



Giuseppe Rivetti

(associato di Diritto canonico ed ecclesiastico nell'Università degli Studi di Macerata, Dipartimento di Giurisprudenza)

Enti ecclesiastici e ammissibilità alle procedure concorsuali: profili interordinamentali*

SOMMARIO: 1. Enti ecclesiastici e stato di insolvenza: presupposti giuridici e conseguenze economiche. La rilevanza dei controlli canonici. 2. La disciplina giuridica delle «attività diverse». Specialità di regime tra sistema concordatario e *ius commune*. 3. Le categorie giuridiche dell'ente ecclesiastico-imprenditore, in rapporto a recenti orientamenti giurisprudenziali. 4. Attività religiose e attività diverse: criteri di coesistenza strutturale.

1 - Enti ecclesiastici e stato di insolvenza: presupposti giuridici e conseguenze economiche. La rilevanza dei controlli canonici

Recenti orientamenti giurisprudenziali¹ sulla assoggettabilità alla procedura di amministrazione straordinaria di un ente ecclesiastico² civilmente riconosciuto³ (da tempo incapace di provvedere con regolarità all'adempimento delle obbligazioni assunte), offrono rilevanti spunti sistematici legati al complesso fenomeno dell'eterogenesi dei fini che, in

*Contributo sottoposto a valutazione.

Il contributo è destinato alla pubblicazione nella Rivista *Giur. Comm.*, Giuffrè, Milano 2014.

¹ Cfr. Trib. Roma, sez. fall., 30 maggio 2013. L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto che svolge attività commerciale nel territorio italiano è soggetto alle norme di diritto comune che regolano i rapporti dell'impresa. Il fine di religione o di culto non pregiudica l'attribuzione del carattere di imprenditorialità. Tuttavia, i beni necessari al funzionamento delle attività istituzionali, non possono costituire oggetto di liquidazione concorsuale per il pagamento dei debiti dell'ente ecclesiastico, non facendo essi parte del patrimonio posto a garanzia generale delle obbligazioni assunte.

² A norma dell'art. 2, comma 2 del d.l. 23 dicembre 2003, n. 347 convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 2004, n. 39, recante *Misure urgenti per la ristrutturazione industriale di grandi imprese in stato di insolvenza* e successive modifiche ed integrazioni.

³ Tra i primi interventi sistematici successivi l'Accordo (1984), vedi P. PICOZZA, *L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto*, Giuffrè, Milano, 1992.



diverse circostanze, caratterizza il modo di agire e di esistere degli enti religiosi.

In particolare, il Tribunale di Roma⁴, chiamato a decidere sulla declaratoria dello stato di insolvenza di un ente ecclesiastico con finalità di assistenza sanitaria⁵, ha fondato la corrispondente decisione di ammissibilità sull'effettivo svolgimento di una attività commerciale e sul presupposto che ogni debitore (imprenditore) sia soggetto all'accertamento dello stato di insolvenza.

Al riguardo, secondo i giudici di merito, rileva il

«reale svolgimento di una attività commerciale organizzata in forma di impresa nel territorio italiano da parte della persona giuridica e, dunque, l'instaurazione di rapporti a contenuto patrimoniale con altri soggetti la cui disciplina sia regolata dal diritto italiano»⁶.

Nella circostanza, è stata anche valutata la criticità della situazione gestionale e finanziaria, come confermata dalla documentazione prodotta, da cui si «evidenziava un significativo sbilancio tra l'attivo e il passivo», unitamente al rischio di sospensione delle attività sanitarie⁷, con grave pregiudizio dei livelli occupazionali⁸.

La problematica pone, in via preliminare, la delicata questione circa il possibile riconoscimento di una specialità di regime normativo (che,

⁴ Cfr. Trib. Roma, sez. fall., 30 maggio 2013, cit. In tale procedura è stato accertato come si tratti di un ente ecclesiastico di diritto pontificio riconosciuto dallo Stato italiano come persona giuridica. Per cui la problematica sottoposta alla valutazione dei giudici di merito non può essere analizzata in modo compiuto, se non inserita nel più ampio sistema di rapporti tra Stato e Chiesa cattolica.

