

Stella Coglievina

L'«ENTE RELIGIOSO» E IL TERZO SETTORE, TRA CONFERME, PROBLEMI INTERPRETATIVI E NUOVE OPPORTUNITÀ*

SOMMARIO: 1. Introduzione: il Codice del 2017 e gli elementi costitutivi dell'ente di terzo settore. – 2. Gli enti del terzo settore e la dimensione religiosa. – 3. Attività di terzo settore ed enti ecclesiastici: lo schema del 'ramo'. – 4. Dal 'ramo' al 'tronco': enti ecclesiastici o enti religiosi? – 4.1. La formula «enti religiosi» nelle norme sulla costituzione del ramo e sul regolamento. – 5. Attività di terzo settore e attività diverse nel 'ramo'. – 6. Una parentesi: il RUNTS e l'iscrizione degli enti religiosi. – 7. Conferme o nuove opportunità? La riforma e gli enti ecclesiastici 'tradizionali'. – 7.1. Un ramo ETS o un nuovo ETS 'per gemmazione'? – 8. Conferme o nuove opportunità? La riforma e gli enti religiosi di diritto comune. – 8.1. Alcuni esempi: l'associazionismo musulmano... – 8.2. ... e le comunità musulmane organizzate come ODV o APS. – 9. Alcune osservazioni conclusive.

1. *Introduzione: il Codice del 2017 e gli elementi costitutivi dell'ente di terzo settore*

Tra il 2016 e il 2017 si è dato avvio ad un'ampia rivisitazione della normativa sul cosiddetto terzo settore, ad opera della legge delega n. 106/2016 e dei vari decreti attuativi, tra i quali spicca, per la materia della quale ci occuperemo, il d.lgs. n. 117/2017 che ha adottato il Codice per il terzo settore (d'ora in avanti: CTS)¹. Come ormai noto, la nuova disciplina del terzo

* Contributo sottoposto a valutazione.

¹ Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, Codice del terzo settore, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106. In questo contributo mi occuperò del CTS e non anche (salvo qualche riferimento) del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 112 sull'Impresa sociale. Per una ricognizione completa della riforma cfr., tra i molti, S. BENVENUTI, *Finalmente una disciplina organica del Terzo settore: dalla legge delega n. 106 del 2016 ai decreti legislativi di attuazione*, in *Osservatorio sulle fonti* (www.osservatoriosullefonti.it), n. 3/2017; P. CONSORTI, L. GORI, E. ROSSI, *Diritto del terzo settore*, Bologna, 2018; A. FICI (a cura di), *La riforma del terzo settore e dell'Impresa sociale*.

settore ha tenuto conto dell'intersezione tra le attività di interesse sociale e il fattore religioso, dato incontrovertibile e riconosciuto già in diverse disposizioni risalenti nel tempo². Ma accanto a una riconferma di norme di favore per gli enti di natura religiosa che svolgono attività di rilievo sociale (di terzo settore), nella riforma troviamo anche alcuni elementi di novità, tra i quali una diversa definizione degli enti religiosi oggetto della tutela. Alcune nuove opportunità vanno quindi vagliate, alla luce della sistematizzazione della normativa di settore e di una nuova possibile interpretazione che consentirebbe l'applicazione di questa normativa ad alcune realtà religiose precedentemente escluse (in particolare, le confessioni senza intesa e i loro enti). Sarà questa la chiave di lettura che accompagnerà, senza pretesa di completezza³, l'analisi delle

Una introduzione, Napoli, 2018. Sul tema dell'impresa sociale nella riforma del 2016-2017, con attenzione ai risvolti ecclesiasticistici cfr. A. FUCILLO, *Gli enti religiosi nel terzo settore tra la nuova impresa sociale e le società di benefit*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 2018, 2, p. 341 ss.

² Come noto, le confessioni religiose e i loro enti e articolazioni, accanto alle attività di culto, si occupano (e si sono sempre occupate) anche di questioni di interesse sociale. La legislazione italiana ne ha tenuto conto, pur nelle diverse fasi che hanno contraddistinto il rapporto tra diritto dello Stato e azioni degli enti confessionali. In tema, per una breve ricostruzione storica e una sintesi della legislazione in tema fino all'approvazione del Codice del 2017, cfr. A. GUARINO, *Organizzazioni non lucrative di utilità sociale ed enti religiosi nella riforma tributaria del terzo settore*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1997, 1, p. 23 ss.; C. CARDIA, *Ordinamenti religiosi e ordinamenti dello Stato*, Bologna, 2003, p. 170 ss.; F. FINOCCHIARO, *Diritto ecclesiastico*, Bologna, 2003, p. 389 ss.; M.C. FOLLIERO, *Enti religiosi e non profit tra welfare state e welfare community. La transizione*, Torino, 2010, p. 174 ss; P. FLORIS, *Associazioni ed enti nell'agire solidale. Le risposte del diritto canonico e del diritto ecclesiastico*, in *Il diritto ecclesiastico*, 2013, 3-4, pp. 611-630; S. FIORENTINO, *Gli enti ecclesiastici*, in *Nozioni di diritto ecclesiastico*, a cura di G. CASUSCELLI, Torino, 2015⁵, p. 311 ss.

³ Sui vari aspetti del tema, tra i molti contributi relativi al fenomeno religioso, cfr. P. CONSORTI, *L'impatto del nuovo Codice del Terzo settore sulla disciplina degli "enti religiosi"*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statochiese.it), n. 4/2018, p. 1 ss.; A. GIANFREDA, M. ABU SALEM (a cura di), *Enti religiosi e riforma del terzo settore*, Tricase (LE), 2018; M. FERRANTE, *Enti religiosi ecclesiastici e riforma del terzo settore*, Torino, 2019²; A. FUCILLO, R. SANTORO, L. DECIMO, *Gli enti religiosi ETS. Tra diritto speciale e regole di mercato*, Napoli, 2019; I. BOLGIANI, *Gli effetti della riforma del Terzo settore in materia di «enti religiosi civilmente riconosciuti»*, Torino, 2021; P. CAVANA (a cura

norme del Codice del terzo settore e della sua attuazione con riferimento al fenomeno religioso.

Anzitutto, va ricordato che il Codice ha inteso, come da indicazioni contenute nella legge delega n. 106/2016, riordinare la materia del terzo settore, dettando una normativa organica e armonizzando le disposizioni già esistenti sul tema⁴. Non è questa la sede per ripercorrere tutte le tappe della legislazione sul terzo settore o sugli enti no profit; mi limiterò qui a ricordare che la disciplina previgente non individuava una definizione di terzo settore, né di ente di terzo settore, ma si limitava ad attribuire un regime fiscale specifico e vantaggioso per determinate categorie di enti, per i quali, a partire dagli anni '80-90, si è dettata una normativa premiale, di volta in volta stabilita da singoli atti⁵. Il concetto di terzo settore, quindi, era utilizzato in dottrina ma non specificato nelle norme: in queste ultime si definivano di volta in volta gli enti destinatari di particolari vantaggi, specie dal punto di vista fiscale, sulla base del fatto che essi svolgevano attività meritevoli di tutela e rivolte a finalità sociali, assistenziali, senza scopo di lucro. Così, sono state approvate le diverse norme sulle ONG, ONLUS, associazioni di promozione sociale (APS), organizzazioni di volontariato (ODV), e così via, ricollegando a chi operasse nel terzo settore (appunto gli enti diversamente nominati nelle diverse normative di riferimento) una serie di conseguenze⁶.

Con il CTS, l'ente di terzo settore (d'ora in avanti ETS) riceve una definizione unitaria. Tra gli obiettivi della riforma

di), *Gli enti ecclesiastici nella riforma del terzo settore*, Torino, 2021; G. D'ANGELO, *Nuovo welfare sussidiario e fattore religioso*, Torino, 2021.

⁴ Per una prima lettura della legge delega e dei suoi obiettivi, con riferimento alla materia ecclesiasticistica, cfr. C. ELEFANTE, *Enti ecclesiastici-religiosi e Terzo settore tra questioni aperte e prospettive di riforma: sviluppi recenti*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 2016, 3, p. 582 ss.

⁵ Per una sintesi, tra i molti, cfr. P. CONSORTI, L. GORI, E. ROSSI, *Diritto del terzo settore*, cit., p. 21 ss.

⁶ G. RIVETTI, *Enti senza scopo di lucro. Terzo settore e impresa sociale. Profili di specialità tributaria tra attività no profit o for profit*, Milano, 2017, p. 55 ss; L. GORI, *Il sistema delle fonti nel diritto del terzo settore*, in *Osservatorio sulle fonti* (www.osservatoriosullefonti.it), n. 1/2018, pp. 4-6.

vi era, in effetti, la previsione di un'unica figura di ente, alla quale collegare in modo chiaro taluni effetti giuridici. Inoltre, la legge delega prevedeva che il CTS avrebbe previsto un'unica disciplina applicabile che avrebbe agevolato i soggetti che svolgono determinate attività, e stabilito, accanto alle tutele, gli oneri per gli ETS. Tra questi ultimi, ad esempio, l'obbligo di iscriversi al costituendo registro unico del terzo settore; in questo senso il legislatore delegato aveva il compito anche di stabilire i doveri dello Stato in merito agli ETS, soprattutto relativamente ai controlli e alla tenuta dei registri⁷.

L'articolo 4 del Codice stabilisce che sono enti del terzo settore «le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore».

Il nuovo soggetto «ente di terzo settore» viene così definito attraverso la sussistenza di alcune caratteristiche: la forma giuridica prescritta; le finalità; lo svolgimento di attività di interesse generale (elencate poi nell'art. 5 CTS); l'assenza di scopo di lucro; l'iscrizione nel registro unico nazionale del terzo settore (RUNTS)⁸. Senza entrare nel dettaglio di ognuno di questi elementi chiave, possiamo in sintesi individuare un perimetro soggettivo e un perimetro oggettivo degli enti di terzo settore⁹. Per quanto riguarda il primo, il CTS si riferi-

⁷ L. GORI, *Il sistema delle fonti*, cit., p. 8-9.

⁸ G. PONZANELLI, V. MONTANI, *Dal "groviglio di leggi speciali" al Codice del Terzo settore*, in *La riforma del terzo settore e dell'impresa sociale*, cit., p. 37, nota 12; in proposito si veda anche A. FICI, *Fonti della disciplina, nozione e governance degli enti del terzo settore*, *ivi*, pp. 89-90.

⁹ L. SIMONELLI, P. CLEMENTI, *Riforma del terzo settore ed enti ecclesiastici*, in *ex-Lege*, 2016, 3, p. 23 ss.

sce a determinate categorie di enti privati (elencati all'art. 4, comma 1, CTS), tra i quali associazioni di promozione sociale (APS), organizzazioni di volontariato (ODV), enti filantropici (per i quali si fornisce, innovando, una definizione), fondazioni e, infine, a una categoria aperta di «altri enti di carattere privato»; al comma 2 del medesimo articolo stabilisce inoltre una lista di enti che sono esclusi dalla normativa in esame (amministrazioni pubbliche, sindacati, associazioni politiche e professionali, ecc.)¹⁰.

Per quanto riguarda il perimetro oggettivo, il Codice prevede che l'ente di terzo settore debba perseguire determinate finalità (definite dal CTS come «civiche, solidaristiche e di utilità sociale») e svolgere specifiche attività «di interesse generale» (elencate all'art. 5 del CTS), in via esclusiva o principale. Finalità e attività svolte assumono un'importanza particolare tra i vari elementi considerati dalla normativa in esame, come a voler evidenziare che l'applicazione delle disposizioni di favore previste dal CTS è strettamente collegata a un'area di specialità determinata dalle attività socialmente utili e da talune finalità apprezzabili dall'ordinamento¹¹. L'elenco delle attività serve, in questo senso, sia a delimitare l'ambito di azione di un ente che ambisca ad essere qualificato come ETS, sia a individuare la finalità perseguita¹². Quanto alla possibilità di svolgere altre attività, questa è ammessa dall'art. 6 del

¹⁰ I confini della definizione proposta non sono, in realtà, così nitidi come potrebbe sembrare, proprio perché, tra l'altro, si fa riferimento ad una categoria aperta di «altri enti di carattere privato». Cfr. L. GORI, *Il sistema delle fonti nel diritto del terzo settore*, cit., p. 7.

¹¹ L. GORI, *Il sistema delle fonti del diritto nel terzo settore*, cit., pp. 7-8.

¹² A questo proposito, G. D'ANGELO, *Nuovo welfare sussidiario e fattore religioso*, cit., p. 117 ss., nota come si sia tentato a dare una prima definizione legale di 'terzo settore', incentrata sia sulle finalità che sulle attività svolte dai relativi enti. Sia la legge delega n. 106/2016, sia il Codice del terzo settore indicano, a questo proposito, un elenco di attività e di finalità, alle quali occorre far riferimento, pur senza sovrapporle. Quale rapporto vi è tra le finalità (civiche, solidaristiche e di utilità sociale) e le attività svolte (indicate all'art. 5 CTS) dagli enti di terzo settore? Il riferimento alle attività sembra avere una duplice funzione: quella di individuare il fine perseguito e quella di condizionare la definizione di ETS, un ente che (come richiesto dal Codice del 2017) deve svolgere in modo principale quelle particolari attività (*ivi*, p. 119).

Codice, a condizione che si tratti di attività secondarie e strumentali¹³ a quelle di interesse generale e che queste ultime rimangano quelle principali dell'ente. Inoltre, sempre con riferimento alle finalità perseguite, si precisa che dovrà essere sempre escluso il fine di lucro¹⁴.

Un ulteriore elemento che definisce un ETS è la sua iscrizione al RUNTS, condizione necessaria per poter ottenere la qualifica di ente di terzo settore e per poter usufruire delle agevolazioni previste dal Codice. A tal proposito, il 15 settembre 2020 è stato adottato il decreto ministeriale n. 106 che istituisce il registro unico nazionale per il terzo settore (RUNTS), mentre il decreto direttoriale n. 561 del 26 ottobre 2021 ha individuato la data di attivazione del registro per il 23 novembre 2021¹⁵.

¹³ Di recente, le modalità di esercizio delle attività diverse e i criteri in base ai quali definirle come «secondarie» e «strumentali» sono stati stabiliti dal decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 107 del 19 maggio 2021, *Regolamento ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 117 del 2017 (Codice del Terzo settore), concernente l'individuazione di criteri e limiti delle attività diverse*. Si tornerà più avanti su questo tema, cfr. in particolare par. 5.

¹⁴ A questo proposito, occorre ricordare che sia per gli ETS in senso stretto, sia per le imprese sociali (disciplinate poi nel dettaglio dal d.lgs. n. 112/2017) è escluso il fine di lucro, ma per queste ultime, a differenza che per i primi, sono ammesse alcune modalità di esercizio e gestione delle attività: ad esempio non vi sono limiti circa l'entità dei proventi e possono generare avanzi di gestione, elementi invece vietati per gli ETS. Ancora, è stato notato che l'assenza del fine di lucro è stata distinta, nel CTS, dall'essere o no un ente commerciale. La modalità non commerciale di esercizio delle attività (art. 79, in particolare comma 5) serve a beneficiare di alcune particolari agevolazioni previste dal CTS, ma possono esistere enti del terzo settore (e imprese sociali) che siano commerciali, senza che per questo perdano la qualifica ottenuta. Per mantenere la qualità di ente non commerciale, occorrerà che le attività svolte siano prevalentemente non commerciali, mentre non sarà più necessario che sia di natura non commerciale la finalità perseguita. Cfr. L. SIMONELLI, P. CLEMENTI, *Riforma del terzo settore ed enti ecclesiastici*, cit., p. 26 ss.

¹⁵ Disponibile all'indirizzo <https://www.lavoro.gov.it/documenti-e-norme/normative/Documents/2021/DD-561-del-26102021-Provvedimento-avvio-RUNTS.pdf>.

2. *Gli enti del terzo settore e la dimensione religiosa*

L'interesse della riforma per la materia ecclesiasticistica si può individuare in un profilo esplicito, quello del richiamo degli enti religiosi all'art. 4.3 del CTS, e in uno implicito, quello della presenza degli enti ecclesiastici in vari settori di attività richiamati dalla riforma¹⁶.

Partendo da quest'ultimo, è noto che gli enti ecclesiastici hanno da sempre giocato un ruolo importante nello svolgimento di attività no profit¹⁷. Fin da tempi remoti, le confessioni religiose hanno operato nella società non solo per il perseguimento di finalità spirituali, ma anche per la realizzazione, attraverso i propri enti, di attività benefiche, di assistenza, di formazione, e così via. Nella dottrina della Chiesa cattolica, peraltro, la carità verso il prossimo, espressa con attività di beneficenza o assistenza di vario tipo, non può mancare ed è presentata come una delle finalità principali delle strutture della Chiesa, finalità che deve accompagnare e completare l'elemento più prettamente culturale¹⁸.

Oggi, guardando l'elenco delle attività previste dall'art. 5 del Codice, si può facilmente notare come molte di queste rientrano anche in una dimensione religiosa e sono svolte abi-

¹⁶ In questo senso, per tutti, A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, in *Enti religiosi e riforma del terzo settore*, cit., p. 15 ss.

¹⁷ Per alcuni essenziali riferimenti sul tema cfr. G. DALLA TORRE, *L'attività assistenziale della Chiesa nell'ordinamento italiano*, Milano, 1979; L. MUSSELLI, V. TOZZI, *Manuale di diritto ecclesiastico. La disciplina giuridica del fenomeno religioso*, Roma-Bari, 2000, p. 210 ss.; A. MANTINEO, *Enti ecclesiastici ed enti non profit. Specificità e convergenze*, Torino, 2001; A. FUCILLO, *Dare etico. Agire non lucrativo, liberalità non donative e interessi religiosi*, Torino, 2008; M.C. FOLLIERO, *Enti religiosi e non profit tra welfare state e welfare community. La transizione*, cit.

¹⁸ In dottrina si fa notare come le attività caritatevoli non siano un qualcosa di 'estrinseco' per la Chiesa, ma connaturate all'azione stessa dei fedeli cristiani. In tema, e con riferimenti al diritto canonico, cfr. A. BETTETINI, *Riflessi canonistici della riforma del Terzo settore*, in *Enti religiosi e riforma del terzo settore*, cit., p. 34 ss.; P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore. Profili ricostruttivi e applicazioni pratiche*, in *Gli enti ecclesiastici nella riforma del Terzo settore*, cit., spec. p. 13 ss.; L. SIMONELLI, *L'ente ecclesiastico e la riforma del terzo settore*, in *ex-Lege*, 2016, 1, p. 15 ss.

tualmente da enti espressione di gruppi confessionali. Per fare qualche esempio: la tutela e la valorizzazione dei beni culturali (lettera f), lo sviluppo del turismo anche a carattere religioso (lettera k), ma anche l'accoglienza umanitaria (lettera r), la beneficenza e il sostegno a persone svantaggiate (lettera u)¹⁹.

Peraltro, come notato da Chizzoniti²⁰, l'azione delle confessioni religiose è orientata a una collaborazione per la promozione dell'uomo e del bene del Paese, espressione utilizzata dall'accordo di Villa Madama, ma riferibile anche alle altre realtà confessionali. Dunque, anche nello svolgimento di attività definite dal CTS «di interesse generale», quindi finalizzata a quel bene comune ora menzionato, il contributo delle confessioni religiose appare naturale prosecuzione di un impegno già profuso e presente da tempo nel nostro Paese.

Gli enti a carattere religioso, tuttavia, sono presi in considerazione dal nostro ordinamento sotto il profilo delle loro caratteristiche confessionali e spirituali; non sono, invece, i primi destinatari della tutela predisposta per gli enti di terzo settore. Anzi, si discostano da questi ultimi per definizione, fini e attività e, pur operando sovente anche nell'ambito solidaristico, non possono essere ricompresi *tout court* nella categoria degli ETS. Il legislatore, infatti, in particolare nella normativa pattizia, ha fatto riferimento al *nomen* «enti ecclesiastici», definiti in base alla loro appartenenza a una confessione religiosa e ad una finalità, quella di religione o di culto, che deve essere quella principale (*rectius*: costitutiva ed essenziale)²¹. Le eventuali attività solidaristiche, diverse da quelle di religione o di culto, sono svolte a condizione che non divengano

¹⁹ Cfr., per quanto riguarda la realtà della Chiesa cattolica, L. SIMONELLI, *L'ente ecclesiastico e la riforma del terzo settore*, cit., p. 13.

²⁰ A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, cit., p. 16-17; cfr. anche G. DALLA TORRE, *Enti ecclesiastici e Terzo settore. Annotazioni prospettive*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoeChiese.it), n. 16/2018, p. 1 ss.

