

**TERZO SETTORE ?  
E' UN' IMPRESA !**

# L'IMPRESA SOCIALE

COME COSTRUIRLA, ORGANIZZARLA E GESTIRLA



Questa guida è stata realizzata all'interno progetto «Terzo Settore? È un'Impresa», promosso da Volontariato Torino ETS con il contributo della Camera di Commercio di Torino.

Il progetto ha inteso realizzare iniziative di promozione dell'imprenditoria sociale attraverso la messa a disposizione a Enti del Terzo Settore e ad aspiranti imprenditori attività di sensibilizzazione, formazione, consulenza al fine di avviare nuove imprese sociali nel territorio della Città Metropolitana di Torino.

Gruppo di lavoro: Enrico Bussolino, Alessandro Prandi, Guido Soderò e Paolo Rota.

### INDICE

1	Premesse ed obiettivi della guida	4
2	Nozione e qualifica di impresa sociale	5
3	L'oggetto dell'impresa sociale: Attività di interesse generale e altre attività	6
4	Costituzione e statuto ed iscrizione al registro delle imprese e al RUNTS	7
5	Cosa si intende per assenza di scopo di lucro	7
6	Governance: organi sociali e funzionamento	8
7	Adempimenti contabili a rilevanza esterna: il bilancio di esercizio ed il bilancio sociale	11
8	Adempimenti contabili a rilevanza interna: le modalità di tenuta della contabilità	12
9	La fiscalità dell'impresa sociale	12
10	Come partire: business plan, crowdfunding e accesso al credito	13
11	Appendice	15
	- Riferimenti normativi	
	- Per approfondire	

### 1. PREMESSE ED OBIETTIVI DELLA GUIDA

A partire dal 2017 il legislatore nazionale ha provveduto, in attuazione della legge delega 6 giugno 2016, n. 106, ad emanare alcuni decreti legislativi sulle tematiche attinenti al cosiddetto Terzo settore.

Tre di essi, in particolare, trattano le seguenti norme:

1. Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 111, **Disciplina del 5x1000**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 166 del 18 luglio 2017 ed entrato in vigore il 19 luglio 2017;
2. Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112, **Disciplina dell'impresa sociale**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 167 del 19 luglio 2017 ed entrato in vigore il 20 luglio 2017, così come modificato in seguito dal decreto legislativo "correttivo" n. 95 del 20 luglio 2018;
3. Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, **Codice del Terzo settore**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 179 del 2 agosto 2017 ed entrato in vigore il 3 agosto 2017, così come modificato in seguito dal decreto legislativo "correttivo" n. 105 del 3 agosto 2018.

Successivamente all'emanazione dei tre provvedimenti legislativi sono stati emanati decreti ministeriali di attuazione e numerose circolari pubblicate dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (MLPS) e dall'Agenzia delle Entrate per fornire dettagli ed interpretazioni sulle nuove discipline che hanno inciso profondamente sulla vita e regolamentazione delle diverse realtà associative presenti nel nostro Paese.

Novità così rilevanti necessitano di attenta lettura e studio e di documenti di supporto che possano aiutare il fruitore ad orientarsi in modo razionale nell'ambito delle novità legislative non sempre di facile interpretazione per chi non è abituato a districarsi in norme che attengono all'organizzazione statutaria, alla rendicontazione delle attività e alla corretta applicazione delle norme fiscali.

Obiettivo della presente guida è l'analisi compiuta, necessariamente non esaustiva, del provvedimento relativo alla nuova disciplina dell'impresa sociale come disciplinato dal D.lgs. 112/2017.

Con la normativa in esame il legislatore ha inteso regolamentare, in modo compiuto, la possibilità di "fare impresa" nell'interesse generale, senza scopo di lucro, per finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale, ma in forma organizzata imprenditoriale.

