



Le attività degli enti religiosi e rapporti con il codice degli Enti del Terzo Settore (ETS): coincidenze e divergenze

Dott. Fulvio Baldi, *Sostituto Procuratore Generale Corte di Cassazione*

Questo argomento è molto delicato ed abbastanza ampio. Cos'è il terzo settore?

Il terzo settore è formato da quegli enti, quelle associazioni, quelle fondazioni che perseguono senza scopo di lucro finalità civiche, finalità solidaristiche, finalità di utilità sociale. Ed è un settore molto vasto oggi che annovera, stando al Censimento del 2019, circa 351.000 enti e dà lavoro a 850.000 persone, mentre ci sono 5 milioni e mezzo di volontari. Quanto alle tipologie delle attività, la più diffusa è

quella sportiva, culturale e ricreativa che annovera il 64% dell'intero paniere di attività. E finora gli enti religiosi entrati nella disciplina del terzo settore sono il 4,8% del totale. La forma più diffusa è quella dell'associazione, poi viene quella della cooperativa sociale e quella della fondazione.

Fatto sta che, fino alla legge n. 106 del 2016, la disciplina era molto frastagliata e frammentata ed effettivamente ogni tipologia di attività era regolata da una legge speciale. Avevamo le associazioni di volontariato (legge 1991), così come quella sulle cooperative sociali, (legge 1991), sulle Associazioni di Protezione Civile (legge 1992), sulle Associazioni di promozione sociale (legge 2000), sulle Associazioni sportive dilettantistiche, (legge del 1991 e del 2002), sulle Associazioni dei Consumatori (Codice del consumo del 2005), sulle società di mutuo soccorso, addirittura regolate da una legge del 1886, sulle organizzazioni non governative (regolate da una legge del 1987) e sull'impresa sociale



(regolata da una legge del 2006). Tutte queste leggi oggi hanno trovato un minimo comune denominatore, un comune assetto nella legge delega del 6 giugno 2016 n. 106, la quale ha disciplinato tutti questi enti del terzo settore e ha fissato le condizioni perché gli enti ecclesiastici possano far parte dello stesso.

A tal fine, occorre avere natura giuridica privata mentre è vietato lo scopo di lucro. Bisogna disporre di uno statuto o di un atto costitutivo, bisogna perseguire finalisticamente scopi civici, solidaristici o di attività di utilità sociale. Questi enti devono attuare il principio di sussidiarietà, devono svolgere attività di interesse generale e devono far ricorso a forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità nello scambio e nella produzione dei beni e nei servizi.

Allora, come intercetta questo mondo variegatissimo appena descritto sommariamente, il fenomeno degli enti religiosi?

Il punto di intersezione non si fonda su una valutazione ontologica, ma su una valutazione di carattere funzionale. Cioè, non occorre tanto verificare quale sia la natura giuridica dell'ente religioso, ma che tipo di funzione esso svolga. E questo punto d'incontro è importante perché la natura giuridica degli enti religiosi, è chiaramente una natura del tutto ibrida. L'articolo 73 del Testo Unico sull'imposta sui redditi fa riferimento alle imposte delle società, ma tiene fuori dal suo ambito gli enti religiosi, non avendo essi natura pubblica o natura privata.

E dunque, qual è la natura degli enti religiosi? È una natura ibrida? È una natura *sui generis*? Non possiamo classificarla categoricamente, ma notiamo che questo tentativo di classificazione alla fine è stato fatto senza troppi approfondimenti, sia in ambito normativo sia in ambito giurisprudenziale, perché in ambito normativo il decreto ministeriale del 2014 del MEF chiaramente cita gli enti religiosi come enti aventi natura di attività privatistica mentre tutta la giurisprudenza della Cassazione, anche a Sezioni Unite, non ha problemi a ritenere la giurisdizione del giudice ordinario, innanzitutto sulle controversie di tipo lavoristico che riguardano i dipendenti degli ospedali gestiti da enti religiosi come le controversie che riguardano le parrocchie, che sono enti di fatto fino al decreto ministeriale del Ministro dell'Interno. In un caso soltanto la Cassazione ha riconosciuto la giurisprudenza del giudice amministrativo in materia di enti religiosi con riguardo all'ipotesi in cui l'ente ecclesiastico sia l'ente appaltante di lavori pubblici.