²¹ Il riferimento è, naturalmente, agli art. 7 dell'accordo di Villa Madama e artt. 1, 2 e 16 della legge n. 222/1985. Con termini similari si esprimono anche le intese firmate ai sensi dell'art. 8 Cost. con le confessioni diverse dalla cattolica.

«costitutive ed essenziali» e che siano sottoposte alla normativa comune, soprattutto per quanto riguarda la loro gestione e fiscalità. Al contrario, nella definizione dell'ETS, questo schema appare del tutto simile, ma, per così dire, a parti invertite²²: le attività di interesse generale, elencate all'art 5, devono essere esercitate «in via esclusiva o principale», mentre le attività religiose potrebbero eventualmente rientrare tra quelle diverse, consentite in base all'art. 6 purché secondarie e strumentali rispetto alle altre²³.

Gli enti religiosi, quindi, pur contribuendo largamente allo sviluppo del terzo settore, hanno (per loro propria definizione) una finalità principale diversa da quelle previste dal CTS e non potrebbero beneficiare della normativa in esame, se non fosse per un richiamo esplicito, operato dal legislatore delegato nel già menzionato art. 4.3 del CTS. Questa norma consente, come vedremo, l'applicazione del Codice agli enti con natura religiosa, ad alcune condizioni e limitatamente alle attività di terzo settore da essi svolte. In effetti, l'esclusione delle aggregazioni religiose dalle tutele previste dalla disciplina in esame non sarebbe stata opportuna, essendo indubbio il loro contributo nell'ambito del terzo settore²⁴.

²² A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, cit., pp. 18-19.

²³ Come previsto dal CTS medesimo, è intervenuto un decreto ministeriale (Ministero del lavoro e delle politiche sociali, decreto 19 maggio 2021, n. 107 *Regolamento ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 117 del 2017 [Codice del Terzo settore], concernente l'individuazione di criteri e limiti delle attività diverse*) a precisare criteri e limiti in base ai quali individuare le «attività diverse». Il decreto ha precisato che le attività diverse ex art. 6 CTS saranno da considerarsi strumentali se dirette alla realizzazione di una delle finalità civiche e solidaristiche e di utilità sociale dell'ente. Se occorre mettere in relazione le attività diverse con il fine dell'ETS (in questo caso del 'ramo' ETS dell'ente ecclesiastico), sarà difficile (anche se non impossibile) che le attività che si contraddistinguono nettamente come religiose possano rientrare nella definizione delle attività diverse di cui all'art. 6 CTS. Sul punto cfr. *infra*, par. 5.

²⁴ Cfr. ad esempio L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati con l'avvio del RUNTS*, in <https://www.ratioquotidiano.it/enti-religiosi-e-terzo-settore-orizzonti-vicini-con-lavvio-del-runts>, 24 maggio 2021, approfondimento, pp. 6-7, che sottolinea come tale ipotesi non sia stata neppure considerata dal legislatore della riforma.

3. *Attività di terzo settore ed enti ecclesiastici: lo schema del 'ramo'*

L'art. 4, comma 3 del CTS disciplina la speciale situazione degli enti con natura religiosa, che – come già notato – non possono ottenere la qualifica di ETS in quanto tali: non svolgono, infatti, in via principale una delle attività di cui all'art. 5 CTS, ma perseguono (in modo costitutivo ed essenziale, per usare la lettera della legge n. 222/1985) una finalità di religione o di culto. Per non escluderli dall'applicazione delle norme di favore del terzo settore, vista la loro rilevante azione in materia, il Codice ripropone, allora, lo schema che fu utilizzato già nel decreto sulle ONLUS (il d.lgs. 460 del 1997, art. 10), che prevedeva la costituzione del cosiddetto 'ramo ONLUS' dell'ente ecclesiastico. Si trattava, come noto, dell'applicazione della normativa ONLUS e delle relative agevolazioni fiscali solo alle attività di utilità sociale svolte dagli enti ecclesiastici, con una sorta di separazione di tali attività in un apposito 'ramo', mentre l'ente avrebbe continuato a perseguire i propri fini costituzionali, senza essere riconosciuto come ONLUS²⁵.

Allo stesso modo, oggi, l'applicazione del CTS agli enti religiosi avviene in modo parziale, andando a riferirsi alle sole attività di Terzo Settore da essi svolte, ed eventualmente a quelle diverse ma ad esse strumentali, ai sensi dell'art. 6 CTS²⁶. L'art. 4.3 prevede, infatti, che «agli enti religiosi civilmente riconosciuti» le norme di favore previste dal CTS si applicheranno «limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'art. 5 nonché delle eventuali attività diverse di cui all'articolo 6», ad alcune condizioni: che sia adottato un regolamento relativamente a tali attività, che vada a recepire le indicazioni del

²⁵ M. FERRANTE, *Enti ecclesiastici e organizzazioni non lucrative d'utilità sociale (ONLUS)*, in *Il diritto ecclesiastico*, 1996, I, p. 577 ss.; A. GUARINO, *Organizzazioni non lucrative di utilità sociale ed enti religiosi*, cit., p. 34 ss.; E. VITALLI, A.G. CHIZZONITI, *Diritto ecclesiastico. Manuale breve*, Milano, 2015¹⁰, p. 123.

²⁶ Così in base alle modifiche dell'art. 4.3 del CTS introdotte dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, *Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77, recante governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure*.

Codice; che per svolgere le attività di terzo settore sia costituito un patrimonio destinato; che siano tenute scritture contabili separate²⁷. Si può parlare a tal proposito, come fu nel caso delle ONLUS²⁸, di costituzione di un 'ramo' di terzo settore, ovvero una sezione dell'azione dell'«ente padre» che riguarda lo svolgimento delle attività di interesse generale elencate dall'art. 5 del CTS (e di quelle strumentali, in base a quanto stabilito dall'art. 6 CTS).

Tra 'rami' vecchi (i rami ONLUS) e nuovi (o meglio, nascenti), ovvero quelli ETS, intercorrono però alcune differenze, prima fra tutte quella relativa alla definizione del 'tronco', o 'ente padre'. Il Codice del 2017, infatti, individua una nuova categoria di «enti *religiosi* civilmente riconosciuti», discostandosi così dalla normativa sulle ONLUS che faceva riferimento agli «enti *ecclesiastici* delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese».

Il decreto sulle ONLUS (così come altre norme sul no profit) faceva, in effetti, riferimento a uno schema classico relativo al trattamento giuridico degli enti ecclesiastici. Tale sche-

²⁷ Cfr. P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 39 ss.; A. PERRONE, *Gli enti ecclesiastici e il diritto del Terzo settore*, in *Terzjus*, novembre 2020, al link <https://terzjus.it/articoli/saggi/gli-enti-ecclesiastici-e-il-diritto-del-terzo-settore/>. Come osserva L. SIMONELLI (*Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati*, cit., p. 7), «[a] queste condizioni la soluzione di permettere agli enti religiosi di applicare la Riforma (e prima quella delle Onlus) "limitatamente" al ramo, cioè alle attività di interesse generale, è parsa adeguata ad evitare che la disciplina promozionale del Terzo Settore e dell'Impresa Sociale rimanesse preclusa agli enti religiosi e ad impedire che possa estendersi alle attività ed iniziative che non sono di interesse generale (o, più semplicemente, alle opere non inserite nel ramo)».

²⁸ Cfr. tra gli altri A. MANTINEO, *A proposito del decreto sulle ONLUS: echi e riflessi nell'ambito degli enti ecclesiastici*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1998, 2, p. 401 ss.; A. FUCILLO, *Gli enti ecclesiastici e le ONLUS. Considerazioni su forme organizzative e di specializzazione funzionale*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1999, 1, pp. 227-246; A.P. TAVANI, *Rassegna ricostruttiva della legislazione in materia di Onlus di ispirazione religiosa, in Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), maggio 2011, p. 8 ss.; P. FLORIS, *Il regime Onlus e la sua compatibilità con la natura ecclesiastica degli enti*, in *Enti ecclesiastici e controllo dello Stato*, a cura di J.I. ARRIETA, Venezia, 2007, p. 242 ss. (con particolare riferimento al contesto degli enti cattolici e all'*Istruzione in materia amministrativa* della CEI, nella quale si utilizza proprio il termine «ramo ONLUS» [cap. V, n. 38]).

ma – proposto in particolare dagli accordi con le confessioni religiose, a partire dall'Accordo del 1984 con la Chiesa cattolica – individua un modello standard di ente ecclesiastico attraverso alcune caratteristiche tipiche: l'appartenenza confessionale, ovvero il legame tra ente e confessione religiosa, e il perseguimento di un fine di religione o di culto costitutivo ed essenziale²⁹. Gli enti che posseggano dette caratteristiche (che presentino, quindi, sia una religiosità soggettiva – l'appartenenza confessionale – sia una religiosità oggettiva – il fine di religione o di culto), possono ottenere il riconoscimento della personalità giuridica come «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti». Non è escluso, peraltro, che tali enti possano svolgere attività non religiose, che saranno sottoposte al diritto comune³⁰. La disciplina sulle ONLUS si occupava, come noto, di queste ultime attività (in particolare quelle solidaristiche), svolte da un 'ramo' degli enti ecclesiastici delle confessioni con accordi o intese con lo Stato. La scelta di privilegiare solo le confessioni 'pattizie' aveva portato il legislatore a riferirsi – riproponendo la terminologia delle norme pattizie – ai soli enti 'ecclesiastici', tradizionalmente intesi secondo lo schema prima ricordato.

Oggi il Codice del terzo settore non considera più soltanto gli enti delle confessioni con intesa, ma un più ampio *genus* di «enti religiosi», del quale occorrerà verificare significato ed estensione. Inoltre è opportuno riflettere su come si potrà applicare lo schema del 'ramo' alle varie tipologie di enti religiosi potenzialmente interessati dalla riforma, ivi compresi quelli che sfuggono alla definizione del modello-tipo di cui si è detto.

²⁹ Sul tema degli enti, tra contributi classici cfr. S. BERLINGÒ, *Enti e beni religiosi in Italia*, Bologna, 1992; P. FLORIS, *L'ecclesiasticità degli enti*, Torino, 1997; P. LO IACONO, *La natura funzionale della personalità giuridica nel diritto ecclesiastico*, Napoli, 2000; più di recente P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel sistema pattizio*, Torino, 2011²; G. CASUSCELLI, *Enti ecclesiastici*, in *Commentario del Codice civile* diretto da E. GABRIELLI, *Delle Persone*, vol. III: *Leggi collegate*, a cura di A. BARBA, S. PAGLIANTINI, Torino, 2013, pp. 291-439; A. BETTETINI, *Ente ecclesiastico, beni religiosi e attività di culto*, Milano, 2019.

³⁰ Così l'art. 7 dell'Accordo di Villa Madama, al comma 4 «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», con una formula poi riproposta per gli enti delle confessioni con intesa.

4. Dal 'ramo' al 'tronco': enti ecclesiastici o enti religiosi?

I soggetti considerati dal CTS, dai quali può costituirsi un 'ramo di terzo settore', sono denominati «enti religiosi civilmente riconosciuti»: una formula che ha suscitato non pochi dubbi interpretativi e diverse letture dottrinali.

Con l'espressione «enti religiosi civilmente riconosciuti», contenuta nell'art. 4.3 CTS, il legislatore delegato si è discostato sia dai termini utilizzati dalla Costituzione (art. 20), sia dalle formule presenti nella maggior parte delle norme pattizie³¹. Nella normativa ora richiamata e nella dottrina si parla solitamente di «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti»: se il richiamo è alla realtà della Chiesa cattolica (ecclesiastici), è noto però che nel tempo questa definizione è stata estesa anche agli enti appartenenti ad altre confessioni religiose³². La formula «enti religiosi civilmente riconosciuti», invece, è presente in alcune delle intese firmate più recentemente, laddove ci si riferisce agli enti di una determinata confessione (enti religiosi) che abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica ai sensi della legislazione pattizia³³. In questi casi, sembra che vi sia una sostanziale corrispondenza tra

³¹ M. GRECO, P. RONCHI, *Gli Enti religiosi civilmente riconosciuti nel Codice del Terzo Settore: problematiche e prospettive. La necessità di un approccio pragmatico?*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 2018, 2, p. 369.

³² Come noto, nella legislazione pattizia sinora approvata il termine 'enti ecclesiastici', utilizzato dapprima nell'Accordo con la Chiesa cattolica, è andato ad indicare gli enti anche delle altre confessioni che stipulavano un'intesa con lo Stato (ad esempio l'intesa con la Tavola Valdese (art. 12 della L. n. 449 del 1984)). Anche se, dal punto di vista letterale, le intese con le confessioni diverse dalla cattolica non utilizzano l'espressione «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti», ma appongono di volta in volta l'aggettivo della confessione di riferimento (ad esempio «enti ecclesiastici luterani civilmente riconosciuti»), è noto che la dottrina e la prassi usano riferirsi con tale locuzione all'insieme degli enti confessionali con personalità giuridica, ottenuta ai sensi delle norme pattizie e del diritto speciale (legislazione del 1929/1930 sui culti ammessi).

³³ Nelle intese più recenti, il termine utilizzato è stato invece «enti religiosi civilmente riconosciuti», apponendovi di seguito l'aggettivo relativo alla confessione di volta in volta considerata. In particolare, utilizzano l'espressione «enti religiosi civilmente riconosciuti» l'intesa con la Chiesa Apostolica in Italia (art. 15 della legge n. 128 del 2012), l'intesa con l'Unione Buddhista Ita-

«ente ecclesiastico civilmente riconosciuto» (terminologia più risalente) ed «ente religioso civilmente riconosciuto» (terminologia più recente), che viene utilizzato per alcune realtà confessionali diverse dalla cattolica.

L'uso di tale formula nel Codice del terzo settore, tuttavia, non richiama soltanto le realtà confessionali con intesa – come avvenuto finora da parte delle disposizioni appena richiamate – ma risponde a una finalità ben precisa, ancorché con risultati ancora non chiari. Infatti, mentre la legge delega n. 106 del 2016 prevedeva la possibilità di stabilire una normativa speciale per gli enti delle confessioni religiose che avevano stipulato patti, accordi, intese con lo Stato, un parere del Consiglio di Stato (n. 1405 del 14 giugno 2017), dopo aver richiamato le pronunce della Corte costituzionale in merito alle «uguali libertà» delle confessioni religiose, ha sottolineato la necessità di non riservare i benefici legati al terzo settore ai soli enti delle confessioni con accordi, ma di estenderli, appunto, a tutti gli «enti religiosi civilmente riconosciuti»³⁴. Espressione, quest'ultima, che non può quindi essere fatta coincidere con quella utilizzata dalle intese, come equivalente di enti *ecclesiastici* civilmente riconosciuti³⁵. Quanto affermato dal Consiglio di Stato voleva portare, infatti, il legislatore ad estendere l'applicazione della riforma agli enti di tutte le confessioni, con o senza intesa, in ossequio al principio di uguaglianza.

Quali sono, quindi, gli «enti religiosi» ai quali vuole riferirsi il CTS? Individuare i soggetti in gioco non è, chiaramente, un mero esercizio di stile: è operazione importante da compiere per meglio definire l'ambito di applicazione delle norme del CTS. In particolare, solo per gli «enti religiosi civilmente riconosciuti» di cui all'art. 4.3 CTS si propongono alcune de-

liana (art. 12 della legge n. 245 del 2012) e l'intesa con l'Unione Induista Italiana (art. 13 della legge n. 246 del 2012).

³⁴ Ricordando, in questo senso, che la tutela sarebbe dovuta essere più ampia rispetto alle previgenti norme sul terzo settore (quali il già citato decreto sulle ONLUS del 1997).

³⁵ M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 56.

roghe e clausole di non applicabilità³⁶ che sono finalizzate alla tutela delle loro specificità e modalità di azione; altri enti e associazioni con finalità religiose, non classificabili in tale categoria, potrebbero rientrare comunque nell'ambito del terzo settore e usufruire delle agevolazioni finanziarie e normative previste dal Codice, ma senza godere di quella «specialità nella specialità»³⁷ che è disegnata solo per gli enti religiosi con 'ramo' ETS. Per tentare di definire meglio i soggetti che avranno un simile trattamento specifico, si analizzerà la denominazione utilizzata nell'articolo 4.3 del Codice dividendola in parti: «enti religiosi», da un lato, e l'attributo «civilmente riconosciuti», dall'altro.

Per quanto riguarda la dizione «enti religiosi», se essa – anche ai sensi del parere del Consiglio di Stato – non può essere fatta coincidere con l'accezione utilizzata nella normativa pattizia, ci si può domandare se, come ipotizzato da una parte della dottrina³⁸, vada a individuare una categoria più estesa, o addirittura onnicomprensiva, di enti con finalità religiose. Tradizionalmente, si è distinto l'insieme degli enti ecclesiastici da quello, più ampio, degli enti 'religiosi', laddove i primi presenterebbero sia una finalità religiosa, sia il requisito dell'appartenenza a una confessione, mentre i secondi sarebbero caratterizzati solo da una religiosità oggettiva e sarebbero tutelati in forza della loro finalità, senza che rilevi il legame confessionale³⁹. Ora il legislatore delegato, per non fa-

³⁶ Ad esempio, gli enti religiosi di cui all'art. 4.3 sono esenti dall'obbligo di indicare nella loro denominazione l'acronimo ETS (art. 12.2); non sono tenuti a mettere in atto alcuni meccanismi di controllo sulle loro attività (ad esempio, analisi dei libri sociali da parte degli aderenti, art. 15.4, e possibilità di denuncia al tribunale e ai componenti dell'organo di controllo per le irregolarità nella gestione, art. 29.3).

³⁷ A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, cit., p. 14 ss.

³⁸ M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 48 ss.

³⁹ La dottrina aveva parlato già in passato di una definizione di «enti religiosi» da distinguere da «enti ecclesiastici», intendendo con i primi un insieme ampio di enti con fini religiosi, all'interno del quale poteva individuarsi un sotto-insieme di enti che erano caratterizzati, oltre che dallo scopo, dal legame organico con una confessione religiosa (S. BERLINGÒ, *Enti e beni religiosi in*

re riferimento unicamente alle confessioni religiose ‘pattizie’, avrebbe omesso il riferimento alla ecclesiasticità, privilegiando l’uso di una terminologia più generica. Così facendo, tuttavia, ha reso meno chiaro a quali enti debba riferirsi lo specifico trattamento previsto dall’art. 4.3 CTS⁴⁰: se la categoria degli enti religiosi debba riferirsi a tutti gli enti con un qualsiasi carattere religioso (ad esempio quelli che si ispirino a un credo o che svolgano, di fatto, attività di religione o di culto), oppure agli enti che abbiano una finalità religiosa istituzionale (espressa, ad esempio, da uno statuto), o ancora a tutti gli enti appartenenti o correlati ad un gruppo religioso, benché non definiti come ecclesiastici (ad esempio le associazioni di fedeli nella Chiesa cattolica che, come noto⁴¹, presentano un legame con la confessione religiosa ma non sono riconosciute come enti ecclesiastici)⁴². Con ogni probabilità, la *ratio* seguita nel nuovo Codice del terzo settore non è quella di estenderne l’applicazione a tutti gli enti (anche latamente) religiosi, quanto piuttosto quella di non riservare la tutela ai soli enti delle confessioni con intesa. Si potrebbe quindi ipotizzare che gli «enti religiosi» ai quali si riferisce il Codice siano quelli che, dei due requisiti atti a individuare un ente ecclesiastico, ne possiedano almeno uno: quello della finalità di religione o di culto, anche quando non accompagnato dall’appartenenza ad una con-

Italia, cit., p. 66 ss.; per una ricostruzione delle varie posizioni dottrinali cfr. anche P. FLORIS, *L’ecclesiasticità degli enti*, cit., pp. 7-9; P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel sistema pattizio*, cit., p. 34 ss.).

⁴⁰ A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, cit., p. 24 ss.; P. CONSORTI, *L’impatto del nuovo Codice*, cit., p. 5 ss.

⁴¹ Si fa riferimento alla disciplina delle associazioni di fedeli, dettata dall’art. 10 della legge n. 222/1985.

⁴² Per una utile partizione degli enti connotati da una religiosità cfr. A. PEREGO, *Enti religiosi, Terzo settore e categorie della soggettività tributaria*, in *Jus-online*, 2019, 3, p. 239 ss., che propone una suddivisione tra enti per attribuzione (quelli ai quali lo Stato ha attribuito il riconoscimento come enti religiosi o ecclesiastici), per «aspirazione» (ovvero per finalità), per «ispirazione» (ovvero organizzazioni che si riferiscono a un’etica religiosa, come le organizzazioni di tendenza) o per «relazione» (enti che sorgono nell’ambito di una confessione religiosa e sono ad esse relazionati, benché non strutturalmente appartenenti). Ognuna di queste categorie vede un’estensione più o meno ampia dell’attributo della religiosità, in ogni caso più vasta rispetto all’attributo ‘ecclesiastico’, riferito tradizionalmente solo alle confessioni con accordi o intese.

fessione religiosa. In questo senso si è espressa, già in passato, la dottrina⁴³, e pur nell'imprecisione della definizione proposta dal CTS⁴⁴, pare di poter proseguire su questa linea di lettura.

