, che abbiano acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto e **siano costituite da non più di trentasei mesi** dalla medesima data. ... L'investimento massimo detraibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, l'importo di euro 1.000.000 e **deve essere mantenuto per almeno tre anni.**»*

Art. 18 (segue)

COMMA 4: «Non concorre alla formazione del reddito dei soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società, il trenta per cento della somma investita nel capitale sociale di una o più società, incluse società cooperative, che abbiano acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto e siano costituite da non più di trentasei mesi dalla medesima data. L'investimento massimo deducibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, l'importo di euro 1.800.000 e deve essere mantenuto per almeno tre anni. L'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima del decorso di tale termine, comporta la decadenza dal beneficio ed il recupero a tassazione dell'importo dedotto.»

COMMA 6: «Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro dello sviluppo economico, da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuate le modalità di attuazione delle disposizioni di cui ai commi 3, 4 e 5. AD OGGI NIENTE...

In sintesi **le norme sulle imprese sociali previste dal D.lgs n. 112/2017 da applicare alle cooperative sociali** secondo la prevalente attuale interpretazione sarebbero i seguenti:

- l'iscrizione registro imprese (articolo 5, c. 2) – (per l'apposita sezione);
- i requisiti degli amministratori (articolo 7, c. 3);
- il divieto di assunzione della presidenza dell'impresa sociale da parte di rappresentanti di società costituite da un unico socio persona fisica, degli enti con scopo di lucro e delle amministrazioni pubbliche (art. 7, c. 2);
- il bilancio sociale (articolo 9, c. 2) ;
- gli adempimenti in tema di cessione di azienda (articolo 12, c. 1) ;
- la massima differenza retributiva possibile tra lavoratori dipendenti pari al rapporto 1 a 8 (articolo 13, comma 1);
- le agevolazioni agli investimenti nel capitale e crowdfunding (articolo 18, c. 3 e ss.);

Le norme sulle imprese sociali previste dal D.lgs n. 112/2017 sulle quali invece residuano **significativi dubbi in tema di applicabilità alle cooperative sociali** (per dirimere i quali si attende chiarimenti dalle autorità competenti) sono le seguenti:

- la norma sulla denominazione sociale (articolo 6, c. 1) – (*obbligo di indicare «impresa sociale» e «ets»?;*);
- gli adempimenti in tema di trasformazione, fusione e scissione (art. 12 c. 1)
- il regime fiscale di esenzione degli utili e degli avanzi (art. 18, cc. 1 e 2).
- il termine di un anno e le modalità semplificate per l'adeguamento dello statuto (articolo 17, c. 3) - ... e l'applicazione delle norme ?!?!

DECRETI APPLICATIVI NECESSARI:

33

- 1) un decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, dovrà definire le **procedure di costituzione e gli atti che devono essere depositati** (Art. 5 comma 5);
- 2) un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali definirà le forme, i **contenuti e le modalità dell'attività ispettiva sulle imprese sociali**; il contributo per l'attività ispettiva; criteri, requisiti e procedure per il riconoscimento degli enti associativi tra imprese sociali, e le forme di vigilanza su tali enti da parte del Ministero del lavoro e delle politiche sociali (Art. 15 comma 4);
- 3) un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali approverà un **modello di verbale per la vigilanza** (Art. 15 comma 4);
- 4) un decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, individuerà le **norme di coordinamento necessarie alla vigilanza sulle cooperative sociali e sulle cooperative imprese sociali** (Art. 15 comma 5);
- 5) un decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali dovrà stabilire i **criteri di computo dei ricavi derivanti dalle attività istituzionali (70%)** (Art. 2 comma 3);

6) linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore, dovranno individuare le modalità di coinvolgimento dei lavoratori e degli altri soggetti interessati, tenendo conto, tra gli altri elementi, dei contratti collettivi, della natura dell'attività esercitata, delle categorie di soggetti da coinvolgere e delle dimensioni dell'impresa sociale (Art. 11 comma 3);

7) **linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore, dovranno orientare la redazione del bilancio sociale** (Art. 9 comma 2);

8) un decreto adottato dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore, dovrà **disciplinare le operazioni straordinarie** (trasformazione, fusione, scissione) **e la cessione d'azienda** (Art. 12 comma 2);

9) un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, individuerà criteri e modalità di remunerazione dei commissari liquidatori e dei membri del comitato di sorveglianza nelle **procedure di l.c.a.** (nelle more si applica il DM del MiSE 3 novembre 2016, per la liquidazione dei compensi ai commissari liquidatori e ai membri dei comitati di sorveglianza nelle procedure di l.c.a. delle cooperative) (Art. 14 comma 3);

10) un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro dello sviluppo economico, da adottarsi entro il 18/09/2017, individuerà le modalità di attuazione delle **disposizioni delle agevolazioni agli investimenti** (Art. 18 comma 6).

D.LGS N. 117/2017

«Codice del Terzo settore»

ART. 1 FINALITA' E OGGETTO: Al fine di sostenere l'autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune, ad elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, l'inclusione e il pieno sviluppo della persona, a valorizzare il potenziale di crescita e di occupazione lavorativa, in attuazione degli articoli 2, 3, 4, 9, 18 e 118, quarto comma, della Costituzione, il **presente Codice provvede al riordino e alla revisione organica della disciplina vigente in materia di enti del Terzo settore.**

Art. 2 PRINCIPI GENERALI: E' riconosciuto il valore e la funzione sociale degli enti del Terzo settore, dell'associazionismo, dell'attività di volontariato e della cultura e pratica del dono quali espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo, ne è promosso lo sviluppo salvaguardandone la spontaneità ed autonomia, e ne è favorito l'apporto originale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, anche mediante forme di collaborazione con lo Stato, le Regioni, le Province autonome e gli enti locali.

