

XVII legislatura

**Schema di decreto legislativo recante
revisione della disciplina in materia
di impresa sociale**

(Atto del Governo n. 418)

Giugno 2017
n. 183



servizio del bilancio
del Senato



SERVIZIO DEL BILANCIO

Tel. 06 6706 5790 – SBilancioCU@senato.it –  @SR_Bilancio

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

Servizio del bilancio, (2017). Nota di lettura, «Schema di decreto legislativo recante revisione della disciplina in materia di impresa sociale (Atto del Governo n. 418)». NL183, giugno 2017, Senato della Repubblica, XVII legislatura

INDICE

PREMESSA	1
Articoli 1-20	1

PREMESSA

L'articolato intende dare attuazione alla Legge delega per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale (la legge 6 giugno 2016, n. 106) ed in particolare ai criteri direttivi posti dagli articoli 6, 7, comma 1, e 9, comma 1, lett. *f*) della delega, riferiti specificamente alla materia delle imprese sociali, con l'obiettivo di favorirne la promozione ed il rilancio, a tal fine riscrivendo la vigente disciplina in materia di cui conseguentemente propone l'abrogazione (il D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155).

La nota di lettura, per quanto di competenza del Servizio del bilancio, si sofferma sull'impatto finanziario dell'articolato, sulla base delle valutazioni operate dalla RT associata allo schema, che risulta positivamente verificata dalla Ragioneria generale dello Stato¹.

Articoli 1-20

Lo schema di decreto consta di **21 articoli**.

L'art. 1 definisce l'impresa sociale. Possono qualificarsi tali le organizzazioni private, anche costituite in forma societaria, che esercitano stabilmente² ed in via principale³ attività di impresa di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Le imprese sociali - che non possono perseguire scopi di lucro - adottano modalità di gestione responsabili e trasparenti e favoriscono il più ampio coinvolgimento di lavoratori utenti ed altri soggetti interessati alle loro attività.

Le cooperative sociali ed i loro consorzi sono considerate imprese sociali di diritto⁴. Tale qualifica, di contro, non può essere riconosciuta alle Amministrazioni pubbliche⁵, alle fondazioni bancarie ed alle organizzazioni che, per statuto, limitano, direttamente o indirettamente, le erogazioni di beni e servizi in favore dei soli soci o associati. Per gli enti ecclesiastici e per gli enti di altre confessioni religiose, sono posti invece condizioni e requisiti *ad hoc* per poter accedere alla disciplina in commento.

Altre disposizioni dell'articolo in commento indicano le ulteriori fonti normative alle quali far riferimento per individuare altri profili disciplinari applicabili alle imprese sociali, sia pure con il limite della compatibilità con quanto previsto nell'articolato in commento (ad esempio le norme del codice del Terzo settore, del codice civile e la disciplina delle società a partecipazione pubblica).

L'art. 2 elenca le attività che qualificano l'impresa come di interesse generale. Si tratta, ad esempio, dello svolgimento di servizi sociali, dell'erogazione di prestazioni socio sanitarie, dell'offerta di servizi in ambito educativo e della formazione, anche universitaria e post universitaria, di attività finalizzate alla salvaguardia ambientale, della gestione di attività culturali turistiche e ricreative di particolare interesse sociale, del commercio equo e solidale, della cooperazione allo sviluppo,

¹ Per una ampia disamina ed analisi della fenomenologia, si fa rinvio al terzo rapporto di IRIS Network "[L'impresa sociale in Italia: identità e sviluppo in un quadro di riforma](#)" 2014.

² Ossia in modo professionale e non occasionale.

³ L'art. 2, comma 3, dello schema indica i criteri normativi che consentono di individuare l'attività principale dell'ente.

⁴ Per essi trovano applicazione esclusivamente le norme di cui agli articoli da 14 a 16 e l'articolo 18, in quanto compatibili.

⁵ Di cui all'art.1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001.

dell'erogazione di servizi finalizzati all'inserimento lavorativo, al microcredito, all'agricoltura sociale. L'elenco è aperto in quanto aggiornabile con DPCM. Si precisa quindi che può ritenersi attività principale quella da cui si generano oltre il 70% dei ricavi complessivi. Indipendentemente dal loro ambito di attività, sono qualificate imprese sociali anche gli enti che danno occupazione in una data percentuale (almeno il 30%) a talune categorie di lavoratori per i quali si rinvengono peculiari esigenze di inserimento lavorativo (i lavoratori molto svantaggiati, quelli con disabilità, i beneficiari di protezione internazionale, le persone senza fissa dimora che versano in condizioni di povertà).

