

INDICE

<i>Premessa e delimitazione del tema</i>	1
<i>Metodo di indagine</i>	13

PARTE I

L'IMPRESA DEL TERZO SETTORE NEL SISTEMA DI IMPOSIZIONE DEI REDDITI: DALLE ORIGINI DEL FENOMENO ALL'ESIGENZA DI RIFORMA

CAPITOLO I

L'IMPRESA "NON PROFIT"

COME FENOMENO SOCIO-ECONOMICO

1. La progressiva centralità dell'impresa nelle politiche di <i>Welfare</i>	21
2. La funzione dell'impresa nell'economia sociale di mercato	25
3. Lo scopo "not for profit" degli enti e la nascita del Terzo Settore	32

CAPITOLO II

L'IMPRESA "NON PROFIT"

NELL'ORDINAMENTO ITALIANO

1. Lo scopo "not for profit" nell'ordinamento giuridico italiano	37
2. La legittimità dell'impresa "non profit"	40
3. L'impresa sociale (D.lgs. n. 155/2006) ed il suo impatto sistematico: la neutralizzazione delle forme giuridiche rispetto allo scopo	48
3.1. Dalle cooperative sociali all'impresa sociale	52

CAPITOLO III

L'IMPRESA DEL TERZO SETTORE
NEL SISTEMA ORDINARIO DI IMPOSIZIONE
DEI REDDITI

1.	Il sistema di imposizione dei redditi delle strutture organizzative intermedie: irrilevanza delle finalità dell'ente e della causa del rapporto partecipativo degli associati	63
2.	Enti <i>non profit</i> tra commercialità e non commercialità.	75
2.1.	La delimitazione della nozione di attività commerciale ai fini della qualificazione dell'ente: il rilievo delle modalità economico/gestionali dell'attività esercitata	78
2.2.	Gli enti non commerciali: le regole di determinazione del reddito imponibile e le previsioni generali di "decommercializzazione" e di "non imponibilità"	85
3.	L'imposizione dei redditi degli enti pubblici (art. 74, commi 1 e 2, TUIR)	94
4.	L'impresa <i>non profit</i> e la legislazione tributaria di natura agevolativa . .	101
4.1.	Prima fase: le leggi di agevolazioni prendono a riferimento un tipo di ente non profit di natura erogativa	107
4.2.	Seconda fase: le leggi agevolative prendono in considerazione la realtà produttiva degli enti del terzo settore, declinando la mancanza di scopo di lucro in senso soggettivo	112
4.2.1.	Le ONLUS: la centralità dell'impresa non lucrativa nella disciplina di agevolazione	116
5.	L'impresa sociale nel sistema di imposizione dei redditi: l'esigenza di coordinamento con la disciplina ONLUS.	127
6.	Impresa del terzo settore, concorrenza e divieto di aiuti di Stato (art. 107 TFUE).	131
6.1.	Gli aiuti di Stato di natura fiscale	133
6.2.	Il caso delle cc.dd. fondazioni bancarie: il rilievo dello scopo "di utilità sociale" nella valutazione della Corte di Giustizia europea e nella disciplina nazionale (art. 12 D.Lgs. n. 153/99)	140
7.	Prime conclusioni: esigenza di una riforma (tributaria) del Terzo settore, che tenesse conto della nuova vocazione imprenditoriale di esso . . .	151

PARTE II**IL SISTEMA DI IMPOSIZIONE DEI REDDITI E
GLI ENTI DELL'ECONOMIA SOCIALE**

CAPITOLO I

**IL SISTEMA DI IMPOSIZIONE DEI REDDITI
E LA NECESSARIA VALORIZZAZIONE
DEL DIVIETO DI LUCRO SOGGETTIVO**

1. Evoluzione dell'ordinamento interno: la neutralizzazione della forma giuridica degli enti rispetto allo scopo. 159
2. Inadeguatezza del sistema di imposizione dei redditi rispetto all'evoluzione dell'ordinamento: la necessaria valorizzazione del divieto di lucro soggettivo 165
 - 2.1. Il divieto di lucro soggettivo nelle società cooperative alla luce del principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.) 169
 - 2.2. Il divieto di lucro soggettivo negli enti del Terzo Settore alla luce del principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.). Riflessioni iniziali 177