ART. 3

Norme applicabili

- 1. Le disposizioni del presente Codice si applicano, ove non derogate ed in quanto compatibili, anche alle categorie di enti del Terzo settore che hanno una disciplina particolare.**
2. Per quanto non previsto dal presente Codice, agli enti del Terzo settore si applicano, in quanto compatibili, le norme del Codice civile e le relative disposizioni di attuazione.

Art. 4

Enti del Terzo settore

37

COMMA 1: «Sono enti del Terzo settore le **organizzazioni di volontariato**, le **associazioni di promozione sociale**, gli **enti filantropici**, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, **le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società** costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore.»

COMMA 2: «**Non sono enti del Terzo settore** le **amministrazioni pubbliche** di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, le **formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza** di categorie economiche, le associazioni di datori di lavoro, nonché gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti...»

COMMA 3: «Agli **enti religiosi civilmente riconosciuti** le norme del presente decreto si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5, a condizione che per tali attività' adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalita' di tali enti, recepisca le norme del presente Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore. Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito un patrimonio destinato e devono essere tenute separatamente le scritture contabili di cui all'articolo 13.»

ART. 11

Iscrizione nel registro unico nazionale del terzo settore

COMMA 1: «**Gli enti del Terzo settore si iscrivono nel registro unico nazionale del Terzo settore** ed indicano gli estremi dell'iscrizione negli atti, nella corrispondenza e nelle comunicazioni al pubblico.

COMMA 3: «Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore.»

Art. 45 Registro unico nazionale del Terzo settore

COMMA 1: «Presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali è istituito il Registro unico nazionale del Terzo settore, operativamente gestito su base territoriale e con modalità informatiche in collaborazione con ciascuna Regione e Provincia autonoma, che, a tal fine, individua, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, la struttura competente. Presso le Regioni, la struttura di cui al periodo precedente è indicata come «Ufficio regionale del Registro unico nazionale del Terzo settore.»»

Art. 46 Struttura del Registro

Il Registro unico nazionale del Terzo settore si compone delle seguenti sezioni:

- a)** Organizzazioni di volontariato;
- b)** Associazioni di promozione sociale;
- c)** Enti filantropici;
- d) Imprese sociali, incluse le cooperative sociali;**
- e)** Reti associative;
- f)** Società di mutuo soccorso;
- g)** Altri enti del Terzo settore.

Ad eccezione delle reti associative, nessun ente può essere contemporaneamente iscritto in due o più sezioni.

Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali

COMMA 1: «Le disposizioni del presente articolo si applicano agli **enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società**, salvo quanto previsto ai commi 4 e 6.»

COMMA 2: «**Non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni e alle imposte ipotecaria e catastale i trasferimenti a titolo gratuito** effettuati a favore degli enti di cui al comma 1 utilizzati ai sensi dell'articolo 8, comma 1.»

COMMA 3: «**Agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere da enti del Terzo settore di cui al comma 1, le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa.** Le modifiche statutarie di cui al periodo precedente sono esenti dall'imposta di registro se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative.»

COMMA 4: «Le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore di cui al comma 1, incluse le imprese sociali, a condizione che i beni siano direttamente utilizzati, entro cinque anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale e che l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso.»

COMMA 5: «...ogni ... documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli enti di cui al comma 1 sono esenti dall'imposta di bollo.»

COMMA 6: «Gli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali del Terzo settore di cui all'articolo 79, comma 5 («enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali»), destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, comma 1, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222, sono esenti dall'imposta municipale propria e dal tributo per i servizi indivisibili alle condizioni e nei limiti previsti dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504» **PURTROPPO LA FORMULAZIONE E' TALE DA NON CONSENTIRE INTERPRETAZIONE PER L'INCLUSIONE DELLE COOP. SOCIALI NELL'ESENZIONE.**

Art. 83

Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali

COMMA 1: «Dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche **si detrae un importo pari al 30 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore** non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro. L'importo di cui al precedente periodo è elevato al 35 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale in denaro sia a favore di organizzazioni di volontariato»

COMMA 2: «Le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore da persone fisiche, enti e società **sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10 per cento del reddito complessivo dichiarato**»

COMMA 6: «Le disposizioni del presente articolo **si applicano anche agli enti del terzo settore di cui al comma 1 dell'articolo 82 (enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società)** a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate ai sensi dell'articolo 8, comma 1 *(per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale)*»

Art. 102

Abrogazioni

COMMA 2: «Sono altresì abrogate le seguenti disposizioni a decorrere dal termine di cui all'articolo 104, comma 2:

a) gli articoli da 10 a 29 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, fatto salvo l'articolo 13, commi 2, 3 e 4 (*disposizioni relative alla cessione gratuita di beni alle ONLUS*);

...

=> **ABROGAZIONE DELLE ONLUS E DI OGNI NORMA AD ESSE RIFERITA**

Molte agevolazioni sono riproposte per gli ETS, ma non vi è una norma di rinvio equivalente all'abrogato art. 26: «Alle ONLUS si applicano, ove compatibili, le disposizioni relative agli enti non commerciali e, in particolare, le norme di cui agli articoli 2 e 9 del presente decreto»: **questo costituiva il nostro appiglio interpretativo per l'esenzione IMU** (per l'applicazione alle coop. sociali dell'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504), mentre l'art 82 comma 6 del Dlgs 117/2017 non consente di applicare la nuova esenzione IMU anche alle cooperative sociali.