L'art. 3 si sofferma sulla caratteristica dell'impresa sociale costituita dall'assenza del perseguimento dello scopo di lucro. In termini generali, utili ed avanzi di gestione dell'impresa sociale devono essere destinati allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incrementare il patrimonio e non possono essere distribuiti tra i partecipanti. È infatti previsto il divieto di riparto di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve in favore di fondatori, soci, associati, amministratori lavoratori o collaboratori, anche nel caso di recesso o altra causa di scioglimento del rapporto sociale. Nel caso di impresa sociale costituita in forma societaria è consentito in favore del socio uscente il rimborso del capitale effettivamente versato e, se del caso, rivalutato. Sono quindi individuate le fattispecie che danno luogo a distribuzioni indirette di utili (come tali vietate). Tuttavia, al fine di favorire la raccolta di capitale di rischio, sono consentite forme di remunerazione limitata dei conferimenti, essendo possibile destinare utili ed avanzi di gestione annuali (con deduzione delle perdite maturate in esercizi precedenti), fino ad un massimo del 50%, alla distribuzione di utili o ad aumenti gratuiti del capitale sociale o all'emissione di strumenti finanziari, entro limiti e modalità stabilite⁶, per le imprese sociali costituite nelle forme di cui al libro V del codice civile; per le medesime imprese e con lo stesso limite (50%) i predetti utili ed avanzi di gestione possono essere destinati ad aumenti gratuiti del capitale sociale nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati (ISTAT). Sempre con il limite del 50% possono essere effettuate destinazioni di utili ed avanzi per erogazioni gratuite finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale, in favore degli enti del terzo settore diversi dalle imprese sociali⁷.

L'art. 4 concerne la struttura proprietaria ed i gruppi tra imprese sociali. In particolare si individuano i riferimenti normativi che indicano l'esistenza di una attività di direzione e coordinamento, propria della capogruppo di imprese sociali; si impongono quindi obblighi pubblicitari (da attuarsi con il deposito presso il registro delle imprese dell'accordo di partecipazione, dei documenti contabili e del bilancio sociale in forma consolidata). Si stabilisce il divieto di svolgimento del ruolo di capogruppo di imprese sociali per enti con scopo di lucro ed amministrazioni pubbliche e si disciplinano le conseguenze per il caso di violazioni (attraverso la previsione dell'annullabilità delle decisioni assunte).

L'art. 5 attiene alle forme di costituzione e pubblicità dell'impresa sociale. In particolare si prescrivono, per l'atto istitutivo, la forma dell'atto pubblico e si individuano alcuni elementi del suo contenuto tipico (l'oggetto sociale e l'assenza di scopo di lucro) nonché gli obblighi pubblicitari da curare presso il registro delle imprese. Si fa quindi rinvio, per quanto non specificamente previsto, alla disciplina propria di ciascun tipo di ente la cui forma è stata prescelta nel caso concreto per l'esercizio dell'impresa sociale⁸.

L'art. 6 regola l'utilizzo della denominazione "impresa sociale". La stessa è specifica ed esclusiva di tale tipologia di imprese. Si prescrive poi che l'indicazione "impresa sociale" debba essere contenuta negli atti e nella corrispondenza dell'ente.

⁶ La remunerazione non può superare l'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di 2,5 punti rispetto al capitale effettivamente versato.

⁷ Nel caso in cui tali enti non siano fondatori, associati soci dell'impresa sociale o società da questa controllate.

⁸ La qualità di impresa sociale può essere riferita, ricorrendo i requisiti tipici enucleati nell'articolato in esame, ad una varietà di forme soggettive (ad esempio società di capitali e di persone, cooperative, associazioni, fondazioni, società di mutuo soccorso).

L'art. 7 reca norme in materia di cariche sociali. Nello specifico, si richiedono per le cariche sociali requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza che la norma, peraltro, non precisa facendo rinvio all'autonomia statutaria. Si prevede poi, nei casi in cui l'atto costitutivo riservi a soggetti esterni la nomina di componenti degli organi sociali, che la stessa non possa determinare la maggioranza che deve essere nominata dall'assemblea degli associati o soci dell'impresa sociale.

L'art. 8 disciplina i requisiti di ammissione ed esclusione. Si precisa che tale materia è oggetto di autonomia statutaria, fatta salva l'esigenza di osservare il principio di non discriminazione e di tener in considerazione le peculiarità della compagine sociale e della struttura associativa proprie dello specifico ente. In ogni caso gli atti istitutivi dell'impresa sociale, contemplanò il diritto del partecipante escluso o del soggetto al quale è stata negata l'ammissione di sottoporre i relativi provvedimenti all'attenzione dell'assemblea.

L'art. 9 regola le scritture contabili. In particolare sono dettagliati gli obblighi di tenuta delle scritture contabili e di redazione del bilancio di esercizio, con i correlati adempimenti pubblicitari (attraverso la pubblicazione di atti nel registro delle imprese e sul sito internet dell'ente).

L'art. 10 concerne gli organi di controllo interno. A tal fine si prevede l'obbligo di nominare uno o più sindaci, chiamati a vigilare sull'osservanza delle norme di legge e di statuto nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile dell'impresa sociale e sul suo concreto funzionamento. Ai sindaci è attribuito il potere di effettuare ispezioni e controlli e di formulare richieste agli amministratori sull'andamento delle operazioni o su determinati affari. Si disciplinano quindi i casi, legati al superamento di date soglie occupazionali, di ricavi o dell'attivo patrimoniale, nei quali la revisione legale dei conti dell'impresa sociale deve essere svolta da soggetti particolarmente qualificati (revisori legali, società di revisione o sindaci iscritti nel registro dei revisori legali).