Spesso l'impresa sociale viene definita come un soggetto ibrido dalla forma di società (anche se vedremo che sono possibili forme diverse), ma operante nelle realtà del cosiddetto Non profit; in realtà lo sforzo che il legislatore ha inteso fare e che lo spirito del presente documento vuole cogliere è quello di dare pieno compimento alla possibilità di operare non genericamente nel settore Non profit, ma in **attività di interesse generale** che, come tali, meritano una disciplina di carattere speciale. La riforma dell'impresa sociale vuole dare compimento alla possibilità di "fare impresa" nell'interesse generale, senza scopo di lucro, per finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale, ma in forma organizzata imprenditoriale.

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

Si anticipa sin d'ora, e si dedicherà il giusto spazio nel documento, che l'assenza di scopo di lucro non deve essere inteso come la gestione di attività su base di volontariato - per questo tipo di attività esistono altri Enti la cui disciplina è stata ampiamente riformata dal cosiddetto Codice del Terzo Settore - ma la possibilità di gestire un'iniziativa imprenditoriale all'interno della quale chi lavora percepisca una giusta retribuzione con l'obbligo di reinvestire la pressoché totalità degli utili nello svolgimento dell'attività di interesse generale prescelta.

Come detto sopra la normativa di riferimento è il D.lgs. 112/2017, norma che si compone di 21 articoli; la presente Guida vuole anche essere uno strumento pratico di analisi di sintesi per chi si avvicina all'argomento in modo da consentire uno sguardo generale sulle tematiche principali che dovranno poi essere di necessario approfondimento tra gli imprenditori che si avvicinano alle possibili iniziative e i professionisti che li supporteranno nella fase di avvio e nell'operatività delle stesse.

## 2. NOZIONE E QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE

**Riferimento normativo: art. 1 D.lgs. 112/2017**

L'Impresa Sociale è un ente di diritto privato che esercita 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.

Gli elementi qualificanti identificati dal legislatore per essere individuati come impresa sociale sono quindi:

- Ente di diritto privato; possono assumere la qualificazione di impresa sociale tanto le società di persone (s.n.c., s.a.s.) e/o di capitali (S.p.a., S.a.p.a., S.r.l.) regolate dalla specifica normativa dal Codice civile quanto gli enti associativi (associazioni, fondazioni) nonché le cooperative sociali e i loro consorzi che acquisiscono di diritto la qualifica di imprese sociali.
- Attività di interesse generale; è l'articolo 2 del D.lgs. 112/2017 che elenca le attività di interesse generale, o meglio le aree che il legislatore ha definito come di interesse generale nell'ambito delle quali si può inserire un'attività economica gestita sotto forma di impresa sociale; si rimanda al successivo paragrafo 3 per maggiori approfondimenti.
- Senza scopo di lucro; non intendendo che le imprese sociali non debbano fare utili, ma piuttosto che gli utili prodotti dall'impresa debbano essere reinvestiti nell'attività senza possibilità di distribuire detti utili in forma diretta (dividendi) e/o indiretta, si rimanda al successivo paragrafo 5 per approfondimenti.

### 3. L'OGGETTO DELL'IMPRESA SOCIALE: ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE E ALTRE ATTIVITÀ

Riferimento normativo: art. 2 D.lgs. 112/2017

Analogamente con quanto previsto dal legislatore per tutti gli Enti del Terzo Settore<sup>1</sup> (cosiddetti ETS) anche l'Impresa Sociale è tale se, oltre agli ulteriori requisiti, “esercita in via stabile e principale una o più attività di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale”.

L'articolo 2 in commento elenca (si rimanda all'appendice normativa per la piena consultazione) le attività, o meglio il campo delle diverse attività che sono considerate di interesse generale.

L'elenco è molto simile a quello previsto dalla normativa del cosiddetto Codice del Terzo Settore, cui si aggiunge l'attività legata alla concessione del cosiddetto microcredito (ai sensi della normativa prevista per gli intermediari finanziari) mentre non sono comprese rispetto all'elencazione prevista per la generalità degli ETS le attività di beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti, promozione della cultura della legalità, della pace tra i popoli, della promozione e della tutela dei diritti umani, civili sociali e politici, l'adozione internazionale, protezione civile (attività di cui all'art. 5, comma 1 lett. da u) a y) del CTS); le attività non comprese si riferiscono propriamente a ciò che si presume sia svolto tramite l'impiego del volontariato e, dunque, escluse dal campo di applicazione di una disciplina a carattere imprenditoriale.

