

ENTE ECCLESIASTICO CIVILMENTE RICONOSCIUTO
E DISCIPLINA DELL'IMPRESA SOCIALE. L'ESERCIZIO
IN FORMA ECONOMICA DI ATTIVITÀ SOCIALMENTE
UTILI DA PARTE DI UN ENTE RELIGIOSO

1. L'impresa sociale: la formalizzazione normativa di una nuova concezione di economicità. — 2. Le attività imprenditoriali di utilità sociale. La loro «principalità». — 3. L'applicazione della disciplina dell'impresa sociale agli enti religiosi. Osservazioni critiche. — 4. L'attività INLUS di un ente ecclesiastico e la rilevanza civile del controllo canonico su di essa. — 5. Il regime giuridico del «ramo impresa sociale» di un ente ecclesiastico: *a)* costituzione e organizzazione; *b)* gestione del patrimonio e responsabilità dell'ente.

1. *L'impresa sociale: la formalizzazione normativa di una nuova concezione di economicità.*

Il decreto legislativo 24 marzo 2006, n. 155⁽¹⁾, attuativo della legge delega n. 118 del 13 giugno 2005, ha introdotto nell'ordinamento italiano la c.d. impresa sociale, intendendosi per tale (art. 1 L. 118 del 2005, e art. 1 del suddetto decreto legislativo) l'organizzazione privata senza scopo di lucro che esercita in via stabile e principale un'attività economica di produzione o di scambio di beni o di servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale.

Se sinora la normativa statale in riferimento al non-profit era stata essenzialmente premiale dell'attività dell'ente, soprattutto con misure di carattere tributario⁽²⁾, con la disciplina dell'impresa so-

(1) «Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118», pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 97 del 27 aprile 2006.

(2) Si veda ad es. la legge quadro sul volontariato (L. 11 agosto 1991, n. 266); o il decreto legislativo sulle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale - ONLUS (D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460).

ziale l'ordinamento distingue in modo chiaro la finalità (necessariamente non lucrativa) dall'attività per conseguirla (che può anche essere di natura commerciale)⁽³⁾, prendendo atto che la crescita delle attività non profit, trasformando i sistemi di *welfare*, ha superato i ruoli tradizionali di tutela e promozione, impegnandosi nella produzione in forma imprenditoriale di servizi di utilità sociale⁽⁴⁾.

Adeguandosi alla legislazione comunitaria⁽⁵⁾, il nuovo decreto legislativo sull'impresa sociale formalizza il principio, già ribadito in dottrina⁽⁶⁾ e dalla giurisprudenza di legittimità e di merito⁽⁷⁾, che si deve ritenere sufficiente, per l'acquisto della qualità di imprenditore, oltre alla presenza degli altri requisiti previsti dall'art. 2082 c.c. (professionalità, organizzazione, natura economica dell'at-

(3) Cfr. P. CONSORTI, *La disciplina dell'impresa sociale e il 5 per mille*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 2006, p. 457-474; e più ampiamente, del Medesimo, *Legislazione del Terzo settore. Le norme sul «nonprofit», il volontariato, la cooperazione sociale ed internazionale*, Pisa 2005.

(4) G. SESTINI, *Impresa e non profit*, in *Impresa sociale, Speciale sul disegno di legge relativo all'impresa sociale*, 2002, n. 64, p. 17 (si veda, anche, ampiamente, P. DONATI, *Sociologia del terzo settore*, Roma 1996).

(5) Si veda ad es. il Regolamento (CE) n. 178/2002, del 28 gennaio 2002 (GUCE L 31/1 del 1 febbraio 2002) ai sensi del cui art. 3, § 2 si intende per «impresa alimentare» «ogni soggetto pubblico o privato, con o senza fini di lucro, che svolge una qualsiasi delle attività connesse ad una delle fasi di produzione, trasformazione e distribuzione degli alimenti». L'elaborazione giurisprudenziale a livello comunitario, nell'ambito delle norme poste a tutela della concorrenza, ha individuato una nozione di impresa molto ampia, tale per cui la nozione di impresa abbraccia qualsiasi entità che esercita un'attività economica, a prescindere dallo status giuridico e dalle sue modalità di finanziamento: L. DI VIA, *Brevi note sul criterio di economicità e l'impresa rilevante per il diritto della concorrenza nella recente giurisprudenza della Corte di giustizia*, in *Foro it.*, 1994, IV, col. 299.

(6) Cfr. G. OPPO, *Impresa e imprenditore*, I, *Diritto commerciale*, in *Enc. giur.*, vol. XVI, Roma 1989, § 5 (p. 4-5); G. FERRI, *Manuale di diritto commerciale*, XI ed., a cura di C. Angelici e G.B. Ferri, Torino 2001, p. 41-45; G.F. CAMPOBASSO, *Diritto commerciale*, I, *Diritto dell'impresa*, Torino 2003, p. 37.

(7) Cfr. Cass., S.U., 11 aprile 1994, n. 3353 con nota adesiva di A. FUCILLO, *Enti ecclesiastici e impresa commerciale: finalmente un binomio compatibile!*, in *Il Diritto ecclesiastico*, 106 (1995), II, p. 463-477 (del Medesimo, si veda anche *Gli enti ecclesiastici e le ONLUS. Considerazioni su forme organizzative e despecializzazione funzionale*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1999, p. 227-246); Cass., Sez. lav., 5 gennaio 2001, n. 97, in *Informazione previdenziale*, 2001, p. 1212-1214 (con, alle p. 1215-1226, nota di F. FRANCESCHI intitolata *Scuole confessionali, esercizio di attività industriale e diritto agli sgravi contributivi: note in margine ad una recente sentenza della Suprema Corte*).

tività, consistente nella produzione di beni o servizi ovvero nella interposizione nello scambio dei medesimi), che il soggetto interessato agisca con metodo economico, ossia che tenda alla potenziale equiparazione tra costi e ricavi, senza che tale attività comporti la ripartizione degli utili tra gli associati o il reinvestimento degli utili stessi in attività destinate al raggiungimento dei fini istituzionali dell'ente. Infatti l'idoneità dell'attività economica esercitata alla produzione di un profitto (sia nella forma del lucro soggettivo, sia di quello oggettivo⁽⁸⁾) non è coesistente al concetto d'impresa, ma lo è, più limitatamente, la sua attitudine a coprire i costi di produzione⁽⁹⁾. Come ha affermato la Cassazione, «per la sussistenza dell'impresa è necessario lo svolgimento di attività economica, astrattamente idonea non tanto a produrre lucro quanto a coprire i costi di produzione, sicché è imprenditore anche l'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto che eserciti professionalmente attività ospedaliera, ove la sua attività sia organizzata in modo da essere resa previo compenso adeguato al costo del servizio»⁽¹⁰⁾.

Sulla scorta della suddetta evoluzione interpretativa, tale per cui non è lo scopo di lucro che caratterizza l'impresa, ma l'economicità della sua gestione, il D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155, ha tentato di superare la contrapposizione presente nel nostro Codice civile tra enti a scopo di lucro (impresa e società disciplinate dal libro V del c.c.) ed enti senza scopo di lucro (associazioni, fonda-

⁽⁸⁾ Per lucro soggettivo si intende la divisione di utili. È invece oggettivo quello che tende a realizzare un incremento patrimoniale ai soli fini di acquisire i mezzi necessari per perseguire le finalità essenziali dell'ente.