L'estensione del concetto di enti religiosi deve essere letta, a questo punto, assieme all'attributo «civilmente riconosciuti» utilizzato dall'art. 4.3. In questo caso l'assonanza con la normativa pattizia è evidente, ma il riconoscimento civile cui si fa riferimento non dovrebbe essere, a rigor di logica, soltanto quello ottenuto ai sensi di tale normativa. Difatti, il già richiamato parere del Consiglio di Stato aveva messo in guardia circa una probabile illegittimità costituzionale di un riferimento ai soli enti riconosciuti attraverso le intese e gli accordi vigenti. A questi ultimi si possono, quindi, aggiungere gli enti che hanno ottenuto la personalità giuridica quali enti morali ai sensi della legge sui culti ammessi⁴⁵. Ma ci si può chiedere se, in forza di un'estensione dell'insieme dei soggetti tutelati, siano sufficienti anche altre forme di riconoscimento della personalità giuridica di un ente religioso.

Secondo alcuni⁴⁶, se il connotato «ente religioso» è potenzialmente onnicomprensivo di tutte le aggregazioni dotate di religiosità, anche un riconoscimento della personalità giuridica ai sensi del diritto comune consentirebbe di individuare un «ente religioso civilmente riconosciuto». E, di conseguenza, la tutela di cui all'art. 4.3 potrebbe applicarsi a tutti gli enti con un carattere religioso che abbiano un qualsiasi riconoscimento in sede civile. Secondo altri⁴⁷, poiché la legislazione vigente non prevede altre forme di attribuzione della personalità giu-

⁴³ P. FLORIS, *L'ecclesiasticità degli enti*, cit., p. 7 ss.

⁴⁴ M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 55; P. CONSORTI, L. GORI, E. ROSSI, *Diritto del terzo settore*, cit., p. 105 ss., dove si sottolinea come il CTS abbia trascurato la complessità della definizione degli enti con caratteri religiosi.

⁴⁵ Art. 2 L. n. 1159/1929, cfr. A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, cit., p. 25.

⁴⁶ M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., pp. 56-57.

⁴⁷ A.G. CHIZZONITI, *La riforma del Terzo settore: aspetti di diritto ecclesiastico*, cit., p. 25;

ridica ad enti religiosi, che non siano quelle individuate dalle norme pattizie o dal diritto speciale sulle confessioni religiose (L. n. 1159/1929), il riconoscimento eventualmente avvenuto – ad esempio di un’associazione – ai sensi del diritto comune non consentirebbe di qualificare il soggetto, seppur «civilmente riconosciuto», come ‘religioso’. In questa linea di lettura, giova ricordare che l’emergere di un carattere religioso in un’associazione sorta al di fuori delle confessioni ‘pattizie’, abbia solitamente portato la giurisprudenza amministrativa ad affermare la necessità di applicare la legge sui culti ammessi, anziché il codice civile, per procedere al riconoscimento della personalità giuridica⁴⁸. Per un ente che persegue finalità di culto è disegnato, in effetti, un modello standard, che seguirà la strada ‘speciale’ del riconoscimento della personalità giuridica come ‘ente ecclesiastico’, prevista dalla legislazione pattizia o dalla legge sui culti ammessi.

Nella pratica, tuttavia, non sempre tale schema viene seguito: le confessioni senza intesa (e anche talune formazioni di confessioni ‘pattizie’) prediligono talvolta il ricorso al diritto comune per non passare da quelle che sono state definite «forche caudine»⁴⁹ del procedimento speciale per l’acquisizione della personalità giuridica. Sono noti i casi, ad esempio, delle associazioni delle comunità musulmane in Italia, sui quali si tornerà in seguito, che scelgono di adottare la forma giuridica di un’associazione (riconosciuta o non riconosciuta), di una ONLUS o altre simili modalità, perché bloccate nei procedimenti di riconoscimento *ex art. 2* della legge n. 1159/1929⁵⁰.

⁴⁸ Il Consiglio di Stato in particolare ha affermato, a più riprese, che «si applica la normativa di cui alla l. n. 1159 del 1929 – e non quella di cui al d.P.R. n. 361 del 2000 concernente il regolamento per la semplificazione dei procedimenti di riconoscimento di persone giuridiche private – allorché si riscontri la presenza di un fine di culto nell’organizzazione dell’associazione considerata, qualunque importanza possa questo assumere nella sua esistenza giuridica (Cons. St., sez. I, n. 2331 del 2009)» (così il parere n. 1875 del 2020).

⁴⁹ M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 53.

⁵⁰ Cfr. A. FERRARI, *Libertà religiosa e nuove presenze confessionali (ortodossi e islamici): tra cieca deregulation e superspecialità, ovvero del difficile spazio per la differenza religiosa*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*

O ancora vi possono essere alcuni enti che includono nel loro operato fini e attività religiosi e che hanno assunto la qualifica di APS o di ODV, anziché la personalità giuridica come enti ecclesiastici civilmente riconosciuti⁵¹. Per tutti questi casi, da un lato vi è un riconoscimento in sede civile, dall'altro, manca il riconoscimento come «enti religiosi»; tuttavia, essi sono *di fatto* enti con finalità religiose, che potrebbero ipoteticamente qualificarsi come «enti religiosi» ai sensi del CTS. Si tratta, insomma, di enti di diritto comune che non possono o non vogliono un riconoscimento formale come enti ecclesiastici o religiosi ma che presentano finalità (anche) religiose ponendo, così, il paradosso che, quando dotati di personalità giuridica –

(www.statoechiese.it), luglio 2011; P. FLORIS, *La tutela delle esigenze religiose in ambito locale tra regole giuridiche e buone pratiche. Il contesto italiano*, in *Diversidad religiosa y gobierno local*, a cura di A. CASTRO JOVER, Reuters - Aranzadi, Cizur Menor, 2013, p. 195; EAD., *Comunità islamiche e lacune normative: l'ente che non c'è. L'associazione con fine di religione e di culto*, in *Comunità islamiche in Italia*, a cura di C. CARDIA, G. DALLA TORRE, Torino, 2015, pp. 76-77; A. ANGELUCCI, *L'associazionismo religioso musulmano, tra diritto speciale e diritto comune: la centralità dello statuto*, in *Islam e integrazione in Italia*, a cura di A. ANGELUCCI, M. BOMBARDIERI, D. TACCHINI, Venezia, 2014, pp. 75 e 87; R. BENIGNI, *Le organizzazioni musulmane a dimensione nazionale. Assetto giuridico ed azione, tra mimetismo, emersione del carattere culturale, rappresentatività di un Islam italiano*, in *Comunità islamiche in Italia*, cit., p. 105 ss.

⁵¹ Nei contributi sulla disciplina del terzo settore e i suoi risvolti per gli enti religiosi, la dottrina (per es. L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati con l'avvio del RUNTS*, cit., pp. 8-9; M. FERRANTE, *Enti religiosi/ecclesiastici*, cit., p. 51 ss.) ha citato diverse tipologie di enti che non rientrano negli schemi classici e che non è certo rientrino nella categoria degli «enti religiosi civilmente riconosciuti»: enti che non sorgono come persone giuridiche nell'ordinamento confessionale ma come associazioni promosse dai fedeli, e che acquisiscono un riconoscimento in sede civile; o ancora, enti che, come nel caso delle associazioni di fedeli cattolici, non sono riconosciuti come enti ecclesiastici, ma presentano caratteri di religiosità (sia oggettiva, sia soggettiva se associazioni approvate dall'autorità ecclesiastica). In tal senso già in passato si parlava di «modelli ibridi» di enti, qualora non possiedano entrambi i requisiti della finalità di religione o di culto e dell'appartenenza confessionale (P. FLORIS, *L'ecclesiasticità degli enti*, cit., spec. p. 259 ss.; cfr. anche P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel sistema pattizio*, cit., p. 219 ss.). Di recente, sulle possibili interpretazioni della *religiosità* nella classificazione degli enti «religiosi» ai sensi del CTS: A. PEREGO, *Enti religiosi, Terzo settore e categorie della soggettività tributaria*, cit., p. 239 ss.

ottenuta proprio con l'occultamento della loro natura religiosa – potrebbero ambire a rientrare nel novero degli «enti religiosi civilmente riconosciuti» disciplinati dall'art. 4.3 del CTS.

Se l'intenzione del legislatore delegato era semplicemente quella di estendere la normativa di favore agli enti (intesi *stricto sensu*) delle confessioni senza intesa, mettendosi così al riparo da eventuali censure sul mancato rispetto del principio di uguaglianza, la definizione scelta non aiuta a comprendere, almeno per il momento, a quali enti potrà applicarsi questa normativa. I dubbi emergono soprattutto, come si è visto, nei confronti degli enti delle confessioni senza intesa, che per la maggior parte si muovono nell'ambito del diritto comune e che non presentano un riconoscimento civile in qualità di «enti religiosi», benché siano di fatto aggregazioni con fini religiosi. Come si vedrà di seguito, in realtà, se si legge il CTS assieme alle norme attuative (in particolare quelle sul RUNTS), la riforma sembra fare riferimento agli enti che abbiano già ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica ai sensi delle leggi 'speciali' sugli enti religiosi⁵². Confermando così il quadro normativo vigente che, distinguendo gli enti ecclesiastici (o religiosi) propriamente detti dalle altre aggregazioni con finalità religiose, esclude queste ultime da talune forme di tutela, pensate per le specificità relative alla libertà religiosa in forma collettiva⁵³.

⁵² Cfr. P. FLORIS, *Enti religiosi e riforma del Terzo settore: verso nuove partizioni nella disciplina degli enti religiosi*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), n. 3/2018, p. 14 ss.; P. LO IACONO, *Gli enti ecclesiastici e gli enti religiosi quale archetipo della personalità giuridica (La valenza funzionale della personificazione tra normativa pattizia e Codice del Terzo settore)*, in *Gli enti ecclesiastici nella riforma del Terzo settore*, cit., p. 80 ss.

⁵³ P. FLORIS, *Enti religiosi e lacune di normazione. Una proposta di disciplina*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), n. 1/2022, p. 65 ss.

4.1. La formula «enti religiosi» nelle norme sulla costituzione del ramo e sul regolamento

Il Codice del terzo settore stabilisce che l'istituzione di un 'ramo' di terzo settore degli enti religiosi civilmente riconosciuti debba avvenire attraverso alcuni elementi, in particolare la costituzione di un patrimonio destinato e la redazione di un regolamento apposito⁵⁴, che poi dovrà essere depositato nel registro unico nazionale del terzo settore (RUNTS). La funzione principale del regolamento, che era previsto anche nella previgente normativa sulle ONLUS⁵⁵, è quella di individuare quali siano le attività di interesse generale, svolte dal 'ramo' di terzo settore, alle quali si applicheranno le norme del Codice. Le disposizioni applicabili del CTS dovranno essere specificate e recepite dal regolamento stesso, in modo da disciplinare l'operato del 'ramo' di terzo settore in modo conforme al Codice. La predisposizione del regolamento si configura, quindi, come momento fondamentale e insostituibile per la creazione di un 'ramo' ETS degli enti religiosi, poiché determina in modo dettagliato il diritto applicabile per le attività di terzo settore svolte dagli enti.

A differenza di quanto si prevedeva nel regime delle ONLUS, il Codice del 2017 fornisce solo alcune indicazioni generali sui contenuti da inserire nel regolamento, maggiormente specificati poi decreto ministeriale del 15 settembre 2020, istitutivo del RUNTS. Quest'ultimo ha stabilito più nel dettaglio gli elementi che debbono essere inseriti nel regolamento e quelli da allegare alla domanda di iscrizione nel registro, iscrizione senza la quale l'ETS (nel nostro caso: il 'ramo') non

⁵⁴ Sul tema del regolamento del ramo ETS degli enti religiosi cfr. A. GIANFREDA, *L'autoregolamentazione: questioni ecclesiasticistiche*, in *Enti religiosi e riforma*, cit., p. 201 ss.; L. SIMONELLI, *Il regolamento del Ramo dell'ente religioso. Disciplina e prospettive*, in *Ratio - Centro studi Castelli*, circolare speciale n. 36/2020, disponibile all'indirizzo http://rivoiracommercialisti.it/wp-content/uploads/2020/09/documentiutili/Circolarespeciale36_2020.pdf.

⁵⁵ Cfr. in particolare il par. 1.11 della circolare del 26/06/1998 n. 168 - Min. finanze - Dip. entrate aff. giuridici serv. VI.

può essere riconosciuto e non può accedere alla disciplina premiale in esame.

Tra le indicazioni del CTS, è da notare anzitutto che si chiede il recepimento delle norme del Codice medesimo da parte di quella sezione dell'ente religioso che va a costituire il 'ramo'. La seconda (ma non per importanza) osservazione riguarda il fatto che tale recepimento deve essere fatto «ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti» (art. 4.3 CTS). Si intende, così, salvaguardare la specificità degli enti di natura religiosa, per i cui 'rami' le norme del CTS vanno recepite «ove non diversamente previsto» – e quindi, ad esempio, mantenendo ferme le clausole di non applicazione previste nelle varie norme del Codice – e «nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti».

È con riguardo a quest'ultimo inciso – che peraltro ripropone testualmente il disposto dell'art. 7.3 dell'Accordo di Villa Madama, laddove si fa riferimento allo svolgimento di attività diverse da quelle di religione o di culto – che torna in luce il tema della qualificazione degli «enti religiosi», soggetti considerati dalla disciplina in esame. Si menzionano, infatti, due aspetti che richiamano i due profili classici dell'ecclesiasticità: quello soggettivo (la struttura, che si riferisce a un legame confessionale) e quello oggettivo (la finalità). La salvaguardia, nel momento della costituzione del 'ramo', non solo dell'elemento finalistico proprio dell'ente 'padre', ma anche della sua struttura, porta a pensare a un modello di ente con una certa istituzionalizzazione e con una organizzazione peculiare che va, appunto, rispettata perché espressione di una specificità religiosa. Nei confronti degli enti confessionali *stricto sensu*, in effetti, si comprende la premura del legislatore nel garantire che siano preservate la finalità costitutiva, la struttura e le modalità organizzative: elementi, tutti, con delle peculiarità dovute al legame con la confessione religiosa, come riconosciuto in modo ormai consolidato dal diritto speciale (normativa pattizia e legge sui culti ammessi). Elementi che, invece, non sembrano altrettanto essenziali per gli enti di diritto comune (associazioni, APS, ecc.) che ambiscano a essere qualificati come enti religiosi ai sensi del CTS: se vi si può riscontra-

re uno scopo religioso da rispettare, la loro struttura non risponde solitamente a norme stabilite all'interno di una confessione religiosa specifica, ma è dettata dalle norme del codice civile o dalle disposizioni di volta in volta rilevanti. In questo senso, come è stato notato⁵⁶, vanno anche intese le deroghe e le norme specifiche che il CTS (così come il d.lgs. sull'Impresa sociale) riserva agli enti religiosi, anch'esse da leggersi come tutela della specialità degli enti legati a confessioni religiose, con la loro struttura organizzativa peculiare.

Il rispetto della struttura e delle finalità dell'ente disegna, insomma, per lo schema del 'ramo' ETS una 'specialità nella specialità': non solo viene tutelata l'attività religiosa, costitutiva ed essenziale degli enti ecclesiastici (*rectius*: religiosi), ai sensi delle norme speciali ad essi dedicate, ma anche un *quid* di specialità (struttura e scopo) nell'esercizio delle attività di terzo settore all'interno del ramo. Ciò nel solco dell'approccio del legislatore pattizio del 1984, che, come già accennato, aveva previsto quel «rispetto della struttura e delle finalità» proprie degli enti ecclesiastici, nel momento in cui svolgessero attività non religiose; approccio che ora viene esteso, dal legislatore unilaterale, a enti appartenenti a qualsiasi confessione religiosa e che possano fare riferimento alla normativa in esame.

Anche nel decreto del ministero del Lavoro del 15 settembre 2020 sul registro unico nazionale del terzo settore (RUNTS), che pur ripropone la dizione «enti religiosi civilmente riconosciuti», sembra di poter riscontrare un simile approccio, cioè un riferimento agli enti ecclesiastici tradizionalmente intesi. È l'art. 14 che si occupa degli enti religiosi, stabilendo la necessità del deposito del regolamento per l'iscrizione al RUNTS e specificando alcuni elementi a tal proposito.

Dopo aver ricordato che «ai fini di cui all'articolo 4, comma 3, del Codice, gli enti religiosi civilmente riconosciuti possono chiedere l'iscrizione al RUNTS mediante il deposito di un regolamento redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata» (comma 1), al comma 2 dell'art. 14 si individuano gli

⁵⁶ A. GIANFREDA, *L'autoregolamentazione*, cit., p. 207.

elementi che dovranno essere inseriti nel regolamento. Questo dovrà recepire le norme del CTS, tenendo conto – come già detto – che alcune di esse non si applicano agli enti religiosi⁵⁷ e che occorre sempre rispettare la struttura e le finalità degli enti religiosi. Compito del regolamento è, *in primis*, definire le attività che saranno svolte dal ramo di terzo settore dell'ente (art. 14.2, lettera a)⁵⁸; inoltre dovrà contenere la previsione di altri elementi fondamentali per la costituzione del ramo, ex art. 4.3 CTS, in particolare l'obbligo di stabilire un patrimonio destinato e di tenere scritture contabili separate (lettere c, e, f), oltre al divieto di redistribuzione degli utili (lettera b), e all'obbligo di devoluzione del patrimonio ad altri enti TS in caso di scioglimento dell'ente (lettera d). Di particolare interesse appaiono poi le lettere g e h del comma 2 dell'art. 14, dove si menziona la disciplina dei poteri di rappresentanza, gestione e controllo: elementi, questi, tipici di enti a caratterizzazione religiosa.

La lettera g prevede che siano fissati nel regolamento «i poteri di rappresentanza e di gestione, con specifica indicazione delle eventuali limitazioni e dei relativi controlli interni, se previsti dall'ordinamento confessionale, in conformità alle risultanze del Registro delle persone giuridiche nel quale gli enti religiosi civilmente riconosciuti sono iscritti». Si fa riferimento qui ad alcune norme di funzionamento – tipicamente sviluppatesi nella Chiesa cattolica – laddove gli interventi messi in atto dagli enti devono essere, secondo precise disposizioni, autorizzati o verificati da parte delle autorità religiose competenti. L'assonanza con la disciplina dei controlli canonici è evidente, come evidenti sono le motivazioni di questa previsione: l'opportunità di rendere note ai terzi, nel momento dell'iscrizione al registro, le norme sulla rappresentanza e la gestione dell'ente e i meccanismi di controllo interno. Da notare come tali norme siano da inserire nel regolamento di ramo, non essendo sufficiente risalire alle norme sui control-

⁵⁷ Ad esempio le deroghe, già citate, presenti agli art. 15.4 e 29.3 del CTS. Sul tema, anche con riferimento al decreto sull'Impresa sociale, cfr. L. SIMONELLI, *Il regolamento del Ramo dell'ente religioso*, cit., p. 15 ss.

⁵⁸ Sulle attività cfr. *infra*, par. 5.

li e sul funzionamento dell'«ente padre»⁵⁹. Ciò è giustificabile per almeno due ragioni: la prima, la necessità di portare a conoscenza le disposizioni sulla gestione del «ramo» a chi entrerà in contatto con la parte ETS dell'ente, e con lo specifico registro, senza necessariamente avere a che fare con l'ente «padre»⁶⁰. La seconda, e più rilevante, l'opportunità che il «ramo» si doti di regole parzialmente diverse rispetto all'ente «padre» per lo svolgimento delle attività di terzo settore. Come è stato notato⁶¹, infatti, le regole di gestione che riguardano le attività religiose proprie di un ente ecclesiastico possono essere non necessarie o non efficaci nei riguardi delle attività «profane».