L'art. 11 attiene alle forme di coinvolgimento dei lavoratori ed altri soggetti alle attività dell'impresa sociale. Si prefigurano forme di consultazione o di partecipazione attraverso le quali i lavoratori ed altri soggetti interessati alle attività siano posti in grado di influire sulle decisioni dell'impresa, con particolare riguardo alle questioni in materia di condizioni di lavoro e qualità dei beni e servizi. La disciplina delle forme e modalità di coinvolgimento è quindi lasciata all'autonomia statutaria. Per le imprese sociali per le quali il controllo contabile è svolto da revisori legali, si prevede che almeno un componente dell'organo di amministrazione o di controllo sia espressione dei lavoratori o degli utenti.

L'art. 12 interessa le operazioni di trasformazione, fusione, scissione, cessione d'azienda e devoluzione del patrimonio. Per la disciplina di tali operazioni straordinarie - che devono essere realizzate preservando l'assenza di scopo di lucro, i vincoli di destinazione del patrimonio ed altre cautele - si fa rinvio ad un emanando decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali. L'efficacia degli atti che realizzano le predette operazioni è subordinata all'autorizzazione del predetto Dicastero. Altre disposizioni regolamentano la devoluzione del patrimonio nei casi di scioglimento volontario.

L'art. 13 disciplina taluni aspetti concernenti la prestazione lavorativa nell'impresa sociale. Dopo aver precisato che il trattamento giuridico ed economico dei lavoratori debba essere almeno equivalente a quello previsto nella contrattazione collettiva, si fissa il principio per cui le differenze retributive tra dipendenti non possano superare il rapporto di uno ad otto. Quanto alle attività di volontariato, ammesse nell'ambito dell'impresa sociale, si precisa che il numero dei volontari impiegati non debba superare quello dei lavoratori. Si prevede, in relazione all'impiego di volontari, che l'impresa sociale è tenuta ad obblighi assicurativi per malattia, infortuni e responsabilità civile verso terzi.

L'art. 14 riguarda le procedure concorsuali alle quali sono soggette le imprese sociali. In caso di insolvenza, l'impresa sociale non è soggetta a fallimento ma a liquidazione coatta amministrativa. La procedura è adottata con decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali che provvede alla nomina del commissario liquidatore. Il compenso dei commissari e dei membri del comitato di

sorveglianza è stabilito sulla base di criteri e modalità da stabilirsi con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. Nelle more dell'adozione del decreto, trova applicazione il decreto del Ministro dello sviluppo economico 3 novembre 2016.

L'art. 15 concerne le funzioni di monitoraggio ricerca e controllo. In proposito si attribuisce al Ministero del lavoro e delle politiche sociali il compito di promuovere attività di raccordo con altre amministrazioni pubbliche, con il Consiglio nazionale del terzo settore e le parti sociali al fine di sviluppare azioni di sistema e svolgere attività di monitoraggio e ricerca. Si prevede poi che attraverso l'Ispettorato nazionale del lavoro, il Dicastero verifica l'osservanza delle disposizioni contenute nell'articolato in esame. In tal ambito, il Ministero potrà avvalersi anche di enti associativi riconosciuti tra le imprese sociali. Sono quindi disciplinate, con rinvio ad un DM attuativo, forme e modalità di esercizio dell'attività ispettiva, il contributo che sarà posto a carico delle imprese sociali in relazione alla predetta attività, i criteri, i requisiti e le procedure per il riconoscimento degli enti associativi tra le imprese sociali e le relative forme di vigilanza. Sono quindi indicate le procedure e le conseguenze per i casi in cui si riscontrino violazioni degli obblighi: in particolare si prevede che nel caso di irregolarità insanabili si possa giungere a disporre la perdita della qualifica di impresa sociale, con conseguenti obblighi di devoluzione del patrimonio sociale e di cancellazione dell'ente.

L'art. 16 prefigura l'istituzione di Fondi per la promozione e lo sviluppo delle imprese sociali. Alimentato dalle imprese sociali con quote non superiori al tre per cento degli utili netti annuali (dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti), la norma consente agli enti associativi riconosciuti ai quali aderiscono le imprese sociali⁹ nonché dalla Fondazione Italia Sociale, di istituire fondi destinati in via esclusiva alla promozione ed allo sviluppo delle imprese sociali, prevedendo varie iniziative ed azioni possibili.¹⁰ Si precisa quindi che i versamenti ai fondi sono deducibili ai fini dell'imposta sui redditi dell'impresa sociale erogante.

L'art. 17 reca norme di coordinamento e disposizioni di carattere transitorio. In particolare, fissa in 12 mesi il termine entro il quale le imprese sociali già costituite alla data di entrata in vigore dell'articolato in esame, dovranno adeguarsi alla nuova disciplina.

