



Cofinanziato  
dall'Unione europea

# Linee guida sulle associazioni fondiarie (ASFO) in Lombardia

## ADDENDUM

**Progetto:** LIFE ClimatePositive

**Autori:** Studio Legale LandiLex

**Coordinamento Regione Lombardia:** Francesco Brignone e Daniela Bergamo

**Contatti:** [info@landilex.com](mailto:info@landilex.com)

**Data:** 23/12/2024



<b>Introduzione .....</b>	<b>2</b>
<b>1. Le AsFo sul mercato .....</b>	<b>3</b>
<b>1.1. Cenni all'istituto dell'associazione.....</b>	<b>3</b>
<b>1.2. Il Piano di Gestione .....</b>	<b>3</b>
1.2.1 Chi sviluppa il Piano di Gestione .....	3
<b>1.3 Le AsFo e le attività commerciali .....</b>	<b>4</b>
1.3.1 Come svolgere attività commerciali.....	5
<b>1.4 Gestione del patrimonio e relativo regime di responsabilità.....</b>	<b>6</b>
<b>2. Se le AsFo diventano “impresa” .....</b>	<b>8</b>
<b>2.1. Se il gestore è imprenditore.....</b>	<b>8</b>
<b>2.2. Caratteristiche principali dell'imprenditore .....</b>	<b>8</b>
<b>2.3. Come si diventa imprenditore? .....</b>	<b>9</b>
<b>2.4. Diventare impresa: prime indicazioni .....</b>	<b>9</b>
<b>2.5. La trasformazione degli enti senza scopo di lucro .....</b>	<b>11</b>
<b>2.6. Diventare impresa: come fare nella pratica? .....</b>	<b>12</b>
<b>2.7 Diventare impresa: Quando è obbligatorio? .....</b>	<b>12</b>
<b>2.8. Ulteriori limiti alla trasformazione .....</b>	<b>12</b>
<b>3. La responsabilità sociale delle imprese .....</b>	<b>13</b>
<b>3.1 L'impresa sociale .....</b>	<b>13</b>
<b>3.2. Costituire un'impresa sociale .....</b>	<b>14</b>
<b>3.3. Cooperative sociali e consorzi .....</b>	<b>15</b>
<b>3.4. Enti del Terzo Settore.....</b>	<b>16</b>
<b>4. Principali profili fiscali .....</b>	<b>19</b>
<b>4.1. La perdita della qualifica di ente non commerciale da parte delle AsFo .....</b>	<b>19</b>
<b>4.2. Le conseguenze della perdita della qualifica non commerciale.....</b>	<b>20</b>
<b>5. CONCLUSIONI.....</b>	<b>21</b>

## Introduzione

Il presente elaborato costituisce il primo Addendum al documento dal titolo “*Linee Guida sulle Associazioni Fondiarie (AsFo) in Regione Lombardia*” (di seguito denominate “**Linee Guida**”), redatto nell’ambito del progetto *LIFE Climate Positive*, ed è dedicato all’approfondimento delle regole applicabili alle eventuali attività di natura commerciale che le AsFo possono svolgere e le prospettive per eventuali trasformazioni delle stesse in forme societarie (es. consorzi, società benefit ecc.).

Invero, l’analisi giuridica contenuta in questo Addendum non si soffermerà solo sugli aspetti teorici, ma cercherà di riportare anche esempi concreti, al fine di descrivere le differenti opzioni a disposizione delle associazioni.

Questo Addendum riprende e richiama molti concetti già descritti nelle Linee Guida sulle AsFo in Regione Lombardia ed è da considerarsi parte integrante dello stesso documento.

# 1. Le AsFo sul mercato

## 1.1. Cenni all'istituto dell'associazione

Le associazioni sono organizzazioni collettive che perseguono di finalità non economiche. Come descritto nelle Linee Guida, le AsFo rappresentano una tipologia dell'istituto generale delle associazioni disciplinato in Italia dal Codice civile.

In particolare, in Regione Lombardia le AsFo sono assoggettate anche alla disciplina specifica di cui alla L.R. n.31/2008.

In breve, si rammenta che per le associazioni il Codice civile definisce i seguenti principi generali:

- Libertà di associazione, le associazioni hanno una struttura aperta, ciò significa che chiunque può associarsi dimostrando il rispetto dei requisiti d'ammissione previsti dallo statuto;
- facoltà di ottenere il riconoscimento giuridico;
- detenzione e gestione di patrimonio e fondi conferiti;
- esclusione del c.d. lucro soggettivo, ossia della distribuzione degli utili o avanzi di gestione tra gli associati;

Allo stesso tempo, la legge regionale della Lombardia definisce le seguenti principali caratteristiche per le AsFo:

- **gli associati conferiscono terreni agricoli e boschivi** nella loro qualità di proprietari e/o aventi titolo. Ricordiamo che ogni associato conserva la proprietà dei beni conferiti;
- **favoriscono l'impiego di manodopera locale inoccupata** o partecipante a corsi di formazione professionalizzanti del settore agrosilvopastorale;
- **favoriscono l'occupazione, la costituzione e il consolidamento di nuove imprese agricole;**
- **perseguono gli obiettivi individuati dalla Legge Regionale** della Lombardia, tra cui consentire la valorizzazione del patrimonio dei rispettivi proprietari; rispondere alle esigenze di tutela ambientale e paesaggistica; concorrere all'applicazione delle misure di lotta obbligatoria agli organismi nocivi ai vegetali; prevenire i rischi idrogeologici e d'incendio; **favorire la ricomposizione fondiaria** anche per contrastare il fenomeno dei terreni abbandonati.

Nel seguente capitolo dell'Addendum si approfondiranno le attività che le AsFo possono o debbono effettuare, secondo quanto previsto dalla legge nazionale e regionale.

## 1.2. Il Piano di Gestione

La Legge Regionale della Lombardia prevede che, una volta costituita, una AsFo svolga alcune attività gestorie, tra cui la prima e principale è rappresentata dalla redazione di un Piano di Gestione, che deve contenere i criteri di gestione e sviluppo dei fondi conferiti. Il Piano di Gestione dovrà quindi prevedere le azioni individuate per perseguire le finalità della AsFo ai sensi della Legge Regionale della Lombardia.

### 1.2.1 Chi sviluppa il Piano di Gestione

Una volta redatto, il Piano di gestione dovrà essere attuato. L'attuazione del Piano di Gestione può avvenire in una delle seguenti modalità, alternative o anche, eventualmente, parzialmente cumulative tra loro:

- a) affidamento ad uno o più gestori, i quali prediligano occupazione locale, come previsto dalla legge regionale della Lombardia<sup>1</sup>; e/o
- b) svolgimento diretto delle attività gestorie attraverso una gestione dei terreni da parte di uno o più associati.

Nel caso sub a), l'associazione dovrà sottoscrivere un **contratto di affidamento** con uno o più gestori, per maggiori dettagli si rinvia al paragrafo 1.2. di seguito. In tal senso, si sottolinea che **il gestore si qualifica come imprenditore**, il quale si occuperà di gestire e sviluppare le attività commerciali, mentre l'AsFo di riferimento potrà godere dei frutti derivanti dalle attività, come ad esempio potendo godere delle miglioni dei terreni conferiti, che di conseguenza aumenteranno il proprio valore.

Nel caso *sub b)* occorre effettuare le seguenti valutazioni.

I proprietari, o aventi altro titolo giuridicamente valido, che conferiscono il proprio fondo ad un'AsFo, potranno redigere e dare attuazione al Piano di gestione dei terreni secondo le regole e i criteri (di approvazione, votazione, veto ecc.) stabiliti nell'Atto costitutivo e/o nello Statuto.

Come già visto nelle Linee Guida (v. par. 5.10), il Piano di Gestione dovrà in ogni caso individuare le migliori soluzioni tecniche ed economiche applicabili in funzione degli obiettivi di produzione agricola e forestale nonché di conservazione dell'ambiente e del paesaggio.

Ciò comporta nella pratica che le attività di gestione che tale Piano dovrà individuare saranno varie e di diversa natura; ad esempio, vi sono le attività istituzionali, attività manutentive, attività agricole e silvo-pastorali, oltre che attività di recupero e sviluppo (es. sbancamenti, realizzazione di opere di salvaguardia o opere ricettive, ecc.) e altre attività accessorie non necessariamente connesse ai terreni, come ad esempio organizzazione di corsi di formazione o specializzazione professionale.

