

Gli Enti ecclesiastici fra Codice civile, diritto canonico e Riforma del Terzo settore

Qual è la differenza fra un ente religioso ed un ente ecclesiastico? Quali sono gli enti religiosi civilmente riconosciuti? Potrà un ente religioso iscriversi nel futuro registro del Terzo settore? Eventualmente cosa dovrebbe fare per ottenere tale iscrizione? Cosa deve intendersi per patrimonio destinato? A queste ed altre complesse questioni, è dedicato il presente lavoro.

Lorenzo SIMONELLI*

1. Premessa

Vi sono almeno due motivi che giustificano l'interesse e la conseguente attenzione della Riforma del Terzo settore¹ per gli "enti religiosi civilmente riconosciuti": in primo luogo molte delle attività di interesse generale sono gestite da questi enti², ed in secondo luogo, come si vedrà di seguito, si tratta di enti che non possono essere semplicemente assimilati alle associazioni, fondazioni, società, cooperative (tutti enti disciplinati dalla sola normativa statale).

Non si tratta, però, di una sensibilità nuova in quanto già il DLgs. 460/97 – che aveva dato vita alle ONLUS – aveva dettato una normativa particolare per "gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese"³ rispetto a quella comune destinata a tutti gli altri soggetti giuridici. La Riforma riprende questa soluzione arricchendola con due significative novità:

- estende la platea dei soggetti che hanno un riferimento all'esperienza religiosa; e
- chiede che sia costituito un "patrimonio destinato".

* Avvocato Generale della Curia dell'Arcidiocesi di Milano

1 Si intende per Riforma del Terzo settore la nuova disciplina introdotta in Italia con il DLgs. 3.7.2017 n. 112 sull'impresa sociale e con il DLgs. 3.7.2017 n. 117 sul Terzo settore (in senso stretto).

2 Il Consiglio di Stato, all'interno del parere 01405/2017 sul testo di quello che sarà il DLgs. 117/2017, ha puntualmente evidenziato tale circostanza: "Il fenomeno del non profit - ovvero delle organizzazioni private che svolgono attività di utilità sociale, perseguendo obiettivi diversi dal profitto - ha una storia antica (basti pensare alle IPAB istituite dalla legge Crispi del 1890 e agli enti ecclesiastici riconosciuti dagli accordi fra lo Stato e la Santa Sede). Pur essendo da molto tempo presenti nella società e noti all'Ordinamento, gli enti non lucrativi hanno oggi esteso in modo esponenziale la loro azione al punto da ingenerare nuove e più consistenti esigenze regolative".

3 Si veda l'art. 10 co. 9 del DLgs. 460/97: "Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono

2. Gli elementi normativi del "ramo" degli enti religiosi

Entrambi i decreti della Riforma hanno raccolto in

una norma le condizioni che consentono agli enti religiosi civilmente riconosciuti di "entrare" nel nuovo mondo del Terzo settore:

DLgs. 112/2017, art. 1 co. 3	DLgs. 117/2017, art. 4 co. 3
<i>"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".</i>	<i>"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".</i>

Sono, dunque, "due più tre" le **condizioni** – tutte **necessarie** – richieste dal legislatore; occorre che:

1. siano "enti religiosi civilmente riconosciuti",
2. svolgano almeno una delle attività di interesse generale previste da ciascun decreto, e che
3. "adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata" che – salvo alcune eccezioni – recepisca le norme del Codice/Decreto e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore o al Registro delle imprese (per le imprese sociali)⁴,
4. sia "costituito un patrimonio destinato",

5. siano "tenute separatamente le scritture contabili". Prima di illustrare in modo essenziale questa disciplina particolare occorre segnalare che per gli enti religiosi l'ingresso nell'alveo del Terzo settore (comprendendo anche le imprese sociali) rimane sempre una **possibilità** e mai un obbligo. In altri termini, il legislatore concede all'ente religioso che gestisce una o più attività di interesse generale diverse opzioni:

- continuare a gestire queste attività senza avvalersi (e, correlativamente, assoggettarsi) delle disposizioni dei decreti della Riforma;

considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1; fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dall'articolo 25, comma 1" ed il § 1.11 della circ. Min. Finanze 26.6.1998 n. 168/E, laddove precisa che "Ciò comporta che i soggetti di cui trattasi possono accedere al regime tributario previsto in favore delle ONLUS dagli articoli 12 e seguenti del decreto legislativo n. 460 del 1997 limitatamente ai settori di cui al comma 1, lett. a), art. 10 menzionato a condizione che per tali attività: a) siano tenute separatamente le scritture contabili [...]; b) siano rispettati i requisiti statuari e i vincoli sostanziali imposti dall'art. 10 del decreto legislativo n.460 del 1997, ferme restando le deroghe previste dal comma 7 dello stesso art. 10, nonché l'onere della comunicazione imposto dall'art. 11 dello stesso decreto. [...] Tali enti devono, tuttavia, comunque predisporre un regolamento, nella forma della scrittura privata registrata, che recepisca le clausole art. 10, comma 1, del decreto legislativo n. 460 del 1997".

4 L'obbligo di depositare al Registro delle imprese il Regolamento di un ente religioso che intende acquisire la qualifica di impresa sociale è previsto dall'art. 5 del DLgs. 112/2017.