Guardando alla realtà della Chiesa cattolica, per esempio, il diritto canonico affida l'amministrazione degli enti solitamente a un organo unipersonale (l'ordinario, il superiore) e prevede stringenti controlli per gli atti di straordinaria amministrazione o per gli atti peggiorativi del patrimonio; quando, però, si tratta di svolgere attività diverse da quelle religio-

⁵⁹ Come notato da L. SIMONELLI (*Gli enti religiosi civilmente riconosciuti e la riforma del terzo settore*, in *La riforma del terzo settore e dell'impresa sociale*, cit., p. 327) l'indicazione delle norme di funzionamento è già prevista dalla legislazione pattizia (per quanto riguarda la Chiesa cattolica, con la disciplina dei controlli canonici di cui all'art. 18 l. n. 222/1985 e al relativo regolamento esecutivo, d.p.r. n. 33/1987) e sarebbe a rigor di logica da inserire in uno statuto, come è stato per gli enti ecclesiastici; tuttavia, per esigenze di pubblicità e di trasparenza era auspicabile che fosse prevista anche per il regolamento di ramo: ciò che di fatto è avvenuto con il comma in esame del d.m. sul RUNTS. Sul punto cfr. anche M. FERRANTE, *L'Autoregolamentazione: questioni canonistiche*, in *Enti religiosi e riforma del terzo settore*, cit., p. 180 ss.

⁶⁰ Ancora L. SIMONELLI (*Il regolamento del Ramo dell'ente religioso. Disciplina e prospettive*, cit., pp. 8-9) nota che tali indicazioni sono necessarie per le esigenze di pubblicità, in quanto: «1) la struttura organica degli enti ecclesiastici della Chiesa Cattolica è del tutto peculiare e non molto conosciuta; per questo motivo potrebbe essere utile esplicitare quali siano e come operano gli organi/uffici cui competono i poteri amministrativi canonici, la legale rappresentanza e la funzione di controllo interno e/o esterno; 2) l'ordinamento canonico condiziona la validità degli atti che eccedono l'ordinaria amministrazione (can. 1281) e degli atti peggiorativi del «patrimonio stabile» (cann. 1291-1295) alla previa autorizzazione canonica, potrebbe essere opportuno richiamare tali canoni all'interno del regolamento al fine di prevenire equivoci e malintesi».

⁶¹ Cfr. tra gli altri L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati*, cit., pp. 12 ss. e 31 ss.

se – che richiedono, magari nel loro collegamento con le realtà economiche e di mercato, una maggiore rapidità di gestione o iter più snelli – il rispetto delle procedure standard del diritto canonico potrà rappresentare una difficoltà⁶². Il regolamento, senza violare il diritto canonico, potrà allora prevedere meccanismi di controllo diversi per la sola sezione di terzo settore, affidando alcuni compiti di amministrazione a organismi distinti (ad esempio un organismo collegiale *ad hoc*), in modo da poter svolgere più agevolmente la propria missione nel campo delle attività diverse da quelle di religione o di culto⁶³. O ancora, si potranno indicare ulteriori strumenti di controllo e gestione, nel rispetto, da un lato del CTS, dall'altro del diritto canonico⁶⁴, al fine di consentire l'applicazione della

⁶² L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati con l'avvio del RUNTS*, cit., pp. 31-32; P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 48 ss.

⁶³ L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati con l'avvio del RUNTS*, cit., pp. 31-32. Sempre L. SIMONELLI (*Il regolamento del Ramo dell'ente religioso*, cit., pp. 8-9) osserva come «in molti enti ecclesiastici l'amministrazione è affidata a funzioni (uffici) unipersonali – per es. il vescovo, il parroco, il superiore religioso – ma oggi la complessità delle opere economiche richiede specifiche competenze e una dedizione più intensa e continuativa che possono essere meglio garantite da organi collegiali; il regolamento potrebbe, pertanto, prevedere la possibilità di assegnare la funzione amministrativa e di controllo interno sulle opere del Ramo a nuovi organismi collegiali». Cfr. anche, più in generale, M. FERRANTE, *L'autoregolamentazione*, cit., p. 194.

⁶⁴ Cfr., anche per alcuni esempi, L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati con l'avvio del RUNTS*, cit., p. 33 e *passim*. Va notato, al proposito, che di recente (marzo 2022) sono stati approvati dalla Conferenza Episcopale Italiana alcuni 'modelli' di regolamento per la costituzione di un 'ramo' ETS o impresa sociale e di atto di adozione del regolamento e costituzione del patrimonio destinato. In particolare, nel modello di regolamento di 'ramo' ETS (e nella nota di accompagnamento, contestualmente pubblicata) si precisa che occorrerà valutare, appunto, l'opportunità di costituire uno specifico organo di controllo; inoltre si prevede di indicare i poteri di rappresentanza e di gestione, con l'indicazione del rispetto delle disposizioni canoniche in materia. Come si dirà di seguito, il regolamento potrà specificare anche le norme sulle «condizioni di validità o di efficacia degli atti giuridici prescritte per gli enti religiosi civilmente riconosciuti dai relativi ordinamenti confessionali, ove tali condizioni abbiano rilevanza ai sensi di legge» (art. 14.2, lettera h del d.m. 106/2020), elemento anche questo richiamato nel modello elaborato dalla CEI. I modelli ora citati sono consultabili nel sito della CEI (<https://>

disciplina premiale di terzo settore e, al tempo stesso, di non porla in contrasto con la struttura e la finalità dell'ente confessionale 'padre'.

In questo modo, rendendo note le norme relative ai poteri di rappresentanza, controllo e gestione – che possono essere comuni all'ente 'padre' o da esso distinti – il regolamento diviene lo strumento principale per specificare i rapporti tra il 'ramo' e il 'tronco', nella tutela, anche per le realtà diverse dalla Chiesa cattolica, dei principi generali del sistema (libertà religiosa, autonomia confessionale).

Anche la lettera h dell'art. 14.2 del D.M. sul RUNTS sembra fare riferimento a meccanismi tipici delle realtà confessionali – per così dire – istituzionali. Si richiede, infatti, che il regolamento contenga le norme sulle «condizioni di validità o di efficacia degli atti giuridici prescritte per gli enti religiosi civilmente riconosciuti dai relativi ordinamenti confessionali, ove tali condizioni abbiano rilevanza ai sensi di legge». La menzione del termine «ordinamenti confessionali», assieme al rilievo delle norme sulle condizioni di validità degli atti, richiama ancora una volta la realtà della Chiesa cattolica (controlli canonici) o, comunque, di una confessione religiosa che sia sufficientemente istituzionalizzata e dotata di precetti dedicati ai controlli e alla validità degli atti giuridici. Nello stesso senso sembra di poter leggere anche l'indicazione di cui all'art. 14.3 del decreto del 2020, ove si precisa che alla domanda di iscrizione «deve essere allegato l'atto con il quale la competente autorità religiosa autorizza l'iscrizione al RUNTS o dichiara che tale autorizzazione non è necessaria»: un riferimento alle autorità religiose competenti che sembra, ancora una volta, riferirsi alle confessioni religiose più 'tradizionali' e organizzate, nelle quali è facilmente individuabile chi sia l'autorità e con quali modalità potrà rilasciare l'autorizzazione per determinati atti compiuti dagli enti. Come è stato nota-

giuridico.chiesacattolica.it/modelli-di-regolamento-per-la-costituzione-di-un-ramo-ente-del-terzo-settore-o-impresa-sociale-da-parte-di-un-ente-ecclesiastico). Per una prima analisi cfr. A. PEREGO, *I modelli di atto e di regolamento per il ramo degli enti ecclesiastici proposti da CEI, USMI e CISM. Spunti per una lettura ragionata*, in *Il diritto ecclesiastico*, 2022, 1-2, pp. 311-334.

to⁶⁵, tale operazione non è agevole, invece, per tutte quelle realtà confessionali meno strutturate o nelle quali, per loro natura, gli enti agiscono con indipendenza dalle autorità.

5. Attività di terzo settore e attività diverse nel ‘ramo’

Se, come appena osservato, le norme del CTS e quelle sul RUNTS sembrano individuare come riferimento privilegiato le realtà religiose ‘tradizionali’ – o almeno quelle piuttosto ‘strutturate’ – che possano dar vita a un ramo ETS, occorre adesso riflettere su come lo schema tipico dell’ente ecclesastico si adatti oggi alla realtà del terzo settore per quanto riguarda le attività svolte. Difatti, tale schema tipico vede un ente che non soltanto ha una struttura e una normazione proprie, ma che individua anche con sufficiente chiarezza le finalità istituzionali (di religione o di culto), distinguendole dalle attività diverse, tra le quali possono essere comprese quelle di terzo settore⁶⁶. È da ricordare, a tal proposito, che una simile distinzione è presente anche nelle regole che riguardano gli ETS (e i ‘rami’ ETS degli enti religiosi), nei quali, al contrario, saranno le attività di interesse generale a essere necessariamente presenti, distinte ed eventualmente affiancate da attività diverse, di cui all’art. 6 CTS.

A proposito di queste ultime, di recente, la legge n. 108/2021 di conversione, con modificazioni, del D.L. 31 maggio 2021 n. 77 (c.d. decreto semplificazioni-bis e PNRR) ha inserito nell’art. 4.3 CTS il riferimento alle attività diverse da quelle di interesse generale. Si è, quindi, precisata esplicitamente la possibilità di includere le attività diverse nel ‘ramo’ ETS di un ente religioso, con la conseguente applicazione del-

⁶⁵ A. PEREGO, *Commento all’articolo 14*, in *Il registro unico nazionale del terzo settore. Commento al d.m. 15 settembre 2020*, n. 106, a cura di A. FICI, N. RICCARDELLI, Quaderni di Terzjus, Napoli 2021, p. 174.

⁶⁶ Le osservazioni che seguono tengono conto delle norme in vigore (Codice e decreto sul RUNTS, con le recenti integrazioni già citate), senza potere, per il momento, conoscere dell’attuazione concreta e delle eventuali problematiche nell’applicazione dello schema del ‘ramo’.

le norme del CTS sia alle attività di interesse generale, sia a quelle diverse *ex art. 6 CTS*, svolte nel 'ramo'⁶⁷. Con alcune condizioni da rispettare: le attività svolte (anche quelle diverse) dovranno essere indicate nel regolamento di ramo (art. 6 CTS e art. 14 D.M. 15 settembre 2020 sul RUNTS) e dovranno essere rispettati i requisiti e i limiti previsti dal D.M. n. 107/2021⁶⁸.

Quest'ultimo decreto ministeriale, in attuazione dell'art. 6 CTS, ha definito i criteri atti a qualificare un'attività «diversa» come strumentale e secondaria rispetto a quelle di interesse generale di cui all'art. 5 CTS. Tra l'altro occorre sottolineare che le «attività diverse» devono essere sia strumentali, sia secondarie: lo stesso art. 6 del Codice, infatti, non pone tali criteri in alternativa, ma prevede che entrambi siano soddisfatti.

I due criteri sono definiti come segue. L'art. 2 del D.M. n. 107/2021 stabilisce che le attività diverse di cui all'art. 6 del Codice saranno da considerarsi «strumentali» rispetto alle attività di interesse generale «se, indipendentemente dal loro oggetto, sono esercitate dall'ente del terzo settore, per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente medesimo». Una disposizione che, come è stato notato⁶⁹, appare in linea generale ridondante, in quanto le attività perseguite dall'ente sono necessariamente destinate alla realizzazione dei fini civici e solidaristici individuati dal CTS, in forza della definizio-

⁶⁷ L'applicazione del CTS alle attività diverse svolte dal ramo di terzo settore era, peraltro, già ricavabile in via interpretativa, anche perché il Decreto sul RUNTS prevedeva che nel regolamento di ramo dovessero essere definite sia le attività di cui all'art. 5 CTS sia quelle di cui all'art. 6. In tema cfr. A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato degli enti religiosi civilmente riconosciuti. Note a margine di recenti integrazioni alle norme sul Terzo settore*, in *Terzjus*, 31 agosto 2021, all'indirizzo <https://terzjus.it/articoli/note-e-commenti/le-attivita-diverse-e-il-patrimonio-destinato-degli-enti-religiosi-civilmente-riconosciuti-note-a-margine-di-recenti-integrazioni-alle-norme-sul-terzo-settore/>.

⁶⁸ Citato *supra*, nota n. 13.

⁶⁹ A. FICI, *Pubblicato il decreto sulle attività diverse degli ETS*, in *Terzjus*, 27 luglio 2021, <https://terzjus.it/articoli/note-e-commenti/pubblicato-il-decreto-sulle-attivita-diverse-degli-ets/>.

ne stessa di ETS, istituito per tali scopi. L'indicazione in esame potrebbe invece avere un qualche significato per i rami ETS degli enti religiosi⁷⁰. Infatti, non tutte le attività svolte dall'ente religioso sono collegate ad una finalità civica o solidaristica o di utilità sociale, essendo diversi i fini istituzionali dell'ente (quelli di religione o di culto). Nel momento della costituzione del ramo, perciò, *solo* le attività effettivamente collegate alle finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale potranno essere incluse nel regolamento, siano esse quelle principali (*ex art. 5 del Codice*) o quelle diverse e strumentali (*ex art. 6 del Codice*).

L'art. 3 del D.M. n. 107/2021 prevede, invece, che le attività diverse siano considerate «secondarie» quando «ricorra una delle seguenti condizioni: a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente del Terzo settore; b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente del Terzo settore». Si deve trattare, quindi, di attività che risultino economicamente secondarie rispetto al complesso dell'operato dell'ente (nel nostro caso, del 'ramo')⁷¹.

Come si è detto, nella costituzione del 'ramo' di terzo settore, le attività che saranno svolte – siano esse di interesse generale, o diverse – dovranno essere definite dal regolamento di ramo. La funzione principale del regolamento, infatti, è quella di identificare le attività di terzo settore, in modo che sia disegnato il perimetro di quelle opere dell'ente religioso che verranno assoggettate alle norme del CTS⁷². Al comma 3 dell'art. 14 nel D.M. n. 106/2020 sul RUNTS, nel quale si elencano i dati che devono risultare all'atto della domanda di iscrizione al registro, troviamo ribadito l'obbligo di indicare «la o le attività di interesse generale effettivamente svolte, da individuarsi tra quelle di cui all'articolo 5 del Codice» (lettera k) e

⁷⁰ A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato degli enti religiosi civilmente riconosciuti*, cit.

⁷¹ A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato degli enti religiosi civilmente riconosciuti*, cit.

⁷² Sul regolamento cfr. gli autori già citati in precedenza A. GIANFREDA, *L'autoregolamentazione*, cit.; L. SIMONELLI, *Il regolamento del Ramo dell'ente religioso*, cit.

le «eventuali attività diverse ai sensi dell'articolo 6 del Codice» (lettera l). L'individuazione delle attività è questione fondamentale, tanto che viene citata sia tra i contenuti del regolamento, sia tra gli elementi da far risultare dalla domanda di iscrizione, con fini di pubblicità verso i terzi: è importante, quindi, portare a conoscenza dell'ordinamento – e dei terzi che accederanno al registro – quali siano le attività di interesse generale (necessarie per la costituzione del 'ramo' di terzo settore) e quali le attività diverse, strumentali rispetto alle prime, come previsto dall'art. 6 CTS.

Per gli enti religiosi che vogliano includere nel 'ramo' anche attività diverse da quelle di interesse generale, si porrà la questione di quali attività possano rispondere ai criteri summenzionati e quali invece debbano restare nell'ambito di azione dell'ente 'padre', senza rientrare nella tutela prevista dal CTS. Ed emerge, a tal proposito, il quesito se le attività di religione o di culto debbano essere escluse dal 'ramo' e non inserite nel regolamento, oppure se possano essere ritenute strumentali e secondarie a quelle di interesse generale. In particolare, per essere classificate come strumentali, esse dovrebbero, come sancito nel regolamento approvato con il D.M. n. 107/2021, essere finalizzate alla realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 2). Tale collegamento con gli scopi tipici del terzo settore non sarà facile da dimostrare, giacché l'attività culturale è legata a un altro fine, quello di religione o di culto, che definisce gli enti religiosi.

A tal proposito, alcune precisazioni erano in precedenza emerse in una nota del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 2019, in risposta ad alcuni quesiti che riguardavano, appunto, la possibilità di applicare le norme del CTS ad enti che svolgevano attività di culto, e in particolare la possibilità di dimostrare, per queste ultime, la strumentalità rispetto alle finalità di terzo settore⁷³. Afferma, il Ministero, che

⁷³ Nota del 15 aprile 2019, reperibile all'indirizzo <https://terzjus.it/wp-content/uploads/2020/06/Nota-15-4-2019.pdf>. In tema cfr. G. D'ANGELO, *Attività di culto e Codice del Terzo settore. I "chiarimenti" del Ministero del Lavoro in tema di «attività diverse» (art. 6) e di accesso alle agevolazioni urbanistiche*

le attività di culto «sono “altro” rispetto a quelle disciplinate dal Codice e non sembrano sussumibili nella categoria delle attività diverse di cui all’articolo 6 del Codice», sottolineando come la normativa sul terzo settore abbia come obiettivo quello di tutelare le attività socialmente utili, ma senza aggiungere privilegi per le attività culturali, già oggetto di una disciplina speciale a sé stante. L’opportunità di differenziare la disciplina tipica delle attività di religione e quella relativa al terzo settore – che risponde allo schema tipico degli enti ecclesiastici di cui si è detto in precedenza – porta poi il Ministero ad una posizione piuttosto netta: si ritiene, infatti, che per le attività culturali non possa esservi spazio neppure nel ‘ramo’ di terzo settore di un ente religioso, perché esse non sono da ritenere attività strumentali ai sensi del CTS. Ciò anche in forza del principio di distinzione degli ordini⁷⁴, interpretato nell’ottica di una categorica separazione tra attività religiose (da collocare nell’ambito confessionale, nel diritto speciale sugli enti religiosi, e fuori dall’ambito del terzo settore) e attività solidaristiche (da collocare negli ETS e da non mescolare con le prime)⁷⁵.

Tale netta separazione appare però difficile nella pratica. Va notato, infatti, che nell’agire degli enti religiosi vi sono, sovente, attività che presentano caratteri sia confessionali e cul-

per le attività principali degli ETS (art. 71), in Quaderni di diritto e politica ecclesiastica, 2019,3, p. 551 ss.

⁷⁴ Così la nota del Ministero citata, a p. 2: «Se le attività di culto caratterizzano gli enti religiosi civilmente riconosciuti, [...] il legislatore del Codice del Terzo settore, nel rispetto della citata separazione tra ambito civile e statutale e ambito religioso, ha fissato, con il comma 3 dell’articolo 4 un preciso criterio: a tali enti, infatti, “le norme del [...] decreto si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all’articolo 5”, previa adozione di un apposito regolamento. Pertanto, le attività di culto (che costituiscono la principale ragion d’essere degli enti religiosi) sono “altro” rispetto a quelle disciplinate dal Codice e non sembrano sussumibili nella categoria delle attività diverse di cui all’articolo 6 del Codice. [...] Ciò detto, deve ritenersi, in definitiva, che l’ente religioso eserciterà le attività di culto nell’osservanza della disciplina propria degli enti religiosi; le stesse resteranno estranee all’ambito del Terzo settore e all’esercizio delle attività proprie degli ETS».

⁷⁵ G. D’ANGELO, *Nuovo welfare sussidiario*, cit., p. 140 ss.

tuali, sia solidaristici propri del terzo settore⁷⁶. In questi casi la demarcazione delle attività sarà operazione non semplice e, al di là dell'interpretazione della nota ministeriale sopra richiamata, dovrà trovare un equilibrio tra la realtà dei fatti e l'applicazione degli schemi normativi. Le difficoltà potranno presentarsi, da un lato, nell'individuare le attività 'di ramo' (e nel distinguerle da quelle religiose, da collocare nel 'tronco'), dall'altro, nel valutare se sia possibile qualificare alcuni soggetti come ETS qualora svolgano entrambe le tipologie di attività, religiose e non.

Per quanto riguarda quest'ultimo punto, sul quale tornerò più diffusamente in seguito⁷⁷, occorre considerare la situazione degli enti di diritto comune, con finalità anche religiose, che non ambiscono a creare un 'ramo' di terzo settore ma che potrebbero cercare di ottenere il riconoscimento come ETS. In questi casi, dalla lettura del CTS e del regolamento sulle attività diverse (D.M. n. 107/2021), sembra di poter affermare che le attività religiose difficilmente risulteranno conformi ai criteri per essere definite attività «secondarie e strumentali» ex art. 6 CTS. Ciò potrebbe significare una impossibilità *tout court* a svolgere tale tipo di attività da parte di un ETS, in linea con quanto già affermato dalla nota del Ministero del lavoro del 2019⁷⁸. Tale lettura risponde alla scelta di applicare le norme premiali di cui al CTS (o perlomeno, alcune di esse) anche alle attività diverse⁷⁹; un'altra via si aprirebbe, invece, qualora un'attività diversa da quelle di interesse ge-

⁷⁶ L. SIMONELLI (*Gli enti religiosi civilmente riconosciuti e la riforma del terzo settore*, cit., p. 318 ss.) porta, tra gli altri, l'esempio degli oratori, che svolgono spesso sia attività di catechesi, sia formazione di tipo più generale e culturale.