Nulla vieta che parte o tutte le suddette attività, e le altre individuate nel Piano di gestione sulla base degli scopi che ciascuna AsFo decide di perseguire (e indica in Atto costitutivo e/o nello Statuto) in ossequio alle previsioni di legge sopra richiamate, siano svolte totalmente o integralmente da associati dell'AsFo medesima, senza quindi necessità di affidamento all'esterno ad un gestore. La facoltà di gestione interna può essere legittimamente essere prevista nello Statuto ovvero nell'Atto costitutivo.

Suddette attività hanno dei costi di gestione, e possono altresì produrre dei ricavi per l'associazione. Si ricorda che l'associazione potrà avere delle entrate (derivanti, ad esempio, dalle quote degli associati, ove richieste, o dalla gestione stessa dei fondi), le quali dovranno essere integralmente devolute allo scopo (o scopi) dell'associazione stessa.

### 1.3 Le AsFo e le attività commerciali

Ricordiamo infatti che un'AsFo può svolgere varie **attività commerciali**, non trattandosi di enti di mero volontariato. L'esercizio di attività commerciali da parte delle associazioni non è, infatti, in linea di principio vietato. **Le associazioni possono svolgere attività economica di produzione o scambio di beni o di servizi**, cioè attività d'impresa ai sensi dell'art. 2082 c.c., come meglio descritto in seguito.

Queste attività possono essere svolte, **non in via prevalente rispetto allo scopo istituzionale dell'associazione**, purché le disposizioni previste dallo Statuto (e/o dell'Atto costitutivo) contengano la previsione di esclusione esplicita della ripartizione degli utili tra gli associati. Attività commerciali sono tutti quei

<sup>1</sup> Ai sensi dell'art. 31, comma 8 della legge regionale n.31/2008 della Lombardia, *"le associazioni fondiarie, per la condizione delle proprietà fondiarie conferite, possono avvalersi di uno o più gestori, privilegiando le forme associative e consortili, con l'impiego preferibilmente di manodopera locale inoccupata o partecipante a corsi di formazione professionalizzanti del settore agrosilvopastorale"*

servizi a pagamento per associati e/o per terzi che non rientrano nelle finalità statutarie, come ad esempio la vendita di prodotti, fornitura di servizi, pubblicità o produzione di beni.

Come sempre è consigliabile un'analisi caso per caso in merito alla situazione di ciascuna Asfo.

Per le associazioni, sempre in linea generale, infatti, si parla di **attività commerciale occasionale**, ossia quando l'attività commerciale viene svolta in via residuale rispetto agli scopi statuari dall'associazione. L'attività si considera occasionale quando i ricavi derivanti dalle attività commerciali non superano quelli delle attività istituzionali dell'associazione. In questa ipotesi, l'associazione non perde la qualità di ente non commerciale.

Per maggiori dettagli al riguardo si rinvia al **Capitolo 4 dedicato agli aspetti fiscali**.

### 1.3.1 Come svolgere attività commerciali

Vediamo ora più nel dettaglio come si configurano giuridicamente le attività commerciali che le associazioni possono svolgere.

Ogni associazione può compiere attività commerciali mediante l'esecuzione di **"negozi giuridici"** onerosi, come ad esempio contratti, accordi ecc., finalizzati al perseguimento delle proprie attività, alla gestione del proprio patrimonio, nonché al soddisfacimento dei propri bisogni, ivi inclusi i contratti con i gestori.

Nello specifico, i negozi giuridici sono dichiarazioni qualificate con le quali i privati (persone fisiche ed enti), esprimono la volontà di regolare in un determinato modo i propri interessi, mediante la produzione di effetti giuridici, come avviene nel caso di un contratto con obblighi reciproci, in cui una parte si impegna a pagare e l'altra parte si impegna ad effettuare il servizio. Il negozio giuridico più importante è il **contratto**. L'art. 1321 c.c. definisce il contratto come *"l'accordo di due o più parti per costituire, regolare o estinguere tra loro un rapporto giuridico patrimoniale"*. Il contenuto del contratto è determinato liberamente dalle parti, avendo riguardo al rispetto dei limiti imposti dalla legge (art. 1322 c.c.). Nella pratica, ciò significa che le parti possono, ad esempio, scegliere il prezzo della cosa venduta, le garanzie, le modalità di esecuzione delle prestazioni, ivi incluse le caratteristiche della stessa.

Raggiunto l'accordo, ai sensi dell'art. 1372 c.c., il contratto assume forza di legge tra le parti, di conseguenza la mancata osservanza dello stesso può condurre alla risoluzione ossia allo scioglimento del vincolo contrattuale.

In generale, i negozi giuridici si costituiscono mediante manifestazioni di volontà reciproche tra persone fisiche o giuridiche dirette a regolare i propri interessi in un determinato modo. La manifestazione di volontà dell'associazione, necessaria per la realizzazione di negozi giuridici, viene espressa mediante **atto collegiale**.

L'assemblea, quale l'organo di governo formato da tutti gli associati, è lo strumento mediante il quale gli stessi possono – sempre nel rispetto delle disposizioni dello Statuto e/o dell'Atto costitutivo dell'ente - deliberare la nomina o revoca degli amministratori e i relativi poteri di rappresentanza e spesa. In generale, salva diversa previsione statutaria nella formazione dell'atto collegiale si applica il **principio di maggioranza**. In tal senso, dunque, la delibera dell'assemblea è valida ed efficace quando approvata dalla maggioranza e non da tutti coloro che hanno diritto a partecipare alla formazione della volontà della persona giuridica.

La prima manifestazione di volontà dell'associazione è espressa dai soci fondatori in senso conforme a quanto previsto dallo Statuto e/o Atto costitutivo che, alla nascita dell'associazione, nominano gli amministratori con il potere di rappresentanza, ossia il potere di agire nel nome e per conto dell'associazione nella stipula dei contratti.

**L'assemblea degli associati può quindi riconoscere ai propri amministratori (o membri del consiglio direttivo) il potere di contrarre negozi giuridici (e quindi svolgere attività commerciali) per conto dell'AsFo.**



Gli amministratori possono quindi diventare, ove incaricati dagli associati mediante assemblea associativa, responsabili della gestione dell'attività dell'AsFo e dell'attuazione del Piano di Gestione. In caso di cattiva gestione di uno o più amministratori, gli associati possono revocare, modificare e/o limitare i poteri di rappresentanza (e correlativa spesa) degli stessi attraverso votazione in assemblea straordinaria.

#### La responsabilità degli amministratori o dei membri del consiglio direttivo

L'amministratore è responsabile verso l'associazione secondo le norme del mandato (artt. 18 e 1710 c.c.)  
L'amministratore è tenuto ad eseguire le attività previste nell'atto di nomina, nonché nelle disposizioni statutarie, con riguardo al rispetto dei poteri e limiti (di spesa) ad esso conferiti, secondo la diligenza del buon padre di famiglia (*i.e.* con cura e cautele ordinarie richieste per la gestione di un affare).

L'amministratore è chiamato a rispondere nei confronti dell'associazione nelle ipotesi di danni derivabili direttamente dalla propria cattiva condotta (art. 1710 c.c.); mentre, nel caso vi siano più amministratori, è esente da responsabilità l'amministratore che non abbia partecipato all'atto che ha causato il danno, salvo l'ipotesi in cui, essendo a conoscenza del fatto, non abbia espresso il proprio dissenso nel merito (art. 18, comma 2 c.c.).

Le associazioni stipulano spesso i c.d. **"contratti associativi"** vale a dire quei contratti nei quali la prestazione del terzo è diretta al conseguimento di uno scopo comune, come ad esempio, nel caso delle AsFo, i contratti con un gestore, l'acquisto o affitto di macchinari per la lavorazione dei terreni ecc..

Come già indicato nelle Linee Guida, le AsFo possono sottoscrivere varie tipologie di contratti, anche classificabili a seconda dei casi come contratti associativi, ad esempio:

- contratti immobiliari (vendita, locazione, affitto);
- contratto di appalto (costruzione di opere);
- contratto lavoro (collaborazione, rapporto di lavoro occasionale e/o stagionale) – nel rispetto della normativa regionale dovrà essere favorita l'occupazione locale;
- contratti di servizi o forniture;
- contratti di assicurazione (vedi par. 6.3.1. delle Linee Guida).

L'elenco di cui sopra è esemplificativo e non esaustivo, poiché oltre ai negozi giuridici tipici, nell'ambito dell'autonomia negoziale, l'associazione può stipulare anche negozi giuridici atipici frutto delle specifiche esigenze delle parti, ad esempio il contratto di natura pubblicitaria (cd. *sponsorizzazioni*).

## 1.4 Gestione del patrimonio e relativo regime di responsabilità

Con riguardo alla gestione del patrimonio dell'associazione, occorre ricordare che si definisce **patrimonio** quello delle associazioni riconosciute mentre per quelle non riconosciute viene definito **fondo comune**.