- entrare nel nuovo Terzo settore con tutte le attività di interesse generale; oppure
- entrare nel nuovo Terzo settore con solo alcune delle attività di interesse generale da esso gestite⁵.

L'OBLIGO DI SVOLGERE ALMENO (MA NON SOLO) UNA DELLE ATTIVITÀ DI TERZO SETTORE

Rinviando al successivo paragrafo l'analisi della prima condizione, ovvero della qualifica soggettiva di "ente religioso civilmente riconosciuto", la Riforma subordina la possibilità di godere della nuova disciplina del Terzo settore allo **svolgimento di almeno una delle attività di interesse generale**. Come per gli altri soggetti giuridici la possibilità di definirsi enti di Terzo settore dipende, infatti, non solo dalla sua natura soggettiva⁶ ma anche dal fatto di gestire una o più delle attività individuate dal legislatore. Come si preciserà meglio in seguito, per gli enti religiosi le attività di interesse generale non possono, però, essere le uniche ad essere gestite, in quanto per questi enti è *conditio sine qua non svolgere anche almeno una delle attività che* – per semplicità – **rientrano nel novero di quelle che la normativa di settore definisce di "religione o culto"**⁷.

L'ADOZIONE DI UN REGOLAMENTO

Il terzo requisito – l'adozione di un Regolamento – replica sostanzialmente l'esperienza pluriennale delle ONLUS "parziali"⁸. Poiché gli "enti religiosi" già esistono e – come si vedrà oltre – non è possibile chiedere loro di adeguare lo statuto, integrandolo con le clausole previste dai Decreti della Riforma, la scelta di optare per l'adozione di un Regolamento si è dimostrata efficace ed efficiente. Infatti, il Regolamento permette di perimetrare le attività che saranno disciplinate dalle norme della Riforma⁹ e di assoggettare la loro gestione alle regole della Riforma (per esempio: il divieto di distribuire utili, avanzi e riserve; l'obbligo di destinare gli utili, gli avanzi e le riserve alle attività di interesse generale).

In merito a questo secondo contenuto del Regolamento, il legislatore – sempre memore dell'esperienza delle ONLUS parziali e della natura particolare degli enti religiosi – ha precisato che:

- in primo luogo, per esplicita previsione dei due decreti legislativi alcune clausole imposte agli statuti degli enti civili che intendono acquisire lo *status* di ente di Terzo settore non devono essere recepite dal Regolamento¹⁰ in quanto, a priori, il legislatore le ritiene in-

5 Fatte salve alcune precisazioni, anche gli altri enti giuridici (di origine civile: associazioni, fondazioni, società, ecc.) possono scegliere se entrare oppure restare al di fuori dalla Riforma: solo le associazioni che decidono di assumere la natura di ODV e APS sono necessariamente enti di Terzo settore, come solo le società che assumono la natura di cooperative sociali sono necessariamente Imprese sociali (conservando, però, la disciplina speciale prevista per le cooperative).

6 Si vedano l'art. 4 co. 1 del D.Lgs. 117/2017 e l'art. 1 co. 1 e 2 del D.Lgs. 112/2017.

7 Proprio lo svolgimento di una di queste attività è condizione necessaria ma non sufficiente affinché – per le norme elencate alla nota n. 27 – un soggetto giuridico possa essere qualificato come "ente religioso".

8 Si veda il § 1.11 della circ. n. 168/98, cit.

9 Solo per i "rami" degli enti religiosi è necessario individuare quali delle loro attività saranno ricondotte al Terzo settore (per tutti gli altri soggetti è, invece, l'ente nella sua totalità ad entrare nel Terzo settore).

10 Il D.Lgs. 117/2017 esclude esplicitamente l'obbligo di recepire nello Statuto le clausole previste dall'art. 12 co. 2 (relativo alla necessità di inserire ed utilizzare l'acronimo ETS), dall'art. 15 co. 4 (che non impone di riconoscere ai soci o agli aderenti di un ente religioso che ha costituito il Ramo Terzo settore il diritto di esaminare i libri sociali), dall'art. 29 co. 3 (che non prescrive di riconoscere ad alcuni soggetti il diritto di denuncia al tribunale ai sensi dell'art. 2409 c.c.). Il D.Lgs. 112/2017 esclude esplicitamente l'obbligo di recepire nello Statuto le clausole previste dall'art. 5 co. 4 (che, di contro, prescrive di depositare nel Registro delle imprese solo il Regolamento e le sue modifiche), dall'art. 9 co. 3 (che richiede la tenuta delle scritture contabili per le sole attività indicate nel Regolamento), dall'art. 12 co. 1 (che limita le prescrizioni in caso di trasformazione, fusione, scissione, cessione e devoluzione del patrimonio alle sole attività indicate nel Regolamento), dall'art. 13 co. 1 (che applica il limite posto all'impiego dei volontari tenendo però presente la tradizione dei servizi resi gratuitamente dai consacrati ai propri istituti).

compatibili con questi particolari soggetti;

- in secondo luogo – ed è la previsione più delicata in quanto per essere applicata in modo corretto e non apodittico richiede una profonda conoscenza del diritto ecclesiastico (e canonico, per quanto riguarda gli enti della Chiesa Cattolica) – la necessità di recepire le clausole/norme statutarie previste dai decreti della Riforma non può implicare il venir meno dell'obbligo assunto dallo Stato di rispettare *"la struttura e la finalità di tali enti"* religiosi. In altri termini, qualora l'introduzione di una clausola/norma nel Regolamento che l'ente religioso deve adottare per avvalersi della disciplina della Riforma dovesse incidere sulla sua struttura e sulle sue finalità, la normativa riconosce all'ente religioso il **diritto di non procedere al recepimento**¹¹.