⁷⁷ Cfr. *infra*, par. 8.

⁷⁸ Ciò risulterebbe, tuttavia (come si vedrà meglio in seguito, par. 8.2), in contraddizione con la legislazione previgente relativa ad alcune tipologie di associazioni (ora) di terzo settore, per le quali si prevedeva lo svolgimento anche di attività di «ricerca etico spirituale» (es. legge sulle APS, n. 383/2000). Peraltro, si tratta di enti che transiteranno nel RUNTS in modo pressoché automatico, ritenendo il loro operato compatibile – almeno in linea generale – con il nuovo regime del terzo settore (cfr. *infra*, par 6).

⁷⁹ Si veda ad esempio l'art. 80 CTS sul regime forfetario, ma anche le norme sul regime fiscale delle APS (artt. 85-86 CTS).

nerale fosse consentita nel novero dell'operato dell'ETS, ma esclusa dall'applicazione dei vantaggi fiscali e delle altre norme del Codice, da riservare solo alle attività di cui all'art. 5⁸⁰. In quest'ultima ipotesi, le attività di religione o di culto rimarrebbero escluse dal regime specifico di terzo settore, ma potrebbero continuare a connotare l'operato dell'ente nel suo complesso.

Riguardo, invece, alla difficoltà di distinguere le attività religiose da quelle 'di ramo', occorre tener presente che le varie realtà confessionali (*in primis* la Chiesa cattolica, ma non solo) nel corso della storia hanno affiancato – per così dire, naturalmente – attività caritative profane a quelle più strettamente culturali. La scissione tra i due piani – già contemplata nello schema tipico dell'ente ecclesiastico, dove le attività diverse da quelle di religione devono essere svolte nel rispetto del diritto comune, con scritture contabili separate, e così via – può essere complicata, se non impossibile, specialmente in alcune categorie di attività contemplate dal CTS (attività culturali e di formazione, di assistenza ecc.). Si tratta, appunto, di un problema non nuovo (si pensi ad esempio alla *vexata quaestio* sull'applicazione delle norme tributarie ai diversi comparti di attività degli enti ecclesiastici)⁸¹ ma che può assumere nuovi risvolti nella disciplina del terzo settore.

Un ruolo importante, a questo proposito, potrebbe essere giocato dal regolamento di ramo. Si può ipotizzare che, nella redazione di quest'ultimo, si tenga conto anche del rapporto tra il 'ramo' e il 'tronco', specificando le attività di interesse generale (e quelle diverse) e definendone caratteri e peculiarità, anche nella connessione con le attività più strettamente cul-

⁸⁰ Ricalcando, così, il modello già noto per gli enti ecclesiastici, laddove le attività diverse da quelle di religione o di culto non sono vietate, né devono sottostare a particolari criteri di 'strumentalità', ma sono consentite a condizione che si applichi il diritto comune (cfr. ad esempio art. 7 dell'Accordo di Villa Madama e legge n. 222/1985, artt. 2 e 16).

⁸¹ Sul tema, tra gli altri, A. MANTINEO, *Enti ecclesiastici ed enti non profit. Specificità e convergenze*, Torino, 2001; G. RIVETTI, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici. Profili di specialità tra attività non profit o for profit*, Milano, 2008², p. 227 ss.; Più di recente E. VITALI, A.G. CHIZZONITI, *Diritto ecclesiastico. Manuale breve*, Milano, 2022¹⁷, p. 138 ss.

tuali. Il regolamento può così costituire uno strumento chiave per riconoscere una necessaria libertà di azione e l'autonomia confessionale⁸², anche nel definire e disciplinare le attività di terzo settore, tenendo presenti le specificità di ciascun gruppo religioso⁸³. In questo senso, forse, un'interpretazione costituzionalmente corretta del principio di distinzione degli ordini – richiamato dalla nota ministeriale del 2019 – può aiutare non tanto a operare una troppo rigida separazione tra i due piani, quanto a riconoscere agli enti religiosi la possibilità di agire anche nell'ambito 'profano' del terzo settore, avendo definito gli ambiti di azione, le competenze, le modalità di intervento, nel rispetto dell'ordine proprio dello Stato e della normativa vigente, e in applicazione del diritto fondamentale di libertà religiosa. Peraltro, sempre alla luce del suddetto principio, ci si può chiedere chi e come dovrebbe classificare le une e le altre attività: *nulla quaestio* se si tratta di attività definite nell'art. 16 della legge n. 222/1985 o nelle intese con le confessioni diverse dalla cattolica, qualche dubbio invece può sorgere per nuove e diverse tipologie di attività e per quanto riguarda le confessioni senza intesa. In prima battuta, è l'autorità confessionale che ha il compito di definire quali siano le attività di religione o di culto e quali quelle di terzo settore, da specificare nella redazione del regolamento; all'autorità civile, invece, dovrebbe competere una verifica sulle attività e sugli obiettivi descritti dal regolamento di ramo e sulla loro conformità con la normativa di terzo settore. Il momento di tale verifica sarà, presumibilmente, l'adozione del regolamento davanti al notaio e il deposito dello stesso nel RUNTS.

Dal punto di vista della confessione religiosa, poi, si può porre un altro problema nell'applicazione dello schema del 'ramo'. Occorrerà valutare, nell'esercizio dell'autonomia e della libertà dell'ente, non solo se sia possibile far rientrare determinate attività nel 'ramo' ETS, ma anche se ciò sia opportuno

⁸² A. GIANFREDA, *L'autoregolamentazione*, cit., pp. 218-221.

⁸³ Ad esempio, il concetto di attività caritative, spesso utilizzato a livello confessionale, potrebbe differire da quello di attività di beneficenza, previste dalla normativa statale; il regolamento avrà il compito di definire le tipologie di attività da inserire nel ramo di terzo settore.

alla luce delle caratteristiche tipiche degli enti religiosi. Difatti, assoggettare alcune attività alle norme del Codice potrebbe tradursi in eccessivi vincoli (organizzativi, gestionali, patrimoniali), che impedirebbero alle confessioni religiose di operare con la dovuta libertà nel campo delle attività caritative⁸⁴.

6. Una parentesi: il RUNTS e l'iscrizione degli enti religiosi

Prima di proseguire con l'analisi delle possibilità offerte dalla nuova disciplina del terzo settore ai soggetti religiosi, sembra opportuno riassumere le disposizioni sul funzionamento del RUNTS: va ricordato, infatti, che senza l'iscrizione al registro unico nazionale del terzo settore un ente – sia esso religioso o meno – non può acquisire la qualifica di ETS né accedere ai benefici previsti dal Codice.

Come già osservato, il decreto ministeriale n. 106 del 15 settembre 2020 individua le modalità di iscrizione al RUNTS, distinguendo procedura e documentazione da presentare, a seconda della tipologia di ETS e della sezione del RUNTS interessata. Successivamente, il decreto direttoriale del 26 ottobre 2021 ha individuato la data di inizio di funzionamento

⁸⁴ In altri casi, le strutture ecclesiastiche (specialmente della Chiesa cattolica) e i relativi meccanismi di funzionamento professionali non sono adatti a una gestione degli interventi 'profani' e potrebbero avere difficoltà negli adempimenti richiesti dal CTS. Di conseguenza, come si vedrà tra breve (par. 7.1) in alcuni casi la dottrina ha suggerito l'istituzione di un ente a sé stante per le opere di terzo settore. Simili difficoltà possono emergere, appunto, anche nella distinzione tra attività del 'ramo' e diverse (del 'tronco'), nel decidere dove tracciare il confine tra interventi che richiedono l'applicazione del CTS e altri tipi di attività. Su questo tema cfr. P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 22 ss.; e ancora L. SIMONELLI, *Gli enti religiosi civilmente riconosciuti e la riforma del terzo settore*, cit., pp. 319 ss. e 331 ss., che nell'esempio – citato sopra – degli oratori, sottolinea come l'intreccio tra attività 'culturali' (di terzo settore) e attività di catechesi (religiose) non consenta una facile e netta distinzione gestionale e organizzativa delle due attività. Cfr. anche per ulteriori riferimenti P. CONSORTI, *Questioni di diritto patrimoniale canonico. Alcune riflessioni a partire dagli adempimenti conseguenti alla riforma italiana in materia di Terzo settore*, in *Stato, Chiesa e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), n. 10/2019, p. 20 ss.

del RUNTS nel 23 novembre 2021. A partire da questa ‘data x’ sono iniziate le operazioni di popolamento del registro⁸⁵; al momento è quindi possibile formulare qualche ipotesi sul suo funzionamento con riguardo alla realtà degli enti religiosi.

Il RUNTS è istituito a livello nazionale presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali e ha un funzionamento in larga parte decentrato, a livello regionale e provinciale: esiste infatti un ufficio statale e gli uffici regionali e provinciali (per le province autonome di Trento e Bolzano) del RUNTS⁸⁶. Un aspetto di novità è che il registro, naturalmente aperto alla pubblica consultazione, è accessibile unicamente in modalità telematica.

Il RUNTS, benché denominato «registro unico», è articolato in sette diverse sezioni, a seconda della tipologia degli enti che vi si iscrivono: organizzazioni di volontariato; associazioni di promozione sociale; enti filantropici; imprese sociali; reti associative; società di mutuo soccorso; altri enti del terzo settore. Questa suddivisione riflette la scelta, operata nel CTS, di avere sì una figura unitaria di ETS, ma anche di riconoscere alle diverse categorie di enti operanti nel terzo settore una specifica denominazione ed alcune differenze nelle disposizioni applicabili. Di conseguenza, come esistono nel Codice del 2017 alcune sotto-categorie di ETS – destinatarie di specifiche norme talvolta più onerose, talaltra più vantaggiose, in alcuni casi riprese dalla normativa previgente – così vi sono altrettante sezioni del RUNTS. In particolare, sei sezioni che corrispondono alle tipologie di ETS individuate dal legislatore del 2017 e una, la settima sezione del registro, nella quale si iscriveranno gli enti che non rientrano in nessuna delle tipologie particolari precedenti (sezione g, «altri enti del terzo settore»). I ‘rami’ ETS degli enti religiosi potrebbero rientra-

⁸⁵ Informazioni sul RUNTS e dati sugli enti iscritti si possono reperire all'indirizzo internet <https://servizi.lavoro.gov.it/runts/it-it/>; v. inoltre *Riforma terzo settore - Guida all'uso. Registro unico nazionale del terzo settore*, a cura di P.A. PESTICCIO, D. ERLER, 2021, in www.cantiereterzosettore.it.

⁸⁶ L'individuazione dell'ufficio competente avviene su base territoriale, in relazione alla regione o provincia autonoma sul cui territorio l'ente del terzo settore ha la propria sede legale. Nel caso delle reti associative, la competenza è dell'ufficio statale.

re in quest'ultima categoria 'atipica', ma anche le altre sezioni non sono precluse: difatti, l'art. 14 del d.m. sul RUNTS prevede che all'atto della richiesta di iscrizione al registro debba risultare, tra l'altro, «l'indicazione della sezione del RUNTS nella quale si richiede l'iscrizione». Di conseguenza, gli enti religiosi potranno scegliere, qualora le condizioni siano compatibili, una qualsiasi delle sezioni del RUNTS, a seconda delle caratteristiche specifiche del 'ramo'⁸⁷. Ogni ente, in effetti, al momento dell'iscrizione, deve scegliere in quale sezione collocarsi e non può essere contemporaneamente iscritto in due o più sezioni⁸⁸.

Guardando, ora, al procedimento di iscrizione degli enti nel registro, possono chiedere l'iscrizione al RUNTS sia gli enti di nuova costituzione, sia gli enti già costituiti e che vogliono qualificarsi come ETS, scegliendo, come già detto, la sezione che meglio si adatta alle loro caratteristiche, finalità, modalità di funzionamento. Va anche ricordato che alcuni enti non chiederanno l'iscrizione ma confluiranno nel RUNTS secondo specifiche procedure: in particolare, per ODV e APS si opererà un trasferimento dei dati al RUNTS a partire dai registri preesistenti⁸⁹. Sia le istanze per le nuove iscrizioni, sia la trasmissione di ODV e di APS, sono a decorrere dal 24 novembre 2021, come stabilito dal decreto direttoriale 26 ottobre 2021, n. 561.

La domanda di iscrizione deve essere inoltrata «agli Uffici del RUNTS» (regionale o provinciale competente per territorio) «esclusivamente con modalità telematiche tali da consentire l'identificazione legale del mittente» (art. 6 d.m. 106/2020), modalità che sono specificate negli allegati tecnici A e B al decreto. In questi ultimi si prevede la predisposizione di una piattaforma per la presentazione delle istanze, nel-

⁸⁷ A. PEREGO, *Commento all'articolo 14*, cit., p. 165.

⁸⁸ A questa regola fanno eccezione le reti associative, che possono iscriversi sia nella sezione loro dedicata, sia in altre. Cfr. sul tema A. FICI, *Commento agli articoli 3-5*, in *Il registro unico nazionale del terzo settore. Commento al d.m. 15 settembre 2020*, n. 106, cit., p. 38 ss.

⁸⁹ Come previsto dagli artt. 30 e 38 comma 1 del decreto ministeriale n. 106 del 2020 e dal decreto direttoriale 26 ottobre 2021, n. 561.

la quale gli enti devono registrarsi utilizzando modalità identificative quali SPID o CNS e un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) per le comunicazioni con gli uffici del RUNTS (allegato A, punti 2.1.2 e 2.1.3).

Per quanto concerne il caso specifico degli enti religiosi, alcuni aspetti in particolare meritano di essere analizzati. Il primo riguarda il soggetto che deve procedere alla presentazione della domanda; il secondo la modalità di iscrizione, anche con riferimento ai processi di trasmigrazione di alcuni enti (ODV e APS) dai registri preesistenti al RUNTS.

Come indicato dal d.m. 106/2020 (art. 8.2), il soggetto avente titolo per presentare l'istanza è il «rappresentante legale dell'ente o, su mandato di quest'ultimo, dal rappresentante legale della rete associativa cui l'ente aderisce». Questi (allegato B, punto n. 2) «accede al Portale ed utilizza l'apposita funzione per la compilazione dell'istanza di iscrizione o di aggiornamento dei dati e delle informazioni dell'ente»; per quanto riguarda la trasmissione di informazioni e gli aggiornamenti, può provvedere anche «uno degli altri soggetti di cui all'art. 20 comma 2 del decreto» (ovvero amministratori, componenti degli organi di controllo o altri professionisti ai sensi delle disposizioni citate). Per quanto riguarda gli enti religiosi individuati dall'art. 4.3 CTS, occorre ricordare che l'iscrizione al RUNTS riguarda il 'ramo' ETS dell'ente; il soggetto legittimato a presentare istanza di iscrizione è, quindi, il legale rappresentante del 'ramo', individuato dal regolamento appositamente elaborato. Tale figura potrà coincidere o meno con il rappresentante legale dell'ente religioso. Se il 'ramo' ETS aderisce a una rete associativa, la domanda potrà essere presentata dal legale rappresentante della rete, dotato di un apposito mandato. In alcune disposizioni del d.m. n. 106/2020 si prevede che l'istanza di iscrizione sia presentata con l'intervento del notaio: è il caso degli ETS che vogliono ottenere la personalità giuridica ai sensi dell'art. 22 CTS, oppure di quelli «che abbiano acquistato la personalità giuridica ai sensi del D.P.R. n. 361 del 2000» e che richiedano «l'iscrizione nel RUNTS, adeguando lo statuto alle disposizioni del Codice» (art. 17 d.m. n. 106/2020). Nulla si dice, invece, sul possibile ruolo del notaio nella fase di iscrizione

degli enti religiosi e dei loro ‘rami’, nonostante, come si è notato, il regolamento di ramo sia da redigere con atto pubblico o con scrittura privata autenticata⁹⁰.

A proposito, invece, delle modalità di iscrizione, si potranno presentare diverse ipotesi. Un ente religioso civilmente riconosciuto potrebbe chiedere l’iscrizione al RUNTS con un ‘ramo’ di terzo settore di nuova costituzione; potrebbe, altrimenti, avere già in essere un ‘ramo’ ONLUS e sarà chiamato a scegliere se passare o meno al nuovo Registro unico. Altro è il caso di ETS collegati a un ente religioso, che chiedano l’iscrizione al RUNTS in quanto tali, oppure di associazioni espressioni di una comunità religiosa, già esistenti e strutturate come APS, ODV, ONLUS, che passeranno al regime del RUNTS secondo procedimenti differenti.

Nel caso del ‘ramo’ ETS di un ente religioso, l’art. 14, comma 3 del d.m. 106/2020 individua i contenuti della domanda e i documenti da allegare per chiedere l’iscrizione al RUNTS. Tra questi, come si è già osservato, è di particolare importanza il ‘regolamento di ramo’; tra gli altri allegati, è da ricordare il provvedimento con il quale è stata attribuita la personalità giuridica, inoltre dovrà esserci l’indicazione dei poteri di rappresentanza e di gestione, sui quali ci si è soffermati in precedenza⁹¹.

Diverso il caso degli enti ecclesiastici con ‘ramo’ ONLUS. Infatti, per tutti gli enti iscritti all’anagrafe delle ONLUS, ivi compresi quelli ecclesiastici – iscritti, come noto, limitatamente alle attività di cui all’art. 10 del d.lgs. 460/1997 – l’art. 34 del d.m. 106/2020 prevede un particolare procedimento di iscrizione al RUNTS. In base a quest’ultima disposizione, l’Agenzia delle Entrate comunica al RUNTS l’elenco degli iscritti all’anagrafe delle ONLUS alla data del 23 novembre 2021 (giorno precedente all’avvio del funzionamento del RUNTS), con i dati e le informazioni ad essi relative. Tale elenco è pubblicato sul sito dell’Agenzia delle Entrate e i soggetti interessati, a partire dalla data della pubblicazione ed entro il «31

⁹⁰ A. PEREGO, *Commento all’articolo 14*, cit., p. 170.

⁹¹ *Supra*, par. 4.1.

marzo del periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'art. 101, comma 10» del CTS, debbono scegliere che strada intraprendere⁹².

Una prima opzione è quella di perfezionare la trasmigrazione al RUNTS, presentando istanza di iscrizione in una delle sue sezioni, allegando la documentazione indicata agli articoli 34.3 e 34.4 del d.m. 106/2020. In particolare, il comma 3 prevede, per tutte le ONLUS che transitano al RUNTS, di presentare «copia dell'atto costitutivo, dello statuto adeguato alle disposizioni inderogabili del Codice, e degli ultimi due bilanci approvati», mentre il comma 4 stabilisce che per gli enti religiosi con 'ramo' ONLUS l'atto costitutivo e lo statuto saranno sostituiti dal regolamento di ramo. Le organizzazioni che passano al RUNTS vengono contestualmente cancellate dall'anagrafe delle ONLUS. Una seconda opzione è trasformare la ONLUS in altro soggetto (in particolare un'impresa sociale qualora ne ricorrano i requisiti) e presentare quindi richiesta di iscrizione al registro delle imprese (art. 34.6 d.m. 106/2020). Nel caso degli enti religiosi, si tratterà, ovviamente, di un 'ramo' di impresa sociale, come disciplinato dal d.lgs. n. 112/2017. Una terza opzione è quella di non presentare domanda di iscrizione in nessuno dei suddetti registri, sciogliendo l'organizzazione e devolvendone il patrimonio (art. 34.14 d.m. 106/2020).

Va infine citata una scelta, per così dire, 'attendista', legata al regime fiscale. Infatti, nella fase attuale, nella quale non è ancora pervenuta l'autorizzazione della Commissione europea, il regime fiscale previsto dal CTS non è ancora in vigore e le ONLUS, nel momento del passaggio al RUNTS, rimarrebbero prive, fino al rilascio di detta autorizzazione, di benefici fiscali, poiché avrebbero lasciato la qualifica di ONLUS ma non potrebbero ancora godere delle nuove misure previste dal CTS. Di qui la possibilità di attendere l'autorizzazione della Commissione europea e iscriversi al RUNTS entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo, continuando a godere, fi-

⁹² G. SEPIO, *Commento all'articolo 34*, in *Il registro unico nazionale del terzo settore. Commento al d.m. 15 settembre 2020*, n. 106, cit., p. 323 ss.; con riguardo agli enti religiosi cfr. A. PEREGO, *Commento all'articolo 14*, cit., p. 185.

no a quel momento, del regime agevolato previsto dal decreto legislativo sulle ONLUS⁹³. Da una prima consultazione dell'elenco degli iscritti al RUNTS, la stragrande maggioranza delle ONLUS che sono passate già al RUNTS hanno acquisito la qualifica di impresa sociale, iscrivendosi nella relativa sezione, mentre molto esiguo è il numero delle organizzazioni denominate ONLUS e registrate in altre sezioni del RUNTS (associazioni di promozione sociale, organizzazioni di volontariato, altri enti del terzo settore).