Detto elenco, al momento esaustivo, potrà essere in seguito modificato o aggiornato con Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri da adottarsi su proposta del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Non è richiesto che l'impresa sociale eserciti esclusivamente una delle sopraindicate attività; in tal senso si prevede che si consideri attività principale quella per cui i relativi ricavi siano superiori al 70%; in questo modo si concede alle imprese sociali di svolgere anche attività diverse da quelle di interesse generale purché i ricavi (annui) non superino il 30% del totale.

In aggiunta a quanto precede si considera comunque di interesse generale l'attività d'impresa nella quale, per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale siano occupati lavoratori dipendenti, per almeno il 30% della base occupazionale nell'ambito di queste categorie:

1. Lavoratori molto svantaggiati (secondo la definizione del MLPS, generalmente persone prive di occupazione regolare da più di 12 mesi) che però non possono contare per oltre un terzo nel computo minimo del 30%;

---

<sup>1</sup> cfr. art. 5 D.lgs. 117/2017, detto anche Codice Terzo Settore o CTS

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

2. Persone svantaggiate tra cui soggetti con disabilità, profughi, senza fissa dimora, tossicodipendenti, alcolisti, detenuti in istituti penitenziari o ammessi a pene alternative. Pertanto, in aggiunta all'elencazione normativa che individua oggettivamente l'attività dell'impresa sociale, si rende possibile assumere tale qualifica anche esercitando diverse attività, anche non immediatamente di utilità sociale, purché nel rispetto dei requisiti soggettivi di impiego di lavoratori svantaggiati.

### 4. COSTITUZIONE E STATUTO ED

#### ISCRIZIONE AL REGISTRO DELLE IMPRESE E AL RUNTS

**Riferimento normativo: art. 4, 5 e 6 D.lgs. 112/2017 e DM MLPS 15.9.2020**

La costituzione dell'impresa sociale, indipendentemente dalla forma giuridica della stessa (ente associativo o società) deve **avvenire** per atto pubblico, quindi con l'intervento del **Notaio** che ne cura gli aspetti formali del rispetto dei requisiti previsti dalla normativa tipica della forma giuridica che assumerà l'impresa sociale.

La denominazione di "impresa sociale" deve essere esplicitamente inserita nella denominazione o ragione sociale e di tale locuzione è obbligatorio l'utilizzo nella corrispondenza e nei documenti ufficiali.

L'atto costitutivo, che è il documento di formazione dell'impresa sociale, contiene in allegato lo Statuto dell'Ente o della Società e deve essere depositato a cura del Notaio presso il competente Registro delle Imprese.

È di recente istituzione il Registro Nazionale Unico del Terzo Settore,<sup>2</sup> il cosiddetto RUNTS, ove, in apposita sezione è prevista l'iscrizione delle imprese sociali; l'iscrizione dell'atto costitutivo presso il Registro delle Imprese soddisfa anche il requisito di iscrizione al RUNTS.

**Il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) è il registro telematico istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in attuazione degli artt. 45 e segg. del Codice del Terzo Settore (Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117), per assicurare la piena trasparenza degli enti del Terzo settore (ETS) attraverso la pubblicità degli elementi informativi che vi sono iscritti**

### 5. COSA SI INTENDE PER ASSENZA DI SCOPO DI LUCRO

**Riferimento normativo: art. Art. 3 D.lgs. 112/2017**

Per assenza di scopo di lucro **non** si intende il fatto che l'impresa sociale non debba operare nelle logiche di un'economia di mercato o che non debba essere guidata perseguendo un razionale equilibrio economico finanziario, né che l'impresa sociale non possa operare conseguendo un profitto di impresa.