L'adozione del Regolamento compete all'**organo amministrativo**¹².

Per quanto riguarda la forma dell'atto che adotta il Regolamento è lo stesso legislatore della Riforma a prescrivere **la forma dell'atto pub-**

blico o della scrittura privata autenticata¹³.

Da ultimo, è necessario che il Regolamento sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore o al Registro delle imprese (nel caso di Ramo d'impresa sociale)¹⁴. Ad oggi, però, non è possibile essere più precisi in merito alle formalità ed alle modalità che dovranno essere osservate per procedere al deposito del Regolamento in quanto il Registro unico non è ancora stato istituito. Per quanto riguarda invece l'impresa sociale il DM 16.3.2018 ha provveduto a definire gli atti da depositare presso l'Ufficio del Registro delle imprese da parte dell'impresa sociale e ha stabilito le relative procedure¹⁵.

IL PATRIMONIO DESTINATO

Rispetto al Ramo ONLUS dell'ente ecclesiastico, il legislatore della Riforma chiede all'ente religioso che intende entrare nel Terzo settore di costituire un patrimonio destinato.

Questa espressione, purtroppo, non ha ancora un significato univoco in quanto all'interno del DLgs. 117/2017 è utilizzata anche per indicare l'istituto

11 La logica di questo limite all'obbligo di conformare lo statuto (per gli enti religiosi, il Regolamento) alle clausole previste dai decreti della Riforma sarà illustrata oltre, ma già ora si segnala che tale limite non può essere considerato un privilegio (sempre ingiusto) ma è una necessaria conseguenza della natura degli enti religiosi che lo Stato ha inteso rispettare.

12 Come si vedrà in seguito, la varietà degli enti ecclesiastici riconosciuti dallo Stato in forza di patti, accordi, intese con le confessioni religiose (che certamente rientrano tra gli *"enti religiosi civilmente riconosciuti"*) impedisce di indicare il nome comune dell'organo amministrativo (come, invece, avviene per le fondazioni, associazioni e società, indicando il Consiglio di Amministrazione o il Consiglio direttivo o l'amministratore unico – ove possibile); tuttavia gli atti costitutivi di ciascun ente ecclesiastico ed i loro statuti (o carte fondamentali) consentono di individuare l'organo deputato all'amministrazione dei beni e delle attività e – se la normativa particolare lo prevede – anche gli adempimenti per poter adottare il Regolamento (per es. per gli enti della Chiesa Cattolica, l'organo amministrativo potrebbe aver necessità dell'autorizzazione del superiore, a pena di invalidità dell'atto assunto in sua assenza; cfr. art. 18 della L. 222/85 e can. 1281 del Codice di diritto canonico).

13 Diversamente dal Ramo ONLUS, non è più prevista – e, dunque, ammessa – la scrittura privata semplicemente registrata.

14 Occorre però considerare che per quanto riguarda gli enti ecclesiastici previsti in patti, accordi, intese, è necessario armonizzare l'obbligo di deposito al Registro unico o al Registro delle Imprese con l'obbligo giuridico – introdotto dai predetti patti, accordi, intese – di utilizzare il Registro delle Persone Giuridiche tenuto dalle Prefetture per dare pubblicità ai fatti/atti che riguardano tali enti (si vedano, per esempio, gli artt. 5 e 6 della L. 222/85 ed il DPR 33/87 per quanto riguarda gli enti ecclesiastici della Chiesa Cattolica).

15 L'art. 2 co. 3 precisa che *"Per gli enti religiosi civilmente riconosciuti di cui all'art. 1, c. 3 del decreto legislativo 112/2017, l'adempimento di cui al c. 1, lett. a, si esegue mediante deposito del regolamento e delle sue successive modificazioni di cui al citato art. 1, c. 3, e dell'atto di costituzione del patrimonio destinato. Per i medesimi enti, gli adempimenti di cui al c. 1, lett. b, c e d, si eseguono limitatamente alle attività indicate nel regolamento"*.

giuridico disciplinato dagli artt. 2447-*bis* ss. c.c.¹⁶. Si dovrebbe **escludere** che il patrimonio destinato menzionato all'art. 3 comma 4 del DLgs. 117/2017 coincida con il **patrimonio destinato ad uno specifico affare** disciplinato dall'art. 2447-*bis* c.c., dato che, in riferimento agli enti religiosi, il legislatore della Riforma non rinvia alla disciplina specifica dettata dal Codice civile. Tale interpretazione lascia, però, aperta la possibilità che anche un ente religioso che ha dato vita ad un "Ramo" di Terzo settore possa avvalersi della possibilità prevista dall'art. 10 e costituire anche un patrimonio destinato per uno specifico affare¹⁷. Si tratta di una possibilità interessante almeno a motivo del fatto che tale istituto consente di segregare parte del patrimonio a favore delle "obbligazioni contratte in relazione allo specifico affare"¹⁸. Particolare interesse riveste la questione relativa agli **effetti giuridici** connessi alla costituzione di un patrimonio destinato non ex art. 2447-*bis* c.c., ma ai