⁽⁹⁾ L'evoluzione subita nell'interpretazione non solo del concetto di attività economica, ma anche nell'individuazione degli elementi che caratterizzano l'attività di impresa, vedendo come «recessivo l'elemento dello scopo lucrativo», si evince anche dalla formulazione normativa nel nuovo testo dell'art. 2112, § 5, c.c. (*Mantenimento dei diritti dei lavoratori in caso di trasformazione dell'azienda*), che, individuando quale trasferimento d'azienda il «mutamento della titolarità di un'attività economica organizzata, con o senza scopo di lucro», esplicita l'irrelevanza dello scopo di lucro nell'individuazione dell'attività economica: D. BOLOGNINO, *Prima lettura del D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155 «Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118»*, in corso di pubblicazione in *Impresa sociale 2007* (<http://www.labsu-s.org/public/Impresa%20sociale-Bolognino.doc>).

⁽¹⁰⁾ Cass., Sez. lav., 12 ottobre 1995, n. 10636 (in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1996, p. 747). In modo conforme, cfr. la sentenza SS.UU. n. 3353 dell'11 aprile 1994 (in *Il diritto ecclesiastico 1995*, II, p. 463 e ss.), nonché la cit. n. 97 del 2001.

zioni e comitati, disciplinati nel libro I del c.c.), che perseguono finalità ideali ed etiche⁽¹¹⁾, attraverso una «oggettivazione dell'attività d'impresa»⁽¹²⁾, scissa dal soggetto che la esercita⁽¹³⁾.

Coerentemente, il decreto impone un «no distribution constraint», affermando (art. 3) che gli eventuali utili non possono essere distribuiti, e vi è l'obbligo di destinare eventuali avanzi di gestione per l'incremento del patrimonio o per lo svolgimento dell'attività statutaria (c.d. «private benefit»).

Possono pertanto ottenere la qualifica di imprenditore sociale tutte le organizzazioni private, compresi gli enti di cui al libro V del Codice civile, ossia le società di persone (società semplice, società in nome collettivo, società in accomandita semplice), le società di capitali (società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata), le società cooperative e le mutue assicuratrici che esercitano in modo stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o servizi di utilità sociale, rivolta a realizzare finalità di interesse generale⁽¹⁴⁾.

Ci si pone in tal modo nella prospettiva aperta dal novello art. 118⁽¹⁵⁾ della Costituzione, che dà rilievo costituzionale al principio

(11) Come giustamente si è notato in dottrina, questa costituisce una delle novità maggiori del decreto, in quanto sino ad ora imprese, che pure esercitavano nel settore del non-profit, erano escluse da qualsiasi agevolazione: P. CONSORTI, *La disciplina dell'impresa sociale*, cit., p. 465-467.

(12) V. BASSI, *Le origini, gli sviluppi, le caratteristiche*, in *Impresa sociale, Speciale sul disegno di legge relativo all'impresa sociale*, 2002, n. 64, p. 20.

(13) D. BOLOGNINO, *Prima lettura*, cit. Ivi, ampi riferimenti giurisprudenziali e di dottrina.

(14) Peraltro nulla impedisce che si dia vita a un consorzio tra imprese sociali ai sensi degli art. 2602 e ss. del Codice civile.

(15) «Art. 118. Le funzioni amministrative sono attribuite ai Comuni salvo che, per assicurarne l'esercizio unitario, siano conferite a Province, Città metropolitane, Regioni e Stato, sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza.

I Comuni, le Province e le Città metropolitane sono titolari di funzioni amministrative proprie e di quelle conferite con legge statale o regionale, secondo le rispettive competenze.

La legge statale disciplina forme di coordinamento fra Stato e Regioni nelle materie di cui alle lettere *b*) e *b*) del secondo comma dell'articolo 117, e disciplina inoltre forme di intesa e coordinamento nella materia della tutela dei beni culturali.

Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni favoriscono l'autonomia

di sussidiarietà, attribuendo alle persone e alle associazioni una specifica potestà di definire quali siano i fini di interesse generale da conseguire nell'ambito dell'ordinamento, e di perseguirli in base alle loro peculiari autonomie.

Lo Stato non appare più come solo soggetto preposto ad indicare e stabilire quali siano le finalità generali da perseguire; accanto ad esso, tributaria di analoga competenza è, in primo luogo, la società generale e, nell'ambito di questa, la persona, singola o associata, portatrice di una sua specifica cultura che esercita il proprio diritto inviolabile ad indicare i fini generali che la società e le istituzioni devono perseguire⁽¹⁶⁾.

2. *Le attività imprenditoriali di utilità sociale. La loro «principalità».*

La legge (art. 2 D.Lgs.) detta un elenco tassativo di quelli che possono considerarsi beni o servizi di utilità sociale⁽¹⁷⁾, fermo comunque restando che, indipendentemente dall'attività di impresa

iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà».

L'Articolo risulta dalla sostituzione del precedente testo operata con l'art. 4 della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 (*Gazzetta Ufficiale* 24 ottobre 2001, n. 248).

⁽¹⁶⁾ Si veda S. ZAMAGNI-L. BRUNI, *Economia civile. Efficienza, equità e felicità pubblica*, Bologna 2004, p. 220-228.

⁽¹⁷⁾ 1. Si considerano beni e servizi di utilità sociale quelli prodotti o scambiati nei seguenti settori:

a) assistenza sociale, ai sensi della legge 8 novembre 2000, n. 328, recante «Legge quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali»;

b) assistenza sanitaria, per l'erogazione delle prestazioni di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 29 novembre 2001, recante «Definizione dei livelli essenziali di assistenza», e successive modificazioni;

c) assistenza socio-sanitaria, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 14 febbraio 2001, recante «Atto di indirizzo e coordinamento in materia di prestazioni socio-sanitarie»;

d) educazione, istruzione e formazione, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, recante «Delega al Governo per la definizione delle norme generali sull'istruzione e dei livelli essenziali delle prestazioni in materia di istruzione e formazione professionale»;

e) tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, ai sensi della legge 15 dicembre 2004, n. 308, recante «Delega al Governo per il riordino, il coordinamento e l'integrazione della legislazione in materia ambientale e misure di diretta applicazione», con esclu-

esercitata nei settori previsti, possono assumere la qualifica di impresa sociale le organizzazioni che esercitano attività di impresa al fine dell'inserimento lavorativo di soggetti che siano lavoratori svantaggiati o disabili ai sensi dell'articolo 2, del Regolamento (CE) n. 2204/2002 della Commissione, 5 dicembre 2002, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato CE agli aiuti di Stato a favore dell'occupazione (i suddetti lavoratori disabili o svantaggiati debbono in ogni caso costituire almeno il 30 % dei lavoratori a qualunque titolo impiegati dall'impresa: art. 2, § 4 D.Lgs.).