Il **fondo comune** si compone delle quote versate dagli associati - alla costituzione dell'associazione o all'atto di adesione -, eventuali atti di liberalità, finanziamenti privati e/o incentivi o sovvenzioni pubbliche.

Gli amministratori delle associazioni non riconosciute devono gestire il fondo comune in considerazione dell'autonomia patrimoniale imperfetta, secondo la quale l'associazione risponde delle obbligazioni assunte sia con il fondo comune, che con il patrimonio personale degli amministratori. Ciò significa che, in caso di incapacienza del fondo comune, l'amministratore sarà chiamato a rispondere con il proprio patrimonio personale (conti correnti, patrimoni immobiliari ecc.).

Per **patrimonio** si intende il complesso di beni mobili o immobili (terreni, immobili, fabbricati ecc.), ivi inclusi i conferimenti degli associati, cessioni di beni o servizi, ricavi derivanti dalla gestione dell'attività di cui è titolare l'associazione. Per acquisire la personalità giuridica, ai sensi del DPR 361/2000, le associazioni devono

presentare **un patrimonio adeguato al perseguimento degli scopi istituzionali**. In proposito, la *ratio* sottesa a tale richiesta appare evidente: il patrimonio minimo rappresenta un parametro di valutazione della serietà ed attendibilità dell'associazione stessa. Il Codice civile non specifica il patrimonio minimo richiesto, né determina dei criteri o requisiti da applicare per valutare l'adeguatezza patrimoniale. Da tale lacuna sorgono delle sensibili differenze applicative sul territorio nazionale. L'esperienza sul campo, infatti, dimostra che talune camere di commercio richiedono alle associazioni un patrimonio minimo non inferiore a 15 mila euro (come previsto per iscrizione al RUNTS dall'art. 22, comma 4 del D.lgs. 117/2017), mentre altre non definiscono minimi predeterminati, ma prediligono l'esame caso per caso dell'idoneità del patrimonio, come invero dispone la normativa di settore.

Il riconoscimento dell'associazione comporta l'acquisizione della personalità giuridica dell'associazione e dunque **un'autonomia patrimoniale perfetta** che determina la separazione del patrimonio dell'ente rispetto al patrimonio personale degli amministratori che agiscono in nome e per conto dell'ente.

In ogni caso, sino a quando l'associazione rimane in vita, permane il divieto di divisione degli utili tra gli associati; pertanto, il patrimonio e il fondo comune non possono essere mai divisi tra gli associati.

In caso di scioglimento o raggiungimento dello scopo comune il patrimonio residuo dovrà essere gestito secondo quanto previsto dall'atto costitutivo e/o dallo statuto.



## 2. Se le AsFo diventano “impresa”

### 2.1. Se il gestore è imprenditore

Prima di procedere con la disamina del processo di trasformazione dell'associazioni in impresa occorre fare talune precisazioni. Come sopra descritto al paragrafo 1.1., le attività svolte dall'associazione possono essere coordinate dalla stessa associazione (*management interno*) oppure essere affidate ad un professionista esterno all'associazione ossia il gestore (*management esterno*) come previsto dall'art. 31 *sexies*, comma 7, lett. d) della legge regionale della Lombardia.

Il gestore è già qualificato come imprenditore specializzato (*i.e.* agronomo, agricoltore, viticoltore, agrotecnico, dottore forestale ecc.), per questo motivo è in grado di coordinare le attività a lui affidate dall'associazione stessa con la competenza richiesta per garantire l'attuazione del piano di gestione definito dall'associazione.

L'associazione potrà quindi, sempre in linea di principio, decidere se affidare le attività commerciali (in toto o in parte) al gestore, secondo le previsioni del Piano di gestione, oppure se affrontare in maniera diretta alcune di esse, o tutte, demandando al gestore solamente dei compiti esecutivi. Nel primo caso, l'associazione potrà mantenere le caratteristiche associative, sempre nel rispetto dei vincoli sopra indicati, mentre nel secondo caso – ossia quella del *management interno* – occorrerà prestare attenzione a che l'associazione non rischi la riqualificazione come impresa. La trasformazione dell'associazione in impresa, di seguito analizzata nel dettaglio, potrà anche essere espressamente voluta dagli associati, con relativa perdita dei benefici e delle condizioni riconosciute dall'ordinamento al sistema associativo. Di seguito una breve disamina delle caratteristiche dell'imprenditore e delle varie possibilità a disposizione degli associati ove decidano di modificare la natura della propria Asfo.

### 2.2. Caratteristiche principali dell'imprenditore

L'imprenditore è colui che esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi (**art. 2082 c.c.**). Per comprendere appieno chi è e cosa fa l'imprenditore, riteniamo possa essere utile analizzare la definizione di imprenditore stabilita dal Codice civile.

In primo luogo, per **attività economica** si intende il metodo con cui viene svolta l'attività produttiva. Nella maggior parte dei casi, l'attività economica viene svolta con il c.d. *metodo economico*, che impone il pareggio del bilancio (ossia la copertura dei costi con i ricavi). In altre parole, significa che l'imprenditore tenderà a contenere i costi oppure ad incrementare i ricavi affinché comprino quanto speso per organizzare l'attività d'impresa. In tale senso, quindi, può essere attività produttiva anche quella relativa alla produzione di servizi di natura assistenziale, culturale o ricreativa; mentre, a contrario, colui che vende prodotti a prezzi “*politici*” - cioè senza considerare il costo delle materie prime o della manodopera, - non segue il metodo economico, ma applica altri modelli c.d. *antieconomici* o *gratuiti*.

Ulteriore elemento caratteristico dell'imprenditore è la **professionalità**, intendendosi per tale la *non occasionalità e abitualità* delle attività svolte. Pertanto, l'acquisto e rivendita *una tantum* di prodotti o l'organizzazione di un singolo evento non ci definisce imprenditori. Tuttavia, il concetto di abitualità non deve essere confuso con quello di *continuità* o *esclusività*; infatti, non è necessario che l'attività sia svolta in modo continuativo - si pensi, ad esempio, a un gestore di un impianto di risalita sciistica che offre i propri servizi per alcuni mesi all'anno -, né allo stesso tempo è necessario che detto esercizio sia esclusivo - così, ad esempio, il professionista che gestisce la propria azienda agricola, o il consulente agronomo che gestisce un negozio.

L'imprenditore organizza l'attività al fine di produrre o scambiare beni o servizi. In questa definizione rientrano una molteplicità di attività, come ad esempio l'esercizio di **un'attività produttiva di beni** (castagne, miele, legna ecc.) o di **servizi** (attività di trasporto ecc.), attività di intermediazione nella circolazione di beni di altrui

produzione (rivendita di frutta ecc.). Queste attività sono tutte caratterizzate dal fatto di essere produttive di nuova ricchezza, poiché vengono creati nuovi prodotti o forniti nuovi servizi in cambio di denaro.

L'attività produttiva si distingue dal mero godimento, in quanto quest'ultimo non dà luogo alla produzione di nuovi beni o servizi. Ad esempio, il proprietario di terreno agricolo concesso in locazione trae un godimento economico, vale a dire il guadagno del canone mensile, mentre lo stesso proprietario che invece organizza la coltivazione del fondo realizza un'attività produttiva; pertanto, diventa imprenditore ai sensi del Codice civile.

Infine, nella maggior parte dei casi anche lo **scopo di lucro**, ossia l'intento di conseguire un guadagno personale, è considerato requisito essenziale dell'attività di impresa. Come vedremo meglio in seguito, però, l'attività di impresa può essere svolta anche senza scopo di lucro, come accade per la c.d. *impresa sociale*.

E' bene sin da subito comprendere la differenza tra lucro soggettivo e oggettivo. Il primo attiene alla divisione degli utili ricavati dalla gestione dell'attività commerciale e/o produttiva organizzata secondo il c.d. *metodo lucrativo*; mentre il secondo riguarda lo svolgimento di un'attività economica secondo modalità oggettive *astrattamente* lucrative, ma che concretamente non comportano un reale profitto. In altre parole, il lucro oggettivo si verifica tutte le volte in cui l'attività produttiva produce ricchezza (fornisco un servizio di assistenza e in cambio ottengo del denaro), che l'imprenditore sceglie di devolvere integralmente ai fini altruistici (i.e. finanziare le attività future dell'impresa o donarle in beneficenza).

In ultimo, si evidenzia che il Codice civile disciplina diversi tipi di imprese e di imprenditori sulla base di tre criteri: (i) l'oggetto (ii) la dimensione e (iii) la natura del soggetto che esercita l'impresa.