⁵ Con riferimento ai profili normativi, vedi d.lgs. 8 luglio 1999, n. 270, *Nuova disciplina dell'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza, a norma dell'articolo 1 della legge 30 luglio 1998, n. 274*; d.l. 23 dicembre 2003, n. 347, cit.

Con riferimento a recenti orientamenti giurisprudenziali, sempre in tema di amministrazione straordinaria, vedi Cass., 21 gennaio 2014, n. 1168; Cass., 3 settembre 2013, n. 20168; Cass., 2 luglio 2013, n. 16493; Cass., 27 maggio 2013, n. 13080; Cass., 21 marzo 2013, n. 7182; Cass., 15 marzo 2013, n. 6649; Cass., 15 marzo 2013, n. 6648; Cass., 12 luglio 2012, n. 11838.

⁶ Cfr. Trib. Roma, sez. fall., 30 maggio 2013, cit.

⁷ Con conseguente pregiudizio all'erogazione di un servizio pubblico (prestazioni sanitarie).

⁸ Rilevato che sussistono i requisiti dimensionali previsti dall'art. 1 del citato d.l. 347 del 2003 ai fini dell'ammissione alla procedura di amministrazione straordinaria e atteso che sia il numero degli occupati che l'indebitamento superano ampiamente la soglia minima di legge.



nella fattispecie, i giudici contestualmente escludono) per gli enti ecclesiastici, in virtù della loro peculiare natura giuridica⁹.

Sul punto, i giudici capitolini rilevano l'inesistenza di specifiche ipotesi di immunità dalla giurisdizione italiana (di derivazione concordataria)¹⁰, riconducibili alla problematica in esame. Le immunità per la Chiesa cattolica o per gli enti che ne sono legittima emanazione¹¹ possono, infatti, riguardare solo atti che siano espressione diretta dell'esercizio della potestà d'imperio di altro ente sovrano, alla luce della corretta interpretazione «dell'art. 11 del Trattato tra la Santa Sede e l'Italia¹², nonché della norma consuetudinaria di diritto internazionale che

⁹ Con riferimento alla natura giuridica degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, Cass., Sez. Un., 24 aprile 2014, 9249; Cass., 13 marzo 2014, n. 5871; Cass., 9 ottobre 2013, n. 22949; Cass., 9 settembre 2013, n. 20641; Cass., 11 giugno 2013, n. 14621; Cass., 11 giugno 2013, 14617; Cass., 23 maggio 2012, n. 8144; Cass., 10 ottobre 2011, n. 20744; Cass., 14 giugno 2011, n. 12964; Cass., 15 aprile 2011, n. 8643; Cass., 16 luglio 2010, n. 16728; Cass., 2 febbraio 2010, n. 2354; Cass., 27 gennaio 2010, n. 1684; Cass., Sez. Un., 2 aprile 2007, n. 8088, in *Dir. Giust.*, 2007, 11; Cass., 9 giugno 2006, n. 13435, in *Dir. Giust.*, 2006, 37.

¹⁰ Cfr. art. 11 del Trattato tra l'Italia e la Santa Sede sottoscritto in data 11 febbraio 1929, reso esecutivo in Italia con legge 27 maggio 1929, n. 810.

¹¹ In dottrina, **R. BOTTA**, *Enti centrali della Chiesa e immunità dalla giurisdizione dello Stato: ambiguità pattizie e ripensamenti della Cassazione*, in *Corr. Giur.*, 2003, 10, pp. 1293 ss.; **F. MARGIOTTA BROGLIO**, *Enti centrali della Chiesa e Istituto per le Opere di Religione. Considerazioni per l'interpretazione dell'art. 11 del Trattato lateranense*, in *Riv. trim. dir. proc. civ.*, 1988, p. 542.

Con riferimento alle prime applicazioni, vedi **A. MORONI**, *Gli enti centrali della Chiesa nel diritto canonico e nel Concordato*, in *Annali dell'Università di Macerata*, vol. XV, 1941.

¹² Cfr. art. 11 Trattato, cit.: «Gli enti centrali della Chiesa Cattolica sono esenti da ogni ingerenza da parte dello Stato italiano (salvo le disposizioni delle leggi italiane concernenti gli acquisti dei corpi morali), nonché dalla conversione nei riguardi dei beni immobili».