Ciò che è imposto dalla normativa è che l'impresa sociale non può distribuire utili:

- in **forma diretta**, ovvero mediante la distribuzione ai soci degli avanzi di gestione;

<sup>2</sup> Cfr. DM 106 del 15.09.2020

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

- sia in **forma indiretta** ovvero, principalmente, mediante la corresponsione ad amministratori e chiunque rivesta cariche sociali di compensi non proporzionati all'attività svolta ovvero mediante corresponsione a lavoratori subordinati di compensi superiori oltre il 40% a quelli previsti dai contratti collettivi nazionali o territoriali ovvero tramite cessione di beni o erogazioni di servizi a soci, associati, amministratori, parti correlate a condizioni più favorevoli di quelle di mercato.

Vale ancora la pena di sottolineare che l'assenza di scopo di lucro è, pertanto, in senso positivo, considerata come l'obbligo di reinvestire nell'attività dell'impresa sociale gli utili prodotti e/o avanzi di gestione.

Circa la distribuzione indiretta di utili la normativa di riferimento è rappresentata dal comma 2 dell'articolo del D.lgs. 112/2017 ove si elencano i comportamenti/operazioni per le quali opera la presunzione di distribuzione indiretta di utili, nel dettaglio trattasi:

- 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 al 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;
- 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;
- f) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi.

## 6. GOVERNANCE: ORGANI SOCIALI E FUNZIONAMENTO

Riferimento normativo: art. Art. 7, 8, 10 e 11 D.lgs. 112/2017

La Governance delle imprese sociali è retta sulla base del funzionamento dei seguenti organi giuridici:

- Soci o Associati;
- Assemblea dei Soci;



## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

- Amministratori;
- Organi di controllo.

Per quanto concerne i **Soci** la norma di riferimento (art. 8 D.lgs. 112/2017) afferma che *“Le modalità di ammissione ed esclusione di soci o associati, nonché il rapporto sociale, sono regolati dagli atti costitutivi o dagli statuti dell'impresa sociale secondo il principio di non discriminazione, tenendo conto delle peculiarità della compagine sociale e della struttura associativa o societaria e compatibilmente con la forma giuridica in cui l'impresa sociale è costituita.”*

In estrema sintesi:

- per le imprese sociali costituite sotto forma di associazioni o Enti dovrà essere garantita la possibilità di adesione di Soci anche successivamente alla costituzione in misura libera;
- per le imprese sociali costituite quali società in una delle forme giuridiche previste dal Codice civile, la qualifica di socio implica una partecipazione al capitale sociale e, dunque formalmente meno flessibile; la norma richiama comunque il principio che l'impresa sociale sia aperta al contributo di terzi sottoscrittori secondo principi di non discriminazione.

Per quanto concerne l'**Assemblea dei Soci**, non è prevista una specifica disciplina dovendosi anche in questo caso richiamarsi alle norme proprie della forma giuridica propria dell'impresa sociale. Stante la sovrapposibilità di alcune norme del Codice del Terzo Settore con il Codice civile, è possibile fornire la seguente elencazione delle competenze proprie dell'Assemblea:

- a) nomina e revoca dei componenti degli organi sociali e del Consiglio di Amministrazione;
- b) nomina e revoca, quando previsto, del soggetto incaricato della revisione legale dei conti;
- c) approvazione del bilancio di esercizio;
- d) delibere sulla responsabilità dei componenti degli organi sociali e la promozione di azioni di responsabilità nei loro confronti;
- e) delibere sull'esclusione degli associati, se l'atto costitutivo o lo statuto non attribuiscono la relativa competenza ad altro organo eletto dalla medesima;
- f) delibere sulle modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto;
- g) approvazione dell'eventuale regolamento dei lavori assembleari;
- h) delibere su scioglimento, trasformazione, fusione o scissione dell'associazione;
- i) delibere sugli altri oggetti attribuiti dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto alla sua competenza.