## 2.3. Come si diventa imprenditore?

L'acquisto della qualità di imprenditore richiede:

- (i) **la capacità di agire**, che si acquista al compimento della maggiore età;
- (ii) **l'imputazione giuridica dell'attività**, secondo il *principio della spendita del nome*, in virtù del quale gli effetti degli atti giuridici sono imputabili al soggetto il cui nome è stato validamente speso. È imprenditore colui il cui nome è stato speso nel compimento dei singoli atti di impresa; mentre non può dirsi tale chi, invece, ha gestito ed orientato le scelte imprenditoriali senza spendere il proprio nome.
- (iii) **l'inizio dell'impresa**, secondo il *principio dell'effettività*, si acquista la qualifica di imprenditore con l'inizio effettivo dell'esercizio dell'attività di impresa. La mera intenzione di avviare un'attività non è sufficiente. Sicché, non si diventa imprenditori con l'iscrizione al registro delle imprese, ma solo con l'effettivo esercizio dell'attività imprenditoriale stessa. Tuttavia, nel caso concreto non è sempre semplice comprendere il momento esatto in cui intenzione diventa realtà. Talvolta, infatti, per l'avvio dell'attività di impresa sono necessarie delle attività preparatorie, come ad esempio affittare i locali, comprare macchinari o, ancora, assumere lavoratori.

Tali requisiti si applicano per le imprese individuali e collettive.

La qualità di imprenditore deve essere riconosciuta anche agli enti di diritto privato (associazioni e fondazioni) con scopo ideale o altruistico.

## 2.4. Diventare impresa: prime indicazioni

In forza della normativa regionale della Lombardia, il perseguimento degli obiettivi di tutela e salvaguardia dei terreni agricoli e boschivi lombardi prende piede dalla costituzione e gestione delle AsFo; eppure, l'associazione forestale può svolgere anche attività d'impresa, in via occasionale, oppure **deliberare - di**

**comune accordo tra gli associati - di trasformare<sup>2</sup> l'associazione riconosciuta in impresa.** L'associazione esistente, quindi, cesserà di esistere per dare vita a un'organizzazione comune differente.

Con riguardo alla volontà dei fondatori e degli associati subentrati in seguito, si evidenzia che anche laddove l'atto costitutivo e/o lo statuto escludano espressamente tale trasformazione in ente con scopo di lucro, gli associati - previa modifica statutaria con le maggioranze specifiche richieste dalla legge o dallo statuto - possono comunque procedere alla trasformazione.

Tale processo di trasformazione, da associazione non lucrativa a impresa<sup>3</sup>, è regolato dal Codice civile, che dispone le modalità, i limiti e gli obblighi, come di seguito meglio illustrati. In concreto occorre altresì rispettare le regole e i limiti fissati dall'atto costitutivo e/o statuto dell'associazione oggetto della trasformazione, in quanto non è consentita alcuna trasformazione laddove ciò sia espressamente **escluso dallo statuto dell'ente**, salvo previa modifica della disposizione statutaria.

Le norme di riferimento sono disposte dagli artt. 2500-*septies* ss. c.c.

La trasformazione può derivare da una scelta volontaria e consensuale degli associati che durante l'assemblea straordinaria esprimono il proprio consenso (o dissenso, vedi sotto) alla trasformazione dell'ente, nonché definiscono la forma giuridica che intendono assumere e indicano la ripartizione del patrimonio, come di seguito meglio illustrato.

Si segnala che l'art. 2500-*octies* c.c. prevede la trasformazione in società delle sole associazioni riconosciute, in quanto il legislatore non nasconde un particolar *favor* verso le associazioni riconosciute. Tuttavia, il mancato riferimento letterale alle associazioni non riconosciute non è sufficiente per escluderle da una trasformazione eterogena. Infatti, è considerata legittima, per applicazione estensiva, la trasformazione in società da parte di un'associazione non riconosciuta, a meno che non si dimostri che il controllo svolto dall'autorità amministrativa sull'atto di trasformazione ex art. 2 DPR 361/2000 rappresenta l'unica garanzia effettiva di rispetto dei limiti impeditivi (soggettivi, oggettivi) alla trasformazione sanciti nel comma 3 dell'art. 2500-*octies*, c.c. ossia

L'art. 2500-*octies*, comma 3, c.c., prevede i limiti alla trasformazione dell'associazione, quando:

- è espressamente esclusa dall'atto costitutivo dell'associazione (*limite statutario soggettivo*). In sostanza, gli associati possono escludere a priori tale trasformazione, ma è possibile modificare lo statuto con le maggioranze richieste dalla legge o dallo statuto stesso;
- è escluso dalla legge per determinate categorie di associazioni (*limite legale speciale*);
- l'associazione ha ricevuto contributi pubblici, ivi incluse le agevolazioni fiscali, oppure liberalità e oblazioni del pubblico (*limite legale generale*), in quanto il legislatore vuole assicurarsi che la trasformazione dell'ente non nasconda la distrazione dei fondi o dei valori delle originarie finalità.

Per le associazioni, in applicazione dell'art. 2500-*octies*, comma 3, c.c., la delibera di trasformazione deve essere assunta con la maggioranza richiesta dalla legge<sup>4</sup> o dall'atto costitutivo per lo scioglimento anticipato dell'ente. Come sopra già ricordato, infatti, la trasformazione dell'associazione avrà come diretta conseguenza lo scioglimento e quindi la cancellazione della stessa dai registri pubblici; pertanto, dovrà essere adottata idonea forma di pubblicità richiesta per la costituzione della nuova società e la contestuale cessazione dell'associazione. In altre parole, sarà necessario trasmettere una richiesta di cessazione dell'ente oggetto della trasformazione. In merito, si osserva che la trasformazione in esame ha effetto dopo sessanta giorni

<sup>2</sup> Per trasformazione si intende un'operazione straordinaria tesa a modificare la forma giuridica di un ente.

<sup>3</sup> In questo caso si tratta di una trasformazione eterogena, in quanto si determina il passaggio di un ente con scopo non lucrativo ad una società lucrativa. Il Codice civile consente la trasformazione di consorzi, società consortili, comunioni d'azienda, associazioni riconosciute e fondazioni in società di capitali o persone.

<sup>4</sup> Nel merito, l'art. 21, comma 3 del c.c. prevede che per la delibera di scioglimento dell'associazione occorra il voto favorevole di almeno i tre quarti degli associati.

dall'ultimo degli adempimenti pubblicitari previsti ai sensi dell'art. 2500-*novies* c.c., salvo che si attesti il consenso degli eventuali creditori o si accerti il pagamento dei creditori che non hanno prestato il consenso.

Il capitale sociale della neo-società (ex patrimonio dell'associazione riconosciuta) risultante dalla trasformazione, ossia dalle risultanze della relazione di stima<sup>5</sup> redatta ai sensi degli artt. 2343 e 2465 c.c., dovrà essere diviso in parti uguale fra gli associati, secondo il **principio di eguaglianza fra i soci**, sancito all'art. 2500-*octies* c.c., salvo diverso accordo tra gli stessi. Quest'ultimo aspetto lascia aperte diverse possibilità. Occorrerà valutare in concreto, sulla base della volontà dei partecipanti all'associazione stessa, se mantenere la regola dell'uguaglianza o prevedere una specifica divisione del patrimonio.

Infine, ricordiamo che durante tutto il processo di trasformazione della forma giuridica si applica il **principio di continuità dei rapporti giuridici preesistenti**, ai sensi dell'art. 2498 c.c., secondo il quale *“con la trasformazione l'ente trasformato conserva i diritti e gli obblighi e prosegue in tutti i rapporti anche processuali dell'ente che ha effettuato la trasformazione”*. Pertanto, la trasformazione dell'ente non implica il venir meno degli obblighi e debiti assunti dallo stesso, che continueranno a permanere in capo alla nuova società.

#### **La tutela dell'associato dissenziente alla trasformazione**

L'associato dissenziente è colui che, in sede di assemblea straordinaria, esprime il proprio voto in senso sfavorevole alla trasformazione dell'associazione.

L'ordinamento giuridico tutela l'associato dissenziente garantendo il diritto di recesso, salva l'ipotesi in cui lo stesso abbia assunto l'obbligo di partecipare all'associazione per un tempo determinato (art. 24 c.c.) o siano previsti vincoli temporali contrattuali in essere tra associazione fondiaria e gestori, fatti salvi i vincoli di destinazione (art. 31 *septies*, comma 9, della Legge Regionale Lombardia).

