

Osservazioni sullo schema di decreto legislativo recante “Codice del terzo settore, a norma dell’articolo 1, comma 2, lettera b, della legge 6 giugno 2016, n.106”

1. Premessa

ASSIREVI ha accolto positivamente la pubblicazione della Legge 6 giugno 2016, n.106 “Delega al governo per la riforma del Terzo settore, dell’impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale”, pubblicato nella G.U. 141 del 18 giugno 2016 (d’ora in avanti “la Legge delega”), in quanto tale provvedimento ha dato avvio alla redazione del Codice del Terzo Settore che, trattando delle persone giuridiche, con particolare riferimento alle associazioni e alle fondazioni, regola un ampio settore di attività svolte con diverse finalità, ma sempre senza scopo di lucro.

In considerazione dell’elevato tasso di crescita di questo settore in epoca recente, il legislatore ha opportunamente colto la necessità di una più organica regolamentazione, anche ai fini di garantire una maggiore trasparenza informativa.

Con il presente documento, ASSIREVI intende fornire un proprio contributo, auspicandone l’utilità, proponendo alcune brevi considerazioni di natura tecnico professionale relativamente allo Schema di decreto legislativo recante “*Codice del terzo settore, a norma dell’articolo 1, comma 2, lettera b, della legge 6 giugno 2016, n.106*”, con particolare riguardo alle tematiche tipicamente di propria competenza relative al bilancio degli Enti del Terzo Settore (di seguito anche “ETS”) e alla revisione contabile di tale bilancio.

2. Definizione dell’organo responsabile per la redazione delle informazioni rivolte agli stakeholder ed in particolare per la predisposizione del bilancio di esercizio degli Enti del Terzo Settore

2.1 Osservazioni

La Legge delega all’art. 1 ha definito per la prima volta in modo esaustivo cosa si intenda per Terzo Settore, individuando tre elementi distintivi che si vanno ad aggiungere all’assenza di scopo di lucro:

- i) finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale;
- ii) promozione e realizzazione di un’attività di interesse generale;
- iii) esercizio dell’attività di interesse generale mediante forme di
 - azione volontaria e gratuita;
 - mutualità;
 - produzione e scambio di beni e servizi (impresa commerciale).

La medesima Legge (art.4). ha attribuito a successivi decreti la definizione di vari aspetti che regolano la vita degli ETS tra cui la necessità di “*definire forme e modalità di organizzazione, amministrazione e controllo degli enti*” (art. 4, lett. d).

La lettera g) dell’art. 4 delega poi specificatamente il Governo di “*disciplinare gli obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e d’informazione nei confronti degli associati, dei lavoratori e dei terzi, differenziati anche in ragione della dimensione economica dell’attività svolta e dell’impiego delle risorse pubbliche, tenendo conto di quanto previsto dal decreto legislativo 8 giugno 2001, n.231, nonché prevedere il relativo regime sanzionatorio*”.

Ad avviso dell’Associazione, la disciplina delle strutture di amministrazione e controllo rappresenta, anche nel caso degli ETS, un punto fondamentale in quanto tali strutture

costituiscono la base per una corretta informativa (finanziaria e non) a favore degli *stakeholder* e devono risultare puntualmente definite.

La disciplina dell'amministrazione e controllo degli ETS è trattata in diversi articoli all'interno dello Schema di Decreto legislativo recante Codice del Terzo Settore.

In particolare, l'**articolo 13** di detto Schema di Decreto legislativo introduce l'obbligo di redazione del bilancio di esercizio per gli enti del terzo settore e definisce specifiche prescrizioni per gli enti *"che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale"*, nonché alcune semplificazioni per gli enti *"con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000 euro"*.

Tuttavia, lo Schema di Decreto legislativo in esame non indica (né all'articolo 13, né in alcun altro articolo) quale organo degli enti del terzo settore sia responsabile per la redazione del bilancio d'esercizio e, più in generale, delle informazioni rivolte agli *stakeholder*.

Il decreto affida all'*"organo di amministrazione"* l'obbligo di documentare *"il carattere secondario o strumentale delle attività di cui all'articolo 6 (attività "diverse") nella relazione al bilancio o nella relazione di missione"* (comma 6 dell'articolo 13).