Allora, nel momento in cui noi arriviamo a considerare il punto di incontro tra enti ecclesiastici ed enti del terzo settore facendo leva sulla natura giuridica, siamo chiaramente fuorigioco. Siamo fuorigioco sia perché la natura giuridica è difficilmente classificabile, sia perché è la legge stessa a prevedere criteri diversi. Ed infatti il decreto legislativo attuativo della legge 106 fa leva su altri argomenti. Innanzitutto l'argomento funzionale: l'ente religioso, per poter far parte del terzo settore, deve svolgere attività esclusive o principali di interesse generale. Poi chiaramente deve avere un regolamento scritto in forma pubblica o in forma di atto pubblico o di scrittura privata, pubblicato nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, il famoso RUNTS. Deve poi avere un patrimonio destinato e deve svolgere attività di interesse generale. Anche le attività secondarie e le attività strumentali a quelle di interesse generale possono chiaramente indurre l'entrata dell'ente religioso nell'ambito del terzo settore. Quindi c'è questa apertura della tipizzazione.

Quali sono queste attività secondarie e strumentali? Non ce le inventiamo perché, fortunatamente, a livello interministeriale, sono stati emessi dei decreti attuativi. Infatti, nel



2021 è venuto fuori, tra tanti altri decreti che hanno riguardato le liberalità, il bilancio sociale, le erogazioni liberali e i rapporti della pubblica amministrazione, il decreto per cui è strumentale intuitivamente quell'attività che è a servizio dell'attività di interesse generale, ma, soprattutto, è secondaria un'attività nella quale i ricavi non devono essere superiori al 30% delle entrate complessive, né superiori al 66% dei costi complessivi. In questi

ultimi rientrano i costi figurativi relativi all'impiego di volontari, le erogazioni gratuite di denaro, di beni o di servizi.

Ma come fa l'ente ecclesiastico ad entrare nell'ambito del terzo settore? Lo può fare in due maniere distinte: o costituendo un ramo specifico e quindi mantenendo la propria natura canonica; oppure attraverso la creazione di un ente civile collegato, che può essere un'associazione, una fondazione o una società. Quando si va a creare un ramo, prima delle due soluzioni, ovviamente, ci si deve munire di un regolamento che specifichi quali sono le attività di interesse generale, mentre deve essere vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili, fondi e riserve, con tenuta separata delle scritture contabili.

La cosa importante da ricordare è che il ramo è una mera articolazione dell'ente ecclesiastico. Questo l'ha detto anche il TAR Campania. E si tratta di un'articolazione, in quanto l'ente ecclesiastico non perde la sua soggettività giuridica, né tantomeno il ramo prende la soggettività giuridica dell'ente ecclesiastico. Il ramo è qualcosa di separato, ma comunque collegato al tronco, che è l'ente ecclesiastico.

Invece, l'altra soluzione, molto più strutturata, è quella della creazione di un ente civile controllato. Quest'ultimo, ovviamente, presenta dei vantaggi, ma anche degli svantaggi. Il vantaggio dell'ente civile controllato, sia esso fondazione o altro, è quello di realizzare un'allocazione delle attività e delle passività tra soggetti giuridicamente distinti, di favorire la distribuzione degli utili in forma societaria e di favorire anche il rapporto con le banche. Tuttavia, bisogna fare una valutazione pure in termini di costi e in termini di ricadute fiscali, ma non solo: anche una valutazione in termini di affezione da parte dei fedeli, poiché questa forma di "industrializzazione" dell'ente ecclesiastico può chiaramente creare allontanamenti. Allora, quando si sceglie, le alternative fondamentali sono due. Sicché, in conclusione, la valutazione di come entrare nel terzo settore va fatta tenendo conto dell'impatto sui fedeli, dei costi e delle ricadute fiscali, alla luce anche delle dimensioni dell'ente religioso, perché una cosa è un ente religioso di grandi dimensioni, come può essere un ospedale, e un'altra un ente religioso di medie dimensioni, come può essere una scuola paritaria, un'altra ancora un ente di piccole dimensioni, affidato al solo volontariato.