Pertanto, si ritiene legittimo il recesso come espressione dell'esigenza di protezione della libertà individuale a fronte di modificazioni a maggioranza dello scopo associativo. Con riguardo agli associati che esercitano il diritto di recesso, il Codice civile esclude la ripetizione, ossia la restituzione dei contributi versati e la possibilità di vantare alcun diritto sul patrimonio dell'associazione (art. 24 c.c.) o pretendere la quota del fondo comune (art. 37 c.c.); mentre, **a contrario, il recesso da una associazioni fondiaria si traduce nella restituzione dei terreni, che non saranno più soggetti alla gestione collettiva dell'associazione, salvo particolari vincoli temporali previsti dall'atto costituito o dallo statuto, pur sempre nel rispetto del Piano di Gestione.**

## **2.5. La trasformazione degli enti senza scopo di lucro**

In tema di trasformazione, si ritiene opportuno segnalare che, a seguito della riforma del terzo settore del 2017<sup>6</sup>, è stato introdotto l'art. 42-*bis* c.c., il quale stabilisce la nuova disciplina della trasformazione tra gli enti senza scopo di lucro (associazioni riconosciute e non riconosciute e fondazioni), in regime di continuità patrimoniale, fatto salvo - anche in questo caso - la diversa previsione dell'atto costitutivo o dello statuto.

Questa trasformazione rappresenta ulteriore genere rispetto a quella sopra descritta. Invero, l'art. 42-*bis* c.c. disciplina la procedura di trasformazione da un ente senza scopo di lucro a un altro. Pertanto, ci troviamo nell'ipotesi in cui, ad esempio, un'associazione si trasforma in fondazione o viceversa.

<sup>5</sup> La relazione di stima illustra la capienza del patrimonio gestito dall'associazione e serve per determinare il capitale sociale. Tale onere è previsto per garantire il rispetto dei principi contabili, regole di bilancio e/o protezione del capitale previste per le società di capitali, ma non applicate in precedenza all'associazione cessante.

<sup>6</sup> D.lgs. n.117/2017

Tale disciplina si applica a tutte le associazioni a prescindere che siano o meno enti del terzo settore. Nel caso in cui l'associazione sia anche qualificata come ente del terzo settore, sarà necessario coordinare tale disciplina con quella dell'art. 22 D.lgs. 117/2017.

## 2.6. Diventare impresa: come fare nella pratica?

Una volta compreso che cosa si intende per trasformazione, si ritiene utile descrivere le fasi di questo cambiamento, come di seguito riportato:

**1 Fase:** delibera di trasformazione assunta secondo le regole di maggioranza previste in caso di scioglimento dell'associazione o devoluzione del patrimonio come stabilito dall'art. 21, comma 3 del c.c. In altri termini, occorre il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati. Ciò significa che una parte degli associati potrebbe esprimere il proprio dissenso nel progetto di trasformazione proposto dagli amministratori. Nonostante ciò, raggiunta la maggioranza richiesta, l'associazione cesserà di esistere e gli associati e gli eventuali creditori dovranno rivolgersi alla nuova personalità giuridica.

**2 Fase: Verbalizzazione notarile e relativi controlli.** Quando la trasformazione conduca alla costituzione di società per azioni, la delibera di trasformazione di cui al punto 1 dovrà essere verbalizzata da notaio, che effettuerà il controllo di legittimità ai fini dell'iscrizione della nuova società presso il registro delle imprese.

**3 Fase: Deposito dell'atto costitutivo e iscrizione della nuova società.** Ai sensi dell'art. 2330 c.c., la delibera di trasformazione dell'associazione deve essere iscritta nel Registro delle Imprese competente e, ai sensi dell'art. 4 DPR 361/2000, lo stesso atto deve essere iscritto anche nel Registro delle Persone Giuridiche.

## 2.7 Diventare impresa: Quando è obbligatorio?

Se prima abbiamo analizzato il caso di trasformazione volontaria dell'associazione, è altresì bene ricordare che non sempre la trasformazione è determinata da una libera scelta, ma risulta obbligatoria in relazione alle attività svolte in concreto dell'associazione stessa. Quando l'associazione svolge in maniera abituale e professionale attività commerciale, verrà riclassificata come impresa, assoggettata al relativo regime fiscale, cui si rinvia (cap. 4).

## 2.8. Ulteriori limiti alla trasformazione

Oltre a quanto visto sopra, il Codice civile prevede ulteriori limiti alla trasformazione:

- quando è espressamente escluso dallo statuto dell'Ente; e
- quando risulta incompatibile con la procedura concorsuale in corso ex art. 2499 c.c.; e
- quando hanno avuto accesso a contributi pubblici.

### **Contributi pubblici: limiti o opportunità?**

La trasformazione dell'associazione comporterebbe la cessazione dell'associazione e quindi la perdita delle agevolazioni fiscali o contributi pubblici dedicati all'associazionismo o, in particolare, agli enti del terzo settore (di cui si è detto nel capitolo 7 delle Linee Guida). Tuttavia, ciò non deve scoraggiare l'associazione che desidera modificare la propria organizzazione collettiva, come abbiamo appena visto, in quanto sussistono altrettante opportunità per le società cooperative o imprese sociali (forme di finanziamento agevolato, accesso a fondi pubblici ecc.). In proposito, si suggerisce di verificare caso per caso e valutare in base alle circostanze più favorevoli se rimanere nella forma giuridica dell'associazione (con i suoi limiti) oppure proseguire con la trasformazione in ente con scopo di lucro.



## 3. La responsabilità sociale delle imprese

### 3.1 L'impresa sociale

Una ulteriore possibilità per un'Asfo in caso di sua trasformazione, per legge o per volontà degli associati, come sopra descritto, in società è quella di divenire società del terzo settore, ovvero impresa sociale.

L'associazione e la società rappresentano tradizionalmente organizzazioni collettive con comunione di scopo, simili tra loro, salvo per lo scopo di lucro soggettivo.

Come ormai chiaro, l'associazione svolge attività senza scopo di lucro, la società, invece, ha interesse nella divisione degli utili tra i soci. Il modello di società con scopo di lucro, a cui siamo abituati, sta cambiando. Un punto di svolta è rappresentato dal D.lgs. n. 112/2017 (di seguito anche "**Decreto 112**"), che prevede una disciplina organica della c.d. *impresa sociale*, in aggiunta alle disposizioni del Codice del Terzo Settore e del Codice civile.

Per impresa sociale si intende quella che esercita, in via stabile e principale, un'**attività di impresa di interesse generale**, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alla loro attività

L'impresa sociale può essere esercitata da un'associazione o da una società, lucrativa (società per azioni o società a responsabilità limitata) o mutualistica (società cooperative) (art. 1, comma 1, Decreto. 112), nelle modalità che vedremo a breve. Non possono, invece, acquisire qualifica di impresa sociale: (i) le società costituite da un unico socio persona fisica; (ii) le amministrazioni pubbliche di cui al d.lgs. 165/2001; (iii) le fondazioni bancarie e gli enti privati i cui atti costitutivi limitano l'erogazione dei beni e servizi in favore dei soci o associati.

Ad ogni modo, guardando la realtà sociale che ci circonda, notiamo che la maggior parte delle **imprese sociali si costituiscono nella forma di una cooperativa sociale o consorzio**, come vedremo meglio a breve.

Le attività di interesse generale sono molteplici. L'art. 2 del Decreto 112 elenca tassativamente le attività di interesse generale, tra cui sono incluse (i) *"interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e dall'utilizzazione accolta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività di raccolta e riciclaggio di rifiuti urbani, nonché accumulo o condivisione di energia da fonti rinnovabili ai fini di autoconsumo"* (ii) *"interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio ai sensi del D.lgs. 42/2004"*. Con riguardo alla valorizzazione del patrimonio, ricordiamo che lo stesso D.lgs. 42/2004, riconosce ai territori coperti da foreste e da boschi e a quelli sottoposti a vincolo di rimboschimento una tutela di legge, in quanto le stesse rappresentano aree di interesse paesaggistico.

Lo stesso elenco potrà essere aggiornato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri.

Oltre a ciò, il Decreto 112 chiarisce che è da intendersi attività di interesse generale, indipendentemente da quale sia l'oggetto, anche quell'attività in cui sono occupati lavoratori molto svantaggiati o con disabilità in numero non inferiore al 30% dei lavoratori complessivi.

Tali attività devono essere svolte in via principale dall'impresa. Ciò significa che i ricavi, derivanti dall'attività di interesse generale, dovranno essere superiori al 70% dei ricavi complessivi dell'impresa sociale.

