



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



LE OPERE ECCLESIALI NELLA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

I controlli e la revisione legale

Lorenzo don Simonelli

Milano, 10 maggio 2018



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Definizioni (tecniche e non)

Opere ecclesiali	Le attività gestite dagli enti ecclesiastici (ex L. n. 222/85) e quelle gestite da enti civili controllati da enti ecclesiastici.
Enti ecclesiastici	Gli enti costituiti dall'autorità ecclesiastica, secondo le norme del diritto canonico, e riconosciute in Italia ex L. n. 848/29 e L. n. 222/85 (vigente).
L. n. 121/85	Legge di origine bilaterale (Stato e Chiesa) che modifica il Concordato Lateranense del 1929.
L. n. 222/85	Legge di origine bilaterale (Stato e Chiesa) che disciplina la materia degli enti e i beni ecclesiastici in Italia, ed abroga la L. n. 848/29, Disposizioni sugli enti ecclesiastici e sulle amministrazioni civili dei patrimoni destinati a fini di culto.
Controllo	Definizione (non tecnica). Identifica le funzioni, gli organi e le loro competenze tese a favorire l'accrescimento della correttezza dell'azione degli organi amministrativi degli enti.
Vigilanza canonica	Gli istituti previsti dal codice di diritto canonico che attribuiscono agli uffici canonici o agli organismi competenti il compito di verificare (ex ante o ex post) la correttezza e l'opportunità degli atti amministrativi o dell'azione amministrativa. Cf. L. Simonelli, <i>L'amministrazione dei beni ecclesiastici e la vigilanza dell'autorità competente</i> , ex Lege, 1/2013.
Revisione legale	«La revisione dei bilanci di esercizio o dei bilanci consolidati effettuata in conformità alle disposizioni del codice civile e del presente decreto legislativo o, nel caso in cui sia effettuata in un altro Stato membro dell'Unione europea, alle disposizioni di attuazione della direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla direttiva 2014/56/UE, vigenti in tale Stato membro» (art. 1, lett. m, D.Lgs. n. 39/10).



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti

Un decalogo per comprenderne la peculiarità



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



1.

L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto (EECR) è:

una persona giuridica (un solo soggetto giuridico)
con due nature (canonica e civile)

L'EECR nasce nell'ordinamento canonico e viene riconosciuto in Italia come vero e pieno soggetto giuridico.

Anche dopo essere stato riconosciuto in Italia, l'EECR mantiene questa doppia natura; infatti è soggetto all'ordinamento canonico non solo all'atto della sua genesi, ma anche in ordine alla sua azione (fino alla sua estinzione che avviene secondo l'ordinamento canonico).



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



2.

L'EECR è:

Uno (un solo soggetto giuridico)
e Non Trino (pur essendo molteplici le attività che possono essere «gestite» dall'EECR)

Occorre sempre ricordare che per quanto possano essere molteplici le attività gestite dall'EECR, tutte rimangono nella titolarità di un unico soggetto giuridico.

Ciò vale anche per le attività del Ramo TS o Impresa Sociale; la costituzione del Ramo, infatti, non comporta la scissione o la nascita di un nuovo e diverso soggetto: il soggetto è sempre il medesimo e l'unico, mentre le attività (comprese quelle nel Ramo) possono essere molteplici.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



3.

Nell'EECR vi è

UN solo soggetto, ma
MOLTE attività

Questa peculiarità si esprime, per esempio, nell'art. 143, DPR 917/86:

«Il reddito complessivo degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73 è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione»,

E nell'art. 15, L. n. 222/85:

«15. Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono svolgere attività diverse da quelle di religione o di culto, alle condizioni previste dall'articolo 7, n. 3, secondo comma, dell'accordo del 18 febbraio 1984».



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



4.

Nell'EECR

L'amministratore e il legale rappresentante sono determinati dal solo Ordinamento Canonico.