Il Trattato tra la Santa Sede e l'Italia è stato pubblicato negli *Acta Apostolicae Sedis* n. 6 del 7 giugno 1929. Esso è corredato da: Pianta del territorio dello Stato della Città del Vaticano; Elenco e pianta degli immobili con privilegio di extraterritorialità e con esenzione da espropriazioni e da tributi; Convenzione finanziaria.

Si legge, tra l'altro, in Premessa che «la Santa Sede e l'Italia hanno riconosciuto la convenienza di eliminare ogni ragione di dissidio fra loro esistente con l'addivenire ad una sistemazione definitiva dei reciproci rapporti, che sia conforme a giustizia ed alla dignità delle due Alte Parti e che, assicurando alla Santa Sede in modo stabile una condizione di fatto e di diritto la quale Le garantisca l'assoluta indipendenza per l'adempimento della Sua alta missione nel mondo, consenta alla Santa Sede stessa di riconoscere composta in modo definitivo ed irrevocabile la "questione romana" sorta nel 1870 con l'annessione di Roma al Regno d'Italia sotto la dinastia di Casa Savoia; che dovendosi, per assicurare alla Santa Sede l'assoluta e visibile indipendenza, garantirLe una sovranità indiscutibile pur nel campo internazionale, si è ravvisata la necessità di costituire, con particolari modalità, la Città del Vaticano, riconoscendo sulla medesima



sottende il principio di sovrana eguaglianza degli Stati, ben espresso dal brocardo *par in parem non habet jurisdictionem*¹³.

In rapporto a tale ambito, di particolare rilevanza la disciplina dei controlli canonici, considerata la natura dei beni ecclesiastici e il loro carattere pubblico; tale disciplina, peraltro, non deve essere concepita come una limitazione dell'autonomia degli enti, ma come garanzia degli stessi anche in relazione ad eventuali conflitti di interesse tra la persona giuridica e chi la rappresenta (il dovere di vigilanza, in capo alla competente autorità ecclesiastica, comprende alcuni compiti che comportano l'esercizio della potestà esecutiva)¹⁴. Nelle sue applicazioni, qualsiasi atto di amministrazione dei beni, compiuto dall'ente ecclesiastico, viene necessariamente sottoposto al controllo dell'autorità (ecclesiastica) gerarchicamente superiore, ai fini della validità e della legittimità dell'atto stesso.

D'altronde nell'ordinamento giuridico statale, vige il principio della rilevanza civile dei controlli canonici¹⁵, i quali diventano parte integrante della disciplina statale prevista per gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti¹⁶, nonché requisito necessario ai fini della validità

alla Santa Sede la piena proprietà e l'esclusiva ed assoluta potestà e giurisdizione sovrana».

¹³ Cfr. Trib. Roma, sez. fall., 30 maggio 2013, cit. Con riferimento alle immunità degli enti centrali, vedi Cass. 9 aprile 2003, n. 22516: «L'obbligo di non ingerenza dello Stato nelle attività degli "enti centrali della Chiesa", sancito dall'art. 11 del Trattato fra l'Italia e la Santa Sede stipulato l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo in Italia con l. 27 maggio 1929 n. 810, non equivale alla creazione di una "immunità", ma si riferisce essenzialmente all'attività patrimoniale degli enti anzidetti, rimanendo pertanto escluso che esso comporti la rinuncia dello Stato ad imporre l'osservanza di norme penali e ad agire, quindi, per la repressione di fatti illeciti produttivi di eventi di rilievo penale che si verificano in territorio italiano».

¹⁴ In proposito vedi cann. 1277; 1281, § 1; 1291 e 1297 C.I.C.). In dottrina, P. CAVANA, *Rilevanza civile dei controlli canonici ed effetti sull'attività negoziale e processuale degli enti ecclesiastici*, in *Giust. civ.*, 2006, 1, 12, p. 2934; G. RIVETTI, *Il fenomeno associativo nell'ordinamento della Chiesa tra libertà e autorità*, Giuffrè, Milano, 2008, pp. 75-95. Vedi, inoltre, cann. 305 e 325 C.I.C.