La legge opera peraltro una limitazione del potere discrezionale dell'amministratore e del giudice, dettando alcuni criteri oggettivi sulla base dei quali si può determinare se l'ente svolge in modo principale⁽¹⁸⁾ una delle attività di utilità sociale previste, e quindi, concorrendo le altre condizioni, possa essere qualificato «impresa sociale». Si cerca cioè di delimitare oggettivamente un concetto giuridico in se stesso indeterminato, circoscrivendo lo spazio di libero apprezzamento da parte dell'amministrazione.

Se rivolgiamo la nostra attenzione ad alcuni precedenti analoghi, questa risulta essere una novità in settori tradizionalmente caratterizzati (in positivo) da discrezionalità e (in negativo) da una frastagliata e contraddittoria interpretazione. Penso, ad esempio, al

sione delle attività, esercitate abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi;

f) valorizzazione del patrimonio culturale, ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, recante «Codice dei beni culturali e del paesaggio, ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137»;

g) turismo sociale, di cui all'articolo 7, comma 10, della legge 29 marzo 2001, n. 135, recante «Riforma della legislazione nazionale del turismo»;

h) formazione universitaria e post-universitaria;

i) ricerca ed erogazione di servizi culturali;

l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica ed al successo scolastico e formativo;

m) servizi strumentali alle imprese sociali, resi da enti composti in misura superiore al settanta per cento da organizzazioni che esercitano un'impresa sociale.

⁽¹⁸⁾ L'attività, oltre che principale, deve essere stabile. A questo riguardo, il legislatore non detta criteri di riferimento. Ci si può ricollegare all'espressione «professionalmente» di cui all'art. 2082 c.c., intesa nel senso di continuità, abitualità e non occasionalità, senza necessariamente comportare che tale attività sia svolta in modo permanente ed esclusivo: cfr. M. BERTOLISSI, *Impresa pubblica*, in *Enc. giur.*, vol. XVI, Roma 1989, p. 3; G.F. CAMPOBASSO, *Diritto commerciale*, I, Torino, 2000, p. 36.

dibattito sviluppatosi attorno all'art. 2 del protocollo del 15 novembre 1984 tra Stato italiano e Santa Sede in tema di enti e beni ecclesiastici (reso esecutivo in Italia mediante L. 222 del 20 maggio 1985⁽¹⁹⁾), e per l'ordinamento della Chiesa mediante Decreto del Cardinale Segretario di Stato⁽²⁰⁾). Tra i requisiti per il riconoscimento civile di un ente canonico l'autorità esecutiva italiana deve accertare il perseguimento, da parte del suddetto ente, di un fine di religione o di culto che ne sia costitutivo ed essenziale. Il legislatore concordatario, pur enucleando quali attività siano da considerare di religione o di culto⁽²¹⁾, quindi vincolando la scelta in riferimento all'*an*, non ha però dettato parametri oggettivi per valutare quando tali attività siano, appunto, costitutive ed essenziali, rimettendosi a tal fine alla discrezionalità dell'amministratore, che non sempre si è contraddistinto per omogeneità di giudizio⁽²²⁾.

O ancora, si guardi alla normativa in tema di Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS - D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460), a tenore della quale la finalità di utilità sociale beneficiaria di un favoritivo trattamento fiscale deve costituire l'oggetto esclusivo o perlomeno principale dell'ente; e per determinare tale principalità ed essenzialità il legislatore non detta (anche in questa circostanza) degli elementi oggettivi di parametro, ma fa riferimento in via primaria a un criterio autoreferenziale, dovendo innanzitutto l'attività principale risultare dallo statuto o dall'atto costitutivo; e di poi, considerando non sempre sufficiente o comunque sicuro tale criterio, ha reputato che, in mancanza di uno statuto o di un atto costitutivo, l'attività principale deve essere determinata sul fondamento dell'attività realmente svolta dagli organi dell'ente

(19) *Gazzetta Ufficiale* del 3 giugno 1985, n. 129.

(20) Cfr. Decreto del Segretario di Stato del 3 giugno 1985, in *A.A.S.* 77 (1985), p. 547 e ss.

(21) Art. 16. - Agli effetti delle leggi civili si considerano comunque:

a) attività di religione o di culto quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana;

b) attività diverse da quelle di religione o di culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro.

(22) Si veda, a tal riguardo, A. BETTETINI, *Gli enti e i beni ecclesiastici. Art. 831*, nel *Commentario al Codice Civile* diretto da Francesco D. Busnelli, Milano 2005, p. 59-74.

stesso⁽²³⁾, richiedendosi a tal fine un'indagine ampiamente caratterizzata da discrezionalità.

Memore forse anche di queste incertezze interpretative, il decreto impone per l'ermeneutica e applicazione delle norme un criterio oggettivo di natura economica, affermando (art. 2, § 3) che per attività principale a mente dell'articolo 1, § 1, si intende quella per cui i relativi ricavi sono superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'organizzazione che esercita l'impresa sociale. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico e del Ministro del lavoro e della previdenza sociale saranno definiti i criteri quantitativi e temporali per il computo della percentuale del settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa.

3. *L'applicazione della disciplina dell'impresa sociale agli enti religiosi. Osservazioni critiche.*

Ai sensi dell'art. 1, § 3 del summenzionato decreto, anche agli enti ecclesiastici e agli enti delle confessioni religiose con le quali

(23) D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 1 (Qualificazione degli enti e determinazione dei criteri per individuarne l'oggetto esclusivo o principale di attività), comma 1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, all'articolo 87, il comma 4 è sostituito dai seguenti: «4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto, 4-bis. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti». L'art. 87 è stato ora sostituito dall'art. 73, inserito dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, ai sensi del quale «3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti».

lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, possono applicarsi le norme del decreto, limitatamente allo svolgimento delle attività elencate all'articolo 2, a condizione che per tali attività adottino un regolamento, in forma di scrittura privata autenticata, che recepisca le norme del decreto stesso. E per tali attività devono essere tenute separatamente le scritture contabili previste dall'articolo. Il regolamento deve peraltro contenere i requisiti che sono richiesti dal decreto per gli atti costitutivi.

Tale disposizione, richiesta esplicitamente dalla legge delega, pone in evidenza il rilievo che nell'ambito del c.d. privato sociale ricoprono gli enti ecclesiastici, riconoscendo al contempo la necessità di rispettare la loro specifica natura connotata da finalità costitutive particolari⁽²⁴⁾.

Prima di esaminare più dettagliatamente la disciplina dell'ente ecclesiastico che svolge in modo parziale un'attività imprenditorialità di utilità sociale (come abbiamo ora evidenziato, non è l'ente in quanto tale ad assumere la qualifica, ma la sua branca di attività imprenditoriale socialmente utile), ci sembra necessario premettere che la norma da ultimo richiamata (art. 1, § 3 D.Lgs. 155 del 2006) pone, a parer nostro, almeno due ordini di problemi, l'uno relativo ai soggetti da essa riguardati, l'altro sullo svolgimento da parte di un ente ecclesiastico cattolico delle attività di utilità sociale.

Evidenziamo come la disciplina dell'impresa sociale possa essere estesa solo agli enti che sono considerati ecclesiastici ai sensi dell'art. 4 della legge 222 del 1985, e agli enti delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese. Non possono cioè usufruire di tale qualifica gli enti delle confessioni religiose che non regolino i loro rapporti con lo Stato sulla base di intese ai sensi dell'art. 8, § 3 Cost., e che quindi soggiacciono al regime della L. 1159 del 1929.