Alcuni Enti hanno organi amministrativi collegiali (fondazioni, associazioni pubbliche),

Altri Enti hanno solo organi amministrativi personali (parrocchia, diocesi, istituti religiosi)

Gli organi di controllo interno sono, invece, piuttosto rari (nelle fondazioni di culto potrebbe esistere un collegio *ad hoc*, negli altri enti non è previsto alcun organo a livello di diritto canonico universale)



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



5.

La peculiarità dei tre «volti» (cioè: dei tre tipi di attività)

Attività di Religione o di Culto (art. 16, L. 222/85)	Attività «diverse» in forma «non commerciale»	Attività «diverse» in forma «commerciale»
1. esercizio del culto e cura delle anime, 2. formazione del clero e dei religiosi, 3. scopi missionari, 4. catechesi, 5. educazione cristiana.	Carità/beneficienza, housing sociale, attività gratuite (ancorché organizzate), finanziate dall'ente pubblico e decommercializzate (art. 143 TUIR), beni culturali.	Scuola, sanità, assistenza sociale, Sala della Comunità, attività di somministrazione ...
L'Ordinamento statale non ha competenza in questi ambiti. Non hanno alcuna rilevanza tributaria.	Sono soggette alla normativa statale in relazione alle condizioni/modalità di esercizio. Hanno rilevanza tributaria. Non rilevano in merito al tema «aiuti di Stato».	Sono soggette alla normativa statale in relazione alle condizioni/modalità di esercizio. Hanno rilevanza tributaria. Hanno rilevanza in ordine al tema «aiuti di Stato».



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



6.

L'EECR è

sempre un Ente Non Commerciale (art. 149, DPR 917/86)
in quanto la sua finalità costitutiva ed essenziale è sempre e solo quella di «religione e culto»

Cf. art. 1 e 2, L. 222/85

1. Gli enti costituiti o approvati dall'autorità ecclesiastica, aventi sede in Italia, i quali abbiano fine di religione o di culto, possono essere riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili con decreto del Presidente della Repubblica, udito il parere del Consiglio di Stato. [...]
2. L'accertamento di cui al comma precedente è diretto a verificare che il fine di religione o di culto sia costitutivo ed essenziale dell'ente [...]



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO

7.

La questione della contabilità e del bilancio

Attività di Religione o di Culto (art. 16, lett. a, L. 222/85)	Attività «diverse» in forma «non commerciale»	Attività «diverse» in forma «commerciale»
1. esercizio del culto e cura delle anime, 2. formazione del clero e dei religiosi, scopi missionari, 3. catechesi, 4. educazione cristiana.	Carità/beneficienza, housing sociale, attività gratuite (ancorché organizzate), decommercializzate (art. 143 TUIR), beni culturali.	Scuola, sanità, assistenza sociale, Sala della Comunità, attività di somministrazione ...
L'EECR è tenuto alla sola normativa relativa al divieto di pagamento in contanti per somme superiori ad euro 3.000. Non è semplice prevedere un obbligo (canonico) diffuso per il rilascio di ricevute. Non vi è un obbligo generalizzato di contabilità, salvo quella necessaria per adempiere all'obbligo canonico di presentazione del rendiconto canonico.	Ad oggi l'EECR – quale soggetto attivo – non è tenuto ad alcun adempimento fiscale. È invece tenuto alla normativa relativa al divieto di pagamento in contanti superiori ad euro 3.000. Non vi è un obbligo generalizzato di contabilità, salvo quella necessaria per adempiere all'obbligo canonico di presentazione del rendiconto canonico.	L'EECR è tenuto alla contabilità separata. Non vi è un obbligo di adempiere alla Revisione Legale. Non vi è alcun obbligo di dotare l'ente di un organo di controllo.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



8.

Il discrimine tra attività d'impresa e attività non d'impresa
è definito dal solo ordinamento tributario

Art. 55, DPR 917/86

- l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 c.c., e delle attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa,
- l'esercizio di attività organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c.

Art. 2 e 3, DPR 633/72

- cessione di beni
- prestazioni di servizi



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



9.