L'**Organo amministrativo (Consiglio di Amministrazione** nelle Società o generalmente **Consiglio Direttivo** nelle Associazioni o negli Enti), nella sua collegialità, è generalmente dotato dei più ampi poteri di ordinaria e straordinaria amministrazione che la legge e lo Statuto gli delegano.

È possibile che siano membri dell'Organo di amministrazione dell'Ente anche **non** associati ed è altresì possibile riservare la nomina di componenti dell'Organo amministrativo a soggetti

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

esterni all'impresa sociale ma in misura minoritaria rispetto alla totalità dell'Organo (Cfr. art. 7 D.lgs. 112/2017).

Non è esplicitato, ma è pacifico, che all'interno dell'Organo amministrativo possano essere attribuiti particolari poteri gestori ad alcuni componenti, generalmente più operativi, al fine di rendere più snella ed efficace la gestione dell'Ente (si pensi ad esempio al potere di operare sui conti correnti dell'Ente che, in genere, è attribuito ad un singolo componente che dedica maggior tempo alla vita dell'impresa), ma non possono essere delegati tutti i poteri sino al punto di svuotare la collegialità dell'Organo, soprattutto sugli atti di indirizzo, di ammissione degli associati e di predisposizioni dei documenti associativi, ivi compresi i bilanci, che devono essere frutto della collegialità.

Tutta la disciplina relativa alla comunicazione delle cariche e dei poteri presso il Registro delle imprese è mutuata dalla disciplina prevista per le società commerciali in merito agli obblighi di pubblicità nei confronti dei terzi.

Circa l'**Organo di controllo**, con disciplina mutuata dalle società di capitali in merito alla nomina dei Sindaci, si prevede l'obbligo per tutte le imprese sociali di nominare un Sindaco unico o un Collegio Sindacale; essi sono responsabili della vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione anche con riferimento alle disposizioni di cui al d.lgs. n. 231/2001 nonché con riferimento all'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul concreto funzionamento di quest'ultimo. Di particolare rilevanza, con carattere di specialità rispetto alla normativa sulle società di capitali, ma sovrapponibile a quanto normato dal Codice del Terzo Settore è l'obbligo di monitoraggio continuo sul rispetto delle regole che caratterizzano la natura di impresa sociale e connotano, in tal senso, l'attività esercitata. Sui sindaci ricade inoltre l'obbligo di attestazione della conformità del bilancio sociale alle linee guida di cui all'art. 9, comma 2. Gli esiti del monitoraggio svolto dal collegio sindacale o dal sindaco unico ai sensi dell'art. 10, comma 3, verranno riportati nel bilancio sociale.

Al superamento di alcuni limiti dimensionali dell'impresa sociale previsti dall'articolo 2435bis del Codice civile (in termini di fatturato, ricavi, dipendenti) è inoltre prevista la nomina del **revisore legale dei conti**, soggetto cui sono demandati i controlli contabili sul bilancio e sulla corretta tenuta della contabilità.

La norma inserita nel D.lgs. 112/2017 ha carattere di requisito minimo, sono infatti salve tutte le norme che prevedono requisiti più stringenti applicabili alla particolare natura dell'impresa sociale; si pensi all'impresa sociale costituita sotto forma di Società per azioni per cui è obbligatorio un collegio sindacale composto da un minimo di tre elementi e la funzione di revisione legale sin da subito indipendentemente dalla dimensione della stessa.

### 7. ADEMPIMENTI CONTABILI A RILEVANZA ESTERNA: IL BILANCIO DI ESERCIZIO ED IL BILANCIO SOCIALE

Riferimento normativo: art. Art. 7 D.lgs. 112/2017 - DM MLPS 4.7.2019

Il D.lgs. 112/2017 pone, senza esclusione dimensionale, due obblighi rilevanti alle imprese sociali:

- la redazione di un **bilancio di esercizio** per l'adeguata informativa economico-finanziaria;
- la redazione di un **bilancio sociale**, per l'adeguata informativa circa l'attività esercitata, gli impatti sul sistema sociale e la responsabilità sociale dell'impresa.