In realtà, ci sembra che una tale disposizione costituisca una violazione del dettato costituzionale, del principio di uguaglianza nel suo combinato con quello di libertà religiosa.

⁽²⁴⁾ Art. 1, § 1 lett. a L. 118 del 2005, che vincolava il Governo a «definire, nel rispetto... delle norme concernenti gli enti ecclesiastici, il carattere sociale dell'impresa». Si veda P. CLEMENTI, *Il «ramo inlus» dell'ente ecclesiastico*, in *exLege* 2-2006, p. 53-60.

Può essere utile qui ricordare come la sentenza n. 346 del 16 luglio 2002 della Corte Costituzionale avesse dichiarato l'illegittimità dell'art. 1 della legge della Regione Lombardia 9 maggio 1992, n. 20, nella parte in cui prevedeva la corresponsione di contributi per la realizzazione di edifici di culto e di attrezzature destinate a servizi religiosi solamente a favore della Chiesa Cattolica e delle confessioni religiose che avessero stipulato intese con lo Stato. Una pronuncia che trovava un suo precedente nella sentenza n. 195 del 27 aprile 1993, dichiarativa della parziale illegittimità costituzionale di disposizioni analoghe contenute nella legge della Regione Abruzzo 16 marzo 1988, n. 29 (art. 1 e 5, § 3).

Premesso che il principio supremo di laicità dello Stato non implica un atteggiamento di neutralità negativa da parte statale, ma anzi lo obbliga a un comportamento positivo che può concretarsi in un intervento economico a favore delle confessioni religiose (sentenza n. 203 del 1989), la Consulta ha specificamente sostenuto che una disciplina che prevedesse benefici solo a favore della Chiesa cattolica, o delle confessioni che avessero stipulato intese con lo Stato, avrebbe violato in modo non giustificato l'uguaglianza sancita dall'art. 3 Cost., nonché il principio dell'eguale libertà di tutte le confessioni religiose di cui al primo comma dell'art. 8 Cost. La garanzia dell'eguale libertà è riconosciuta dalla Costituzione a tutte le confessioni, e una legge che avesse escluso da possibili agevolazioni economiche solo alcune confessioni avrebbe conculcato in modo evidente il principio di laicità. Pertanto «le intese non sono e non possono essere una condizione imposta dai pubblici poteri per usufruire di norme di favore riguardanti le confessioni religiose»; sì che «tutte le confessioni religiose sono idonee a rappresentare gli interessi religiosi dei loro appartenenti».

Le leggi regionali dichiarate illegittime, oltre a violare la libertà religiosa collettivamente intesa, costituivano altresì una violazione della «eguaglianza dei singoli nel godimento effettivo della libertà di culto». Infatti, far dipendere dall'esistenza di un accordo una posizione di privilegio come l'elargizione di un contributo economico per la realizzazione di edifici di culto ed attrezzature religiose, avrebbe costituito per le confessioni religiose una ingiustificata compressione del diritto di libertà religiosa e delle

attività di culto che si sarebbe di necessità riverberato sui rispettivi fedeli⁽²⁵⁾.

Insomma, la normativa sull'impresa sociale, prevedendo in modo non razionalmente giustificato una disparità di trattamento tra confessioni che hanno stipulato intese, patti o accordi, e confessioni che non le abbiano stipulate, ci sembra viziata, almeno nella parte *de qua*, da illegittimità, fermo comunque restando che l'autorità ben può valutare, anche alla luce dei parametri enucleati nella ricordata sentenza della Corte costituzionale n. 195 del 1993, se ci si trova innanzi a una confessione che si possa definire religiosa, o non piuttosto a un gruppo sociale che di religioso ben poco abbia, e che magari si accosta alle ricordate norme per meri motivi di convenienza economica e di disciplina di impresa⁽²⁶⁾.

4. *L'attività INLUS di un ente ecclesiastico e la rilevanza civile del controllo canonico su di essa.*

Se poi guardiamo in concreto alle attività che possono essere qualificate di interesse sociale, subito notiamo come molte di esse siano senz'altro da annoverarsi fra quelle tipiche di un ente religioso, e specificamente di un ente canonico: formazione, educazione, assistenza sanitaria e socio-sanitaria ecc., sì che è da ritenere che numerosi enti ecclesiali, pur continuando a mantenere la loro natura specifica, adottino, per il ramo di attività interessata, la qualifica di impresa sociale⁽²⁷⁾.

L'adozione di tali forme giuridiche per le attività economiche socialmente utili non appare in contrasto con la specifica natura di

⁽²⁵⁾ La Corte costituzionale ha comunque ribadito che l'eguale libertà di cui all'art. 8, comma 1 Cost. non implica l'uguaglianza nel trattamento delle diverse confessioni religiose. Una diversità di trattamento si può tuttavia fondare solo su un criterio oggettivo, come quello, richiesto peraltro dalla stessa legge regionale lombarda, della «presenza organizzata nell'ambito dei comuni ove potranno essere realizzati gli interventi previsti».

⁽²⁶⁾ Si veda comunque P. MONETA, *Solidarietà sociale e religione: organizzazioni di utilità sociale ed enti ecclesiastici*, in *Studi in onore di Francesco Finocchiaro*, II, Padova 2000, p. 1303-1327, per cui la scelta del legislatore, incidendo essenzialmente solo sulla struttura e l'organizzazione interna degli enti, «sembra esorbitare da quell'ambito di libertà religiosa che non ammette discriminazioni».

⁽²⁷⁾ L. PILON, *Brevi note sulla nuova «disciplina sull'impresa sociale»*, in *ex-Lege* 2-2006, p. 47-52.

un ente ecclesiastico. Oltre a quelle connesse a finalità di natura caritativa previste dal diritto canonico, coesenziali alla loro stessa identità cattolica⁽²⁸⁾, dal combinato disposto degli art. 7, n. 3 § 2 L. 121 del 1985, e 15 L. 222 del 1985, si evince infatti come gli enti ecclesiastici possano svolgere attività diverse da quelle di culto o di religione, che sono assoggettate, nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, alle leggi statali che riguardano tali attività, e al regime tributario previsto per le medesime⁽²⁹⁾. Condizione per la riconoscibilità dell'ente è quindi che queste ulteriori attività non abbiano natura prevalente rispetto a quelle di cui all'art. 16, lett. a L. 222 del 1985, ma siano a queste connesse o strumentali⁽³⁰⁾, e comunque compatibili con la struttura e la finalità dell'ente⁽³¹⁾, e questo sia a garanzia dell'ente stesso, sia dei terzi che vengono in rapporto con questo.

È in questa prospettiva che va letta la norma di cui all'art. 7, n. 5 dell'Accordo del 18 febbraio 1984, che prevede l'assoggettamento dell'amministrazione dei beni appartenenti agli enti ecclesiastici ai controlli stabiliti dal diritto canonico.