L'amministratore di ogni EECR può porre «validamente»:

1. gli atti di ordinaria amministrazione, senza necessità di alcuna autorizzazione,
2. previa autorizzazione/licenza dell'Ordinario (o Superiore religioso) gli atti di amministrazione straordinaria,
3. previa autorizzazione/licenza del Vescovo Diocesano (o Superiore religioso), le alienazioni dei beni appartenenti al patrimonio stabile e gli atti peggiorativi, entrambi se di valore maggiore ad euro 250.000; se il loro valore eccede 1.000.000 di euro, occorre anche la licenza della Santa Sede.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



10.

Come rispettare la struttura «trinitaria» dell'EECR?

Riflettere sulla possibilità di utilizzare l'istituto

del «Ramo Terzo Settore/Impresa Sociale» dell'EECR



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti

Le «fonti» giuridiche del «decalogo»



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Art. 7, L. 121/1985 (revisione Concordato Lateranense)

1. La Repubblica italiana, richiamandosi al principio enunciato dall'articolo 20 della Costituzione, riafferma che il carattere ecclesiastico e il fine di religione o di culto di una associazione o istituzione non possono essere causa di speciali limitazioni legislative, né di speciali gravami fiscali per la sua costituzione, capacità giuridica e ogni forma di attività.
2. Ferma restando la personalità giuridica degli enti ecclesiastici che ne sono attualmente provvisti, la Repubblica italiana, su domanda dell'autorità ecclesiastica o con il suo assenso, continuerà a riconoscere la personalità giuridica degli **enti ecclesiastici aventi sede in Italia, eretti o approvati secondo le norme del diritto canonico, i quali abbiano finalità di religione o di culto**. Analogamente si procederà per il riconoscimento agli effetti civili di ogni mutamento sostanziale degli enti medesimi.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Art. 7, L. 121/1985 (revisione Concordato Lateranense)

3. Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione. Le attività diverse da quelle di religione o di culto, svolte dagli enti ecclesiastici, sono soggette, **nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti**, alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime.
[...]
5. L'amministrazione dei beni appartenenti agli enti ecclesiastici è soggetta ai controlli previsti dal diritto canonico. [...].
6. All'atto della firma del presente Accordo, le Parti istituiscono una Commissione paritetica per la formulazione delle norme da sottoporre alla loro approvazione per la disciplina di tutta la materia degli enti e beni ecclesiastici e per la revisione degli impegni finanziari dello Stato italiano e degli interventi del medesimo nella gestione patrimoniale degli enti ecclesiastici. [...].



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Art. 16, L. 222/1985

16. Agli effetti delle leggi civili si considerano comunque:

- a) **attività di religione o di culto** quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana;
- b) **attività diverse** da quelle di religione o di culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Gli enti in rosso sono dotati di uno **Statuto**, la cui struttura è analoga a quella di una fondazione del Libro I del Codice Civile

- | | | |
|-----|--|-------------------------|
| 1. | Conferenza Episcopale Italiana | can. 449 § 2 |
| 2. | Regioni ecclesiastiche | can. 433 § 2 |
| 3. | Province ecclesiastiche | can. 432 § 2 |
| 4. | Diocesi, abbazie e prelatore territoriali | can. 368 |
| 5. | Vicariati foranei e altri raggruppamenti di parrocchie | can. 374 § 2 |
| 6. | Capitoli | can. 504 |
| 7. | Parrocchie | can. 515 § 3 |
| 8. | Chiese | can. 556 |
| 9. | Cappellanie | can. 564 |
| 10. | Seminari, accademie, collegi, facoltà e altri istituti per ecclesiastici e religiosi o per la formazione nelle discipline ecclesiastiche | can. 238 § 1 |
| 11. | Istituti religiosi, province e case | can. (573, 615) 634 § 1 |
| 12. | Istituti secolari | can. 710 |
| 13. | Società di vita apostolica, province e case | can. 741 § 1 |
| 14. | Associazioni pubbliche di fedeli, confederazioni | can. 313 |
| 15. | Istituti per il sostentamento del clero | can. 1274 § 1 |
| 16. | Fondazioni autonome | can. 1303 § 1 |
| 17. | Altre persone giuridiche canoniche | can. 113 § 2 |



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Intesa tecnica interpretativa ed esecutiva dell'Accordo modificativo del Concordato Lateranense, 30 aprile 1997.