Se ne deduce, pertanto, che il legislatore nell'affidare all'organo di amministrazione la *"relazione al bilancio"* intende attribuire a tale soggetto anche la predisposizione del bilancio medesimo. Al riguardo, si ritiene tuttavia opportuna una espressa indicazione in apposito comma dell'**articolo 13** *"Scritture contabili e bilancio"* o dell'**articolo 26** *"Organo di amministrazione"* del decreto legislativo.

L'articolo 13, primo comma, potrebbe in effetti essere modificato come segue:

Testo Attuale	Proposta di modifica
1. Gli enti del terzo settore devono redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione delle entrate, dei proventi, delle uscite e dei costi 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.	1. L'Organo di amministrazione deg li enti del terzo settore deve ono redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale, con l'indicazione delle entrate, dei proventi, delle uscite e dei costi 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."

Alternativamente, potrebbe essere inserito all'art. 26 un comma 7bis del seguente tenore:

Testo attuale	Proposta di modifica
7. Il potere di rappresentanza attribuito agli amministratori è generale. Le limitazioni del potere di rappresentanza non sono opponibili ai terzi se non sono iscritte nel Registro unico nazionale del Terzo Settore o se non si prova che i terzi ne erano a conoscenza.	7. Il potere di rappresentanza attribuito agli amministratori è generale. Le limitazioni del potere di rappresentanza non sono opponibili ai terzi se non sono iscritte nel Registro unico nazionale del Terzo Settore o se non si prova che i terzi ne erano a conoscenza.
	7.bis L'Organo di amministrazione deve redigere il bilancio di esercizio o, nei casi previsti, il rendiconto finanziario.

2.2 Emendamento proposto

All'art. 13, comma 1, prima delle parole "gli enti del terzo settore" aggiungere le parole "L'organo di amministrazione degli" e sostituire la parola "devono" con "deve".

Alternativamente, all'art. 26 aggiungere dopo il comma 7 il seguente comma 7bis: "L'Organo di amministrazione deve redigere il bilancio di esercizio o, nei casi previsti, il rendiconto finanziario".

3. Definizione dei principi contabili per la redazione del bilancio degli Enti del Terzo Settore

3.1 Osservazioni

Ai sensi della lettera f) dell'art. 4 della Legge delega il Governo deve *"individuare criteri che consentano di distinguere, nella tenuta della contabilità e dei rendiconti, la diversa natura delle poste contabili in relazione al perseguimento dell'oggetto sociale e definire criteri e vincoli in base ai quali l'attività d'impresa svolta dall'ente in forma non prevalente e non stabile risulta finalizzata alla realizzazione degli scopi istituzionali"*.

A tale proposito, come sopra ricordato, l'articolo 13 dello Schema decreto legislativo in esame introduce, al comma 1, l'obbligo di redazione del bilancio di esercizio per gli enti del terzo settore precisando, al comma 3, che *"il bilancio 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"*.

Lo stesso articolo 13, al comma 5, prescrive che *"gli enti 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"* e *"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."*

Per questi enti *"che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale"* il rinvio al codice civile porta con sé, come conseguenza, il richiamo all'applicazione degli schemi di bilancio, nonché dei criteri e principi contabili di redazione dello stesso individuati dalle disposizioni del codice civile integrate dagli standard emanati dall'OIC.

Per gli ETS che non svolgono la propria attività esclusivamente o prevalentemente in forma commerciale il mero riferimento alla "modulistica" non soddisfa con altrettanta chiarezza, a nostro avviso, l'esigenza, indicata dalla Legge delega e fondamentale per la predisposizione di una corretta informativa, di disporre di criteri e principi contabili nonché di schemi di bilancio per la predisposizione del bilancio.

A tale riguardo è bene ricordare che, per quanto riguarda il bilancio di esercizio degli enti del terzo settore, in passato, il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti aveva indicato – a titolo volontario – alcune raccomandazioni professionali per la redazione dei bilanci degli enti appartenenti al libro I del Codice civile.

Successivamente, la c.d. Agenzia per le Onlus – a seguito del D. Lgs. 155/2006 – aveva costituito un tavolo di lavoro per approfondire l'argomento. A tale tavolo di lavoro, oltre alle professioni, erano ben rappresentati vari *stakeholder (preparers e users)*.

All'esito dei lavori dell'Agenzia per le Onlus, nel 2009, sono state pubblicate le *"Linee Guida e Schemi per la redazione dei Bilanci di Esercizio degli Enti Non Profit"*.