CAPITOLO II

**TERZO SETTORE, SUSSIDIARIETÀ ORIZZONTALE
(ART. 118, U.C. COST.) E PRINCIPIO DI CAPACITÀ
CONTRIBUTIVA (ART. 53 COST.)**

1. La riforma del Terzo settore come attuazione del principio di sussidiarietà orizzontale (art. 118, u.c., Cost.) 181
 - 1.1. L'Ente del Terzo settore come soggetto sussidiario dell'ente pubblico: gli elementi sostanziali identitari 186
 - 1.2. Il sistema di accountability degli ETS a garanzia di una gestione trasparente, finalizzata all'interesse generale. 189
2. L'attività di interesse generale e gli enti privati del Terzo settore: il concorso diretto alle spese pubbliche legittimato dall'art. 118, u.c., Cost. . . 191
 - 2.1. Il valore fiscale della sussidiarietà orizzontale e il suo impatto sull'imposizione dei redditi: una questione ancora dibattuta in dottrina. 194
 - 2.2. Prime riflessioni sulla detassazione della ricchezza destinata al "bene comune" e sulla sua coerenza con gli artt. 53, 23, 118 u.c. e 81 della Costituzione 198

CAPITOLO III

LE IMPRESE DEL TERZO SETTORE
ED IL REGIME DI IMPOSIZIONE DEI REDDITI
DELINEATO NELL'ULTIMA RIFORMA

1.	La centralità dell'impresa nel Terzo settore: l'ETS imprenditore e l'impresa sociale	205
1.1.	Le imprese del Terzo settore: il coinvolgimento obbligatorio di lavoratori e utenti nei processi decisionali come elemento cardine di distinzione tra ETS imprenditori e imprese sociali. L'importanza della <i>governance multistakeholders</i> in relazione alle finalità dell'ente	210
2.	Il regime fiscale del Terzo Settore nei principi e criteri direttivi della legge delega n. 106/2016: la revisione complessiva della definizione di ente non commerciale ai fini fiscali connessa alle finalità di interesse generale perseguite dall'ente	213
2.1.	La tesi che lega la "non commercialità" alla natura pubblicistica delle attività: critiche	218
3.	Il regime di imposizione dei redditi dell'ETS imprenditore: tra commercialità e non commercialità. La nozione di non commercialità adottata nel CTS	222
4.	L'Impresa sociale delineata nel D.Lgs. n. 112/2017 e la detassazione degli utili reinvestiti nell'attività di interesse generale	227

CAPITOLO IV

IMPRESE DEL TERZO SETTORE
TRA SOSTEGNO PUBBLICO
E TUTELA DELLA CONCORRENZA.

1.	Introduzione: le imprese del terzo settore e il (difficile) bilanciamento, a livello europeo, tra solidarietà/sussidiarietà orizzontale e tutela della concorrenza	237
2.	L'ambito soggettivo di applicabilità del diritto della concorrenza: la rilevanza della "remuneratività dei ricavi" (e la conseguente irrilevanza delle finalità dell'impresa e/o della destinazione dei profitti)	241
3.	Il bilanciamento tra concorrenza e solidarietà nella disciplina dei contratti pubblici: alcuni importanti arresti della Corte di Giustizia europea	243
4.	La politica europea sugli aiuti di Stato tra esigenze di mercato, cooperazione sussidiaria e obiettivi sociali	248
4.1.	Le deroghe al divieto di aiuto di stato (art. 107, parr. 2 e 3, TFUE): uno spazio di legittimazione per il sostegno pubblico alle imprese	249
4.1.1.	Il caso <i>Big Society Capital</i> : l'apertura della disciplina degli aiuti di Stato a politiche di sviluppo di enti dell'economia sociale	254

4.2. Le esclusioni dal divieto di aiuti di Stato: l'attività di interesse economico generale e la legittimità degli interventi statali "compensativi"	256
4.3. Le misure di sostegno fiscale alle imprese non profit nella giurisprudenza della Corte di Giustizia e nelle decisioni della Commissione europea. La rilevanza del modello organizzativo dell'impresa nel giudizio di "non selettività" della misura (sentenza <i>Paint Graphos</i>)	260

CAPITOLO V

RIFLESSIONI SISTEMATICHE SUL REGIME DI IMPOSIZIONE DEI REDDITI DELLE IMPRESE DEL TERZO SETTORE PREVISTO NELLA RIFORMA

1. Introduzione	265
2. La coerenza della distinzione tra ETS imprenditori commerciali e ETS imprenditori non commerciali. La (possibile) giustificazione dell'ampiezza della nozione di non commercialità adottata dal CTS alla luce delle regole di concorrenza.	267
3. La detassazione degli utili dell'impresa sociale alla luce delle politiche europee per l'economia sociale e l'impresa sociale	269

CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

1. La rilevanza dello scopo dell'ente nell'ordinamento comune e nel sistema di imposizione dei redditi (alla luce degli artt. 53 e 118 Cost.)	277
2. Dalle ONLUS all'impresa sociale	281
3. Potere impositivo e imprese che erogano servizi di interesse economico generale: tra sussidiarietà orizzontale e concorrenza	286

<i>Bibliografia</i>	291
-------------------------------	-----