Come già anticipato, la principale peculiarità di questo nuovo modello d'impresa riguarda l'assenza di scopo di lucro. Occorre ancora una volta richiamare la differenza tra lucro soggettivo e oggettivo, come meglio approfondita nei precedenti capitoli. In questo modello, infatti, è ammesso il **solo lucro oggettivo**. L'impresa sociale, come tutti gli altri modelli, svolge l'attività commerciale con metodo economico, con la differenza che la stessa destina gli utili e avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del

patrimonio (art. 3, comma 1, D.lgs. n. 112/2017). In altre parole, i ricavi dovranno essere impiegati per finanziare nuovamente le successive attività dell'impresa o incrementare il patrimonio.

È vietato distribuire, anche indirettamente, gli utili e/o avanzi di gestione a fondatori, soci o associati ecc., sia in ipotesi di scioglimento individuale del rapporto (recesso o esclusione), sia in caso di estinzione o scioglimento dell'impresa sociale. In quest'ultimo caso, per l'appunto, il patrimonio residuo dell'impresa sociale deve essere devoluto ad altri Enti del Terzo Settore, costituiti ed operanti da almeno tre anni ai sensi dell'art. 12, comma 5 o a particolari Fondi previsti dall'art. 16, comma 1 secondo le disposizioni statutarie.

**Si segnala che per le imprese sociali gestite da un ente costituito in forma di società, lucrativa o mutualistica, il divieto di lucro soggettivo è statutariamente derogabile.** In questa circostanza, infatti, è possibile una parziale distribuzione degli utili e avanzi di gestione a titolo di rimborso dei conferimenti effettuati, eventualmente rivalutati e aumentati, purché siano rispettati i limiti imposti dall'art. 3, commi 2 e 2-bis.

In sintesi, per qualificarsi come impresa sociale è necessario che l'attività d'impresa sia:

- esercitata in uno dei settore di interesse generale tassativamente indicati all'art. 2, comma 1 e 2, D.lgs. 112/2017 ovvero *“indipendentemente dal suo oggetto”* occupando *“per il perseguimento di finalità civilistiche, solidaristiche e di utilità sociale”* in misura non inferiore al 30% del totale, *“lavoratori molto svantaggiati”*;
- svolta in via stabile e principale, ossia che ricavi derivanti dall'attività di interesse generale dovranno essere superiori al 70% dei ricavi complessivi dell'impresa sociale;
- esercitata *“per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e degli altri soggetti interessati”*;
- esercitata, di regola, senza scopo di lucro (soggettivo), con l'obbligo di destinare *eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio* e contestuale divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominati, a fondatori, socie o associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali.

#### Focus: società benefit

In Italia, esistono altri modelli di gestione *sociale* dell'attività d'impresa affini a quello dell'impresa sociale.

Un esempio è offerto dalla c.d. *Società Benefit* (SB) disciplinata dall'art. 1, comma 376-382, della **legge 208/2015**. Le *Società Benefit*, oltre a perseguire gli obiettivi di profitto (oggettivo e soggettivo) previsti dall'oggetto sociale, si impegnano ad avere un impatto positivo sulla comunità circostante, sull'ambiente e le persone. Invero, tali società operano in modo responsabile, sostenibile e trasparente nei confronti delle persone, comunità, territori e ambiente, beni ed attività culturali e sociali, enti ed associazioni portatori di interessi. In altre parole, potremmo dire che le *società benefit* uniscono lo scopo di lucro, anche soggettivo, con uno scopo spiccatamente solidaristico e/o altruistico; dunque, questa *“nuova tipologia”* di società persegue gli obiettivi previsti dall'oggetto sociale attraverso una gestione volta al bilanciamento tra gli interessi dei soci (*i.e.* divisione degli utili) e gli interessi di coloro sui quali l'attività svolta possa avere un impatto.

## 3.2. Costituire un'impresa sociale

L'atto costitutivo dell'impresa sociale per essere valido ed efficace deve essere redatto con **atto pubblico** ed iscritto in un apposito registro delle imprese (ex art. 5 Decreto 112).

Ricordiamo che l'atto costitutivo e lo statuto regolano la vita dell'impresa stessa; pertanto, l'atto costitutivo deve esplicitare il carattere sociale dell'impresa, in quanto ai sensi dell'art. 6 del Decreto 112, la denominazione



o la ragione sociale deve contenere l'indicazione “*impresa sociale*”; inoltre, dovrà indicare (i) l'oggetto sociale, (ii) l'assenza di scopo di lucro, (iii) le cariche sociali, che potranno essere riservate anche a soggetti esterni all'impresa, e, infine (iv) le modalità di ammissione ed esclusione di soci o associati, nonché il rapporto sociale, tenendo in considerazione il principio di non discriminazione.

Una volta redatto l'atto costitutivo, lo stesso dovrà essere depositato entro trenta giorni, a cura del notaio o degli amministratori, presso l'ufficio del registro delle imprese. Le medesime tempistiche e modalità si applicano anche nel caso di modificazione dell'atto costitutivo.

In caso di trasformazione, fusione, scissione, le caratteristiche principali dell'impresa sociale dovranno permanere, poiché l'art. 12 del suddetto Decreto 112, stabilisce che la trasformazione della forma giuridica dovrà preservare l'assenza di scopo di lucro, i vincoli di destinazione del patrimonio, nonché il perseguimento delle attività e delle finalità.

### 3.3. Cooperative sociali e consorzi

Come sopra anticipato, l'impresa sociale spesso assume la forma della società cooperativa o consorzi.

**La società cooperativa è caratterizzata dallo scopo mutualistico** (art. 2511 c.c.). A differenza delle società di capitali nella quale i soci sono interessati ad ottenere la distribuzione degli utili, infatti, i soci cooperatori ovvero coloro che partecipano alla società cooperativa sono interessati ad ottenere un vantaggio cooperativo, come ad esempio l'acquisto di beni o servizi a prezzi inferiori rispetto a quelli di mercato.

La società cooperativa si costituisce con la partecipazione di almeno nove soci cooperatori mediante atto pubblico (art. 2522 c.c.)<sup>7</sup>. Il capitale della società (ossia il patrimonio) può variare in conseguenza della compagine sociale, poiché la cooperativa segue il principio della “*porta aperta*”, secondo cui in ogni momento è consentito l'ingresso di nuovi soci cooperatori.

Gli utili (dividendi o ristorno) possono essere ripartiti fra i soci cooperatori.

Lo scopo mutualistico si realizza attraverso attività mutualistiche a vantaggio dei soci cooperatori che partecipano e sono i diretti fruitori dell'attività dell'impresa cooperativa.

Come meglio spiegato nelle Linee Guida (vedi par. 6.1.1), il **consorzio**, invece, è un **contratto associativo tra imprenditori** che scelgono di istituire un'organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese (art. 2602 c.c.). Così facendo gli imprenditori possono usufruire di uno strumento di cooperazione interaziendale, finalizzato alla riduzione dei costi di gestione delle singole imprese consorziate. In concreto, può accadere che più imprenditori, anche agricoli, scelgano di acquistare in comune taluni prodotti, come macchinari costosi, attrezzatura specifica per trattare i terreni agricoli e boschivi, al fine di abbattere i costi iniziali. Questa tipologia contrattuale appare indicata per piccole e medie imprese.

Il contratto di consorzio è stipulato tra imprenditori (di qualsiasi tipologia e natura) con forma scritta, a pena di nullità, secondo le regole del Codice civile. Di regola, si tratta di un contratto “*aperto*” che consente l'ingresso di nuovi imprenditori, fatto salvo il rispetto dei requisiti stabiliti dal contratto associativo.

#### **Focus: contratti di rete**

Un ulteriore strumento di cooperazione fra imprese è rappresentato dai **contratti di rete**. Anche questi ultimi, come i consorzi, sono stipulati tra più imprenditori per atto pubblico o scrittura privata autenticata, allo scopo di accrescere la propria capacità innovativa e la propria competitività sul mercato, col quale si

<sup>7</sup> O almeno tre, quando i soci sono persone fisiche e la società assume la forma della società a responsabilità limitata (art. 2522, comma 2 c.c.).

impegnano a collaborare, scambiarsi informazioni o prestazioni di natura commediola, tecnica o tecnologica, esercitare in comune l'attività imprenditoriale.

### 3.4. Enti del Terzo Settore

Il legislatore riconosce il valore e la funzione sociale degli Enti del Terzo Settore (in breve “ETS”), disciplinati dal d.lgs. 117/2017 ss.ii.mm. (“**Codice del Terzo settore o CTS**”) e in via residuale dalle norme del Codice civile.