Nel 2011 è stato istituito un tavolo tecnico composto dalla stessa Agenzia per le Onlus (ora denominata Agenzia per il Terzo Settore), dall'OIC (*standard setter* nazionale dei principi contabili ai sensi dell'art. 9bis della legge 11 agosto 2014,) e dal CNDCEC con l'obiettivo di definire principi contabili in linea con le tendenze evolutive della migliore prassi esistente a livello nazionale e internazionale, anche attraverso un confronto con le realtà di altri Paesi.

All'esito dei lavori del tavolo, nel maggio 2011 è stato pubblicato il Principio Contabile per gli Enti Non Profit n.1, che tratta il *Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio degli Enti Non Profit*.

Attualmente risulta predisposto in bozza il Principio Contabile OIC per gli Enti No Profit n. 2.

Tenuto conto del lavoro già svolto dal tavolo tecnico appena menzionato e delle finalità da *standard setter* che a detto tavolo sono state attribuite, sarebbe a nostro avviso opportuno non perdere il lavoro svolto e proseguire nel progetto prevedendo nel Decreto qui in esame la possibilità per il Ministero del lavoro e delle politiche sociali di indicare i principi contabili emanati da detto tavolo come riferimento per la predisposizione dei bilanci degli enti del terzo settore.

Tali principi potrebbero poi risultare utili anche per gli enti del terzo settore che esercitano l'attività prevalentemente o esclusivamente in forma commerciale al fine di disciplinare aspetti contabili specifici attualmente non trattati nelle norme del codice civile e nei principi contabili emanati dall'OIC.

In conclusione, preme inoltre ricordare che la chiara definizione di principi contabili di riferimento per la redazione del bilancio di esercizio è elemento necessario affinché possa essere svolta su tali bilanci un'attività di revisione contabile quale quella richiesta all'art.31 dello Schema di decreto legislativo in esame.

Alla luce di quanto sopra, si propone si modificare l'art. 13, comma 3, come segue:

Testo attuale	Proposta di modifica
<p>3. il bilancio 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</p>	<p>3. il bilancio deve essere redatto in conformità alla modulistica ai criteri e ai principi contabili, nonché agli schemi di bilancio definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il consiglio nazionale del terzo settore, tenuto conto di quelli elaborati dall'Agenzia del terzo settore unitamente all'OIC.</p>

3.2 Emendamento proposto

All'art. 13, comma 3, sostituire le parole "alla modulistica" con le parole "ai criteri e ai principi contabili, nonché agli schemi di bilancio", sostituire la parola "definita" con la parola "definiti" e aggiungere dopo le parole "consiglio nazionale del terzo settore" le parole "tenuto conto di quelli elaborati dall'Agenzia del terzo settore unitamente all'OIC".

4. La revisione legale dei conti

4.1. Articolo 21 comma 1, articolo 25, comma 1, articolo 30, comma 6.

4.1.1 Osservazioni

L'articolo 4 della Legge delega, alla lettera d), indica la necessità di *“definire forme e modalità di organizzazione, amministrazione e controllo degli enti”*.

Come già evidenziato, l'implementazione di questa delega è avvenuta attraverso più articoli dello Schema di Decreto legislativo. Per le finalità del presente documento intendiamo soffermarci sulle *“forme e modalità [...] di controllo degli enti.”*

A tal riguardo, anzitutto, l'articolo 25 dello Schema di Decreto legislativo prevede che l'assemblea delle associazioni *“nomini e revochi, quando previsto, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti”*.

Il richiamo alla *“revisione legale dei conti”* non appare a nostro parere del tutto appropriato nel contesto dello Schema di decreto in esame.

La revisione legale dei conti è infatti un istituto di provenienza europea, definito all'art. 1 della Direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla Direttiva 2014/56/UE.

L'art. 1, lett. m) D. lgs. 39/2010, nel recepire la menzionata Direttiva, definisce *“revisione legale”* la *“revisione dei bilanci di esercizio o dei bilanci consolidati effettuata in conformità alle disposizioni del codice civile e del presente decreto legislativo o, nel caso in cui sia effettuata in un altro Stato Membro dell'Unione Europea ai sensi delle disposizioni di attuazione della Direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla Direttiva 2014/56/UE, vigenti in tale Stato Membro”*. Le disposizioni del codice civile e del decreto che impongono la revisione legale dei bilanci, menzionate nella suddetta definizione, attengono esclusivamente a società.