sensi dell'art. 3 comma 4 del DLgs. 117/2017 e dell'art. 1 comma 3 del DLgs. 112/2017. Il legislatore non precisa alcunché, circostanza che rende urgente il contributo della dottrina e della prassi amministrativa. Non dovrebbero sussistere difficoltà a riconoscere che – analogamente al Regolamento – la costituzione di un patrimonio destinato permette di perimetrare i beni aziendali (anche mediante l'individuazione e la valorizzazione dei cespiti attivi e passivi) che dovranno essere utilizzati esclusivamente per le attività di interesse generale. Questo effetto è assolutamente necessario dato che anche con riferimento al "Ramo" di Terzo settore o di impresa sociale di un ente religioso la normativa richiede l'osservanza del principio della non lucratività soggettiva, che è uno dei cardini della Riforma¹⁹. Di conseguenza per "costituire" questo patrimonio stabile occorre far riferimento anche alle nozioni, alle tecniche e alle regole della scienza contabile.

16 Art. 10 "Patrimoni destinati ad uno specifico affare. 1. Gli enti del Terzo settore dotati di personalità giuridica ed iscritti nel registro delle imprese possono costituire uno o più patrimoni destinati ad uno specifico affare ai sensi e per gli effetti degli articoli 2447-*bis* e seguenti del codice civile".

17 Restando nelle ipotesi dottrinali, e in una fase ancora iniziale della Riforma, merita che sia verificata la possibilità che il "Ramo" di Terzo settore di un ente religioso possa essere costituito avvalendosi della possibilità di dar vita ad un patrimonio destinato per uno specifico affare ai sensi dell'art. 2447-*bis* c.c. Ad una prima lettura della normativa non pare vi siano circostanze preliminari ostative, tuttavia occorre prestare attenzione alle problematiche menzionate alla nota successiva.

18 Si veda l'art. 2447-*quinquies* c.c. Per consentire agli enti religiosi di applicare la disciplina degli artt. 2447-*bis* ss. c.c. è, però, necessario verificare la compatibilità delle condizioni/requisiti previsti dal Codice civile (e riferiti ai soggetti societari) con le peculiarità degli enti religiosi; a mero titolo esemplificativo si consideri il limite del 10% del patrimonio netto che può essere vincolato ad uno specifico affare e la questione della "congruità" del patrimonio rispetto alla realizzazione dell'affare.

19 Art. 8 del DLgs. 117/2017, "1. Il patrimonio degli enti del Terzo settore, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. 2. Ai fini di cui al comma 1, è vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate 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. 3 del DLgs. 112/2017 "Assenza di scopo di lucro. 1. Salvo quanto previsto dal comma 3 e dall'articolo 16, l'impresa sociale destina eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio". La non lucratività soggettiva deve essere osservata sia durante la vita del "Ramo", sia al momento della sua cessazione per estinzione del soggetto o per perdita (non solo volontaria) della qualifica di "Ramo" di Terzo settore/impresa sociale; per questo motivo il legislatore ha puntualmente disciplinato la devoluzione del patrimonio, dettando esplicitamente norme anche per gli enti religiosi. A tal proposito si segnala che l'art. 12 co. 5 del DLgs. 112/2017 non è – *prima facie* – coerente con altre disposizioni della Riforma e tale circostanza, in assenza di interpretazioni autentiche o, almeno, di puntualizzazioni ministeriali, potrebbe indurre gli enti religiosi ad assumere decisioni non prudenti e lungimiranti (lasciando immaginare che in caso di perdita volontaria della qualifica di Ramo di impresa sociale, l'ente ecclesiastico manterrà la libera disponibilità dell'intero patrimonio destinato al Ramo).

Ci si interroga se la individuazione dei beni imputati a questa tipologia di patrimonio destinato possa implicare anche l'effetto di limitare la responsabilità patrimoniale dell'ente religioso relativamente all'attività inserita nel "Ramo", similmente a quanto accade costituendo un ente civile con piena personalità giuridica²⁰. Alla luce del silenzio del legislatore e tenuto conto di quanto previsto dall'art. 2740 c.c. – "Il debitore risponde dell'adempimento delle obbligazioni con tutti i suoi beni presenti e futuri. Le limitazioni della responsabilità non sono ammesse se non nei casi stabiliti dalla legge" – questa soluzione risulta carente di fondamento giuridico.

L'OBLIGO DI TENERE SCRITTURE CONTABILI SEPARATE

Questo requisito è stato ampiamente sperimentato sia in riferimento al Ramo ONLUS, sia in riferimento alle attività d'impresa gestite da enti non commerciali (art. 144 comma 2 del TUIR) e non presenta particolarità in riferimento alla costituzione del Ramo Terzo settore/impresa sociale da parte di enti religiosi.