L'articolo 18 disciplina le misure fiscali e di sostegno economico al settore. Si prevede la detassazione di utili e avanzi di gestione qualora ricorrano talune condizioni. A tal fine, si richiede che tali attivi:

a) vadano a costituire una apposita riserva indivisibile in sospensione di imposta da istituirsi nel bilancio dell'esercizio in cui sono stati conseguiti;

b) risultino effettivamente destinati entro il secondo periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati conseguiti allo svolgimento di attività statutarie, all'incremento del patrimonio, al versamento del contributo per attività ispettiva; la destinazione deve risultare dalle scritture contabili.

Gli attivi predetti concorrono invece alla determinazione del reddito imponibile, qualora siano destinati alle finalità di cui all'art. 3 comma 3, lettera a) - con esclusione della prima fattispecie considerata per cui permane il regime di deducibilità¹¹ - e lettera b) dello schema¹².

⁹ Si tratta degli enti di cui all'art. 16, comma 3 dello schema in commento.

¹⁰ Alcune delle quali individuate dalla norma (ad esempio il finanziamento di progetti di studio e di ricerca in tema di impresa sociale, il finanziamento di specifici programmi di sviluppo delle imprese sociali o di loro enti associativi).

¹¹ Si tratta della detassazione di utili e gli avanzi destinati ad aumenti gratuiti del capitale sociale nei casi in cui l'aumento del capitale è effettuato per adeguare all'inflazione il valore delle azioni o quote di capitale sottoscritte. Sono di contro tassati gli aumenti gratuiti che assicurano una remunerazione ancorché entro il limite dell'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo percentuali rispetto al capitale effettivamente versato.

¹² Si tratta della destinazione, entro il limite del 50%, di utili e avanzi di gestione ad erogazioni gratuite finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale in favore di enti del terzo settore diversi dalle imprese sociali.

Altri incentivi fiscali sono volti ad agevolare la raccolta di capitale di rischio. A tal fine si riconosce il beneficio della detraibilità dall'imposta lorda (IRPEF) di una quota (30%) delle somme investite dal contribuente nel capitale delle imprese sociali di nuova costituzione¹³. In caso di non capienza nell'imposta da versare, si prevede che il contribuente possa portare in detrazione entro il terzo periodo di imposta la somma che in tutto o in parte non è stato possibile detrarre. L'investimento massimo ammesso al beneficio fiscale è fissato in 1.000.000 di euro in ciascun periodo di imposta e deve essere mantenuto almeno tre anni. La cessione, anche parziale, della quota oggetto dell'investimento prima del decorso del triennio comporta la decadenza dall'agevolazione fiscale e l'obbligo di restituire l'importo detratto, rivalutato con applicazione degli interessi legali.

Nel caso in cui l'investimento sia effettuato da un soggetto IRES (entro il limite di 1.800.000 in ragione di anno), la medesima quota (30%) non concorre alla determinazione del reddito. Si ripropone per il resto la medesima disciplina prevista per la detraibilità IRPEF quanto a soggetti destinatari dell'investimento ed alle conseguenze per il caso di cessione entro i tre anni.

La disciplina trova applicazione anche per gli atti di dotazione e contribuzione in favore di fondazioni che abbiano acquisito la qualifica di impresa sociale dopo la data di entrata in vigore dell'articolato in esame e siano costituite da non oltre tre anni dalla stessa data.

Si fa quindi rinvio ad un Dm attuativo.

Non trova inoltre applicazione per le imprese sociali la disciplina in materia di società di comodo (art. 30 della l. 724/1994) e di società in perdita sistematica (art. 2, commi da 36-*decies* a 36-*duodecies* del DL 138/2011). In considerazione della natura delle attività svolte e della finalità non *profit* dell'impresa sociale, non trovano inoltre applicazione altre disposizioni antielusive e di valutazione della normale capacità economica (studi di settore, parametri ed indici sintetici di affidabilità)¹⁴.

Seguono modifiche apportate al testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria (d.lgs. n. 58/1998 -TUF) al fine di consentire alle imprese sociali di raccogliere capitali di rischio tramite i portali telematici previsti dal TUF.

Si subordina quindi l'efficacia delle disposizioni dell'articolo in esame e di quelle di cui all'articolo 16 all'autorizzazione della Commissione ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, al fine di valutarne la compatibilità di tali "aiuti" con il mercato interno.

L'art. 19 abroga il decreto legislativo 24 marzo 2006, n. 155.