Alla luce di quanto sopra, tenuto conto del fatto che lo Schema di decreto in esame riguarda associazioni, fondazioni e altri enti disciplinati al primo libro del codice civile, non pare del tutto pertinente fare riferimento ad un istituto riguardante le società di capitali, la cui applicazione non può essere automaticamente estesa, nella sua totalità, ad altre persone giuridiche. In effetti, non tutte le norme del D. Lgs. 39/2010 che disciplinano la revisione legale risulterebbero applicabili nella fattispecie.

Sarebbe pertanto più opportuno riferirsi ad *“un soggetto incaricato della revisione contabile del bilancio d'esercizio dell'ente”*.

A fronte di ciò, si rende conseguentemente necessario sostituire trasversalmente nello **Schema di Decreto legislativo** l'espressione *“revisione legale dei conti”* con l'espressione *“revisione contabile del bilancio di esercizio dell'ente”*. Si propone dunque di modificare gli articoli sotto riportati come segue:

Testo attuale	Testo proposto
Art 21 – comma 1	Art 21 – comma 1
l. 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 e le eventuali sedi secondarie; l'eventuale patrimonio iniziale; le norme sull'ordinamento, l'amministrazione e	l. 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 e le eventuali sedi secondarie; l'eventuale patrimonio iniziale; 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.	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 contabile legale dei conti del bilancio ; le norme sulla devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento o di estinzione; la durata dell'ente, se prevista.
Art. 25 – comma 1	Art. 25 – comma 1
I. L'assemblea delle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore: a) nomina e revoca i componenti degli organi sociali; b) nomina e revoca, quando previsto, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti;	I. L'assemblea delle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore: a) nomina e revoca i componenti degli organi sociali; b) nomina e revoca, quando previsto, il soggetto incaricato della revisione contabile legale dei conti del bilancio ;
Art. 30 – comma 6	Art. 30 – comma 6
6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sui rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sui suo concreto funzionamento. Esso 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.	6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sui rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sui suo concreto funzionamento. Esso esercita inoltre il controllo contabile nel caso in cui non sia nominato un soggetto incaricato della revisione contabile legale dei conti del bilancio dell'ente o nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro.

4.1.2. Emendamenti proposti

All'art. 21, comma 1, sostituire le parole "legale dei conti" con "contabile del bilancio".

All'art. 25, comma 1, sostituire le parole "legale dei conti" con "contabile del bilancio".

All'art. 30, comma 6, sostituire le parole "legale dei conti" con "contabile del bilancio dell'ente"

4.2. Articolo 30, comma 6, articolo 31, comma 1.

4.2.1 Osservazioni

Lo Schema di Decreto appropriatamente stabilisce all'art. 31 che i soggetti incaricati della revisione siano individuati tra soggetti iscritti nel registro dei revisori, in modo tale che l'attività di revisione dei bilanci d'esercizio degli enti del terzo settore sia svolta da soggetti dotati di una adeguata competenza. Al riguardo, sarebbe utile precisare che il registro richiamato all'art. 31 è quello indicato all'art. 1, lett. g) del D.Lgs. 39/2010.

Alla luce di quanto sopra, si propone di modificare gli articoli sotto riportati come segue:

Testo attuale	Testo proposto
Art. 30 – comma 6	Art. 30 – comma 6
6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sui rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sui suo concreto funzionamento. Esso 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.	6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sui rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sui suo concreto funzionamento. Esso 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 contabile del bilancio dell'ente; in tal caso, un suo componente deve essere iscritto nell'apposito registro tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'art. 2, comma 1, D. Lgs. 39/2010.
Art. 31 – comma 1	Art. 31 – comma 1
l. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, 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 quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 Euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.	l. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, 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 tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'art. 2, comma 1, D. Lgs. 39/2010 quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti: a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro; b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 Euro; c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.

4.2.2 Emendamenti proposti

All'art. 30, comma 6, sostituire alle parole "legale dei conti o. nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro", le parole "contabile del bilancio dell'ente; in tal caso un suo componente deve essere iscritto nell'apposito registro tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'art. 2, comma 1, D. Lgs. 39/2010".

All'art. 31, comma 1, aggiungere dopo le parole "apposito registro" le parole "tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'art. 2, comma 1, D. Lgs. 39/2010".