Per concludere l'analisi dei procedimenti di iscrizione al RUNTS, occorre infine menzionare le APS e le ODV. Come noto, alcune organizzazioni religiose, soprattutto delle confessioni che non hanno stipulato l'intesa con lo Stato, si sono nel tempo strutturate come associazioni, fondazioni, ONLUS, APS, ODV. Per le ultime due tipologie di enti, il d.m. sul RUNTS prevede, come già accennato, un procedimento di trasmigrazione dai rispettivi registri. Anche in questo caso, come per le ONLUS, vi è stata la pubblicazione e la trasmissione dei dati dei soggetti iscritti, dagli uffici competenti al RUNTS; entro il termine di 60 giorni le associazioni sono tenute a trasmettere la documentazione necessaria per il perfezionamento dell'iscrizione (copia dell'atto costitutivo e dello statuto, in base all'art. 31.3 d.m. 106/2020, che per gli enti religiosi è sostituito dal regolamento di ramo, *ex art.* 31.5 d.m. 106/2020)⁹⁴.

⁹³ Sul punto cfr. la scheda di P.A. PESTICCIO, D. ERLER, *La situazione delle Onlus*, febbraio 2021, all'indirizzo <https://www.cantiereterzosettore.it/la-situazione-delle-onlus/>.

⁹⁴ Una disposizione peculiare, quella dell'art. 31.5 del decreto sul RUNTS: non si comprende, infatti, a quali casi si faccia riferimento, menzionando gli enti religiosi civilmente riconosciuti di cui all'art. 4.3 CTS proprio con la stessa formulazione della parallela norma relativa alle ONLUS (uno sfortunato copia-incolla?). Così come scritta, la norma sembrerebbe fare riferimento a casi di APS e ODV (già iscritte secondo la vecchia normativa) che operino il procedimento di trasmigrazione al RUNTS come 'rami' di un ente religioso civilmente riconosciuto (*ex art.* 4.3 CTS). Ora, però, mentre sono stati creati 'rami' ONLUS degli enti ecclesiastici, non esiste un simile corrispettivo nella legislazione sulle APS e sulle ODV (cfr. sul punto A. PEREGO, *Commento all'articolo 14*, cit., p. 186). In quali casi, quindi, si applicherebbe questa norma? Un'ipotesi, molto remota, di possibile operatività dell'art. 31.5 potrebbe essere quella di una APS o di una ODV che, trasmigrando nel RUNTS,

A questo punto, il competente ufficio del RUNTS opera, entro centottanta giorni i necessari controlli relativamente alla sussistenza dei requisiti per essere iscritti come ETS nella sezione corrispondente (art. 31.4 d.m. 106/2020)⁹⁵. Controlli che,

decidesse di caratterizzarsi come 'ramo' di un ente religioso *ex art. 4.3 CTS*. Sembrano però casi difficilmente riscontrabili nella pratica, anzitutto perché il riferimento agli enti religiosi civilmente riconosciuti *ex art. 4.3* dovrebbe riguardare ciò che già esisteva nei previgenti registri, inoltre perché nel costituirsi come 'ramo' tali associazioni dovrebbero segregare il patrimonio, che fino a quel momento è stato destinato in toto alle attività dell'APS e che, quindi, sarebbe difficilmente configurabile come patrimonio destinato. Altra lettura potrebbe riguardare la trasmigrazione di talune APS e ODV con caratteri religiosi, anche se a me pare che non possano essere definite come «enti religiosi civilmente riconosciuti» ai sensi dell'art. 4.3 del Codice. Infatti, come si vedrà meglio in seguito (par. 8) si tratta solitamente di enti delle confessioni senza intesa che non hanno un riconoscimento civile quali enti confessionali; inoltre si tratterebbe di una trasmigrazione di un'associazione per intero e non di un 'ramo' di ente religioso, con il suo relativo regolamento, che sembra il caso preso in considerazione dalla norma in esame. A meno, quindi, di non voler ritenere l'art. 31.5 come una disposizione vuota di significato, si può forse ritenere che il regolamento abbia voluto contemplare tutti i casi possibili, ivi compresi quelli (più ipotetici che reali) delle APS e ODV che nel momento della trasmigrazione, siano qualificabili come «enti religiosi civilmente riconosciuti».

⁹⁵ La trasmigrazione non è infatti un procedimento di iscrizione 'in automatico', ma subordina l'iscrizione al RUNTS ad alcuni necessari controlli, volti a verificare la presenza dei requisiti per poter accedere al Registro. In base al comma 4 del decreto direttoriale sul RUNTS, tale controllo dovrà essere svolto entro 180 giorni, che decorrono dalla data individuata dal medesimo decreto direttoriale per la trasmissione degli atti dai 'vecchi' registri al RUNTS (ovvero il 21 febbraio 2022), e dunque entro il 20 agosto 2022. Se l'Ufficio del RUNTS non si pronuncia espressamente entro tale data, vige la regola del silenzio assenso. L'Ufficio potrà sospendere il procedimento di trasmigrazione nel caso di informazioni incomplete o di mancanza dei requisiti per l'iscrizione al RUNTS: se tali informazioni verranno poi fornite e se le cause ostative all'iscrizione verranno superate, si potrà comunque procedere all'iscrizione. A proposito del superamento di tali problemi nell'iscrizione, occorre ricordare anche il tema dell'adeguamento degli statuti degli enti che chiedono di accedere al RUNTS: l'art. 101, comma 2, del CTS (come modificato dall'art. 66, comma 1, d.l. 31 maggio 2021, n. 77), consente agli ETS costituiti prima del 3 agosto 2017 di adeguare i propri statuti alla riforma, entro il 31 maggio 2022. Termine che si pone nel mezzo tra il 21 febbraio (data termine per la trasmigrazione dei dati relativi alle APS e alle ODV) e il 20 agosto 2022 (termine per la verifica dei requisiti da parte del RUNTS), per cui alcuni enti potrebbero aver ricevuto una richiesta di integrazione delle informa-

come si vedrà meglio nei paragrafi che seguono, potranno avere ad oggetto anche le attività svolte, aspetto che diventa rilevante per la qualificazione come ETS dei soggetti con finalità religiose.

7. Conferme o nuove opportunità? La riforma e gli enti ecclesiastici tradizionali

Una volta analizzati le caratteristiche e gli adempimenti degli ETS a carattere religioso, di seguito proverò a prospettare alcuni scenari, in parte ancora in divenire e da osservare con l'entrata a regime del RUNTS.

In primo luogo, occorre interrogarsi su quanto lo schema del 'ramo' ETS sia un'opportunità nuova ed effettivamente percorribile per gli enti religiosi (intesi, in base all'analisi sin qui svolta, *stricto sensu*). La difficoltà nella suddivisione tra attività di interesse generale e attività diverse, in particolare, ma anche altre considerazioni di natura organizzativa e patrimoniale dovranno far riflettere, nel momento dell'attuazione di questa normativa e della redazione dei regolamenti di ramo, se i 'rami' ETS siano una soluzione opportuna e agevole da perseguire⁹⁶. Oppure se, come ipotizzato da una parte della dottrina⁹⁷, la costituzione di un ETS strumentale, a sé stan-

zioni (alla quale rispondere) anche prima del termine per l'adeguamento degli statuti. Cfr. A. FICI, *Commento al D.D. 26 Ottobre 2021, n. 561*, in *Il registro unico nazionale del terzo settore. Commento al d.m. 15 settembre 2020, n. 106*, cit., p. 377 ss. È da ricordare, in ogni caso, che tali disposizioni potranno riguardare le APS e le ODV 'religiose' ma non i 'rami' ETS degli enti religiosi, tenuti, come noto, a elaborare un regolamento apposito e non a modificare lo statuto dell'ente 'padre'.

⁹⁶ O addirittura impossibile e non utile, come ha sostenuto P. CONSORTI (*L'impatto del nuovo codice*, cit., p. 13 ss.) sottolineando gli oneri stabiliti per gli enti religiosi (dall'obbligo di redigere il regolamento, alla costituzione del patrimonio destinato), a fronte di vantaggi non così determinanti, derivanti dall'adesione allo schema del ramo ETS.

⁹⁷ L. SIMONELLI, *Enti religiosi e Terzo Settore: orizzonti ravvicinati con l'avvio del RUNTS*, cit., p. 35-37; A. PERRONE, V. MARANO, *La riforma del Terzo settore e gli enti ecclesiastici: un rischio, un costo o un'opportunità?*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale (www.statoechiese.it)*, n. 35/2018, p. 10 ss.

te, non sia la scelta da preferire per lo svolgimento delle attività solidaristiche.

7.1. Un 'ramo' ETS o un nuovo ETS 'per gemmazione'?

La costituzione di un 'ramo' ETS da parte di un ente religioso richiede, come visto, una serie di adempimenti e di condizioni (la redazione del regolamento, con le regole di funzionamento e sui controlli confessionali, la presenza di alcune caratteristiche tipicamente ordinamentali che vanno comunicate al RUNTS, o ancora, come vedremo, la costituzione di un patrimonio appositamente destinato alle attività di terzo settore) che non tutte le realtà confessionali presenti sul territorio italiano saranno in grado di soddisfare. La riforma, da questo punto di vista, non obbliga ad istituire un 'ramo' ETS, prevedendo piuttosto una opportunità per quegli enti che vogliono beneficiare delle agevolazioni prevista dal CTS.

La dottrina ha notato che non sarebbe esclusa la possibilità, per gli enti religiosi, di dar vita ad un nuovo soggetto, autonomo, che possa essere riconosciuto come ETS a sé stante⁹⁸ e che svolga le attività di interesse generale promananti dall'ente 'padre' ma senza esservi legato con lo schema del 'ramo': una sorta di 'gemmazione' di un nuovo ente di terzo settore a partire dall'ente religioso principale. Questo tipo di soluzione potrebbe essere vantaggioso in taluni casi, perché permetterebbe all'ente religioso di non dover gestire, coi medesimi organi di rappresentanza e con le norme di funzionamento tipiche di un ente con finalità di culto, anche le attività 'profane'. Inoltre, vi sarebbero alcuni vantaggi – forse i più rilevanti – dal punto di vista patrimoniale.

⁹⁸ Oltre agli autori citati nella nota precedente cfr. P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 56 ss.; specialmente per i risvolti nel diritto canonico cfr. anche M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 96 ss.; G. DALLA TORRE, *Enti ecclesiastici e Terzo settore. Annotazioni prospettiche*, cit., p. 12 ss.

Per quanto riguarda quest'ultimo aspetto, occorre richiamare le norme sul patrimonio destinato, che gli enti religiosi sono tenuti a determinare nel momento della costituzione del ramo di terzo settore⁹⁹. Come già accennato, infatti, oltre alla predisposizione del regolamento, vi sono altri due importanti adempimenti necessari per dar vita a un 'ramo' ETS: la predisposizione di un patrimonio destinato e l'obbligo di tenere scritture contabili separate. Farò soltanto alcuni cenni a questa tematica, che richiederebbe ben altro approfondimento, al fine di illustrare meglio le soluzioni alternative dei 'rami' ETS e degli ETS 'per gemmazione'.

L'art. 4.3 del CTS stabilisce che «per lo svolgimento di tali attività» (quelle di interesse generale, ex art. 5 del Codice) «deve essere costituito un patrimonio destinato e devono essere tenute separatamente le scritture contabili [...]». L'ente religioso, quindi, nel momento della costituzione del 'ramo' ETS, dovrà stabilire quali e quanti beni sono destinati alla realizzazione delle attività 'profane' di terzo settore, oltre che prevedere la tenuta di scritture contabili separate. Alcune ulteriori indicazioni a tal proposito si trovano nel d.m. 15 settembre 2020 sul RUNTS, in particolare all'art. 14: al comma 2 è previsto che «il regolamento deve [...] c) individuare il patrimonio destinato per lo svolgimento delle attività di cui alla lettera a), che può essere individuato con un atto distinto, da allegare al regolamento; d) prevedere la devoluzione ad altri enti del terzo settore dell'incremento patrimoniale realizzato negli esercizi in cui l'ente è stato iscritto nel RUNTS, a norma degli articoli 9 e 50, comma 2, del Codice; e) prevedere l'obbligo di tenere separate le scritture contabili relative allo svolgimento delle attività di cui alla lettera a) dalle scritture contabili relative ad ogni altra attività dell'ente»; mentre il comma 3 stabilisce che «dalla domanda di iscrizione devono altresì risultare: [...] j) la data di costituzione dell'ente o, in alternativa, quella del patrimonio destinato [...]».

⁹⁹ In tema cfr. L. SIMONELLI, *Il patrimonio destinato*, in *Enti religiosi e riforma del terzo settore*, cit., p. 243 ss.; P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 39 ss.; M. FERRANTE, *Enti religiosi/ecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 104 ss.

L'istituzione di un patrimonio destinato rappresenta una novità rispetto alla normativa sulle ONLUS e, a tal proposito, sono stati rilevati alcuni dubbi interpretativi su come debba essere inteso tale patrimonio¹⁰⁰. In particolare, il CTS utilizza l'espressione «patrimonio destinato» in due momenti diversi: il primo, quello già citato, nell'art. 4.3, relativamente al patrimonio del 'ramo' ETS degli enti religiosi; il secondo, nell'art. 10, con riferimento a tutti gli ETS dotati di personalità civile, i quali potranno istituire «patrimoni destinati ad un unico affare» ai sensi dell'art. 2447-bis e seguenti del codice civile. Si è discusso in dottrina se la previsione del patrimonio destinato per il 'ramo' ETS degli enti religiosi sia da considerarsi una *species* del più ampio *genus* dei patrimoni destinati richiamati dall'art. 10 CTS¹⁰¹; la maggior parte delle opinioni si era orientata per interpretare il patrimonio destinato di cui all'art. 4.3 come non assimilabile a un patrimonio destinato a uno specifico affare (*ex art. 2247-bis e ter c.c.*) per una difficile applicazione della fattispecie al contesto del CTS e perché, guardando il dato testuale, il legislatore della riforma avrebbe altrimenti fatto riferimento alla medesima normativa codiciale anche per quanto riguarda il patrimonio del 'ramo' ETS¹⁰². Di conseguenza, il patrimonio destinato del 'ramo' ETS sarebbe stato da considerare non come un patrimonio segregato in senso stretto, ma come un caso di semplice separazione patrimoniale, funzionale a definirne la destinazione e a sottrarre i beni del ramo dalle norme sulla devoluzione del patrimonio¹⁰³.

¹⁰⁰ Cfr. P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 41 ss.; A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato*, cit.

¹⁰¹ Una sintesi recente delle diverse posizioni dottrinali è in A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato*, cit.

¹⁰² Cfr. per tutti P. CONSORTI, *L'impatto del nuovo codice del Terzo settore sulla disciplina degli enti religiosi*, cit., p. 11; sul punto, con annotazioni più generali, cfr. anche L. BOZZI, *Il codice attuativo della riforma del Terzo settore. Profili ricostruttivi e spunti problematici*, in *Osservatorio del diritto civile e commerciale*, 2019, 1, p. 23.

¹⁰³ L. SIMONELLI, *Il patrimonio destinato*, cit., p. 252; A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato*, cit.

Oggi le caratteristiche del patrimonio destinato del ‘ramo’ ETS sono state chiarite dall’art. 66 del già citato d.l. n. 77/2021 come modificato dalla L. n. 108/2021, che ha emendato l’art. 4.3 del CTS integrandolo come segue: «I beni che compongono il patrimonio destinato sono indicati nel regolamento, anche con atto distinto ad esso allegato. Per le obbligazioni contratte in relazione alle attività di cui agli articoli 5 e 6, gli enti religiosi civilmente riconosciuti rispondono nei limiti del patrimonio destinato. Gli altri creditori dell’ente religioso civilmente riconosciuto non possono far valere alcun diritto sul patrimonio destinato allo svolgimento delle attività di cui ai citati articoli 5 e 6». Gli effetti previsti per la costituzione del patrimonio destinato (che deve essere definito nel regolamento, come già indicato anche nel d.m. sul RUNTS) sono quindi assimilabili a quelli di una segregazione patrimoniale «bilaterale o bidirezionale»¹⁰⁴: riguarda, infatti, sia l’impossibilità di rispondere con i beni dell’ente ecclesiastico quando si tratti di obbligazioni relative alle attività del ‘ramo’, sia quella di rivalersi sul patrimonio del ‘ramo’ quando si tratti di obbligazioni sorte nel ‘tronco’. Questo duplice versante è disegnato, evidentemente, per tutelare i beni utilizzati nel ‘ramo’ per le attività socialmente utili e, insieme, per preservare l’azione dell’ente ‘padre’, senza che vi sia il rischio di intaccare le risorse utilizzate per le sue finalità istituzionali, orientate alla libertà religiosa, nell’esercizio dell’autonomia confessionale. Siamo quindi di fronte a una fattispecie di patrimonio destinato che, benché non riferibile in toto agli art. 2447-bis e seguenti del codice civile (ad esempio non fa riferimento a uno specifico affare ma a una serie di attività, quelle di terzo settore), consente agli enti religiosi di operare nel terzo settore con patrimoni segregati.

Occorre tuttavia notare che alcuni punti rimangono da chiarire. In particolare, non sono stabiliti limiti circa la consistenza del patrimonio; non si precisa come andrà verificata la congruità di quest’ultimo relativamente alle attività da svolgere; non è chiaro cosa accada nel caso di consistenti riduzioni

¹⁰⁴ A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato*, cit.

del patrimonio destinato; non si è esplicitato se le norme cautelative relative alla responsabilità patrimoniale per le obbligazioni derivanti da fatto illecito si applichino anche al caso del 'ramo' ETS degli enti religiosi¹⁰⁵. E ancora, si deve ricordare che il patrimonio destinato è soggetto alle norme sulla devoluzione del patrimonio per estinzione del ramo (volontaria o conseguente al venir meno dei requisiti per la permanenza nel RUNTS); occorrerà quindi delimitarlo in modo corretto, cosicché, da un lato, possano godere delle agevolazioni di cui al CTS solo i beni effettivamente utilizzati per le attività di interesse generale, dall'altro, non siano soggetti alla eventuale devoluzione altri beni se non quelli destinati al 'ramo'¹⁰⁶. Tuttavia, come già notato a proposito della difficoltà nella distinzione tra attività caritative di interesse generale e attività che presentano carattere di religione o di culto, anche nel caso del patrimonio non sempre sarà possibile operare una netta distinzione nell'uso dei beni nel 'ramo' e nel 'tronco'. Con la conseguenza che le sostanze dell'ente 'padre', seppur non inserite nel patrimonio destinato, potrebbero aver contribuito anche alle attività di terzo settore e rischiare così di essere oggetto di devoluzione in caso di estinzione del ramo ETS¹⁰⁷.

Per queste (ed altre) difficoltà, parte della dottrina ha avanzato l'ipotesi che per un ente ecclesiastico costituire un ETS 'strumentale' potrebbe essere una soluzione più opportuna rispetto a quella del 'ramo'¹⁰⁸. Da una parte, c'è da conside-

¹⁰⁵ Su questi e altri aspetti critici della previsione sul patrimonio destinato cfr. P. CONSORTI, *Questioni di diritto patrimoniale canonico*, cit., p. 27 ss.; A. PEREGO, *Le attività diverse e il patrimonio destinato*, cit. Sulla mancata specificazione della congruità e della consistenza del patrimonio destinato cfr. anche L. BOZZI, *Il codice attuativo della riforma del Terzo settore. Profili ricostruttivi e spunti problematici*, cit., p. 23-24.

¹⁰⁶ L. SIMONELLI, *Il patrimonio destinato*, cit., p. 253 ss.

¹⁰⁷ L. SIMONELLI, *Il patrimonio destinato*, cit., p. 255.