Gli Enti del Terzo Settore sono organizzazioni collettive<sup>8</sup>, commerciali e non commerciali, che perseguono finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale senza scopo di lucro attraverso lo svolgimento di attività di interesse generale - di cui diremo meglio a breve - o attività diverse, purché contemplate nell'atto costitutivo o lo statuto e siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale.

L'impresa sociale costituisce una delle figure tipiche di Enti del Terzo Settore. Tuttavia, gli ETS possono costituirsi anche in forma di associazione. In tal senso, ai sensi dell'art. 22, comma 1-*bis* del Codice del Terzo Settore, l'associazione non riconosciuta acquista personalità giuridica mediante iscrizione al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (**RUNTS**), in deroga alla procedura prevista dal DPR n. 361/2000; mentre, l'associazione già in possesso della personalità giuridica, che ottenga iscrizione presso il RUNTS, sarà sospesa dall'iscrizione nei registri delle persone giuridica di cui al DPR n. 361/2000.

La procedura di iscrizione al RUNTS è contenuta nel richiamato DPR n. 361/2000, il quale reca degli allegati tecnici e appendici che rappresentano il tracciato informativo utilizzato dal sistema informativo del Registro che possono essere utilizzati per la registrazione.

Tutti i files e le istruzioni operative sono disponibili sul sito del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (link: <https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/terzo-settore-e-responsabilita-sociale-imprese/focus-on/riforma-terzo-settore/pagine/registro-unico-nazionale-terzo-settore>).

Le attività di interesse generale svolte degli ETS sono elencate all'art. 5 del Codice del Terzo Settore<sup>9</sup>, che include anche gli *“interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali”*<sup>10</sup> (art. 5, comma 1, lettera e Codice del Terzo Settore). Queste attività risultano compatibili con gli scopi di salvaguardia previsti dalla normativa regionale sulle AsFo.

Nello svolgimento delle attività di interesse generale gli enti del terzo settore possono assumere lavoratori dipendenti (art. 16 CTS) e/o avvalersi di volontari (art. 17 CTS).

La maggioranza degli amministratori, nominati dall'assemblea o dall'atto costitutivo, devono essere persone fisiche associate ovvero indicate dagli enti giuridici associati nel rispetto delle specifiche previsioni statutarie, come ad esempio il possesso di requisiti di professionalità e indipendenza. Le disposizioni statutarie o dell'atto costitutivo possono altresì prevedere che uno o più amministratori possano essere nominati da altri enti (*i.e.* enti del Terzo settore o senza scopo di lucro, purché sia garantito che la maggioranza degli amministratori siano nominati dall'assemblea stessa (art. 26 CTS).

Gli ETS gestiscono il patrimonio per organizzare l'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Il Codice del Terzo Settore stabilisce espresso divieto di

<sup>8</sup> Come associazioni, enti filantropici, imprese sociali incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, associazioni riconosciute e non riconosciute, fondazioni ecc.

<sup>9</sup> Tale elenco può essere aggiornato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

<sup>10</sup> Con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi, alla tutela degli animali e alla prevenzione del randagismo, nonché alla produzione, all'accumulo e alla condivisione di energia da fonti rinnovabili a fini di autoconsumo

distribuire, anche indiretta, utili ed avanzi di gestione, a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo (art. 8 Codice del Terzo Settore). A contrario, il patrimonio potrà essere impiegato per sostenere gli stipendi dei lavoratori dipendenti. Gli utili e avanzi di gestione dovranno invece essere riutilizzati dall'ente per il rifinanziamento delle attività svolte o la promozione di nuove attività connesse.

In caso di estinzione o scioglimento dell'ente, il patrimonio residuo è devoluto ad altri enti del terzo settore secondo quanto previsto dallo statuto stesso. Sul tema, il Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali ha recentemente illustrato la *ratio* sottesa all'obbligo di devoluzione del patrimonio degli ETS, sostenendo che suddetto obbligo sorge dalla necessità di garantire che il patrimonio di un ente, come ETS, costituito anche in virtù di un regime fiscale di favore, continui ad essere destinato al perseguimento di finalità ritenute dal legislatore meritevoli di particolari tutele, impedendo al contempo che di detto patrimonio possano giovare gli associati dell'ente o che, comunque, lo stesso possa da questi essere liberamente utilizzato<sup>11</sup>.

La violazione delle regole sulla devoluzione del patrimonio è punita con l'applicazione di una sanzione amministrativa da 1.000,00 euro a 5.000,00 euro (art. 91, comma 2 CTS).

#### **L'ammissibilità degli enti pubblici negli Enti del Terzo Settore**

Le amministrazioni pubbliche<sup>12</sup> non possono acquisire qualifica di impresa sociale (ex art. 1, comma 2, Decreto 112), né tanto meno quella di ente del terzo settore (ex art. 4, comma 2 CTS). Ciò nonostante, **la Pubblica Amministrazione e gli enti pubblici possano partecipare quali enti senza scopo di lucro alla base associativa degli Enti del Terzo Settore generando un'amministrazione condivisa (pubblico-privato) e responsabile.**

Sul punto, art. 55 CTS stabilisce che le amministrazioni pubbliche assicurano il coinvolgimento attivo degli enti del terzo settore attraverso forme di co-programmazione e co-progettazione (vedi par. 4.3.5. delle Linee Guida).

Sul tema si è espressa la Corte Costituzionale<sup>13</sup> che ha delineato un modello di amministrazione condivisa, alternativo a quello del profitto e del mercato all'interno del quale le attività svolte (co-programmazione, co-progettazione e partenariato) si configurano come fasi un procedimento complesso, basato sulla convergenza di obiettivi e sull'aggregazione delle risorse pubbliche e private investite per il raggiungimento degli obiettivi. In particolare si legge che *lo specifico modello di condivisione della funzione pubblica prefigurato dal richiamato art. 55 (CTS) è però riservato in via esclusiva agli enti che rientrano nel perimetro definito dall'art. 4 CTS, in forza del quale costituiscono il Terzo settore gli enti che rientrano in specifiche forme organizzative tipizzate (le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale gli enti filantropici, le imprese sociali, le cooperative sociali) e gli altri enti "atipici" (le associazioni riconosciute e non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di diritto privato diversi dalle società) che perseguono, "senza scopo di lucro, (...) finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, e che risultano iscritti nel registro unico nazionale del terzo settore".*

\*\*\*

<sup>11</sup> Nota n. 11508 del 8 agosto 2024 del Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali <https://www.lavoro.gov.it/documenti-e-norme/normativa/nota-n-11508-del-08082024>

<sup>12</sup> di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 165/2001, tra cui ad esempio Stato, Regioni, Provincie e Comuni, nonché le Università e gli istituti e scuole di ogni grado ecc.

<sup>13</sup> Corte costituzionale Sentenza n. 131/2020

Infine, si segnala che, dato che l'amministrazione statale sostiene con contributi ordinari le finanze degli ETS, questi ultimi sono assoggettati al controllo da parte della Corte dei conti (competenza *ex lege* n. 259 del 1958). In sostanza, il controllo riguarda alla conformità agli standard definiti dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali<sup>14</sup>, nonché il rispetto dei principi contabili e dei modelli di stato patrimoniale e di rendicontazione<sup>15</sup>.

<sup>14</sup> Decreto ministero del lavoro e delle politiche sociali del 4 luglio 2019 e del 5 marzo 2020

<sup>15</sup> <https://www.corteconti.it/Download?id=2de4ebe7-eb50-4a20-84a3-452c59a6743e>

## 4. Principali profili fiscali

### 4.1. La perdita della qualifica di ente non commerciale da parte delle AsFo

Come chiarito nel capitolo 7 delle Linee Guida, le associazioni fondiarie e forestali tendono a qualificarsi come enti non commerciali, in quanto non hanno per oggetto esclusivo o prevalente l'esercizio di attività commerciale. Infatti, l'oggetto principale delle AsFo consiste in attività indirizzate a valorizzare il territorio, proteggere l'ambiente ed evitare il progressivo abbandono dei terreni.

L'art. 73 co. 4 del TUIR stabilisce che per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente, indicati dalla legge, dall'atto costitutivo e dallo statuto. Pertanto, ai fini dell'individuazione della natura commerciale o non commerciale dell'AsFo, è necessario avere riguardo innanzitutto alle previsioni contenute nello statuto e nell'atto costitutivo, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Se invece la AsFo non è dotata di un atto costitutivo o di uno statuto in una delle predette forme, l'oggetto principale è da individuarsi nell'attività effettivamente esercitata.