4.3. Articolo 30, comma 6, articolo 31, comma 1.**4.3.1 Osservazioni**

Dalla lettura dell'art. 31 emerge che il legislatore abbia inteso sottoporre obbligatoriamente a revisione da parte di un revisore o di una società di revisione iscritti nel registro tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze i bilanci degli enti del terzo settore di maggiori dimensioni (vale a dire enti che superano per due esercizi consecutivi Euro 1.100.000 di attivi, Euro 2.200.000 di ricavi e 12 dipendenti). Per gli enti del terzo settore di dimensioni inferiori (vale a dire enti compresi tra Euro 110.000 e Euro 1.100.000 di attivi, tra Euro 220.000 e Euro 2.200.000 di ricavi e tra i 5 e 12 dipendenti) il legislatore avrebbe invece previsto al comma 6 dell'art. 30 una non meglio precisata forma di "controllo contabile" svolto dall'organo di controllo diverso dalla revisione dei bilanci.

Ad avviso di ASSIREVI, non appare in realtà chiaro in cosa consista tale tipologia di "controllo contabile" e sarebbe opportuno che, nello Schema di Decreto, tale controllo fosse precisato nel contenuto e ben differenziato dalla revisione contabile dei bilanci dell'art. 31. A tal fine, potrebbe essere inserita apposita delega al Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

Inoltre, per le medesime ragioni, secondo ASSIREVI, la frase introduttiva del comma 1 dell'art. 31 non risulta necessaria e, anzi, rischia di creare difficoltà interpretative in relazione all'impianto sopra delineato. Alla luce di quanto sopra, si propone di modificare gli articoli sotto riportati come segue:

Testo attuale	Testo proposto
Art. 30, comma 6	Art. 30, comma 6
6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sui rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sui suo concreto funzionamento. Esso 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.	6. L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sui rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sui suo concreto funzionamento. Esso esercita inoltre il controllo contabile definito con decreto dal Ministero delle politiche sociali e del lavoro 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 contabile del bilancio dell'ente; in tal caso, un suo componente deve essere iscritto nell'apposito registro tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'art. 2, comma 1, D. Lgs. 39/2010.
Art. 31 comma 1	Art. 31 comma 1
I. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, 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 quando superino per	I. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, 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 tenuto dal Ministero

<p>due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:</p> <p>a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro;</p> <p>b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 Euro;</p> <p>c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.</p>	<p>dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'art. 2, comma 1, D. Lgs. 39/2010 quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:</p> <p>a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro;</p> <p>b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 Euro;</p> <p>c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.</p>
---	---

4.3.2 Emendamenti proposti

All'art. 30, comma 6, inserire dopo le parole "controllo contabile" le parole "definito con decreto dal Ministero delle politiche sociali e del lavoro".

All'art. 31, comma 1, eliminare le parole "Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6,"

4.4. Articolo 31, comma 1.

4.4.1 Osservazioni

La norma inserita nello Schema di decreto legislativo al fine di istituire la revisione contabile del bilancio degli enti del terzo settore risulta puntualmente definita con riguardo ai soggetti che sono tenuti all'obbligo, mentre non appare sufficientemente articolata sotto il profilo delle modalità di svolgimento dell'attività di revisione e dell'obiettivo finale di tale attività.

A parere di ASSIREVI, al fine di mettere i revisori e, conseguentemente gli enti del terzo settore, nelle condizioni di adempiere alle richieste del Legislatore è essenziale che, da un lato, nell'art. 31 venga chiarito quali principi devono essere seguiti per lo svolgimento della revisione contabile del bilancio di tali enti e, dall'altro, venga specificato l'obiettivo dell'attività di revisione, vale a dire l'espressione di un giudizio su detti bilanci.

Al riguardo, preme rilevare che, allo stato, il corpo di principi di revisione più completo e adeguato disponibile in Italia è rappresentato dagli standard elaborati ai sensi dell'art. 11 D. Lgs. 39/2010 da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'Economia e delle Finanze e alla Consob, tenendo conto dei principi di revisione internazionali emanati dall'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

Alla luce di quanto sopra, si propone di modificare l'art. 31 introducendo i seguenti due commi:

Testo attuale	Testo proposto
	4. La revisione contabile del bilancio degli enti del terzo settore è svolta in conformità ai principi di revisione indicati all'art. 11 D. Lgs. 39/2010
	5. Il soggetto incaricato della revisione contabile del bilancio dell'ente del terzo settore esprime con apposita relazione un giudizio sul bilancio

4.4.2 Emendamenti proposti

All'art. 31, dopo il comma 3 aggiungere i seguenti commi:

“4. La revisione contabile del bilancio degli enti del terzo settore è svolta in conformità ai principi di revisione indicati all'art. 11 D. Lgs. 39/2010.