Art. 20 reca le norme di copertura finanziaria. In particolare si prevede che agli oneri ascrivibili all'articolo 18, commi 1, 3, 4 e 7 pari a 5,42 mln di euro per l'anno 2018 e 3,1 mln di euro, a regime ed a partire dall'anno 2019 si provveda mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'art. 1, comma 187, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. Si precisa inoltre che dall'attuazione delle ulteriori norme in commento non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e che le Amministrazioni interessate provvedono all'attuazione delle disposizioni con le risorse umane strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

La RT, dopo breve illustrazione del contenuto delle disposizioni, non associa effetti finanziari alle disposizioni di cui agli articoli da 1 a 12. Analogamente, per l'art. 13 in materia di trattamento retributivo dei lavoratori delle imprese sociali, non rileva effetti di spesa anche con riferimento all'obbligo assicurativo previsto, tenuto conto che tale obbligo è stato introdotto dall'art. 4 della L. n. 266/1991. Quanto alle disposizioni di

¹³ Si tratterebbe di imprese costituite dopo l'entrata in vigore dell'articolato in esame e costituite da un non più di 36 mesi da detta data.

¹⁴ Si tratta dell'art. 62 *bis* del DL 331/1003, dell'art. 3, commi da 181 a 189 della L. 549/1995 e art. 7- *bis* del DL 193/2016.

cui all'art. 14, con specifico riguardo ai compensi spettanti ai commissari liquidatori ed ai membri dei comitati di sorveglianza, afferma che la disposizione non genera nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica in quanto i compensi trovano la loro copertura nell'attivo emergente dalla procedura concorsuale. In relazione all'art. 15, ricorda che lo svolgimento dell'attività ispettiva è finanziato dal contributo posto a carico delle imprese sociali e, comunque, avviene, sulla base delle risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente. Anche per l'eventuale nomina del commissario *ad acta* non discendono oneri per la finanza pubblica. Quanto all'art. 16, la RT, dopo aver ricordato che per i versamenti volontari al Fondo destinato alla promozione ed allo sviluppo delle imprese sociali, è riconosciuta la deduzione dall'IRES, non ascrive effetti finanziari alla norma in considerazione sia del carattere facoltativo del versamento sia perché quest'ultimo è da considerarsi alla stregua di qualsiasi altro costo deducibile sostenuto dalle imprese e pertanto, incidendo sulla redditività delle stesse, determina esclusivamente effetti finanziari indiretti. In relazione all'art. 17 non associa effetti di spesa alle disposizioni di carattere transitorio in esso contenute.

Per la stima degli effetti finanziari delle agevolazioni tributarie previste nell'art. 18, la RT fa riferimento agli ultimi dati di bilancio disponibili specifici per le imprese sociali dai quali emerge un utile di esercizio di circa 2,5 mln di euro. Procede quindi a stimare distintamente gli effetti di minor gettito IRES ed IRPEF

Per la quantificazione IRES, ipotizza prudenzialmente che le imprese sociali destinino l'intero utile allo svolgimento delle attività statutarie o ad incremento del patrimonio. In tal caso, applicando l'aliquota IRES del 24%, la perdita di gettito risulterebbe pari a 0,6 mln di euro su base annua. Con riferimento del regime di esenzione IRES riferito al 30 per cento di investimenti in imprese sociali, stima una perdita di gettito di circa 0,2 mln di euro.

Associa quindi alle disposizioni di cui al comma 7 (che si ricorda esclude l'applicazione per le imprese sociali di alcune norme antielusive o recanti azioni di contrasto all'evasione vigenti per la generalità delle imprese), una perdita di gettito di 0,5 mln di euro su base annua. Ascrive quindi complessivamente per i commi 1, 4 e 7 una perdita di gettito IRES su base annua di circa 1,3 mln di euro con il seguente andamento finanziario (che considera il meccanismo di saldo/acconto):

(Milioni di euro)

	2017	2018	2019
IRES	0	- 2,27	- 1,3

Ai fini IRPEF, con riferimento al comma 3 (agevolazione per il 30% degli investimenti operati da soggetti IRPEF in imprese sociali), prendendo a base i dati dichiarativi delle persone fisiche presentati nell'anno 2016 (redditi 2015) evidenzia un ammontare di investimenti detraibili al 25% in *start up* a vocazione sociale o in ambito energetico o in piccole e medie imprese di circa 6 mln di euro. Ipotizza che il medesimo importo sia investito in imprese sociali. Applicando l'aliquota del 30%

stima una perdita IRPEF di competenza annua di circa 1,8 mln di euro. Rappresenta quindi l'andamento finanziario come segue:

(Milioni di euro)

	2017	2018	2019
IRES	0	- 3,15	- 1,8

Riepiloga quindi gli effetti finanziari complessivi come segue:

Milioni di euro

	2017	2018	2019
IRES	0	- 5,42	- 3,1

In relazione all'art. 19 che abroga la vigente disciplina in materia di impresa sociale, non vi associa nuovi o maggiori oneri finanziari.

Quanto poi all'art. 20, la RT ricorda che lo stesso individua la copertura finanziaria delle disposizioni onerose (art. 18, commi 1, 3, 4 e 7) che trova la sua imputazione nella corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'art. 1, comma 187 della legge 190/2014 che prevede risorse per la riforma del terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale pari a 190 mln di euro annui a regime dal 2017. Ricorda quindi che l'ultimo comma reca la clausola di invarianza finanziaria in base alla quale, dall'attuazione del provvedimento non devono derivare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Evidenzia infine che l'art. 21 reca la norma sull'entrata in vigore del provvedimento.