3. La differenza fra ente religioso ed ente ecclesiastico

Le prime bozze dei decreti della Riforma facevano riferimento agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, ma il Consiglio di Stato ha esaminato con attenzione la scelta del Governo di consentire solo a questi soggetti la possibilità di entrare nella Riforma "parzialmente" e ha sollevato alcune riserve: "L'articolo 4, comma 3 [del Codice del-

la del Terzo settore], prevede che solo alle confessioni religiose che hanno stipulato patti, accordi o intese con lo Stato si applicano (limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5) le disposizioni del Codice del Terzo settore. La norma potrebbe profilare una questione di legittimità costituzionale. Difatti, secondo la Consulta: «[...] nel sistema costituzionale, le intese non sono una condizione imposta dai pubblici poteri allo scopo di consentire alle confessioni religiose di usufruire della libertà di organizzazione e di azione, o di giovare dell'applicazione delle norme, loro destinate, nei diversi settori dell'ordinamento. A prescindere dalla stipulazione di intese, l'eguale libertà di organizzazione e di azione è garantita a tutte le confessioni dai primi due commi dell'articolo 8 Cost. (sentenza n. 43 del 1988²¹) e dall'articolo 19 Costituzione²² che tutela l'esercizio della libertà religiosa anche in forma associata. La giurisprudenza di questa Corte è anzi costante nell'affermare che il legislatore non può operare discriminazioni tra confessioni religiose in base alla sola circostanza che esse abbiano o non abbiano regolato i loro rapporti con lo Stato tramite accordi o intese (sentenze n. 346 del 2002²³ e n. 195 del 1993²⁴)» (da ultimo, sentenza della Corte n. 52 del 2016²⁵). La Commissione suggerisce – onde evitare possibili criticità – di riconsiderare la disposizione, ad esempio modificandola come segue: «Agli enti religiosi civilmente riconosciuti [...] le norme del presente decreto si applicano [...]»²⁶.

Per questo motivo i decreti della Riforma hanno sostituito l'espressione "agli enti ecclesiastici ci-

20 Art. 22 co. 7 del DLgs. 117/2017.

21 Corte Cost. 21.1.1988 n. 43.

22 Art. 19 Cost. "Tutti hanno diritto di professare liberamente la propria fede religiosa in qualsiasi forma, individuale o associata, di farne propaganda e di esercitarne in privato o in pubblico il culto, purché non si tratti di riti contrari al buon costume".

23 Corte Cost. 16.7.2002 n. 346.

24 Corte Cost. 27.4.1993 n. 195.

25 Corte Cost. 10.3.2016 n. 52.

26 Consiglio di Stato parere 14.6.2017 n. 01405/2017.

vilmente riconosciuti e agli enti delle confessioni religiose" con la denominazione "enti religiosi civilmente riconosciuti".

Se è chiaro che il Consiglio di Stato suggerendo questa diversa formulazione ha inteso evitare che la costituzione di un Ramo di Terzo settore o di impresa sociale sia riservato solo agli enti delle confessioni religiose che hanno concluso con lo Stato patti, accordi o intese²⁷, assai più arduo risulta **identificare quali soggetti corrispondono alla definizione di "enti religiosi"**.

Sono tre le ipotesi interpretative che possono essere perlustrate²⁸; sono "enti religiosi", oltre gli enti ecclesiastici di cui si dirà oltre, anche:

1. quelli che lo Stato ha riconosciuto ai sensi dell'art. 3 della L. 1159/29²⁹ e che fanno riferimento a confessioni religiose che non hanno concluso patti, accordi, intese;
2. anche gli enti che si definiscono tali, anche in forza delle finalità e/o attività che sono previste nel loro statuto;
3. gli enti che sono qualificati tali dalla confessione religiosa di cui sono parte, senza che abbia rilevanza il fatto che quest'ultima abbia concluso patti, accordi, intese con lo Stato³⁰.

In via preliminare si deve riconoscere che le ul-

time due soluzioni presentano difficoltà ed incertezze non facilmente superabili; infatti mentre quella indicata al n. 2 potrebbe condurre ad estendere a dismisura (e senza possibilità di verifica) tale categoria soggettiva, essendo sufficiente l'autoqualificazione dei soggetti, la terza esige la preventiva identificazione della confessione religiosa dalla quale germina l'ente religioso che intende entrare parzialmente nel Terzo settore.

Un aiuto per identificare correttamente gli "enti religiosi" è offerto dalla logica che ha indotto il legislatore a consentire ad alcuni soggetti di costituire il "Ramo" Terzo settore/impresa sociale, recuperando l'esperienza del Ramo ONLUS prevista dall'art. 10 comma 9 del DLgs. 460/97, e poi più chiaramente esplicitata dalla circ. Min. Finanze 26.6.1998 n. 168/E, secondo la quale : *"Gli enti sopra elencati [n.d.a. gli enti ecclesiastici ed alcune APS] hanno facoltà di svolgere anche attività non riconducibili fra quelle proprie dei settori elencati art. 10, comma 1, lett. a), come definiti nei paragrafi precedenti, e di configurarsi come ONLUS solo parzialmente cioè limitatamente alle attività svolte nell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale nei settori espressamente indicati nell'anzidet-*