Le norme approvate con il Protocollo del 15 novembre 1984 nella parte relativa agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti recano una disciplina che presenta carattere di specialità rispetto a quella del codice civile in materia di persone giuridiche.

In particolare ai sensi dell'articolo 1 delle norme predette e in conformità a quanto già disposto dall'articolo 7 comma 2 dell'Accordo del 18 febbraio 1984 tali enti ecclesiastici sono riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili nel rispetto delle loro caratteristiche originarie stabilite dalle norme del diritto canonico.

Non sono pertanto applicabili agli enti ecclesiastici le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private. Non può dunque richiedersi ad essi ad esempio la costituzione per atto pubblico il possesso in ogni caso dello statuto né la conformità del medesimo ove l'ente ne sia dotato alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private.

L'Amministrazione che esamina le domande di riconoscimento degli enti ecclesiastici agli effetti civili verifica la sussistenza dei requisiti previsti dalle norme per le diverse categorie di enti. In particolare l'Amministrazione accerta salvo che per gli enti di cui all'articolo 2 primo comma delle norme citate che il fine di religione o di culto sia costitutivo ed essenziale: a tal fine gli enti debbono produrre gli elementi occorrenti quali risultano dalla documentazione di regola rilasciata dall'autorità ecclesiastica, comprese le norme statutarie, ove ne siano dotati ai sensi del diritto canonico.

Resta quindi esclusa la richiesta di requisiti ulteriori rispetto a quelli che, secondo le norme citate, costituiscono oggetto di accertamento o valutazione ai fini del riconoscimento degli enti ecclesiastici agli effetti civili, nonché di documenti non attinenti ai requisiti medesimi.

Gli altri elementi previsti dall'articolo 5 delle norme predette - ad esempio il patrimonio - sono necessari soltanto al fine dell'iscrizione dell'ente civilmente riconosciuto nel registro delle persone giuridiche.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Il codice di diritto canonico esprime la **regola generale circa l'amministrazione dell'ente** al can. 1279:

- § 1. **L'amministrazione dei beni ecclesiastici spetta a chi regge immediatamente la persona** cui gli stessi beni appartengono, a meno che non dispongano altro il diritto particolare, gli statuti o la legittima consuetudine, e salvo il diritto dell'Ordinario d'intervenire in caso di negligenza dell'amministratore.
- § 2. Per l'amministrazione dei beni di una persona giuridica pubblica che dal diritto o dalle tavole di fondazione o dai suoi statuti non abbia amministratori propri, l'Ordinario cui la medesima è soggetta assuma per un triennio persone idonee; le medesime possono essere dall'Ordinario riconfermare nell'incarico.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Il codice di diritto canonico prevede una sorta di **regola generale circa la legale rappresentanza** al can. 118:

Rappresentano la persona giuridica pubblica, agendo a suo nome, coloro ai quali tale competenza è riconosciuta dal diritto universale o particolare oppure dai propri statuti; rappresentano la persona giuridica privata, coloro cui la medesima competenza è attribuita attraverso gli statuti.

Seguono, poi, alcune norme che indicano puntualmente l'ufficio/organo previsto dal diritto universale:

Can. 238	§ 1. I seminari eretti legittimamente godono per il diritto stesso di personalità giuridica nella Chiesa. § 2. Nel trattare tutti gli affari il rettore rappresenta il seminario, a meno che, per determinate questioni, l'autorità competente non abbia stabilito in modo diverso.
Can. 393	In tutti i negozi giuridici della diocesi, è il Vescovo diocesano che la rappresenta.
Can. 532	Il parroco rappresenta la parrocchia, a norma del diritto, in tutti i negozi giuridici; curi che i beni della parrocchia siano amministrati a norma dei cann. 1281-1288.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Regola generale: occorre la Licenza dell'Ordinario