(28) BENEDETTO XVI, litt. enc. *Deus caritas est* del 25 dicembre 2005, n. 25: «L'intima natura della Chiesa si esprime in un triplice compito: annuncio della Parola di Dio (*kerygma-martyria*), celebrazione dei Sacramenti (*leiturgia*), servizio della carità (*diakonia*). Sono compiti che si presuppongono a vicenda e non possono essere separati l'uno dall'altro. La carità non è per la Chiesa una specie di attività di assistenza sociale che si potrebbe anche lasciare ad altri, ma appartiene alla sua natura, è espressione irrinunciabile della sua stessa essenza». Cfr. altresì Congregazione per i Vescovi, Direttorio per il ministero pastorale dei Vescovi *Apostolorum Successores* (22 febbraio 2004), p. 194 (Città del Vaticano 2004, II ed., p. 205-206).

(29) E. non potrebbe essere altrimenti, stante la garanzia dell'art. 20 Cost. impeditiva di limitazioni in tal senso, e il principio generale accolto nel nostro ordinamento dell'utilità strumentale di rapporti anche estranei allo scopo per il conseguimento dello scopo medesimo. Infatti nell'ordinamento italiano «si intende riconosciuta alla persona giuridica una capacità giuridica generale e non già funzionale, per cui essa può esercitare qualsiasi tipo di attività. E questo vale anche per quelle particolari persone giuridiche che sono gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti»: A. VITALE, *Corso di diritto ecclesiastico. Ordinamento giuridico e interessi religiosi*, IX ed., Milano 1998, p. 423. Nel medesimo senso, F. SANTORO PASSARELLI, *Dottrine generali del diritto civile*, ristampa IX ed., Napoli 1977, p. 43-44.

(30) Cons. Stato, Sez. I, 17 aprile 1991, n. 828, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1991-92/1, p. 540-541; 12 maggio 1993, n. 462 cit. Sul punto si veda altresì P. PICOZZA, *L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto*, Milano 1992, p. 74-79.

(31) Cons. Stato, Sez. I, 6 giugno 1990, n. 758; 13 gennaio 1999, n. 841/98.

In dottrina⁽³²⁾ si è comunque negato che le attività commerciali svolte da un ente ecclesiastico possano essere sottoposte ai suddetti controlli canonici. Ritenere infatti che, anche nel caso in cui l'ente ecclesiale svolga attività di impresa, debba munirsi delle debite autorizzazioni, significherebbe alterare l'intero sistema di rappresentanza commerciale approntato dal legislatore per facilitare il traffico commerciale e garantire la sicurezza dei rapporti giuridici, in favore di un privilegio che non sembrerebbe proponibile in questo settore dell'ordinamento, che in casi simili ritiene validi, e quindi non opponibili a terzi, anche gli atti eccedenti l'oggetto sociale a mente dell'art. 2384-*bis* c.c.

Ora però il combinato disposto degli art. 2384-2384-*bis* c.c. su cui si fondava tale argomentazione, è stato travolto dalla riforma organica delle società per azioni e società cooperative operata dal D.Lgs. 17 gennaio 2003, n. 6. E l'attuale art. 2384 contiene una previsione del tutto analoga a quella di cui all'art. 18 L. 222 del 1985⁽³³⁾.

Il sistema di garanzie allo stato attuale del diritto è, nella sostanza, il medesimo per gli enti commerciali e per gli enti ecclesiastici, e pertanto non si può parlare di privilegio alcuno a favore di questi ultimi, tanto più che i rappresentanti, i loro poteri, i controlli tutori sono facilmente conoscibili, secondo le medesime modalità previste per gli enti commerciali, ossia dallo statuto quale debitamente depositato presso la prefettura al momento di richiesta di iscrizione nel registro delle persone giuridiche; e, per il ramo INLUS dell'ente ecclesiastico, anche dal regolamento (e delle sue modificazioni) depositato presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede legale. Ed essendo peraltro facilmente consultabile dai soggetti interessati anche il codice di diritto canonico.

Prevedere un regime diverso per le due attività (commerciali e non commerciali) significa altresì accollare al terzo un ulteriore in-

(32) A. FUCILLO, *Contratti di alienazione degli enti ecclesiastici e controlli canonici*, in *Rivista del notariato* 1994, p. 1354-1367.

(33) Analoga, non identica, differenziandosene solo perché l'art. 2384 c.c. prevede in modo esplicito che le limitazioni al potere di rappresentanza possono comunque essere opposte ai terzi qualora essi abbiano agito dolosamente a danno della società. Una previsione che, non espressamente contenuta nella L. 222 del 1985, ne costituisce tuttavia un logico corollario, venendo meno in questa ipotesi il principio dell'affidamento.

giustificato onere⁽³⁴⁾. Infatti questi si vedrebbe costretto a verificare se il negozio che intende concludere con l'ente sia da ricondursi a un'attività di impresa oppure «di religione o di culto», al fine di richiedere solo per quest'ultima la necessaria licenza canonica. Una questione non facile da risolvere in quanto la distinzione, in via di principio semplice, diviene complessa *in actu*. Una sala parrocchiale, un'aula informatica di un ente religioso, possono essere usati per attività catechetiche e di formazione cristiana, e quindi di religione ai sensi dell'art. 16 lett. a L. 222 del 1985. Ma altresì per attività diverse gestite con criteri di economicità, anche se prive di un fine di lucro soggettivo od oggettivo.

Pertanto riteniamo che anche le attività di natura commerciale (come quelle di utilità sociale previste dall'art. 2 del decreto legislativo qui in esame) siano sottoposte all'attività tutoria dell'autorità ecclesiale⁽³⁵⁾. Il che è coerente con la natura stessa dell'ente ecclesiastico. Solo in questo modo si può invero verificare la conformità dell'azione di amministratori e rappresentanti dell'ente rispetto alla fisionomia propria e originaria dell'istituto e, per talune categorie di enti, anche la permanenza dei requisiti per il riconoscimento.

Occorre precisare che i controlli canonici sugli atti di straordinaria amministrazione previsti dal libro V del Codice di diritto canonico non riguardano tutte le persone giuridiche canoniche, ma solamente quelle pubbliche⁽³⁶⁾. Infatti, dal combinato disposto dei

(34) P. CAVANA, *Enti ecclesiastici e controlli confessionali*, II, *Il regime dei controlli confessionali*, Torino 2002, p. 117-118.

(35) A ulteriore conferma di queste nostre conclusioni rileviamo che l'Istruzione in materia amministrativa della CEI nulla dice sulla possibile sottrazione delle attività commerciali alla *licentia* canonica. Un silenzio tanto più significativo se si tiene presente che, nelle ipotesi in cui si è ritenuto opportuno distinguere il regime civile da quello canonico, l'Istruzione ha assunto una netta posizione (si veda ad es. l'art. 80).