Circa gli adempimenti contabili, la normativa pone in capo all'impresa sociale l'obbligo di tenuta delle scritture contabili previste dall'art. 2214 e ss., del Codice civile (libro giornale e libro degli inventari),

Annualmente, anche al fine di fornire a tutti gli *stakeholder* (soggetti, enti e persone interessate all'andamento dell'impresa) la rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa ed il risultato economico dell'esercizio, occorre predisporre il bilancio di esercizio per la cui redazione viene richiamata la disciplina del Codice civile per le società di capitali.

Il bilancio di esercizio viene dunque redatto da tutte le imprese sociali secondo la consolidata forma e i consolidati principi contabili previsti per le società di capitali indipendentemente dalla natura di società (di persone o capitali) o di ente associativo della stessa.

Il Bilancio sociale è un ulteriore adempimento rispetto al bilancio di esercizio ed è un documento, non contabile, che riporta aspetti fondamentali circa l'organizzazione, la responsabilità e l'operatività dell'impresa sociale.

A differenza del bilancio contabile la cui normativa si basa su solidi e riconosciuti presupposti, per il bilancio sociale non vi sono schemi, normative e modalità di redazione codificati con esattezza.

Da anni le grandi realtà aziendali che hanno a cuore la sostenibilità ed il benessere dei propri dipendenti e stakeholder pubblicano un proprio bilancio sociale dove pongono particolare attenzione alle cosiddette ESG *clauses* o condizioni. ESG è l'acronimo di Environment (impatto sull'ambiente) Social (impatto sociale su dipendenti e sulla società in generale) Governance (politiche di governo dell'organizzazione rivolte ad una sana crescita sostenibile).

Per gli Enti del Terzo Settore il Ministero del Lavoro e della Politiche sociali ha emanato il DM 4.7.2019 recante *Adozione delle linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del terzo settore* che definisce il bilancio sociale come lo "strumento di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte da un'organizzazione."

Lo stesso DM evidenzia che "*Il bilancio sociale non deve essere confuso con la relazione di missione (art. 13 del codice), che insieme allo stato patrimoniale e al rendiconto finanziario*

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

*forma il bilancio di esercizio degli enti e illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.”*

### 8. ADEMPIMENTI CONTABILI A RILEVANZA INTERNA: LE MODALITÀ DI TENUTA DELLA CONTABILITÀ

Non è prevista alcuna disciplina speciale in tema di imprese sociali.

Come citato nella paragrafo precedente, le imprese sociali sono intanto tenute alle prescrizioni dell'articolo 2214 del Codice civile ove si prevede che *“L'imprenditore che esercita un'attività commerciale deve tenere il libro giornale e il libro degli inventari. Deve altresì tenere le altre scritture contabili che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa e conservare ordinatamente per ciascun affare gli originali delle lettere, dei telegrammi e delle fatture ricevute, nonché le copie delle lettere, dei telegrammi e delle fatture spedite”*

Sono inoltre applicabili le norme di carattere fiscale con particolare riferimento agli adempimenti IVA, tra cui la compilazione dei registri, la liquidazione periodica dell'imposta e con esse tutti gli adempimenti dichiarativi tipici dei soggetti commerciali.

### 9. LA FISCALITÀ DELL'IMPRESA SOCIALE

**Riferimento normativo: art. Art. 18 D.lgs. 112/2017**

Per quanto concerne il regime fiscale delle imprese sociali, **non** esiste in principio un regime speciale proprio, ma occorre rifarsi alle norme ordinariamente applicabili alle diverse tipologie di enti che possono assumere tale qualifica.

In estrema sintesi, sotto il profilo delle imposte dirette, le imprese sociali costituite in forma di società di capitali saranno teoricamente assoggettate alla tassazione IRES (24%) ed IRAP (3,9%), mentre per gli enti associativi, anch'essi in principio soggetti ad IRES potranno godere dell'eventuale regime fiscale della singola categoria di ente.