Can. 1281:

- § 1. **Ferme restando le disposizioni degli statuti, gli amministratori pongono invalidamente atti che oltrepassano i limiti e le modalità dell'amministrazione ordinaria,** a meno che non abbiano ottenuto prima permesso scritto dall'Ordinario.
- § 2. **Negli statuti si stabiliscano gli atti eccedenti i limiti e le modalità dell'amministrazione ordinaria;** se poi gli statuti tacciono in merito, spetta al Vescovo diocesano, udito il consiglio per gli affari economici, determinare tali atti per le persone a lui soggette.
- § 3. **La persona giuridica non è tenuta a rispondere degli atti posti invalidamente dagli amministratori, se non quando e nella misura in cui ne abbia beneficio; la persona giuridica stessa risponderà invece degli atti posti validamente ma illegittimamente dagli amministratori, salva l'azione o il ricorso da parte sua contro gli amministratori che le abbiano arrecato danni.**



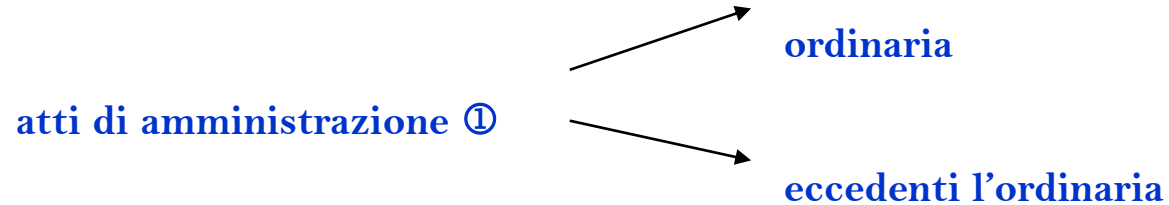
FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Il codice di diritto canonico presenta al can. 1281 la regola generale che distingue gli:



① **Il concetto di amministrazione ordinaria/straordinaria assunto dall'ordinamento canonico è del tutto diverso dal concetto assunto dal codice civile italiano. Nessuna analogia tra ordinamenti.**

e, ai cann. 1291 -1295:

atti di alienazione e peggiorativi



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Invalidità dell'atto giuridico

L'art. 18 della legge 222/1985 afferma che:

“Ai fini dell'invalidità o inefficacia di negozi giuridici posti in essere da enti ecclesiastici **non possono essere opposte a terzi, che non ne fossero a conoscenza, le limitazioni dei poteri di rappresentanza o l'omissione di controlli canonici che non risultino dal codice di diritto canonico o dal registro delle persone giuridiche**”.

Si deve però tener conto anche del can. 1296

“Qualora i beni ecclesiastici fossero stati alienati senza le debite formalità canoniche, ma l'alienazione sia civilmente valida, spetta all'autorità competente stabilire, dopo aver soppesato attentamente la situazione, se si debba intentare una azione e di che tipo, se cioè personale o reale, chi lo debba fare e contro chi, per rivendicare i diritti della Chiesa”.

N.B. questo canone disciplina la materia anche in ordinamenti civili ove non esiste una norma come l'art. 18 della legge 222/1985.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti

Il «Ramo» e le regole civili del Controllo e della Revisione legale



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Il Ramo Terzo Settore o Impresa Sociale dell'ente ecclesiastico.

D.Lgs. n. 117/17, art. 4, co. 3	D.Lgs. n. 112/17, art. 1, co. 3
<p>Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del presente decreto si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5, a condizione che per tali attività adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, recepisca le norme del presente Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore. Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito un patrimonio destinato e devono essere tenute separatamente le scritture contabili di cui all'articolo 13.</p>	<p>Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del presente decreto si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 2, a condizione che per tali attività adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e delle finalità di tali enti, recepisca le norme del presente decreto. Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito un patrimonio destinato e devono essere tenute separatamente le scritture contabili di cui all'articolo 9.</p>



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. n. 112/17, art. 10, Organi di controllo interno.