(36) Can. 116, § 1. Le persone giuridiche pubbliche sono insieme di persone o di cose, che vengono costituite dalla competente autorità ecclesiastica perché, entro i fini ad esse prestabiliti, a nome della Chiesa compiano, a norma delle disposizioni del diritto, il proprio compito, loro affidato in vista del bene pubblico; tutte le altre persone giuridiche sono private. § 2. Le persone giuridiche pubbliche vengono dotate di tale personalità sia per il diritto stesso sia per speciale decreto dell'autorità competente che la concede espressamente; le persone giuridiche private vengono dotate di questa personalità soltanto per mezzo dello speciale decreto dell'autorità competente che concede espressamente la medesima personalità.

can. 1256 e 1291, si deduce che solamente i beni di una persona pubblica sono da considerare ecclesiastici nel senso proprio del termine, e come tali sono sottoposti all'amministrazione e al controllo della legittima autorità della Chiesa. Questo non vuol dire che anche per i beni in dominio di un privato, o di una persona giuridica privata, o di un ente non personificato non vi sia una forma di controllo, ma essa sarà solo quella che risulta dagli statuti dell'ente, salvo il diritto dell'autorità ecclesiastica competente di vigilare affinché i beni siano utilizzati per gli scopi dell'istituto⁽³⁷⁾.

I controlli previsti dal diritto canonico sostituiscono, per gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, quelli previsti dal diritto comune per gli enti privati di cui agli art. 19 e ss. c.c. Ma, come questi sono facilmente conoscibili, così pure la L. 222 del 1985 prevede — ne abbiamo fatto ora cenno — un adeguato sistema di pubblicità per salvaguardare il terzo che entri in rapporto con l'ente. Infatti, l'art. 18 della legge ora richiamata stabilisce che, ai fini dell'invalidità o inefficacia di negozi giuridici posti in essere da enti ecclesiastici, non possono essere opposti a terzi, che non ne fossero a conoscenza, le limitazioni dei poteri di rappresentanza, o l'omissione dei controlli canonici, che non risultino o dal codice di diritto canonico, o dal registro delle persone giuridiche. Pertanto, qualora un ente ecclesiastico non abbia ottemperato all'onere di iscrizione nel registro, il negozio da esso concluso è comunque valido, ma gli amministratori rispondono personalmente e in solido delle obbligazioni da esso nascenti. Se invece sono stati effettuati tutti gli adempimenti pubblicitari necessari, i terzi hanno diritto a richiedere ai rappresentanti dell'ente la ricezione delle autorizzazioni previste dal diritto canonico o dagli statuti.

Posto peraltro che ai sensi dell'art. 5, § 4 D.Lgs. n. 155 del 2006, la qualifica di impresa sociale per un ente religioso è conseguente al deposito del regolamento (e delle sue modificazioni) presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede legale, riteniamo che il terzo che viene in rapporto con l'ente ecclesiastico che abbia acquisito, *pro parte*, la qualifica di «imprenditore sociale», dovrà esaminare non solo gli statuti dell'ente depositati presso la prefettura ai sensi degli art. 9 e 3-4 D.P.R. 10 febbraio 2000, n. 361, ma anche il regolamento deposi-

(37) Can. 325.

tato presso il registro delle imprese. Infatti, solo dal coordinamento di questi documenti si può avere una reale cognizione dei poteri negoziali dei rappresentanti dell'ente e delle loro eventuali limitazioni.

5. *Il regime giuridico del «ramo impresa sociale» di un ente ecclesiastico.*

a) *Costituzione e organizzazione.*

Il regime specifico per gli enti religiosamente caratterizzati è ulteriormente privilegiato rispetto a quello previsto per le altre istituzioni che intendono assumere la qualifica giuridica di impresa sociale, e tende senz'altro a salvaguardarne sia la specifica natura religiosa, sia il regime pattiziamente determinato, escludendo l'applicabilità di tutte le disposizioni di carattere soggettivo che disciplinano l'impresa sociale, in quanto non è il soggetto nel suo insieme ad assumere la qualifica di imprenditore sociale, ma una parte dell'attività dell'ente stesso (parte che, peraltro, non deve essere costitutiva dell'ente stesso. E quindi se per gli altri enti l'attività di impresa sociale deve essere principale per poter assumerne la qualifica, per gli enti ecclesiastici, in deroga, tale non può, non deve essere, essendo determinante per il riconoscimento e il mantenimento della personalità degli stessi un'attività «costitutiva ed essenziale» di religione o di culto⁽³⁸⁾).

Già il momento istitutivo è semplificato. Se per gli altri enti la costituzione deve avvenire per atto pubblico rispettando i modi e le forme di cui all'art. 5 D.Lgs. n. 155 del 2006, per gli enti ecclesiastici è sufficiente (lo abbiamo ora visto) il solo deposito del regolamento e delle sue eventuali modificazioni presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede legale⁽³⁹⁾. Un'iscrizione che ha pertanto natura costitutiva ai fini del-

⁽³⁸⁾ Cfr. art. 2, § 3 L. 222 del 1985.

⁽³⁹⁾ Il che è coerente, per gli enti della Chiesa cattolica, con l'intesa sottoscritta il 24 febbraio 1997 dalla Commissione paritetica italo-vaticana (pubblicata nel supplemento ordinario n. 210 alla *Gazzetta Ufficiale* del 15 ottobre 1997, n. 241), la quale ha precisato che non sono applicabili agli enti ecclesiastici le norme dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private.

Lo strumento del regolamento era già previsto nel D.Lgs. n. 460 del 1997 in tema di Organizzazioni non lucrative di utilità sociale. Specificamente, la circolare

l'acquisizione della qualifica. Naturalmente, come tutti gli enti non commerciali, gli enti ecclesiastici che svolgono attività commerciali in maniera non occasionale (ed è il caso della branca dell'ente-impresa sociale), oltre all'obbligo di richiedere un numero di partita IVA in aggiunta al numero di codice fiscale già posseduto, e a quello di rispettare gli adempimenti contabili e fiscali, devono anche provvedere all'iscrizione al Repertorio Economico Amministrativo (R.E.A.), tenuto presso le Camere di Commercio.

Inoltre, per il ramo di attività degli enti religiosi che abbia assunto questa qualifica, come pure per le altre imprese sociali, vi è una preclusione per le amministrazioni pubbliche di interferire nella loro attività. In particolare, il decreto legislativo (oltre a proibire l'acquisto della qualifica di impresa sociale alle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, § 2, D.Lgs. n. 165 del 2001)⁽⁴⁰⁾, esclude che le amministrazioni pubbliche (come pure le imprese private che abbiano finalità lucrative) possano esercitare attività di direzione e detenerne il controllo, specificando che si intende per attività di direzione e controllo «quella di chi, per previsione statutaria o per qualsiasi altra ragione, abbia la facoltà di nomina della maggioranza degli organi di amministrazione»⁽⁴¹⁾. E altresì non ammette che possano ricoprire cariche sociali soggetti nominati (oltre che da imprese private che perseguono scopo di lucro) dalle amministrazioni pubbliche⁽⁴²⁾, così ulteriormente rispettandosi l'ispirazione di questi enti che, per l'indole che li caratterizza, risentirebbero negativamente più di altri di interventi statali nei propri *interna corporis*.