Tuttavia, al fine di favorire la costituzione di imprese sociali la norma prevede che non concorrono a determinare la base imponibile tutti gli utili di impresa che sono accantonati in apposite riserve destinate a incremento del patrimonio e/o destinate allo svolgimento dell'attività statutaria.

Come evidenziato nel precedente paragrafo 5 per le imprese sociali opera il divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili e/o dividendi, intendendo come tale l'assenza di scopo di lucro; tutti gli utili e/o avanzi di gestione che l'impresa sociale realizza nello svolgimento della propria attività, sia quella di interesse generale, sia quella secondaria, non sono soggette ad imposizione fiscale nel presupposto che le stesse siano reinvestite totalmente nello svolgimento dell'attività sociale.

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

Per ovvie ragioni di simmetria fiscale, sono viceversa imponibili gli utili e gli avanzi di gestione distribuiti sotto qualsiasi forma, anche nei casi ammessi dalla normativa come, per esempio, l'aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto o versato dai soci (nei limiti di quanto previsto dalla normativa per il mantenimento dell'assenza di scopo di lucro), o anche le erogazioni liberali in favore di altri ETS, diversi dalle imprese sociali, sempre nei limiti dei requisiti posti dalla normativa.

Per quanto riguarda invece coloro che decidono di investire nelle imprese sociali, sul modello di quanto già previsto per le start-up innovative, è previsto, per le persone fisiche, una detrazione dall'IRPEF di un importo pari al 30% della somma investita nel capitale di una società (incluse le società cooperative) che abbiano acquisito detta qualifica. Per ciascun periodo d'imposta, l'investimento massimo detraibile non può superare l'importo di 1 milione di euro e deve essere mantenuto per almeno cinque anni a pena di decadenza dal beneficio. Per i soggetti diversi dalle persone fisiche che investono nel capitale sociale delle imprese sociali è invece prevista una deduzione dal reddito imponibile del 30% della somma investita nel limite di euro 1,8 milioni l'anno, sempre nel presupposto che l'investimento sia detenuto per almeno 5 anni.

## 10. COME PARTIRE: BUSINESS PLAN, CROWDFUNDING E ACCESSO AL CREDITO

Pur in assenza di scopo di lucro e costituita per finalità civiche, solidaristiche, di utilità sociale, l'impresa sociale rimane sempre un'impresa ovvero un'attività economica organizzata il cui funzionamento effettivo e la realizzazione delle attività di interesse generale che si propone è subordinato ad una gestione economico – finanziaria razionale e sostenibile.

In tale ambito per chi vuole costituire un'impresa sociale, si ripropongono tutte le tematiche tipiche di chi vuole costituire una start-up, sia essa innovativa o operante in un segmento maturo.

Documento fondamentale per verificare la fattibilità dell'iniziativa e la sua sostenibilità del breve-medio termine è il *business plan* che deve essere redatto dai promotori dell'iniziativa e che assume particolare rilevanza per le imprese sociali che volessero rivolgersi a terzi per il sostegno finanziario, sia esso attraverso la ricerca di soci o partners, sia attraverso il più tradizionale canale del finanziamento.

Non esistono norme che definiscono il contenuto del Business Plan, ma è la prassi che ne determina i suoi elementi essenziali; solitamente, con particolare riferimento al caso delle imprese sociali, trattasi di un documento composto da 2 parti:

- una parte descrittiva nella quale viene illustrato il progetto, l'ambito sociale cui esso si rivolge, i propositi in termini solidaristici e di utilità sociale che i soggetti proponenti intendono perseguire;

## IL TERZO SETTORE? È UN'IMPRESA

- una parte numerica nella quale vengono presentate le proiezioni economico patrimoniali e finanziarie prese in esame nella parte descrittiva e si motivano i razionali organizzativi e gestionali dell'impresa sociale.