1. Fatte salve disposizioni più restrittive relative alla forma giuridica in cui l'impresa sociale è costituita, **l'atto costitutivo dell'impresa sociale deve prevedere la nomina di uno o più sindaci** aventi i requisiti di cui all'articolo 2397, comma 2, e 2399 del codice civile.
2. **I sindaci vigilano sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento.**
3. **I sindaci esercitano, inoltre, compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità sociali da parte dell'impresa sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 2, 3, 4, 11 e 13, ed attestano che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'articolo 9, comma 2.** Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dai sindaci.
4. **I sindaci possono in qualsiasi momento procedere ad atti di ispezione e di controllo. A tal fine, essi possono chiedere agli amministratori notizie, anche con riferimento ai gruppi di imprese sociali, sull'andamento delle operazioni o su determinati affari.**
5. Fatte salve disposizioni più restrittive relative alla forma giuridica in cui l'impresa sociale è costituita, **nel caso in cui l'impresa sociale superi per due esercizi consecutivi due dei limiti indicati nel primo comma dell'articolo 2435-bis del codice civile, la revisione legale dei conti è esercitata da un revisore legale o da una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro, o da sindaci iscritti nell'apposito registro dei revisori legali.**



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Art. 2435-bis, codice civile.

Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
- 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
- 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. n. 117/17, art. 30, Organi di controllo.

1. **Nelle fondazioni del Terzo settore deve essere nominato un organo di controllo, anche monocratico.**
2. **Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore, la nomina di un organo di controllo, anche monocratico, è obbligatoria quando siano superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:**
 - a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 110.000,00 euro;
 - b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 220.000,00 euro;
 - c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.
3. L'obbligo di cui al comma 2 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.
4. **La nomina dell'organo di controllo è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10.**
5. Ai componenti dell'organo di controllo si applica l'articolo 2399 del codice civile. I componenti dell'organo di controllo devono essere scelti tra le categorie di soggetti di cui all'articolo 2397, comma secondo, del codice civile. Nel caso di organo di controllo collegiale, i predetti requisiti devono essere posseduti da almeno uno dei componenti.
6. **L'organo di controllo vigila sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, nonché sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento. Esso esercita inoltre il controllo contabile nel caso in cui non sia nominato un soggetto incaricato della revisione legale dei conti o nel caso in cui un suo componente sia un revisore legale iscritto nell'apposito registro.**



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. n. 117/17, art. 30, Organi di controllo.

7. **L'organo di controllo esercita inoltre compiti di monitoraggio dell'osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8, ed attesta che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida di cui all'articolo 14. Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dai sindaci.**
8. **I componenti dell'organo di controllo possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo, e a tal fine, possono chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari.**



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Art. 2397, codice civile.

Il collegio sindacale si compone di tre o cinque membri effettivi, soci o non soci. Devono inoltre essere nominati due sindaci supplenti.

Almeno un membro effettivo ed uno supplente devono essere **scelti tra i revisori legali iscritti nell'apposito registro**. I **restanti membri**, se non iscritti in tale registro, devono essere **scelti fra gli iscritti negli albi professionali individuati con decreto del Ministro della giustizia, o fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche**.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. n. 117/17, art. 31, Revisione legale dei conti.

1. Salvo quanto previsto dall'articolo 30, comma 6, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, e le fondazioni del Terzo settore **devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale** iscritti nell'apposito registro **quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:**
 - a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.100.000,00 euro;
 - b) ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 2.200.000,00 euro;
 - c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 12 unità.
2. L'obbligo di cui al comma 1 cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.
3. La nomina è altresì obbligatoria quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. 27 gennaio 2010 n. 39

Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti

Art. 1. Definizioni

m) «revisione legale»: la revisione dei bilanci di esercizio o dei bilanci consolidati effettuata in conformità alle disposizioni del codice civile e del presente decreto legislativo o, nel caso in cui sia effettuata in un altro Stato membro dell'Unione europea, alle disposizioni di attuazione della direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla direttiva 2014/56/UE, vigenti in tale Stato membro.