27 Oltre alla Chiesa Cattolica (L. 25.3.1985 n. 121 che recepisce l'accordo di Revisione del Concordato Lateranense del 1929), lo Stato ha recepito in leggi patti, accordi, intese conclusi con altre 12 confessioni religiose presenti in Italia: Tavola Valdese (L. 11.8.1984 n. 449); Unione Italiana delle Chiese Cristiane Avventiste del 7° giorno (L. 22.11.1988 n. 516); Assemblee di Dio in Italia (L. 22.11.1988, n. 517); Unione delle Comunità Ebraiche italiane (L. 8.3.1989 n. 101); Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia UCEBI (L. 12.4.1995 n. 116); Chiesa Evangelica Luterana in Italia CELI (L. 29.11.1995 n. 520); Sacra Arcidiocesi Ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa meridionale (L. 30.7.2012 n. 126); Chiesa di Gesù Cristo dei Santi degli Ultimi Giorni (L. 30.7.2012 n. 127); Chiesa Apostolica in Italia (L. 30.7.2012 n. 128); Unione Buddhista Italiana (L. 31.12.2012 n. 245); Unione Induista Italiana Sanatana Dharma Samgha (L. 31.12.2012 n. 246); Istituto Buddhista Italiano Soka Gakkai (L. 28.6.2016 n. 130).

28 Un punto certo è il riconoscimento civile dell'ente religioso (restano, pertanto, esclusi i soggetti che non hanno la piena personalità giuridica).

29 È la cosiddetta legge sui culti ammessi diversi da quello cattolico. Art. 2 *"Gli istituti di culti diversi dalla religione dello Stato possono essere eretti in ente morale, con regio decreto su proposta del Ministro per la giustizia e gli affari di culto, di concerto col Ministro per l'interno, uditi il Consiglio di Stato e il Consiglio dei ministri. Essi sono soggetti alle leggi civili concernenti l'autorizzazione governativa per gli acquisti e per l'alienazione dei beni dei corpi morali. Norme speciali per l'esercizio della vigilanza e del controllo da parte dello Stato possono inoltre essere stabilite nel decreto di erezione in ente morale"*. Il sito del Ministero dell'Interno elenca 48 enti ai quali è stata conferita la qualifica di enti di culto diverso dalla confessione cattolica.

30 Laddove siano stati conclusi patti, accordi, intese tra lo Stato e la confessione religiosa, l'identificazione di quali siano gli enti riconducibili alla confessione stessa avviene in forza delle regole concordate tra le parti e, di norma, recepite in leggi statali.

ta disposizione. Ciò comporta che i soggetti di cui trattasi possono accedere al regime tributario previsto in favore delle ONLUS dagli articoli 12 e seguenti del decreto legislativo n.460 del 1997 limitatamente ai settori di cui al comma 1, lett. a), art. 10 menzionato [...]."

Dunque, la ragione per cui un soggetto non può assumere *in toto* la qualifica di ente di Terzo settore è la necessità giuridica di svolgere anzitutto attività diverse da quelle di interesse generale (e da quelle comunque ammesse ai sensi degli artt. 6 e 7 del DLgs. 117/2017): proprio la costituzione del "Ramo" consente all'ente religioso di svolgere le sue attività più proprie (cioè quelle di religione o culto che non possono mai essere ricondotte a quelle di interesse generale) e nel contempo di operare anche nel campo della attività di interesse generale godendo della disciplina del Terzo settore.

Per gli enti definiti "ecclesiastici", in quanto promossi dalle confessioni religiose che hanno già concluso con lo Stato patti, accordi o intese, la necessità che svolgano anche attività diverse da quelle di interesse generale è una preconditione per acquisire tale natura³¹; a titolo esemplificativo si veda, per gli enti della Chiesa Cattolica, il combinato disposto tra l'art. 7 comma 2 della L. 121/85 – ai sensi del quale "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" – e l'art. 2 della L. 222/85 – "Sono considerati aventi fine di religione o di culto gli enti che fanno parte della costituzione gerarchica della Chiesa, gli istituti religiosi e i seminari. Per altre persone giuridiche canoniche, per le fondazioni e in genere per gli enti ecclesiastici che non abbiano personalità giuridica nell'ordinamento della Chiesa, il fine di religione o di culto è accertato di volta in volta, in conformità alle disposizioni dell'articolo 16³². 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, anche se connesso a finalità di carattere caritativo previste dal diritto canonico".

Alla luce di queste considerazioni, potrebbe non essere sufficiente la natura religiosa dell'ente (con le difficoltà sopra brevemente illustrate) per poter entrare solo parzialmente nel Terzo settore; se, infatti, è questa la *ratio* della figura del "Ramo" l'ente dovrebbe mostrare l'impossibilità di entrare totalmente nella Riforma in ragione del fatto che "deve" esercitare anche attività non riconducibili a quelle di interesse generale (artt. 5, 6 e 7 del DLgs. 117/2017 e art. 2 del DLgs. 112/2017)³³.

Se finora si è rimasti nell'ambito delle ipotesi in-

31 Un sistema analogo a quello elaborato dal Concordato Lateranense è adottato anche dalle altre confessioni che hanno concluso con lo Stato patti, accordi, intese.

32 Art. 16 della L. 222/85 "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". Anche per il solo fatto che l'ente ecclesiastico promosso/eretto da un'autorità della Chiesa Cattolica è quello di più lunga tradizione e gode di una disciplina che è in vigore da numerosi decenni, la presentazione dell'ente ecclesiastico farà riferimento alle norme del Concordato Lateranense e all'accordo di modifica. Gli accordi con le altre confessioni religiose prevedono analoghe soluzioni mutate dalle leggi 121/85 e 222/85.