Sul modello della disciplina delle start-up innovative, in occasione della riforma della disciplina dell'impresa sociale, è stata estesa anche agli enti che assumono detta qualifica (se costituiti in forma di società di capitali o di società cooperative) la possibilità di accedere alla raccolta di capitale di rischio tramite piattaforme telematiche (il cosiddetto **equity crowdfunding**). L'equity crowdfunding consente alle società di effettuare un'offerta al pubblico di quote o azioni, per raccogliere capitale di terzi grazie all'utilizzo di canali telematici, ad essa dedicati. La gestione dei portali online è attualmente riservata ai soggetti iscritti in un apposito registro vigilato dalla Consob, per cui è necessario operare con soggetti qualificati e autorizzati.

Anche il mercato del reperimento del **credito** può essere scrutato con attenzione in quanto molti operatori finanziari tradizionali (banche e enti erogatori di finanziamenti) guardano con attenzione al mondo dell'impresa sociale avendo anch'essi costituito una gestione di fondi dedicate al terzo settore o, più in generale, ad attività svolte secondo le finalità esplicitate dalla normativa di riferimento per le imprese sociali.

## 11. APPENDICE

### RIFERIMENTI NORMATIVI

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 - Codice del Terzo Settore

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2017/08/02/17G00128/sg>

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112 - Revisione della disciplina in materia di impresa sociale

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2017/07/19/17G00124/sg>

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 111 - Disciplina del 5x1000

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2017/07/18/17G00122/sg>

Decreto del Ministro del lavoro e delle Politiche Sociali 4 luglio 2019 - Adozione delle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2019/08/09/19A05100/sg>

Decreto del Ministro del lavoro e delle Politiche Sociali 15 settembre 2020 - Definizione delle procedure di iscrizione degli enti, delle modalità di deposito degli atti, delle regole per la predisposizione, la tenuta, la conservazione del Registro unico nazionale del Terzo settore

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2020/10/21/20A05564/sg>

### PER APPROFONDIRE

Pagina del sito del Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali dedicata all'Impresa sociale

<https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impreses/focus-on/Impresa-sociale/Pagine/default.aspx>

IRIS Network – Rete che associa i principali attori della conoscenza in materia di impresa sociale in Italia. È possibile scaricare i rapporti periodici, studi e ricerche

<https://irisnetwork.it/>

Cantiere Terzo Settore - Progetto di CSVnet e Forum Nazionale del Terzo Settore

<https://www.cantiereterzosettore.it/riforma/impresa-sociale/>

Impresa Sociale - Rivista fondata da CGM, edita e realizzata da Iris Network

<https://www.rivistaimpresasociale.it/>

Osservatorio Imprenditorialità Sociale presso la Camera di Commercio di Torino. Ogni anno produce il Rapporto sulla situazione delle Imprese sociali presenti sul territorio della Città Metropolitana di Torino

<https://www.to.camcom.it/osservatorio-imprenditorialita-sociale>

Pillola video sull'Impresa Sociale (da <https://www.cantiereterzosettore.it/>)

<https://youtu.be/iaEFLrsfJgM>

Webinar sull'Impresa sociale di Terzjus – Osservatorio giuridico sul Terzo settore

<https://www.youtube.com/watch?v=HPEtogvJEhg>

Programma MIP – Mettersi In Proprio programma della Regione Piemonte di sostegno alla creazione d'impresa e al lavoro autonomo

<https://mettersinproprio.it/>

I servizi della Camera di Commercio di Torino per la creazione di imprese

<https://www.to.camcom.it/creare-impresa>

# TERZOSSETTORE? E' UN'IMPRESA!

Volontariato Torino ETS  
Via Giolitti 21 - 10123 Torino - Numero Verde 800/590000  
Tel. 011/8138711 - Fax: 011/8138777  
<https://www.volontariatotorino.it/impresasociale/>  
[centroservizi@volontariato.torino.it](mailto:centroservizi@volontariato.torino.it)  
[progettazione@volontariato.torino.it](mailto:progettazione@volontariato.torino.it)