A questo riguardo va altresì evidenziato che gli enti religiosi non saranno vincolati dalle disposizioni dell'art. 8. Questa norma regola le cariche sociali in modo da rispettare la democraticità delle strutture, «salvo quanto specificamente previsto per ogni tipo di ente dalle norme legali e statutarie e compatibilmente con la sua natura». Orbene, tali strutture a base democratica non sono sem-

del Ministero delle Finanze, Dipartimento delle entrate, del 26 giugno 1998, n. 168/E, aveva determinato che, per la creazione del ramo ONLUS, gli enti ecclesiastici non avrebbero dovuto predisporre o modificare uno statuto (come previsto per gli altri enti), ma un regolamento, nella forma di scrittura privata registrata, contenente le clausole dell'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997.

⁽⁴⁰⁾ Art. 1, § 2 D.Lgs. n. 155 del 2006.

⁽⁴¹⁾ Art. 4, § 1, D.Lgs. n. 155 del 2006.

⁽⁴²⁾ Art. 8, § 2, D.Lgs. n. 155 del 2006.

pre congruenti con le modalità di governo previste dal diritto canonico o dai diritti confessionali, tanto che la stessa relazione governativa al disegno di legge delega, con riferimento alla disposizione che poi sarebbe divenuta l'art. 8 D.Lgs., precisa che per «*natura dell'organizzazione* ci si riferisce per esempio agli enti confessionali». Altresì implicitamente incompatibile è l'art. 9 che, per gli enti di natura associativa, impone che l'ammissione e l'esclusione dei soci, e la disciplina del rapporto sociale, siano regolate secondo il principio di democraticità⁽⁴³⁾. Corollario del riconoscimento di tale autonomia istituzionale è quello dell'accettazione da parte dello Stato della giurisdizione confessionale in quest'ambito. Il giudizio su una controversia fra parte presunta lesa e autorità religiosa implica invero un sindacato sull'esercizio del potere discrezionale di questa in materia di organizzazione interna e pubblico esercizio del culto. Un sindacato che, come osservato dalla Cassazione⁽⁴⁴⁾, non può rientrare nella competenza dell'autorità giurisdizionale italiana, essendogli ciò impedito — per gli enti cattolici — sia dall'art. 2, comma 1 dell'Accordo del 18 febbraio 1984, che assicura alla Chiesa la libertà di pubblico esercizio del culto e di giurisdizione in materia ecclesiastica; sia dall'art. 7, § 1 Cost., sì che una decisione che negasse la giurisdizione ecclesiastica in controversie concernenti le attività di culto, contrasterebbe non solo con norme concordate in via pattizia, bensì con lo stesso dettato costituzionale.

E se, per le «altre imprese sociali», vige un vincolo tale per cui i lavoratori volontari non possono superare il 50% dei lavora-

(43) P. CLEMENTI, *Il «ramo inlus»* cit., p. 57. Il principio è pacificamente accolto in dottrina e giurisprudenza. Si veda Cass., S.U., 10 aprile 1997, n. 3127, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 1997, p. 398-943. La Corte prende le mosse dalla disposizione transitoria dell'art. 7, n. 6 L. 121 del 1985, e dall'art. 71, comma 2 della L. 222 del 1985, per sostenere che una confraternita, per la quale era stato emanato il decreto di riconoscimento dello scopo prevalente o esclusivo di culto, è integralmente sottratta, e non solo per le attività di culto, a ogni ingerenza degli organi dello Stato, siano essi amministrativi o giurisdizionali; così che «tutta l'organizzazione e ogni questione attinente all'esistenza ed alle vicende del vincolo associativo che lega l'associato alla confraternita... si sottraggono alla giurisdizione del giudice italiano», e sono rimesse alla competenza esclusiva dell'autorità ecclesiastica. Sul punto, si veda C. CARDIA, *Principi di diritto ecclesiastico. Tradizione europea legislazione italiana*, Torino 2002, p. 58-75.

(44) Cass., S.U., 9 ottobre 1990, n. 9928 (con osservazioni di S. SOTGIU), in *Giust. civ.*, 41 (1991), I, p. 611-614.

tori a qualunque titolo impiegati, per gli enti religiosi si rinvia alla «specifica disciplina». La norma che potrebbe essere al riguardo richiamata è l'art. 26 della L. 222 del 1985, in virtù della quale il lavoro gratuito e continuativo prestato dai religiosi a favore del proprio istituto nell'ambito di attività commerciali può essere dedotto, ai fini della determinazione del reddito di impresa, per un importo pari all'ammontare del limite minimo annuo previsto per le pensioni corrisposte dal fondo pensioni dei lavoratori dipendenti dell'INPS⁽⁴⁵⁾.

b) *Gestione del patrimonio e responsabilità dell'ente.*

Per le attività di utilità sociale che svolge, l'ente religioso non deve assumere la denominazione di «impresa sociale», obbligo a cui invece sottostanno gli altri enti.

In caso di cessazione dell'impresa, il patrimonio residuo è devoluto ad organizzazioni non lucrative di utilità sociale, associazioni, comitati, fondazioni ed enti ecclesiastici, secondo le norme statutarie. Questa norma non si applica però agli enti confessionali, il cui patrimonio si liquiderà nelle forme determinate (per gli enti cattolici) dalla L. 222 del 1985, lasciando cioè impregiudicata la competenza dell'autorità ecclesiastica in materia (cfr. art. 20, § 2-3 L. 222 del 1985). La devoluzione dei beni avviene così secondo quanto prevede il diritto canonico⁽⁴⁶⁾, fatti salvi in ogni caso la volontà dei disponenti, i diritti dei terzi e le disposizioni statutarie⁽⁴⁷⁾.

⁽⁴⁵⁾ Cfr. altresì art. 144, § 5 D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, quale inserito dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344.

⁽⁴⁶⁾ Can. 123: «Estinta la persona giuridica pubblica, la destinazione dei beni e dei diritti patrimoniali e parimenti degli oneri della medesima viene retta dal diritto e dagli statuti; se questi tacciono, essi toccano in sorte alla persona giuridica immediatamente superiore, salvi sempre la volontà dei fondatori e degli offerenti come pure i diritti acquisiti; estinta la persona giuridica privata, la destinazione dei beni e degli oneri della medesima è retta dagli statuti propri».

Il Codice prevede peraltro talune norme specifiche sulla devoluzione dei beni delle persone giuridiche: si veda ad es. il can. 584, che riserva alla Santa Sede la soppressione e la relativa devoluzione del patrimonio di un istituto di vita consacrata eretto da un vescovo.

⁽⁴⁷⁾ Come si può comprendere da quanto argomentato in epigrafe, l'art. 13, § 3 D.Lgs. 155 del 2006 è norma che tutela, ancora una volta, la specificità degli enti

Inoltre, gli enti religiosi ed ecclesiastici che esercitano un'impresa sociale, a differenza degli altri enti, non possono essere sottoposti a liquidazione coatta amministrativa in caso di insolvenza, ai sensi degli art. 5 e 194 e ss. R.D. 16 marzo 1942, n. 267, e saranno responsabili delle obbligazioni assunte anche con il patrimonio dell'ente.