33 Questa conclusione non esclude che possano essere individuate altre soluzioni interpretative coerenti con l'impianto generale della Riforma.

terpretative, non vi è, invece, dubbio che all'interno della nuova e ampia categoria degli "enti religiosi civilmente riconosciuti" si collochino **tutti gli "enti ecclesiastici civilmente riconosciuti"**, tali in quanto previsti dalle leggi statali che hanno recepito i patti, gli accordi e le intese stipulate con alcune confessioni religiose.

4. L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto nell'ordinamento italiano

Tradizionalmente la definizione "ente ecclesiastico civilmente riconosciuto" era riservata agli enti eretti da un'autorità della Chiesa Cattolica la cui soggettività giuridica piena è riconosciuta dallo Stato in forza degli accordi concordatari. In epoca recente tale definizione è utilizzata per indicare anche gli enti promossi delle confessioni religiose diverse da quella cattolica, che hanno concluso con lo Stato analoghi accordi³⁴. In via preliminare, e utile a tracciare un primo perimetro del significato della denominazione, si può ritenere che l'aggettivo "ecclesiastico" serve ad indicare che all'origine dell'ente vi è la **scelta/decisione di una confessione religiosa**, mentre l'inciso "civilmente riconosciuto" indica la decisione dello Stato di assegnare a tale soggetto anche **piena personalità giuridica** (cui segue l'autonomia patrimoniale perfetta). L'ente ecclesiastico è, dunque, il prodotto di due

azioni: quella della confessione religiosa che, applicando norme proprie, costituisce un soggetto giuridico e quella dello Stato che all'ente già costituito dalla confessione religiosa conferisce la soggettività giuridica anche nell'ordinamento italiano.

È questo il significato e l'effetto giuridico dell'art. 7 comma 2 della L. 121/85 che ha ratificato l'accordo di revisione del concordato lateranense ove si dispone: "[...] *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 [...]*".

La **genes** degli enti ecclesiastici è, dunque, normata in modo diverso rispetto a quanto previsto dalla disciplina generale del diritto internazionale privato che assoggetta alla legge italiana gli enti che hanno in Italia o la sede o il loro oggetto principale, a nulla rilevando il fatto che il procedimento di costituzione si sia perfezionato all'estero³⁵. Infatti, il comma 3 dell'art. 7 della L. 121/85, seppur in modo non immediatamente evidente, riserva all'ordinamento ecclesiale non solo la costituzione dell'ente ma anche la disciplina esclusiva del suo funzionamento, la sua modifica e la sua estinzione, laddove prevede che le leggi dello Stato che disciplinano le attività cosiddette diverse debbano, comunque, ri-

34 Bettetini A. "Gli enti e i beni ecclesiastici", Milano, 2013, p. 10, "E, allorché fu promulgata la nostra Costituzione, era punto fermo che le associazioni o istituzioni aventi «carattere ecclesiastico» di cui all'art. 20 fossero quelle della Chiesa cattolica, mentre quelle dotate di un fine di religione o di culto fossero enti (personificati o non personificati) delle altre confessioni. Ma con l'entrata in vigore della L. 11 agosto 1984, n. 449, recante le norme per la regolamentazione dei rapporti tra lo Stato e la Tavola Valdese, tale certezza semantica è venuta meno. Invero l'art. 12 della suddetta legge qualifica gli enti di quest'ultima confessione come «ecclesiastici valdesi». E non diverso è il contenuto delle leggi di approvazione delle successive intese, ove espressamente, ed ugualmente (seppur con alcune logiche eccezioni), si parla di enti ecclesiastici. Insomma, è ormai considerato ecclesiastico, e come tale qualificato, l'ente che abbia una sua immedesimazione con una confessione religiosa".

35 Art. 25 della L. 218/95 "1. Le società, le associazioni, le fondazioni ed ogni altro ente, pubblico o privato, anche se privo di natura associativa, sono disciplinati dalla legge dello Stato nel cui territorio è stato perfezionato il procedimento di costituzione. Si applica, tuttavia, la legge italiana se la sede dell'amministrazione è situata in Italia, ovvero se in Italia si trova l'oggetto principale di tali enti".

spettare la struttura ed il funzionamento di tali enti³⁶. L'interpretazione autentica di questo inciso è stata elaborata dalla Commissione Paritetica costituita dallo Stato e dalla Chiesa Cattolica attraverso l'Intesa tecnica interpretativa ed esecutiva dell'Accordo modificativo del Concordato Lateranense "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"³⁷.

Accanto alla particolarità della genesi dell'ente ecclesiastico e di una sorta di riserva di giurisdizione per quanto riguarda la sua struttura e le sue finalità, lo Stato e la Chiesa Cattolica hanno convenuto che per tali enti sia necessario un altro requisito: **il fine di religione o culto e, per derivazione, lo svolgimento di almeno una delle attività che hanno finalità di religione o culto**. In questo senso sono eloquenti, oltre che il già citato comma 2 dell'art. 7 della L.121/85, anche l'art. 2 della L. 222/85 secondo il quale: "Sono considerati aventi fine di religione o di culto gli enti che fanno parte della costituzione gerarchica della Chiesa, gli istituti religiosi e i seminari. Per altre persone giuridiche canoniche, per le fondazioni e in genere per gli enti ecclesiastici che non abbiano personalità giuridica nell'ordinamento della Chiesa, il fine di religione o di culto è accertato di volta in volta, in conformità alle disposizioni dell'articolo 16. 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, anche se connesso a finalità di