¹⁰⁸ Anche su questo punto, mi limito a qualche osservazione generale, ben sapendo che il tema apre a questioni numerose, nell'analisi delle scelte percorribili da ciascun ordinamento confessionale. Sugli enti di diritto canonico, ad esempio, cfr. L. SIMONELLI, *Gli enti religiosi civilmente riconosciuti e la riforma del terzo settore*, cit., p. 331 ss.; P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 56 ss.; A. PERRONE, V. MARANO, *La riforma del Terzo settore e gli enti ecclesiastici: un rischio, un costo o un'oppor-*

rare che «la decisione di istituire un ramo ha un impatto meno invasivo sull'ente religioso rispetto alla scelta di costituire un nuovo ente giuridico al quale assegnare le opere», perché si avrebbe un unico ente che gestisce i beni e le attività¹⁰⁹; questo tema è poi particolarmente rilevante per quanto riguarda alcune confessioni religiose, come la Chiesa cattolica, che prevedono, come noto, meccanismi di controllo sulle attività degli enti da parte delle autorità ecclesiastiche, meccanismi più facili da mettere in atto nel caso di un 'ramo' ETS rispetto all'ipotesi di un ente a sé stante. D'altra parte, è altresì vero che un nuovo ETS 'per gemmazione' garantirebbe una perfetta autonomia patrimoniale senza i dubbi interpretativi circa gli effetti della destinazione del patrimonio e, in alcuni casi, renderebbe più chiaro l'ambito di applicazione del CTS, suddividendo quella porzione di attività non religiosa e di interesse generale e assoggettandola *in toto* alla normativa statale. Questa via, peraltro, porrebbe gli ETS 'strumentali' sullo stesso piano di tutti gli altri, senza che sia applicato quel trattamento di specialità nella specialità previsto per il 'ramo' e che potrebbe apparire pure eccessivamente garantista¹¹⁰. Da que-

tunità?, cit., p. 9 ss. L'ipotesi dell'ETS a sé stante riguarda, chiaramente, in primis la Chiesa cattolica e le confessioni con intesa, che godono già in partenza di un trattamento di favore disposto dalle norme pattizie e sono in grado, accanto a questo, di organizzare la costituzione di enti 'strumentali' di terzo settore.

¹⁰⁹ Così L. SIMONELLI, *Orizzonti ravvicinati*, cit., p. 25.

¹¹⁰ In questo senso, già in passato alcune riflessioni sul trattamento degli enti ecclesiastici nell'ambito delle attività solidaristiche avevano sottolineato il rischio che alcuni enti potessero piegare il loro status per ottenere i vantaggi fiscali previsti dal legislatore, o ancora avevano rilevato come la normativa (ad esempio sulle ONLUS) favorisse solo gli enti di alcune confessioni religiose, ovvero quelli che più 'esperti' nell'organizzare in modo migliore le attività (oggi diremmo) di terzo settore e nell'intercettare i relativi finanziamenti e benefici fiscali. Cfr. G. CASUSCELLI, *Enti ecclesiastici e doveri di solidarietà*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), n. 7/2014, p. 9 ss.; M. MICCINESI, *L'incidenza del diritto comunitario sulla fiscalità degli enti e delle confessioni religiose*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), 2010, p. 17 ss. Sugli effetti del CTS nel senso di un *favor* per le confessioni religiose 'pattizie' cfr. per tutti P. FLORIS, *Enti religiosi e riforma del Terzo settore: verso nuove partizioni nella disciplina degli enti religiosi*, cit., spec. p. 20 ss.

sto punto di vista, merita sottolineare come le confessioni religiose si potranno muovere nell'applicazione del CTS scegliendo tra diverse opzioni e che, inevitabilmente, le scelte saranno effettuate anche in ragione delle norme fiscali applicabili. La convenienza fiscale, tuttavia, non sarà (*rectius*, non dovrebbe essere) l'unico criterio guida, ma occorrerà considerare anche gli aspetti organizzativi e strutturali degli enti: a seconda, infatti, della tipologia di attività, potrebbe essere più opportuno costituire un 'ramo' ETS, un 'ramo' Impresa Sociale, un ETS indipendente o ancora una vera e propria Impresa Sociale, enti sottoposti a norme confessionali di volta in volta differenti in materia di gestione e di controlli.

Queste ultime notazioni si possono correlare anche con un'osservazione proposta circa il portato, ormai massiccio, dell'attività solidaristica (e per così dire profana) delle confessioni religiose (in particolare della Chiesa cattolica) e la parallela richiesta da parte della società odierna di una tutela per gli enti religiosi finalizzata esclusivamente – o prevalentemente – a quel tipo di attività¹¹¹. Come a voler sottolineare che gli ordinamenti contemporanei dovrebbero valorizzare il contributo degli enti religiosi non tanto e non solo quando svolgono attività di culto, ma soprattutto quando si occupano di opere di carità. Con l'ingresso nel terzo settore, le confessioni religiose si trovano di fronte all'opportunità di manifestare la loro specificità anche religiosa/istituzionale (istituendo un 'ramo' ETS e mantenendolo collegato al 'tronco') oppure di mostrare unicamente o prevalentemente il loro lato caritativo, svincolandolo dall'ente 'padre' – e in un certo senso laicizzandolo¹¹², poiché le norme che tutelano la specificità della struttura e del fine religioso non si applicherebbero più¹¹³. Con ricadute, sul diritto e sulla società, ancora tutte da verificare.

¹¹¹ Così L. SIMONELLI, *L'ente ecclesiastico e la riforma del terzo settore*, cit., p. 14; cfr. anche G. D'ANGELO, *Principio di sussidiarietà ed enti confessionali*, Napoli, 2003, p. 68 ss.

¹¹² P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., p. 22 ss.

¹¹³ Queste possibilità appaiono in un certo qual modo in controtendenza rispetto a quanto fu previsto, ai tempi della revisione del Concordato, circa le attività caritative della Chiesa cattolica. Difatti, come noto, la legge n.

8. Conferme o nuove opportunità? La riforma e gli enti religiosi di diritto comune

Per quanto riguarda le confessioni senza intesa, al di là di quelli che possono essere definibili come «enti religiosi civilmente riconosciuti» (quelli con personalità giuridica ai sensi della legge sui culti ammessi), ci si può chiedere quali siano le opportunità offerte dal CTS per i fenomeni associativi ad esse collegati e che svolgono attività di terzo settore. Opportunità che sembrano limitate, nella lettura della riforma che è stata proposta, alla possibilità di far riconoscere i propri enti (di diritto comune) come ETS, senza godere dello specifico trattamento previsto dall'art. 4.3 CTS per gli enti religiosi.

In realtà, diverse associazioni con finalità religiose hanno già uno status riconducibile al terzo settore, poiché svolgendo attività sia culturali, sia socialmente utili, hanno fatto ricorso di volta in volta alle forme giuridiche di associazione di promozione sociale (APS), organizzazione di volontariato (ODV), organizzazioni non lucrative (ONLUS) e così via. Per talune tipologie di associazioni (ODV e APS), è prevista, come si è detto, l'iscrizione diretta al RUNTS, con il corrispondente venir meno del rispettivo registro; per altre (le ONLUS) si stabi-

222/1985 all'art. 2, comma 2 prevede il riconoscimento per gli enti ecclesiastici che abbiano fine di religione o di culto costitutivo ed essenziale, «anche se connesso a finalità di carattere caritativo previste dal diritto canonico». Questa clausola ha permesso di applicare il trattamento 'speciale' previsto per gli enti ecclesiastici anche alle opere di carità previste dal diritto canonico, senza separare queste ultime da quelle di religione o di culto. Come notato già in apertura di questo lavoro (cfr. *supra*, par. 2, e nota 18), per alcune confessioni religiose le attività solidaristiche sono parte integrante della loro missione e del loro agire: da qui discende anche la difficoltà, di cui si è detto (cfr. par. 5, in particolare), di scindere le attività di terzo settore da quelle più propriamente religiose, spesso, appunto, connesse con quelle caritative. La Chiesa cattolica, poi, ha proposto spesso, e anche di recente, una riflessione teologica sulla carità come contenuto essenziale della vocazione cristiana, così da sottolineare come nell'agire degli enti ecclesiastici possano (o addirittura debbano) esistere anche gli interventi di solidarietà verso il prossimo (in questo senso BENEDETTO XVI, *Intima Ecclesiae natura – Sul servizio della carità*, Lettera Apostolica in forma di *motu proprio* dell'11 novembre 2012, in *Acta Apostolicae Sedis*, 2012, pp. 996-1004).

lisce che l'iscrizione al RUNTS e la conseguente qualifica come ETS sia da scegliere da parte dei soggetti interessati. Vi è poi il caso delle associazioni riconosciute (ai sensi del d.P.R. n. 361/2000) e non riconosciute, categoria all'interno della quale possono trovarsi numerose associazioni con carattere religioso: per queste si porrà la questione dell'opportunità di un riconoscimento quale ETS, qualora ricorrano i requisiti previsti dal Codice.

In tutte queste ipotesi occorre partire da un dato: molto spesso nelle associazioni di diritto comune le finalità e le attività a carattere religioso si intrecciano e si mescolano con quelle a carattere sociale, assistenziale, culturale¹¹⁴. Se questa sovrapposizione – come già notato – è un tratto caratteristico nell'agire degli enti religiosi *stricto sensu* (ad esempio nelle attività degli enti ecclesiastici cattolici), dobbiamo adesso ricordare che le confessioni senza intesa utilizzano sovente gli schemi giuridici delle organizzazioni no profit, perché bloccate nella procedura di cui alla legislazione del 1929; in quest'ultimo caso, la sovrapposizione tra attività religiose e attività diverse avviene, per così dire, per necessità, mettendo in evidenza i fini solidaristici e sociali e 'piegando' i caratteri culturali alle esigenze di essere riconosciuti come APS, ONLUS, ecc.

È noto il caso, a tal proposito, delle associazioni musulmane, che costituiscono un interessante punto di osservazione sulle problematiche e sulle soluzioni applicative messe in atto dagli enti delle confessioni senza intesa. Tali associazioni – e, analogamente, altre aggregazioni appartenenti ad altre denominazioni 'non pattizie' – vivono quello che è stato defini-

¹¹⁴ G. BRAMBILLA, *Le associazioni islamiche in Italia*, Paper ISMU, ottobre 2020, reperibile all'indirizzo https://www.ismu.org/wp-content/uploads/2020/10/Paper_Brambilla_Associazioni-islamiche-Italia.pdf, pp. 10-11 sottolinea come spesso tali associazioni svolgano attività non solo religiose ma anche formative, ricreative, sportive e «attività di sostegno ed assistenza a persone bisognose o a famiglie in condizioni di difficoltà economica [...] di sostegno ai migranti con l'attivazione di corsi di lingua italiana o corsi di formazione utili all'inserimento lavorativo come, ad esempio, corsi di informatica».

to «mimetismo»¹¹⁵: solitamente, infatti, le organizzazioni nate nel contesto della comunità islamica adottano una forma giuridica di diritto comune (un'associazione riconosciuta o non riconosciuta, o una forma tipica del no profit) che nasconde un'associazione con finalità religiose e attività di culto. Per tali associazioni si potrebbero aprire adesso le porte del RUNTS e della qualifica come ente di terzo settore. Occorrerà verificare, allora, con l'entrata a regime del registro unico, se e in che misura tali associazioni continueranno a operare con il suddetto mimetismo e se, invece, in alcuni casi potrebbero essere identificate come enti religiosi per i quali – come già visto – il CTS prevede una via peculiare di riconoscimento e di registrazione. E ancora, occorrerà osservare quali tipologie associative potranno iscriversi al RUNTS fin da subito e quali invece saranno tenute ad alcune modifiche statutarie prima di procedere a un riconoscimento come ETS in una delle sezioni del registro unico.

8.1. *Alcuni esempi: l'associazionismo musulmano...*

Come noto, le associazioni musulmane si sono spesso organizzate in base a diverse forme giuridiche¹¹⁶, stante la difficoltà che incontrano nell'essere riconosciute come enti di culto ai sensi della legge sui culti ammessi¹¹⁷. Procederò a passare in

¹¹⁵ A. FERRARI, *Libertà religiosa e nuove presenze confessionali (ortodossi e islamici)*, cit., p. 8 ss.; P. FLORIS, *Comunità islamiche e lacune normative: l'ente che non c'è*, cit., p. 83; E. CAMASSA, *Caratteristiche e modelli organizzativi dell'islam italiano a livello locale: tra frammentarietà e mimetismo giuridico*, in *Comunità islamiche in Italia*, cit., p. 129 ss.

¹¹⁶ Per una rassegna delle principali organizzazioni musulmane in Italia cfr. M. BOMBARDIERI, *Mappatura dell'associazionismo islamico in Italia*, in *Islam e integrazione in Italia*, cit., pp. 11 ss.; G. BRAMBILLA, *Le associazioni islamiche in Italia*, cit.

¹¹⁷ Ad esempio «la forma delle ONLUS o delle APS ha il vantaggio di accogliere, personificandoli giuridicamente, enti di comunità, che si presentano con un'immagine fortemente frammentata, e di integrarli, attraverso figure sistematiche ordinamentali, (quantomeno) attraverso i meandri del diritto comune. Si realizza, cioè, un'opportunità di più diffuso riconoscimento special-

rassegna alcuni esempi, osservando le novità e le implicazioni date dall'approvazione del Codice del terzo settore.

Una prima tipologia adottata dalle comunità islamiche è stata quella dell'associazione culturale senza scopo di lucro che, ai sensi della legge n. 398/1991 e successive modifiche, poteva godere di determinate agevolazioni tributarie. Agevolazioni che, giova ricordarlo, erano riservate in origine alle associazioni sportive dilettantistiche, poi estese alle associazioni senza scopo di lucro dall'art. 9-bis del decreto legge n. 417/1991 (convertito con modificazioni dalla L. n. 66/1992). Il CTS (art. 102 comma 2 lett. e), ha abrogato quest'ultima disposizione, riservando nuovamente l'applicazione della legge n. 389/1991 alle sole associazioni sportive. Le associazioni culturali senza scopo di lucro, pertanto, si troveranno nella condizione di dover scegliere se iscriversi al RUNTS, adottando nuove norme statutarie e una nuova configurazione, in modo da poter godere, in qualità di ETS, dei benefici fiscali ora in vigore.

Per quanto riguarda le associazioni culturali con caratteri (anche) religiosi, come quelle musulmane, si potrebbero porre diverse questioni. La prima, relativa a quale tipologia di ente scegliere per l'iscrizione al RUNTS e per godere dell'applicazione della riforma. L'associazione culturale potrà trasformarsi in APS o in ODV, oppure mantenere una forma diversa rientrando nella sezione residuale del RUNTS denominata «altri enti del Terzo settore» (art. 3.1, lettera g del D.M. n. 106/2020), ma in ognuno di questi casi dovrà valutare i pro e i contro di una modifica statutaria ed organizzativa che dovrebbe far conciliare le regole associative con quanto richiesto dal CTS e dai decreti attuativi. Un elemento tra i più rilevanti sembra essere, a tal proposito, la definizione delle attività svolte dall'associazione: esse dovranno essere attività di interesse generale *ex art. 5 CTS* e diverse *ex art. 6 CTS*; tra queste ultime, in particolare, non facilmente potranno essere incluse le attività di religione o di culto. Si è già detto, a tal proposi-

mente per quelle entità locali non aderenti alle comunità che hanno un'estensione nazionale». Così L.S. MARTUCCI, *Imprese di matrice religiosa e modelli organizzativi del Terzo settore*, in *Federalismi.it*, n. 13/2018, p. 14.

to, della definizione dei criteri di strumentalità e secondarietà delle attività «diverse», operata dal D.M. n. 107/2021 in attuazione del Codice. Inoltre, si ricordi come il Ministero del lavoro con la nota del 2019 a proposito dell'applicazione di alcune agevolazioni fiscali di cui al Codice del terzo settore, abbia affermato che le attività di culto «resteranno estranee all'ambito del Terzo settore e all'esercizio delle attività proprie degli ETS»¹¹⁸. Una posizione perentoria, quella del Ministero, che pare riservare l'applicazione delle norme sul Terzo Settore ai soli enti religiosi di cui all'art. 4.3 CTS (per quanto compete al 'ramo' di terzo settore) e sembra escludere che vi possa essere il riconoscimento di un ETS che svolga attività di culto¹¹⁹. Da questo punto di vista, e come già accennato in precedenza, si può rilevare una problematica importante: l'esclusione delle attività di culto da quelle previste per gli ETS (non potendole, forse, qualificare nemmeno come attività «diverse»), rappresenta una consistente restrizione del campo di azione degli enti con finalità religiose e della loro capacità di aderire alla normativa del CTS. Di più: limitare la possibilità di costituire un ETS quando vi sia la presenza di attività di culto potrebbe finire per mettere in atto una discriminazione nei confronti degli enti e delle associazioni con finalità di religione, ai sensi dell'art. 20 della Costituzione. Peraltro, tale limitazione viene definita da un decreto ministeriale, quando sarebbe stato più opportuno stabilire i criteri in merito all'interno del decreto legislativo di approvazione del Codice, all'art. 6 medesimo. Anche il fatto che la nota ministeriale del 2019 ribadisca tale impostazione fa pensare a una scelta limitante nei confronti degli enti che svolgano attività di religione o di culto, attività che dovrebbero essere, nell'idea del legislatore, nettamente separate da quelle di terzo settore, rimanendo nel 'tronco' quando si costituisce un 'ramo', oppure, nei casi ora in esame, restando fuori dal campo dell'ETS.

¹¹⁸ Nota del 15 aprile 2019, cit. (v. *supra*, par. 5).

¹¹⁹ Sul punto, ampiamente, cfr. i rilievi di G. D'ANGELO, *Nuovo welfare sussidiario e fattore religioso*, cit., p. 138 ss. e Id., *Attività di culto e Codice del Terzo settore. I "chiarimenti" del Ministero del Lavoro in tema di «attività diverse»* (art. 6), cit., p. 561 ss.

Certamente, come chiarito sempre dalla nota del 2019, un ente non sarà definibile come ente con finalità di culto qualora vi siano, ad esempio, solo celebrazioni occasionali, mentre l'attività di culto connoterà l'oggetto dell'ente quando sarà continuativa o ricorrente nel tempo. Si può quindi ritenere che un'associazione musulmana, per poter essere considerata come possibile destinataria delle norme del CTS, dovrebbe essere in grado di dimostrare, da un lato, la presenza di attività di interesse generale e strumentali (*ex artt. 5-6 CTS*), dall'altro l'assenza di un'attività di religione o di culto, oppure la sua sporcicizia¹²⁰.

Vero è che nelle associazioni musulmane spesso si tende a operare un *camouflage* del proprio operato (religioso) sotto il cappello delle attività culturali o no profit (nel nostro caso: di interesse generale); qualora ciò sia possibile, magari dimostrando che non si svolgono atti di culto in modo regolare ma solo saltuariamente, una seconda questione può riguardare la compatibilità delle regole del terzo settore con le caratteristiche confessionali dell'associazione in questione. Il CTS, infatti, si applicherà a tali enti integralmente, senza prevedere le deroghe e le norme specifiche previste per gli enti religiosi di cui all'art. 4.3 CTS. Ad esempio, sarà fatto obbligo di usare l'acronimo ETS nella denominazione dell'ente (art. 12 CTS), operando ancora una volta una mimetizzazione – anche nel nome – dell'associazione culturale/religiosa sotto le spoglie dell'en-

¹²⁰ Se si legge tale impostazione in parallelo con le norme pattizie sugli enti delle confessioni religiose, si può notare che, *mutatis mutandis*, la *ratio* dovrebbe essere simile: le norme pattizie consentono espressamente lo svolgimento di attività diverse da quelle di religione o di culto, a condizione che non divengano costitutive ed essenziali e che siano sottoposte al diritto comune. In questo caso, il CTS consente le «attività diverse» (*ex art. 6*), a condizione che siano strumentali e secondarie, ma sembra che tali «attività diverse» non possano essere tutte, senza restrizioni di sorta: difatti la lettura fornita dalla nota ministeriale, ad esempio, esclude espressamente quelle di religione o di culto. Come già notato, mi pare che ciò sia in linea con la scelta di non riservare l'applicazione del CTS alle sole attività di terzo settore ma anche a quelle diverse, dovendole perciò circoscrivere per non allargare troppo le maglie del trattamento di favore previsto alla riforma. A questo punto, però, meglio sarebbe stato decidere di disegnare tale perimetro già nel decreto legislativo n. 117/2017.

te di terzo settore. Inoltre occorre ricordare che le disposizioni sullo statuto (art. 21 CTS), così come sulla contabilità e sul patrimonio (artt. 8, 9, 10, 13 ss. CTS), sugli organi associativi e sull'amministrazione (artt. 23 ss. CTS) si applicheranno all'intero ambito di azione dell'associazione musulmana, e non, invece, alle sole attività di interesse generale, come previsto dallo schema del 'ramo' per gli enti religiosi. Nell'applicazione delle regole del CTS, insomma, non sarà possibile tener conto delle peculiarità confessionali di una simile associazione: ad esempio, le norme sull'ammissione dei soci (che non deve incontrare discriminazioni) e sui poteri dell'assemblea potranno presentare qualche aspetto problematico se pensiamo alle modalità di funzionamento di una comunità religiosa. Problema, questo, già noto, nell'applicazione del diritto comune alla fenomenologia islamica¹²¹.