Art. 10. Indipendenza e obiettività

1. Il revisore legale e la società di revisione legale che effettuano la revisione legale, nonché qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale, **devono essere indipendenti dalla società sottoposta a revisione e non devono essere in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.**
- 1-bis. **Il requisito di indipendenza deve sussistere durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione legale e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale stessa.**



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. 27 gennaio 2010 n. 39, Attuazione della direttiva 2006/43/CE.

Art. 11. Principi di revisione

1. **La revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione internazionali adottati dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 3, della direttiva 2006/43/CE**, come modificata dalla direttiva 2014/56/UE.
2. Fino all'adozione dei principi di cui al comma 1 da parte della Commissione europea, la revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione elaborati, tenendo conto dei principi di revisione internazionali, da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi.
3. In vigore dei principi di revisione internazionali adottati ai sensi del comma 1, possono essere stabilite dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob, procedure o obblighi di revisione supplementari, nella misura necessaria a conferire maggiore credibilità e qualità ai bilanci, attraverso la procedura di cui al comma 2.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



D.Lgs. 27 gennaio 2010 n. 39, Attuazione della direttiva 2006/43/CE.

Art. 14. Relazione di revisione e giudizio sul bilancio

1. Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:
 - a) esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto ed illustrano i risultati della revisione legale;
 - b) verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.
2. La relazione, redatta in conformità ai principi di revisione di cui all'articolo 11, comprende:
 - a) un paragrafo introduttivo che identifica il bilancio di esercizio o consolidato sottoposto a revisione legale e il quadro normativo sull'informazione finanziaria applicato alla sua redazione;
 - b) una descrizione della portata della revisione legale svolta con l'indicazione dei principi di revisione osservati;
 - c) un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo è conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;
 - d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;
 - e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio e sulla sua conformità alle norme di legge. Il giudizio contiene altresì una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione, nel qual caso sono fornite indicazioni sulla natura di tali errori;
 - f) una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale;
 - g) l'indicazione della sede del revisore legale o della società di revisione legale.
3. Nel caso in cui il revisore esprima un giudizio sul bilancio con rilievi, un giudizio negativo o rilasci una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, la relazione illustra analiticamente i motivi della decisione.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Prima sintesi

Come il Ramo Terzo Settore/Impresa Sociale recepisce le norme del Controllo e della Revisione legale?

Premesso che

1. **l'organo di Controllo** può essere introdotto:
 - a) dall'autorità che costituisce l'ente ecclesiastico (in sede di statuto), oppure
 - b) può essere inserito nel Regolamento del Ramo Terzo Settore/Impresa sociale,

2. **la Revisione Legale** è imposta *ope legis* agli enti del Terzo Settore in presenza di alcune condizioni.



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Prima sintesi

Come il Ramo Terzo Settore/Impresa Sociale recepisce le norme del Controllo e della Revisione legale?

Organo/funzione	Ampiezza della competenza dell'organo/funzione
Organo di controllo previsto dallo statuto	Tutte le attività dell'EECR
Organo di controllo previsto dal Regolamento del Ramo	Le sole attività dell'EECR inserite nel Ramo
Funzione di Revisione Legale	Le sole attività dell'EECR inserite nel Ramo



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

Studi di Alta Formazione dal 1993

SAF • LUIGI MARTINO



Prima sintesi

Come il Ramo Terzo Settore/Impresa Sociale recepisce le norme del Controllo e della Revisione legale?

Il **Controllo** (sia dell'ente, sia del Ramo) dovrà tener conto non solo delle normative civili, ma anche di quelle canoniche in quanto l'EECR vive sempre «a bagnomaria» nel diritto canonico.

La **Revisione legale** è svolta applicando le norme civili/comunitarie, considerando le peculiarità dell'EECR e il tipo di attività svolte (attività erogativa, oppure produttiva).