36 Art. 7 co. 3 della L. 121/85 "[...] 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".

37 Intesa tecnica interpretativa ed esecutiva dell'Accordo modificativo del Concordato Lateranense, Santa Sede - Italia, del 30.4.1997, in *Acta Apostolicae Sedis*, vol. XC (1998), n. 9, p. 697-709.

carattere caritativo previste dal diritto canonico". Proprio perché l'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto deve avere – per legge – fine di religione o culto (e, dunque, deve svolgere almeno una delle attività indicate dall'art. 16 lett. a della L. 222/85³⁸), il legislatore della Riforma del Terzo settore ha consentito ad esso di partecipare al Terzo settore solo parzialmente: non vi è dubbio, infatti, che nessuna delle cinque attività con finalità di religione o culto elencate alla lett. a) possa essere ricondotta ad una o più delle attività di interesse generale promosse dalla Riforma.

Dunque, sono tre i requisiti che caratterizzano gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti:

- a. la sua costituzione, strutturazione, amministrazione ed estinzione sono riservate alle norme della Chiesa Cattolica;
- b. lo Stato, verificata la sussistenza del fine di religione o culto (attraverso i documenti prodotti dall'ente stesso), riconosce la piena personalità giuridica (al medesimo soggetto giuridico eretto dalla Chiesa Cattolica);
- c. l'ente ecclesiastico, dopo aver ricevuto il pieno riconoscimento anche all'interno e per gli effetti dell'ordinamento civile, deve svolgere almeno una delle attività aventi fine di religione o culto.

Le parti concordatarie hanno voluto inserire due

precisazioni assai esplicite, al fine di evitare dubbi in ordine alla vita dell'ente:

- a. la documentazione essenziale in ordine alla costituzione, attività, nuove nomine/elezioni degli organi amministrativi e del legale rappresentante, deve essere depositata al Registro delle Persone Giuridiche tenuto dalla Prefettura territorialmente competente³⁹; e
- b. **l'ente può comunque e sempre svolgere anche attività che non sono riconducibili tra quelle di religione o culto**⁴⁰.

Proprio l'ultima precisazione, che consente all'ente ecclesiastico di gestire tutte le attività diverse da quelle di religione e culto⁴¹, gli permette di svolgerle anche assumendo (come detto solo parzialmente) la veste di ente di Terzo settore.

Il sito del Ministero dell'Interno, cui compete adottare il decreto ministeriale che riconosce la personalità giuridica degli enti ecclesiastici atesta che al 31 dicembre 2015 esistono in Italia 35.831 enti della Chiesa Cattolica e 48 enti di culto, non riconducibili alla Chiesa Cattolica (riconosciuti ai sensi della L. 1159/29)⁴².

5. Conclusioni

Al momento sarebbe imprudente offrire una valutazione esaustiva della Riforma del Terzo setto-

38 Art. 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".

39 Art. 5 della L. 222/85. La circ. Min. Industria 9.1.1997 n. 3407 ha escluso che gli enti religiosi debbano/possano iscriversi al Registro delle imprese anche qualora svolgano un'attività economica. Di contro sono tenuti ad iscriversi al REA. Tale posizione è stata di recente implicitamente confermata dal parere Min. Sviluppo economico 9.4.2015 n. 50217. Ciò detto, può accadere che qualche ente ecclesiastico risulti per errore iscritto anche al Registro delle imprese.

40 Art. 15 della L. 222/85 "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".

41 Il fatto di poter svolgere qualsiasi attività diversa da quelle di religione o culto non esonera l'autorità canonica competente dal dovere di verificare l'opportunità di tale decisione assunta dall'amministratore dell'ente ecclesiastico.

42 <http://www.interno.gov.it/it/temi/cittadinanza-e-altri-diritti-civili/religioni-e-stato>.

re anche solo limitatamente agli "enti religiosi civilmente riconosciuti" in quanto la norma deve essere ancora studiata ed approfondita nelle pieghe rimaste finora nascoste e la disciplina attende di essere completata.

Tuttavia, alcuni elementi sono già abbastanza delineati:

- è positivo e coerente con la tradizione del diritto ecclesiastico aver permesso agli enti ecclesiastici (*rectius*: religiosi) di **poter accedere solo parzialmente** al mondo della Riforma;
- è corretto aver consentito agli enti religiosi di scegliere se e come accedere alla Riforma;
- la costituzione del patrimonio destinato è una condizione comprensibile che attende, però, di essere precisata sia in ordine agli effetti giuridici, sia al modo per individuare la sua consistenza e procedere alla sua valorizzazione;
- occorre approfondire **la sorte del patrimonio destinato** (almeno la parte incrementata rispetto al momento di costituzione del Ramo) in caso di perdita di qualifica (anche volontaria);
- in merito alle **clausole da inserire nel Regolamento** occorre procedere con grandissima cautela perché, come detto, tale atto non può contrastare con le norme canoniche che disciplinano i diversi enti ecclesiastici (per es. le parrocchie, le diocesi, gli istituti di vita consacrata, le fondazioni di culto, le associazioni di fedeli, ecc.) e, nel contempo, deve recepire alcune clausole prescritte dal legislatore della Riforma.