Al riguardo, in merito ai profili di quantificazione si osserva quanto segue:

- con riferimento alla disciplina delle operazioni straordinarie (art.12), in relazione alla quale la RT non associa nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, si osserva che, stante il rinvio al DM attuativo (art. 12, comma 2), non è possibile riscontrare *ex ante* se la disciplina complessiva che ne risulterà è costruita in modo da preservare le finalità indicate al comma 1 (assenza di scopo di lucro, vincoli di destinazione del patrimonio etc.) ma anche prevenire operazioni elusive finalizzate al conseguimento di indebiti vantaggi fiscali;

- in ordine alla disciplina della liquidazione dei compensi di commissari liquidatori e componenti dei comitati di sorveglianza si ricorda che la RT afferma che la disposizione (art. 14 dello schema) non genera nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica in quanto i compensi trovano la loro copertura nell'attivo emergente dalla procedura concorsuale. Si ricorda che l'art. 20, comma 3, dello schema fa rinvio ad un DM attuativo al fine di individuare criteri e modalità di remunerazione dei predetti soggetti sulla base dei criteri di economicità, efficacia ed efficienza delle attività svolte. Sul punto si richiama l'attenzione sui casi in cui manchi l'attivo o lo stesso non sia sufficiente per liquidare i compensi ed i rimborsi spese. L'eventualità sopra rappresentata non è priva di considerazione nella disciplina vigente. Il decreto

del Ministro dello sviluppo economico 3 novembre 2016¹⁵ - che l'art. 20, comma 4, dello schema rende applicabile anche alle imprese sociali nelle more dell'adozione del predetto DM - reca la disciplina per i casi in cui il compenso dei commissari liquidatori è a carico dell'erario (art. 8, comma 5). In via ulteriore il DM richiama in premessa la disciplina di cui alla legge 400/1975¹⁶ che, al comma 7, per i casi di impossibilità del rimborso integrale delle spese affrontate dai liquidatori e del pagamento del compenso, vi destina risorse erariali¹⁷. Si rinvengono quindi possibili riflessi finanziari per l'erario per i casi in cui l'attivo risultante dalla liquidazione dell'impresa sociale non fosse sufficiente a rifondere le spese sostenute ed i compensi. In relazione ai predetti riflessi andrebbe chiarito se gli stanziamenti previsti in bilancio per far fronte ai casi, previsti dalla vigente legislazione, di pagamenti di compensi e rimborsi spese in assenza o di insufficienza dell'attivo di liquidazione possano ritenersi adeguati anche per gli eventuali "fabbisogni" associati alla nuova fattispecie (liquidazioni di imprese sociali) per l'eventualità di assenza o insufficienza di attivo;

- in ordine al regime di deducibilità IRES dei versamenti di utili a fondi destinati alla promozione ed allo sviluppo di imprese sociali (art. 16), si evidenzia come, stante il carattere volontario delle erogazioni, la scelta delle imprese sociali circa la loro effettuazione potrebbe essere determinata da una pluralità di fattori tra cui, non è da escludere, anche quello della convenienza fiscale. Tale profilo (ossia l'effetto incentivante associato al beneficio fiscale da valutarsi rispetto a quanto previsto a legislazione vigente) non parrebbe emergere in RT che, ai fini della valutazione degli oneri, considera il versamento alla stregua di qualsiasi altro costo deducibile sostenuto dalle imprese, suscettibile di determinare esclusivamente effetti finanziari indiretti. Si osserva che la stima avrebbe dovuto considerare in primo luogo gli effetti finanziari diretti della norma. Nel meccanismo delineato dalla disposizione in commento, l'utile netto (in relazione al quale si calcola la quota che può essere destinata ai fondi e che beneficia del regime fiscale di deducibilità) si determinerebbe prima ed indipendentemente dalla componente deducibile costituita dal versamento ai fondi¹⁸. La previsione di un regime di deducibilità, sia pure limitato al massimo al 3% dell'utile netto destinato alla dotazione dei fondi, ha quindi quale effetto diretto della norma, a parità di condizioni, una possibile diminuzione di base imponibile e quindi di gettito che andrebbe apprezzata sulla base di una simulazione *ad hoc*¹⁹. In ottica prudenziale

¹⁵ "Recante "Criteri per la determinazione e liquidazione dei compensi spettanti ai commissari liquidatori e ai membri dei comitati di sorveglianza delle procedure di liquidazione coatta amministrativa ai sensi degli all'articolo 2545-terdecies e di scioglimento per atto dell'autorità ai sensi dell'art. 2545-septiedecies.

¹⁶ Recante norme intese ad uniformare ed accelerare la procedura di liquidazione coatta amministrativa degli enti cooperativi.