Una terza questione che si potrebbe presentare riguarda l'acquisizione della personalità giuridica ai sensi dell'art. 22 del CTS. Detta disposizione prevede, infatti, che le «associazioni del terzo settore» possano, qualora adempiano a determinate condizioni, ottenere la personalità giuridica mediante l'iscrizione nel RUNTS. Fermo restando quanto già osservato sull'interpretazione ministeriale degli artt. 5 e 6 CTS applicati alle attività di culto e sulla conseguente possibile esclusione delle associazioni con finalità religiose dall'iscrizione al RUNTS, l'applicazione dell'art. 22 CTS può rappresentare un'opportunità per le associazioni che siano sprovviste della personalità giuridica¹²², come spesso accade per le associazioni musulmane¹²³. Certamente, però, si tratterebbe di un ri-

¹²¹ Cfr. tra gli altri A. ANGELUCCI, *L'associazionismo religioso musulmano, tra diritto speciale e diritto comune: la centralità dello statuto*, cit., p. 88 ss.; E. CAMASSA, *Caratteristiche e modelli organizzativi dell'islam italiano a livello locale*, cit., p. 130 ss.; P. FLORIS, *Comunità islamiche e lacune normative. L'ente che non c'è*, cit., pp. 82-83.

¹²² Sul punto cfr. M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiastici e riforma del terzo settore*, cit., p. 52 ss.

¹²³ E. CAMASSA, *Caratteristiche e modelli organizzativi dell'islam italiano a livello locale*, cit., p. 134, nota come spesso le aggregazioni musulmane siano state di tipo spontaneo, configurando appunto delle associazioni non riconosciute.

conoscimento come ETS, anziché come ente religioso con le sue proprie peculiarità e finalità, proseguendo sulla strada – lo si ribadisce – dell'uso di forme giuridiche diverse da quella degli enti di culto. Da un lato, quindi, l'opportunità dell'ottenimento della personalità giuridica mediante l'iscrizione al RUNTS (con il correlato trattamento fiscale previsto dal CTS)¹²⁴, dall'altro una conferma dello *status quo* attuale, con le associazioni della comunità musulmana costrette all'uso del diritto comune, senza la considerazione delle loro peculiarità confessionali.

8.2. ... e le comunità musulmane organizzate come ODV o APS

Altre tipologie organizzative spesso utilizzate dalle comunità musulmane sono quelle dell'organizzazione di volontariato (ODV) e dell'associazione di promozione sociale (APS). Per queste due tipologie il CTS prevede una disciplina *ad hoc* e stabilisce la trasmigrazione automatica dai rispettivi registri al registro unico nazionale del terzo settore (art. 54 CTS; articoli 30 e ss. d.m. 106/2020).

Per quanto riguarda le organizzazioni di volontariato, disciplinate dalla legge quadro sul volontariato n. 266/1991, si ricordi che esse «possono assumere la forma giuridica che ritengono più adeguata al perseguimento dei loro scopi, salvo il limite di compatibilità con lo scopo solidaristico»¹²⁵. Si tratta quindi di organizzazioni che svolgono attività senza scopo di lucro e per fini di solidarietà, che possono assumere la forma di associazione riconosciuta o non riconosciuta, e che in base alla legge del 1991 avevano l'obbligo di iscriversi in appositi «registri generali delle organizzazioni di volontariato» tenuti presso le regioni e province autonome (art. 6 L. n. 266/1991). Le comunità islamiche hanno talvolta utilizzato questo modello, inserendo negli statuti lo svolgimento di attività cultu-

¹²⁴ Almeno per tutte le attività di cui agli articoli 5 e 6 del CTS.

¹²⁵ Art. 3.2 della legge 11 agosto 1991, n. 266.

rali, ricreative, solidaristiche, anche se di fatto queste risultano accompagnate da attività di culto e spirituali¹²⁶.

Per quanto riguarda le APS (associazioni di promozione sociale), disciplinate dalla legge n. 383 del 2000, si tratta ancora una volta di associazioni finalizzate a realizzare opere di utilità sociale e senza scopo di lucro. Esse possono avere – come nel caso delle ODV – la forma delle associazioni non riconosciute, ma hanno l’obbligo di costituirsi con atto scritto (art. 3 L. n. 383/2000); inoltre è prevista l’iscrizione in un registro nazionale delle associazioni di promozione sociale (art. 7). Le comunità musulmane hanno adottato spesso questa tipologia organizzativa, poiché garantisce vantaggi sia fiscali, sia relativi all’uso delle sedi: difatti, all’art. 32.4 della legge in esame si prevede che la sede di una APS sia compatibile con tutte le destinazioni d’uso consentite dalle norme in vigore, risultando così possibile – e ciò è di fatto avvenuto – lo svolgimento di atti di culto all’interno dell’associazione¹²⁷. Peraltro, come notato dalla dottrina¹²⁸, il modello della APS può essere applicato alle associazioni religiose più facilmente rispetto ad altri. In primo luogo, perché il legislatore si è impegnato a favorire l’apporto dell’associazionismo anche alla «ricerca etico spirituale» (finalità richiamata all’art. 1 della legge in esame). In secondo luogo perché – ex art. 3.1 lettera f, l. n. 383/2000 – «in relazione alla particolare natura di talune associazioni» è possibile sanare deroghe alle regole sul funzionamento delle APS, in particolare relativamente alla democraticità interna.

È però del tutto evidente che le APS (così come le ODV) non possano essere considerate *ex se* come un’associazione religiosa e che il legislatore non abbia certo pensato a tali associa-

¹²⁶ A. ANGELUCCI, *L’associazionismo religioso musulmano*, cit., p. 83 ss.; E. CAMASSA, *Caratteristiche e modelli organizzativi dell’islam italiano a livello locale: tra frammentarietà e mimetismo giuridico*, cit., p. 135.

¹²⁷ Art. 32.4, legge 7 dicembre 2000 n. 383. In merito cfr. E. CAMASSA, *Caratteristiche e modelli organizzativi dell’islam italiano*, p. 138 ss.; più in generale cfr. anche A. PEREGO, *Enti religiosi, Terzo settore e categorie della soggettività tributaria*, in *Jus-online*, 2019, 3, p. 277 (reperibile all’indirizzo <https://jusvitaepensiero.mediabiblos.it/news/allegati/10%20Perego%20definitivo.pdf>).

¹²⁸ P. FLORIS, *Comunità islamiche e lacune normative. L’ente che non c’è*, cit., p. 82 ss.

zioni per assicurare una tutela agli enti con finalità di culto. Senza approfondire qui il tema delle scelte di politica ecclesiastica italiana recente e della disattenzione del legislatore per le associazioni religiose delle confessioni senza intesa¹²⁹, occorre notare che le comunità musulmane ‘mimetizzate’ come APS e ODV si troveranno inserite, in forza del nuovo Codice del terzo settore, in un meccanismo di riconoscimento che potrà attribuire loro la veste di ETS. Perpetuando una situazione di mimetismo e senza essere classificate, neppure stavolta, come enti religiosi, le APS e le ODV musulmane potranno infatti essere iscritte nel RUNTS pressoché in automatico, ai sensi dell’art. 54 del CTS. Questa disposizione prevede un «trasmigrazione» dei registri APS e ODV¹³⁰: i dati di tali associazioni saranno trasmessi dagli enti territoriali, che ne hanno detenuto fino a questo momento i rispettivi registri, agli uffici del RUNTS, nel quale saranno iscritte con la qualifica di ETS. Il comma 2 dell’art. 54 stabilisce che dovrà essere verificata la sussistenza dei requisiti per l’iscrizione, e che gli uffici del RUNTS chiederanno eventuali integrazioni agli enti interessati (si vedano anche gli articoli 30-33 del d.m. 106/2020).

A tal proposito, potrebbe presentarsi il problema di cui si è fatto cenno in precedenza: la presenza di attività religiose all’interno di tali associazioni porta a chiedersi se ne sia possibile lo svolgimento, poiché tali attività non rientrano in quelle previste per gli ETS dagli articoli 5 e 6 del Codice (fatta eccezione per gli enti religiosi civilmente riconosciuti, con il loro ‘ramo’). Probabilmente sarà necessario considerare la rilevanza di tali attività nel complesso di quelle svolte dalla ODV o dalla APS e la loro eventuale menzione negli statuti. Se, come spesso accade nel mondo musulmano, tali associazioni si presentano come enti che svolgono principalmente attività solidaristi-

¹²⁹ In tema cfr. ampiamente A. FERRARI, *Libertà religiosa e nuove presenze confessionali (ortodossi e islamici)*, cit.; P. FLORIS, *Comunità islamiche e lacune normative. L’ente che non c’è*, cit.; più di recente anche A. FERRARI, *Il “Governo Giallo-Verde” di fronte all’Islam: l’eredità della XVII legislatura*, in *Diritto, Immigrazione e Cittadinanza*, 2018, 3, spec. p. 5 ss.

¹³⁰ P. CLEMENTI, L. SIMONELLI, *L’iscrizione al RUNTS tra la sua operatività e l’entrata in vigore del regime fiscale degli ETS*, in *ex-Leges*, 2021, 7, p. 11.

ca, non ci saranno probabilmente difficoltà per la loro iscrizione al RUNTS. Se, invece, l'elemento religioso dovesse emergere in modo evidente, si potrebbe ipotizzare uno 'svelamento' della finalità culturale, dal quale potrebbero aprirsi due strade: la prima vedrebbe una richiesta di integrazioni della documentazione sull'associazione, prima dell'eventuale iscrizione al RUNTS (art. 54.2 CTS), in modo da verificare l'effettiva presenza – e consistenza – delle attività religiose e delle attività di interesse generale; la seconda porterebbe a un diniego dell'iscrizione, ponendo fine, così, alla mimetizzazione dell'associazione religiosa come ODV o APS. Si ricordi, a tal proposito, che la nota ministeriale del 2019 già esaminata ha affermato che le attività religiose non dovrebbero sussistere nell'ambito di un ETS, ponendo agli uffici del RUNTS un'indicazione piuttosto categorica per l'esame dei requisiti necessari per l'iscrizione. Peraltro, gli articoli 32.3 e 35.5 del CTS esplicitano l'impossibilità di utilizzare gli acronimi, rispettivamente, di ODV o di APS e le relative denominazioni qualora l'associazione non sia effettivamente una ODV o una APS: tale limitazione riguarderà anche le APS e ODV 'religiose' per le quali l'attività religiosa si affianca (e magari è preponderante) a quella solidaristica?

Il tempo e la prassi diranno se vi sarà una maggiore attenzione nella verifica sulla natura – e sulle attività – delle associazioni suddette, anche con riferimento a quelle 'mimetizzate', legate alle comunità religiose. Dal punto di vista teorico-normativo, mi sembra opportuno sottolineare come una demarcazione troppo rigida tra le attività solidaristiche e quelle religiose potrebbe – oltre a non rispecchiare la realtà degli enti con finalità religiose – finire con il riservare la normativa sul terzo settore ai soli enti classificabili come «enti religiosi civilmente riconosciuti»: i soli legittimati a mantenere la propria confessionalità e ad agire nel Terzo settore con lo schema del 'ramo', mentre per tutti gli altri resterebbe la possibilità di 'nascondere' l'attività religiosa¹³¹ (pena, altrimenti, la mancata iscrizione al RUNTS) o di continuare ad agire come associa-

¹³¹ In tal senso cfr. M. FERRANTE, *Enti religiosiecclesiaci e riforma del terzo settore*, cit., p. 54.

zioni religiose senza accedere ai benefici previsti dal CTS. Per le comunità musulmane, in altre parole, in mancanza di una politica che riconosca le loro articolazioni come enti religiosi, potremmo trovarci di fronte a una persistente mimetizzazione (in qualità di ETS), o a una collocazione nell'ambito indefinito delle associazioni non riconosciute, e prive di un trattamento di favore quale quello definito dal CTS, anche qualora esse svolgano – assieme al culto – opere socialmente utili.

Dal punto di vista pratico-applicativo, da una prima ricognizione degli enti iscritti al RUNTS, sembra che le associazioni musulmane non abbiano incontrato particolari ostacoli al riconoscimento quali ETS, essendone già transitate diverse al registro unico, con la qualifica di APS. In questo senso, forse, si può concludere che la mimetizzazione degli enti religiosi sia la strada che il nostro ordinamento continua a percorrere, più o meno consapevolmente: con ogni probabilità le confessioni senza intesa si trovano tutte grossomodo nella stessa situazione di acquisizione della qualifica di ETS *tout court*, specialmente qualora si sia proceduto alla trasmigrazione automatica di associazioni religiose già esistenti, strutturate come APS e ODV.

9. Alcune osservazioni conclusive

Proprio a partire dagli ultimi rilievi svolti, più di un dubbio può emergere a proposito delle condizioni di disparità in cui si potranno trovare le diverse confessioni e i loro enti nell'applicazione della nuova disciplina sul terzo settore. In effetti, se il cambio di nomenclatura («enti religiosi civilmente riconosciuti» in luogo del più tradizionale «enti ecclesiastici») può far pensare a un'applicazione ampia del nuovo Codice, rivolta agli enti di tutte le confessioni religiose, l'analisi puntuale delle norme, soprattutto di quelle attuative del CTS e di quelle sul RUNTS, porta a ritenere che all'atto pratico i destinatari delle garanzie stabilite dalla riforma del 2017 saranno sempre, prevalentemente, gli enti disciplinati dal diritto speciale sul fenomeno religioso. Si potranno così determinare differenziazioni nel trattamento delle associazioni con finalità religio-

se (di diritto comune) rispetto agli «enti religiosi» propriamente detti. Tale differenza può essere giustificata dal fatto che solo per questi ultimi il legislatore della riforma ha inteso stabilire un trattamento specifico, riconoscendo che, accanto alle attività di interesse generale, è necessario tutelare una specificità confessionale e le finalità di religione o di culto dell'ente. Per le associazioni di diritto comune, invece, il diritto del Terzo settore potrà applicarsi *sic et simpliciter*, senza prevedere un trattamento specifico e deroghe apposite per le attività religiose.

La problematica che mi pare emerga riguarda l'ormai annessa questione della (mancata) considerazione da parte del nostro ordinamento per le realtà religiose che si muovono al di fuori del 'diritto speciale' individuato da accordi, intese e dalla legge sui culti ammessi del 1929, e, ancora più a monte, la sopravvivenza di un diritto speciale che non consente di offrire una tutela a tali realtà, specialmente agli enti delle confessioni senza intesa. Parallelamente, da un lato, nel CTS è previsto un trattamento doppiamente speciale, con deroghe e norme applicative peculiari, solo per gli enti religiosi civilmente riconosciuti: un trattamento che appare disegnato per gli enti *stricto sensu* intesi, avendo come riferimento privilegiato la categoria degli enti delle confessioni con intesa e che potrebbe determinare l'esclusione delle confessioni senza intesa dall'applicazione dello schema del 'ramo' (nonostante tale esclusione, a differenza di talune norme previgenti, non sia stata esplicitata nel Codice). Dall'altro lato, le associazioni di diritto comune non sono state prese in considerazione – con le loro peculiarità religiose – neppure dalle regole standard sul funzionamento e il riconoscimento di un ETS. In questo senso le norme del CTS sono un fedele specchio della legislazione ecclesiasticistica in vigore, con un diritto speciale che esclude, all'atto pratico, le confessioni senza intesa, e un diritto comune che non presenta le caratteristiche adeguate per tutelare le loro esigenze.

La questione ora descritta comporta l'emergere di altre problematiche, relative all'applicazione dei modelli previsti dal CTS agli enti religiosi. Benché non sia da trascurare il tentativo di riordinare e armonizzare la normativa sul terzo settore, e sia senz'altro un aspetto positivo l'aver definito con

sufficiente chiarezza il modello dell'ente di terzo settore e del 'ramo' ETS per gli enti religiosi, alcuni elementi rimangono da chiarire e dovranno essere valutati con attenzione nella prassi che scaturirà dall'applicazione del CTS e dal funzionamento del RUNTS. Penso, in particolare, agli aspetti patrimoniali¹³², che applicati agli enti religiosi pongono, come si è visto, alcuni dubbi interpretativi, e penso alla questione della distinzione tra attività di interesse generale e attività di religione o di culto¹³³. Riguardo a quest'ultimo aspetto, si può forse ritenere che il legislatore della riforma si sia basato ancora sul modello tipico degli enti ecclesiastici¹³⁴ – che talvolta, peraltro, appare superato anche per le confessioni 'pattizie' – senza tenere in adeguata considerazione la complessa realtà delle opere solidaristiche svolte dagli enti religiosi, difficilmente scindibili dalle attività di religione o di culto (che andrebbero, in base all'interpretazione ministeriale del Codice, escluse dall'ambito del terzo settore). Con delle ripercussioni, sia per gli «enti religiosi civilmente riconosciuti», tenuti a definire nettamente l'ambito del 'ramo' ed escludendo le attività religiose anche dal novero delle attività strumentali, sia per le associazioni di diritto comune con fini religiosi, che rischiano di rimanere fuori dall'applicazione della riforma¹³⁵. Le confessioni più 'colpite' da questo tipo di interpretazione potrebbero essere, ancora una volta, quelle senza intesa, che non sembrano facilitate nell'applicazione dell'art. 4.3 CTS e che rischiano di non beneficiare neppure delle norme 'standard' sugli ETS, nel caso in cui presentino evidenti finalità religiose.

¹³² Cfr. su questi aspetti i rilievi critici di P. CONSORTI, *Questioni di diritto patrimoniale canonico*, cit.

¹³³ Sul punto, già sottolineato *supra*, par. 5 e ss., cfr. P. CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore*, cit., spec. p. 23 ss.

¹³⁴ Così, di recente, A. LICASTRO, *Gli enti religiosi tra diritto comune e diritto speciale*, in *Stato Chiese e pluralismo confessionale* (www.statoechiese.it), n. 1/2022, p. 104.

¹³⁵ E questo, come si è già detto, con una possibile violazione dell'art. 20 della Costituzione che, come noto, prevede che la finalità religiosa di enti e di associazioni non possa essere alla base di una discriminazione, anche (e questo sarebbe il caso) nel momento della loro costituzione e del trattamento giuridico.

STELLA COGLIEVINA, L'«ente religioso» e il terzo settore, tra conferme, problemi interpretativi e nuove opportunità

Il Codice del terzo settore approvato con il d.lgs. n. 117/2017 ha introdotto una nuova disciplina anche per gli enti a carattere religioso che svolgono attività di terzo settore. Le norme adottate, inclusa la nuova nomenclatura scelta ('enti religiosi' in luogo di 'enti ecclesiastici'), fanno pensare a nuove possibilità per le confessioni religiose che operano in questo ambito, in particolare per quelle diverse dalla cattolica. Le confessioni senza intesa con lo Stato, soprattutto, agiscono spesso nel nostro ordinamento con associazioni e organizzazioni senza scopo di lucro, oggi ricomprese nella disciplina del Codice. In questo scritto, dopo una ricostruzione generale della disciplina applicabile agli enti religiosi e delle recenti disposizioni sul registro unico nazionale del terzo settore, si prendono in considerazione alcune ipotesi relative alle associazioni e organizzazioni delle confessioni senza intesa, nella specie quelle delle comunità musulmane, per valutare il possibile impatto del Codice del 2017 per il loro operato. Nonostante vi siano nel Codice alcuni elementi di novità, sembra di poter evidenziare un riferimento privilegiato per gli enti delle confessioni religiose intesi in senso 'classico'; inoltre alcune problematiche interpretative riguardano l'attuazione di questa disciplina e le scelte da compiere da parte degli enti religiosi.

Parole chiave: terzo settore, confessioni religiose, enti ecclesiastici, associazioni, comunità musulmane.

STELLA COGLIEVINA, The 'Religious body' and the Third Sector Code, amidst confirmations, interpretative problems and new opportunities

The Third Sector Code approved with Legislative Decree no. 117/2017 introduced a new discipline also for religious entities that carry out third sector activities. The norms adopted, including the new nomenclature chosen ('religious bodies' instead of 'ecclesiastical bodies'), suggest new possibilities for religious denominations operating in this area, in particular for non-Catholic denominations. In particular, religious denominations without agreements with the State often act in Italian legal system through non-profit organizations, now included in the discipline of the Third Sector Code. In this paper, after a general overview of the discipline applicable to reli-

Abstract

gious bodies, including norms about the Single National Register of the Third Sector, I have considered some hypotheses relating to associations of religious denominations without agreement, in particular those of Muslim communities, in order to assess the possible impact of the 2017 Code. Although there are some new elements in the Code, the analysis highlights a privileged reference for 'ecclesiastical bodies'; in addition, some interpretative problems concern the implementation of this discipline and the choices to be made by religious bodies.

Key words: third sector, religious denominations, ecclesiastical bodies, associations, Muslim organizations.