5. Il soggetto incaricato della revisione contabile del bilancio dell'ente del terzo settore esprime con apposita relazione un giudizio sul bilancio”.

4.5. Articolo 29, comma 1

4.5.1 Osservazioni

Il dettato dell'articolo 29 dello Schema di Decreto legislativo attribuisce al revisore del bilancio degli enti del terzo settore un obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 2409 cod. civ..

Si tratta, tuttavia, di una scelta che non pare coerente con l'impostazione fornita dal legislatore nelle S.p.A. in relazione alle quali la menzionata norma del codice civile è stata introdotta.

Si segnala, infatti, che l'art. 2409 cod. civ. non ricomprende il revisore tra i soggetti che possono azionare la denuncia in questione, in quanto quest'ultimo non è chiamato a vigilare sull'amministrazione della società ed interviene con l'espressione del giudizio sul bilancio solo dopo che i fatti di gestione si sono verificati, con l'obiettivo di riscontrarne la corretta rappresentazione nell'informativa finanziaria resa agli azionisti.

Pertanto, non appaiono sussistere ragioni per attribuire al revisore, nel presente Schema di decreto, compiti di controllo e attivazione che non gli competono e che le previsioni in materia di *governance* delle società di capitali hanno da sempre opportunamente assegnato ad altri soggetti.

Alla luce di quanto sopra, si propone di modificare l'art. 29, comma 1, come segue:

Testo attuale	Testo proposto
I. Almeno un decimo degli associati, l'organo di controllo, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti ovvero il pubblico ministero possono agire ai sensi dell'articolo 2409 del codice civile, in quanto compatibile.	I. Almeno un decimo degli associati, l'organo di controllo, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti ovvero il pubblico ministero possono agire ai sensi dell'articolo 2409 del codice civile, in quanto compatibile.

4.5.2 Emendamenti proposti

All'art. 29, comma 1, eliminare le parole “, il soggetto incaricato della revisione legale dei conti”.

4.6. Articolo 28

4.6.1 Osservazioni

L'art. 28 dello Schema di Decreto Legislativo richiama alcune norme del codice civile al fine di individuare, in quanto compatibili, disposizioni di riferimento per la responsabilità degli organi sociali dell'ente del terzo settore. La stessa previsione richiama altresì l'art. 15 D. Lgs. 39/2010, in quanto compatibile, per disciplinare la responsabilità del revisore del bilancio dell'ente.

Come ricordato nel paragrafo 4.1.1, l'attività di revisione contabile del bilancio dell'ente del terzo settore non può essere inquadrata nella “revisione legale” che costituisce tipicamente istituto proprio e definito delle società di capitali.

Conseguentemente, anche il richiamo alla norma della responsabilità del soggetto incaricato della revisione legale non appare appropriata nelle circostanze. Sul punto, peraltro, le disposizioni generali in materia di responsabilità contrattuale ed extracontrattuale contenute nel codice civile

soddisfano pienamente le esigenze di tutela dei ETS e dei terzi nei confronti di comportamenti non diligenti dei soggetti incaricati della revisione contabile del bilancio degli enti del terzo settore.

Alla luce di quanto sopra, si propone di modificare l'art. 28 come segue:

Testo attuale	Testo proposto
<p>I. Gli amministratori, i direttori, i componenti dell'organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale dei conti rispondono nei confronti dell'ente, dei creditori sociali, del fondatore, degli associati e dei terzi, ai sensi degli articoli 2392, 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis, 2395, 2396 e 2407 del codice civile e dell'articolo 15 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, in quanto compatibili.</p>	<p>I. Gli amministratori, i direttori, i componenti dell'organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale contabile dei conti rispondono nei confronti dell'ente, dei creditori sociali, del fondatore, degli associati e dei terzi, ai sensi degli articoli 2392, 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis, 2395, 2396 e 2407 del codice civile e dell'articolo 15 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, in quanto compatibili.</p>

4.6.2 Emendamenti proposti

All'art. 28, sostituire la parola "legale" con la parola "contabile" e eliminare le parole "e dell'articolo 15 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39".

Milano, 20 giugno 2017