Rilevante è poi l'eccezione in tema di responsabilità patrimoniale dell'impresa. A mente dell'art. 6 del D.Lgs., si determina che, salvo quanto già disposto in tema di responsabilità limitata per le diverse forme giuridiche previste dal libro V del codice civile, nelle organizzazioni che esercitano un'impresa sociale, e che abbiano un patrimonio superiore a ventimila euro, delle obbligazioni assunte risponde soltanto l'organizzazione con il suo patrimonio. Una responsabilità limitata che decorre dal momento dell'iscrizione nella apposita sezione del registro delle imprese. Peraltro, quando risulta che, in conseguenza di perdite, il patrimonio è diminuito di oltre un terzo, delle obbligazioni assunte rispondono personalmente e solidalmente anche coloro che hanno agito in nome e per conto dell'impresa. Tale forma di responsabilità patrimoniale non si applica però agli enti ecclesiastici e agli altri enti religiosi⁽⁴⁸⁾, poiché il patrimonio dell'impresa sociale dagli stessi istituita non è altro che un ramo, appositamente regolato, del patrimonio complessivo dell'ente, che detiene la responsabilità per tutte le obbligazioni assunte, mancando in questo caso una distinzione (se non meramente contabile) tra i beni destinati all'esercizio dell'impresa sociale e quelli dell'ente che la esercita.

Va infine detto che gli enti ecclesiastici debbono obbligatoriamente tenere solo quelle scritture contabili che si riferiscono alle attività di utilità sociale indicate nel regolamento. Una disposizione che si pone in linea con la normativa ecclesiale, tesa a salvaguardare la specificità dell'ente canonico, il quale, a differenza dell'impresa sociale «normale», deve svolgere *anche*, e non in modo principale, un'attività di utilità sociale, che in ogni caso non può essere

ecclesiali, e che pertanto non è inutilmente data, come invece lascia intendere P. CLEMENTI, *Il «ramo inlus»* cit., p. 58-59.

(48) La legge delega non prescrive in realtà alcuna differenziazione in tal senso all'art. 1, lett. b), n. 8, e quindi l'esclusione potrebbe anche suscitare dubbi di eccesso di delega. Cfr. al riguardo G. DI CECCO, *Il «terzo settore» per i beni culturali alla (tenu) luce della disciplina dell'impresa sociale*, in *Aedon, Rivista di arti e diritto on line* 2/2006 (<http://www.aedon.mulino.it/archivio/2006/2/dicecco.htm>).

né costitutiva né prevalente, pena la perdita stessa della qualifica di ente ecclesiastico⁽⁴⁹⁾.

È invero significativo al riguardo l'art. 80 dell'Istruzione in materia amministrativa della Conferenza Episcopale del 2005, ove si afferma che «gli enti ecclesiastici, anche quando accanto alle attività istituzionali di religione o di culto esercitano un'attività commerciale, conservano la natura di enti non commerciali, con gli adempimenti specifici diversi da quelli delle società commerciali, e devono tenere la contabilità fiscale esclusivamente per quanto riguarda l'attività commerciale, non per le altre attività istituzionali. Ciò comporta la necessità di distinguere quali entrate devono essere computate nella contabilità fiscale e quali no, e parimenti quali spese si riferiscono alle attività commerciali e quali alle altre attività istituzionali».

Specificamente, gli obblighi contabili previsti dal legislatore delegato richiedono la tenuta per l'impresa sociale, con un richiamo alle norme del Codice Civile (art. 2216-2217), del libro giornale e del libro degli inventari. A completamento e riepilogo dei dati contabili è inoltre previsto il deposito presso il Registro delle Imprese di un apposito documento rappresentativo della situazione patrimoniale ed economica dell'impresa. L'organizzazione religiosa che esercita l'impresa sociale deve, inoltre, redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio sociale, secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentita l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, in modo da rappresentare l'osservanza delle finalità sociali da parte dell'impresa sociale. È logico che, per gli enti religiosi, tale obbligo concerna solo il ramo di attività riguardato dall'esercizio dell'impresa sociale⁽⁵⁰⁾.

⁽⁴⁹⁾ P. CONSORTI, *La disciplina dell'impresa sociale* cit., p. 460-470.

⁽⁵⁰⁾ Il bilancio sociale è un documento consuntivo che attesta la dimensione sociale dell'attività aziendale.

Ogni azienda, pubblica o privata, da sempre ha sottoscritto un tacito e non formalizzato accordo con i propri stakeholder (portatori di interesse). Attraverso il bilancio sociale si individuano e si misurano i benefici prodotti verso tutti i soggetti direttamente o indirettamente coinvolti, in senso positivo, dell'operato aziendale. Il risultato auspicato è che possa accrescere il livello di accountability sociale verso i cittadini ed un «ritorno» in termini di consenso e di immagine.

La rendicontazione degli effetti sociali dell'attività delle organizzazioni economiche, siano esse profit o non profit, deve essere intesa come un esercizio annuale,

Anche con la disciplina sull'impresa sociale (non diversamente da quella sulle ONLUS) il legislatore ha voluto creare una sorta di confine ideale tra la competenza dell'ordinamento della Chiesa e quella dell'ordinamento statale, garantendo che, nel momento in cui gli enti religiosamente qualificati vengono a operare in settori della vita sociale istituzionalmente diversi da quelli di religione e di culto, e comunque non estranei alla tradizione ecclesiale, nessuna specialità della disciplina può essere giustificata a ragione della loro appartenenza confessionale, così che essi vengono a trovarsi nella medesima condizione giuridica delle altre soggettività sociali interessate. E al contempo è fatto salvo il principio per cui gli enti canonici sono riconosciuti come persone giuridiche civili (ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 4 L. 222 del 1985), « nel rispetto delle loro caratteristiche originarie stabilite dalle norme del diritto canonico », e senza pertanto che ad essi siano applicabili « le norme del codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private »⁽⁵¹⁾. L'inquadramento richiamato conferma, ancora una volta, il principio che ciascun ente religioso soggiace in via primaria al proprio ordinamento costitutivo, oltre che ad uno o più ordinamenti funzionali specifici, così che l'assoggettamento degli enti religiosi ad una pluralità di ordinamenti è da considerarsi una caratteristica peculiare di questo settore.

ANDREA BETTETINI

«strutturato» in un modello attraverso cui si rappresentano e misurano gli effetti complessivi sui principali stakeholder che derivano dallo svolgimento delle attività.

Come strumento di comunicazione, il Bilancio Sociale, soprattutto nel caso di strutture non profit, soddisfa, contemporaneamente, due esigenze conoscitive:

1. quella «interna», relativa al processo di pianificazione, programmazione e controllo dell'attività, indispensabile per assicurare una partecipazione consapevole e motivata di tutti gli attori coinvolti nel processo di gestione;

2. quella «esterna», conseguente alla particolare attenzione che è dovuta agli aspetti sociali ed etici in una gestione dove condivisione dei valori e trasparenza rappresentano fattori essenziali per posizionarsi in un ambiente di riferimento fortemente caratterizzato dal concetto di sussidiarietà.

⁽⁵¹⁾ Così la ricordata Intesa sottoscritta il 24 febbraio 1997 da una Commissione Paritetica Stato Italiano-Santa Sede, con la quale sono state indicate le linee interpretative delle norme pattizie, la cui applicazione da parte dell'autorità amministrativa, non sempre aderente a tali criteri, aveva portato nel corso degli anni ad assimilare la figura dell'ente ecclesiastico a quella degli enti di diritto comune.