In ogni caso, l'eventuale svolgimento di attività commerciale non fa automaticamente perdere alla AsFo la qualifica di ente non commerciale. Pertanto, l'associazione può effettivamente svolgere attività commerciale senza perdere la qualifica di ente non commerciale, con tutte le peculiarità e le agevolazioni fiscali che ne conseguono, purché l'attività commerciale esercitata non costituisca l'oggetto principale dell'ente: sostanzialmente, l'attività di natura commerciale deve essere secondaria e non prevalente rispetto all'attività istituzionale.

Con riguardo agli enti iscritti al RUNTS, anche il CTS, come il TUIR, contempla la possibilità per gli enti non commerciali che vi sia coesistenza tra lo svolgimento di attività commerciali e attività istituzionali, purché le prime non risultino prevalenti rispetto alle seconde. A tal proposito, il quinto comma dell'articolo 79 del TUIR stabilisce che, indipendentemente dalle previsioni statutarie, gli enti del Terzo settore assumono la qualifica di enti commerciali qualora i proventi derivanti dalle attività commerciali, dirette essenzialmente alla produzione e allo scambio di beni o servizi di natura commerciale, superino, nello stesso periodo d'imposta, le entrate derivanti dalle attività non commerciali quali quote associative, contributi, sovvenzioni e liberalità. Tale disposizione impone l'impiego di un criterio meramente numerico, dato dal raffronto quantitativo tra l'attività commerciale e l'attività istituzionale.

La conseguenza è che vi è un concreto rischio che anche una AsFo con scopi ideali, del tutto distanti dalla lucratività, in presenza di congiunture sfavorevoli che determinano minori introiti derivanti dall'attività istituzionale, venga qualificata come ETS commerciale. È sufficiente, ad esempio, che si verifichi una riduzione delle sovvenzioni, indipendente dalla volontà dell'associazione, affinché in base a tale criterio della prevalenza quantitativa dell'attività non commerciale l'ente venga riqualificato. La normativa applicabile agli ETS appare quindi fortemente penalizzante, perché impone l'applicazione di un rigido criterio puramente quantitativo di confronto di componenti positivi di reddito aventi natura eterogenea: le entrate derivanti da attività commerciale, infatti, sono gestite autonomamente dall'ente, mentre le entrate non commerciali, in termini di liberalità e sovvenzioni, non sono controllabili e dipendono da cause non imputabili in alcun modo all'ente.

Anche l'art. 149 del TUIR stabilisce la perdita della qualifica di ente non commerciale qualora venga esercitata prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta (i.e. 365 giorni), indipendentemente dalle previsioni statutarie. Tuttavia, la formulazione di tale norma appare indubbiamente più morbida rispetto a quella contenuta nel CTS, in quanto non viene menzionata la necessità che si configuri una prevalenza quantitativa dei proventi non commerciali. Diversamente da quanto previsto per gli enti iscritti al RUNTS, il secondo comma dell'articolo 149 del TUIR contiene un elenco di parametri da tenere in considerazione, insieme ad altri elementi, per valutare l'eventuale qualificazione commerciale dell'ente:

- a) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
- b) prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti alle attività istituzionali;
- c) prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali (contributi, sovvenzioni, liberalità, quote associative);
- d) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

Si evidenzia, peraltro, che il verificarsi di tali indicatori non comporta, per presunzione assoluta, la perdita della qualifica di ente non commerciale. La qualificazione come ente commerciale o ente non commerciale, per le associazioni non iscritte al RUNTS, si basa quindi su una valutazione più complessa, da costruirsi su un giudizio complessivo che tenga conto di molteplici elementi, e non solo degli importi dei ricavi e delle entrate. In questo modo, anche l'associazione che dovesse, suo malgrado, subire una contrazione delle entrate di natura istituzionale, non si troverà ad essere penalizzata perdendo necessariamente la qualifica di ente non commerciale, ma avrà a disposizione un più ampio ventaglio di parametri per dimostrare la propria natura non commerciale, anche in sede di accertamento del reddito.

## 4.2. Le conseguenze della perdita della qualifica non commerciale

Che cosa accadrebbe, però, se l'associazione perdesse effettivamente la qualifica di ente non commerciale?

Innanzitutto, si precisa che, sia per gli ETS che per gli enti non iscritti al RUNTS, la nuova qualifica fiscale di ente commerciale opererebbe a decorrere dal periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che legittimano le agevolazioni (per gli ETS, in particolare, nell'anno in cui viene superato il limite di cui all'art. 79 del CTS).

Il primo effetto da segnalare è indubbiamente l'assoggettamento alle norme di cui al titolo II, capo II, sezione I del TUIR, riguardanti la determinazione della base imponibile IRES delle società commerciali. In conseguenza di ciò, il reddito dell'associazione non verrebbe più determinato in base alle regole previste per le persone fisiche, ossia calcolando la base imponibile come sommatoria delle singole categorie di reddito (redditi fondiari, di capitale, diverse e d'impresa). Al contrario, a seguito della riqualificazione, tutti i redditi prodotti dall'associazione verrebbero attratti nella categoria del reddito d'impresa.

La perdita della qualifica di ente non commerciale rileva anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e comporta l'attribuzione dello status di ente commerciale con riferimento a tutte le attività esercitate, comprese le attività istituzionali. Le operazioni effettuate nell'ambito dell'attività non commerciale, pertanto, non risulterebbero più escluse dal campo di applicazione dell'imposta per carenza del presupposto soggettivo.

In aggiunta a quanto sopra esposto, in caso di perdita della qualifica di ente non commerciale, l'associazione verrebbe esclusa da tutte le norme agevolative previste per gli enti non commerciali. Sarebbe preclusa, ad esempio, la fruizione dei regimi di determinazione forfetaria del reddito riservati agli enti non commerciali, in particolare il regime forfetario di cui all'art. 80 del CTS per gli ETS e il regime forfetario di cui all'art. 145 del TUIR per gli enti non iscritti al RUNTS. Per questi ultimi, peraltro, verrebbe meno altresì la norma agevolativa di cui all'art. 143 del TUIR in tema di raccolta pubblica occasionale di fondi e di contributi corrisposti dalle pubbliche amministrazioni.

Inoltre, anche sulle liberalità effettuate nei confronti delle associazioni vi sarebbero degli effetti: infatti, a seguito della perdita della qualifica di non commercialità, non troverebbero più applicazione né la detrazione (IRPEF) né la deduzione (sia IRES che IRPEF) di cui all'art. 83 del CTS, previste per i soggetti che effettuano erogazioni liberali nei confronti degli ETS non commerciali.



## 5. CONCLUSIONI

Alla luce di quanto sopra, si ritiene utile concludere il presente Addendum con alcune considerazioni, nonché spunti di riflessione, qui di seguito succintamente riportati. In particolare, si ritiene importante riportare alcuni elementi a supporto dello sviluppo di nuove AsFo e sostegno alle esistenti, quali:

- i. Le **campagne di formazione e informazione a livello locale**, che costituiscono una risorsa fondamentale per garantire la diffusione capillare degli strumenti di gestione collettiva previsti dalla normativa di settore, nonché momento di aggregazione sociale e creazione di centri d'interesse.
- ii. **Lo sviluppo di competenze trasversali** (tecniche, scientifiche nonché giuridiche) e capacità dedicate degli operatori e/o dei cittadini attivi nel settore agrosilvopastorale, possono aiutare a sostenere le AsFo nel loro percorso ed aiutarle a comprendere il loro specifico ruolo nel contesto di riferimento.
- iii. **Individuare dei modelli standard dei principali atti delle AsFo** (Statuto e Atto costitutivo), da adattare a ciascun caso concreto, potrebbe aiutare a semplificare la fase istitutiva delle AsFo.
- iv. Valorizzazione del ruolo **gestorio esterno**. L'AsFo può decidere di affidare la gestione dei servizi ad un soggetto terzo più competente o esperto in materia. Tale scelta è fondamentale per comprendere il ruolo dell'AsFo e valutare concretamente la necessità, o opportunità, di una sua trasformazione in società.
- v. La **partecipazione degli enti locali**, pur se non indispensabile, risulta senz'altro importante per la crescita dell'associazione in quanto gli enti locali riescono ad essere un punto di riferimento costante e importante sul territorio, cui tutti i cittadini possono fare riferimento.
- vi. **Sostegno e supporto, anche economico**, da parte delle Regioni, dello Stato e degli altri enti pubblici, mediante la creazione di bandi per risorse dedicate al mondo forestale, aiutano sempre a mantenere vivo l'interesse verso queste associazioni o fenomeni locali comunque dedicati al supporto dei terreni forestali e delle aree abbandonate da recuperare e valorizzare.





Seguici su [www.lifeclimatepositive.it](http://www.lifeclimatepositive.it)

[#LIFEClimatePositive](https://twitter.com/LIFEClimatePositive)