¹⁷ Si veda anche la L. 19 luglio 1967, n. 587 recante la disciplina del rimborso spese e del compenso ai commissari liquidatori nelle procedure di liquidazione delle società cooperative disposte ai sensi degli articoli 2540 e 2544 del Codice civile. Pubblicata nella Gazz. Uff. 29 luglio 1967, n. 189.

¹⁸ Che infatti si determina come una percentuale (max 3%) degli utili.

¹⁹ Si osserva peraltro che la deducibilità è riconosciuta solo a seguito dell'emersione di utili e quindi di gettito laddove la deducibilità riconosciuta in termini di costo avrebbe potuto non consentire l'emersione di utili.

ed in considerazione della sede²⁰, potrebbe essere opportuno non considerare gli effetti indiretti della norma che darebbero luogo a recuperi di gettito. In via ulteriore, si invita a valutare l'opportunità di chiarire meglio il regime giuridico/tributario della prevista destinazione degli utili agli istituendi fondi che, in assenza di specificazioni normative²¹, dovrebbero risultare imputabili ai soggetti che li hanno costituiti, con possibile soggezione a tassazione in capo agli stessi;

- in relazione alle agevolazioni tributarie previste dall'art. 18, si osserva quanto segue²²:

- (commi 1 e 2) la RT pone a base della quantificazione il dato storico (ultimi bilanci disponibili per le imprese sociali) da cui risulta un utile di esercizio di circa 2,5 mln di euro. Andrebbero forniti elementi informativi che possano far ritenere il dato come significativo in relazione al suo ipotizzabile andamento nel tempo. Inoltre, la RT non parrebbe aver considerato il possibile incremento di utili, rispetto al dato storico, che potrebbe associarsi all'impatto positivo della nuova disciplina del settore, anche per effetto delle agevolazioni tributarie che saranno previste in materia;
- (comma 4 e 7) la RT si limita ad indicare il risultato delle quantificazioni (0,2 mln di euro su base annua per l'agevolazione prevista per gli investimenti di soggetti IRES e 0,5 mln di euro su base annua per la disapplicazione di norme antielusive e di contrasto all'evasione) senza il supporto di informazioni e dati che consentano di riscontrare le stime; in particolare per la stima degli oneri connessi agli investimenti effettuati da soggetti IRES (0,2 mln di euro annui) la RT sembra aver utilizzato il dato relativo agli utili ed avanzi di gestione (2,5 mln di euro)²³;
- (comma 3) andrebbero fornite informazioni che possano far ritenere l'importo (6 mln di euro) ipotizzato per gli investimenti operati da contribuenti IRPEF come un dato significativo ai fini della stima in relazione al suo ipotizzabile andamento nel tempo. In particolare la RT non parrebbe aver considerato il possibile incremento nel tempo del volume degli

²⁰ L'intervento non è operato in sede di manovra di bilancio annuale nel cui ambito possono apprezzarsi tutti gli effetti della norma, considerato che la stessa si caratterizza per l'ampiezza del suo oggetto che attiene alla definizione del quadro tendenziale a legislazione vigente e di quello programmatico per il triennio considerato riferito al complesso dei conti pubblici nazionali

²¹ La norma non configura infatti una distinta soggettività giuridica o l'esistenza di un patrimonio separato in relazione ai predetti fondi.

²² Si ricorda che la legge delega, con specifico riguardo alle imprese sociali, ha indicato quale criterio direttivo la previsione: - della possibilità di accedere a forme di raccolta di capitali di rischio tramite portali telematici, in analogia a quanto previsto per le start-up innovative; - di misure agevolative volte a favorire gli investimenti di capitale; In termini più generali i decreti attuativi disciplinano le misure agevolative e di sostegno economico in favore degli enti del Terzo settore e procedono anche al riordino e all'armonizzazione della relativa disciplina tributaria e delle diverse forme di fiscalità di vantaggio, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e tenuto conto di quanto disposto ai sensi della legge n. 23/2014.

²³ Intatti: 2,5 mln di euro *30%*24%=0,18 mln di euro. Sul punto, qualora risultasse confermata l'assimilazione che la RT parrebbe operare, ai fini della stima, tra utili ed avanzi di gestione ed investimenti in capitale sociale di imprese sociali, sarebbero utili chiarimenti in merito.

investimenti (per soggetti IRES e soggetti IRPEF), rispetto al dato assunto a base della quantificazione, che potrebbe derivare dall'impatto positivo della nuova disciplina delle imprese sociali, anche per effetto delle agevolazioni tributarie previste per il settore.

Con specifico riguardo alla copertura finanziaria (art. 20) si ricorda che la spesa autorizzata dall'art. 1, comma 187, della legge 190/2014, a decorrere dall'anno 2017, è pari a 190 mln di euro annui²⁴ e che tali risorse sono destinate per legge a finanziare sia la riforma della disciplina dell'impresa sociale sia gli altri ambiti di intervento della legge delega (riforma del terzo settore e per la disciplina del servizio civile universale). Premesso che l'importo utilizzato per la copertura degli oneri associati all'articolato in commento (3,1 mln di euro a decorrere dal 2019) rientra ampiamente nell'ambito della dotazione finanziaria disponibile (170 mln di euro) di cui alla predetta autorizzazione di spesa, considerato che, in ragione dell'importo utilizzato, non dovrebbe risentirne il finanziamento da destinare alle altre finalizzazioni ricordate, non si hanno osservazioni in ordine alle modalità di copertura²⁵.

In relazione alla clausola prevista all'art. art. 20, comma 3, si ricorda che l'art. 17 della legge di contabilità e finanza pubblica (L. 196/2009) al comma 6-*bis*, prescrive per le disposizioni corredate di clausole di neutralità finanziaria, che la relazione tecnica riporti la valutazione degli effetti derivanti dalle disposizioni medesime, i dati e gli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, attraverso l'indicazione dell'entità delle risorse già esistenti nel bilancio e delle relative unità gestionali, utilizzabili per le finalità indicate dalle disposizioni medesime anche attraverso la loro riprogrammazione. In ogni caso, la clausola di neutralità finanziaria non può essere prevista nel caso di spese di natura obbligatoria.

Sul punto si sottolinea che la RT, in relazione all'art. 20, comma 3, si limita ad evidenziare che il predetto comma prevede la clausola di invarianza finanziaria in base alla quale, dall'attuazione del decreto, non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, senza aggiungere altro.

Ai sensi di quanto prescritto dalla legge di contabilità, potrebbe essere quindi utile una integrazione della RT sul punto in relazione a quanto richiesto dal predetto comma 6-*bis* dell'art. 17.

²⁴ Lo stanziamento originario a decorrere dal 2017 è pari a 190 mln di euro annui. La legge delega per la riforma del terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale (la L. 106/2016), all'art. 11, comma 2, ha utilizzato a decorrere dal 2017 ed a valere sulla predetta autorizzazione 20 mln di euro annui per le esigenze di copertura finanziaria della disposizione di cui all'art. 9, comma 1, lett. g) della stessa legge.

²⁵ Si rappresenta che l'art. 103 dello schema di D.Lgs. n. 417 recante codice del terzo settore, ha disposto una riduzione del medesimo Fondo di 10 mln di euro per il 2017, di 60,7 mln di euro per il 2018, di 98,1 mln di euro per il 2019, di 103,4 mln di euro per il 2020, di 166,9 mln di euro per il 2021 e di 135,3 mln di euro a decorrere dal 2022. Si evidenzia come per l'anno 2021, per le esigenze finanziarie del provvedimento attuativo della delega in materia di impresa sociale e per quelle del decreto attuativo della disciplina del terzo settore risulta utilizzata l'intera dotazione del fondo. In conseguenza del predetto utilizzo, per l'anno 2017 non si rinvenivano risorse nel fondo per eventuali esigenze finanziarie associabili alla riforma del servizio civile universale.

Ultimi dossier del Servizio del Bilancio

- Apr 2017 [Nota di lettura n. 177](#)
Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di riordino dei ruoli e delle carriere del personale delle Forze armate (**Atto del Governo n. 396**)
- " [Documentazione di finanza pubblica n. 17](#)
Documento di economia e finanza 2017 (**Doc. LVII, n. 5**)
- " [Nota di lettura n. 178](#)
Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, recante testo unico in materia di società a partecipazione pubblica (**Atto del Governo n. 404**)
- " [Documentazione di finanza pubblica n. 17/1](#)
Documento di economia e finanza 2017 (**Doc. LVII, n. 5**)
- " [Nota di lettura n. 179](#)
Schema di decreto legislativo recante disposizioni per l'incremento dei requisiti e la ridefinizione dei criteri per l'accesso ai trattamenti di pensione di vecchiaia anticipata dei giornalisti e per il riconoscimento degli stati di crisi delle imprese editrici (**Atto del Governo n. 406**)
- Mag 2017 [Nota breve n. 23](#)
Le previsioni economiche di primavera della Commissione europea
- " [Documento di base n. 55](#)
La decisione di bilancio per il triennio 2017-2019
- " [Nota breve n. 24](#)
Le raccomandazioni europee sul Programma nazionale di riforma e sul Programma di stabilità 2017 dell'Italia
- " [Elementi di documentazione n. 70](#)
Mercati degli strumenti finanziari (**Atto del Governo n. 413**)
- Giu 2017 [Nota di lettura n. 180](#)
A.S. 2853: "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, recante disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo" (Approvato dalla Camera dei deputati) Edizione provvisoria
- " [Nota di lettura n. 181](#)
Schema di decreto legislativo recante riforma organica della magistratura onoraria e altre disposizioni sui giudici di pace (Atto del Governo n. 415)
- " [Nota di lettura n. 180/1](#)
A.S. 2853: "Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, recante disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo" (Approvato dalla Camera dei deputati)
- " [Nota di lettura n. 182](#)
A.S. 2834: "Delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea - Legge di delegazione europea 2016"