¹⁵ Cfr. art. 7.6, Accordo 1984: «L'amministrazione dei beni appartenenti agli enti ecclesiastici è soggetta ai controlli previsti dal diritto canonico. Gli acquisti di questi enti sono però soggetti anche ai controlli previsti dalle leggi italiane per gli acquisti delle persone giuridiche». In dottrina, P. FLORIS, *L'ecclesiasticità degli enti. Standards normativi e modelli giurisprudenziali*, Giappichelli, Torino, 1997, pp. 191 ss.

¹⁶ Cfr. P. CAVANA, *Rilevanza canonica dei controlli civili e rilevanza civile dei controlli canonici nell'amministrazione degli enti ecclesiastici*, in J.I. Arrieta (a cura di), *Enti ecclesiastici e controllo dello Stato. Studi sull'Istruzione CEI in materia amministrativa*, Marcianum Press, Venezia, 2007, pp. 273-298; ID., *Enti ecclesiastici e controlli confessionali*, vol. II *Il regime dei*



degli atti e rapporti giuridici posti in essere dall'ente stesso. Questa articolata e complessa normativa in materia di controlli canonici sull'amministrazione dei beni, proprio per il suo evidente profilo interordinamentale, produce implicazioni in ipotesi di assoggettamento dell'ente ecclesiastico alla procedura fallimentare: infatti, sorge l'esigenza di distinguere, sulla base del diritto canonico e degli statuti degli enti ecclesiastici

«le competenze amministrative interne all'ente, ai fini dell'applicazione degli effetti di ordine personale prodotti dalla procedura, ai sensi degli artt. 48 e 49 della legge fallimentare; dell'esercizio delle azioni di responsabilità di competenza del curatore fallimentare ai sensi dell'art. 146 di tale legge e, infine degli effetti penali di cui agli artt. 223 ss. della legge fallimentare»¹⁷.

Sulla base dei richiamati presupposti interordinamentali, rilevata la riconducibilità alle disposizioni di diritto comune, inevitabilmente si pone il tema delle conseguenze patrimoniali in capo all'ente ecclesiastico. Al riguardo, i giudici operano una chiara distinzione funzionale delle risorse economiche¹⁸, sottolineando come i beni

«necessari al compimento delle attività non imprenditoriali non possano costituire oggetto di liquidazione concorsuale per il pagamento dei debiti, non facendo essi parte del patrimonio dell'imprenditore posto a garanzia generale delle obbligazioni da esso assunte»¹⁹.

D'altronde, l'accertamento dello stato di insolvenza e il conseguente assoggettamento alle procedure concorsuali non coinvolgono la struttura ecclesiale nel suo complesso, ma vanno ad incidere direttamente solo sul segmento economico-imprenditoriale; diversamente,

controlli confessionali, Giappichelli, Torino, 2002.

¹⁷ Cfr. **G.M. CIPOLLA**, *Relazione* al seminario di studi su *Amministrazione dell'ente ecclesiastico. Prevenzione e gestione delle criticità; procedure concorsuali*, 15 ottobre 2013, p. 16.

¹⁸ In altri termini, nella pronuncia in esame si sottolinea che «l'attività di impresa non può che essere valutata separatamente da quelle religiose, di culto o assistenziali, anche nell'ottica liquidatoria di quelle parti del patrimonio dell'ente specificamente destinate a tale attività ovvero non riferibili, neppure indirettamente, a quelle di religione e di culto».

¹⁹ Cfr., Trib. Roma, sez. fall., 30 maggio 2013, cit., in cui si ribadisce che, come logico corollario, tutti gli altri beni non funzionali al compimento dell'attività istituzionale (di religione, di culto o assistenziale) dell'ente andranno a confluire nell'attivo della procedura di liquidazione, indipendentemente «da atti di accertamento o dispositivi riferibili alle autorità ecclesiastiche che esercitano forme di controllo sull'ente».



costituirebbe un oggettivo impedimento allo svolgimento delle attività di natura confessionale²⁰.

Le vicende delle attività diverse non possono, quindi, travolgere le primarie finalità istituzionali (di religione o di culto); l'ente vive nel tempo e nello spazio e per questo realizza tali attività che però rimangono pur sempre una variabile distinta e non prevalente rispetto ai suoi scopi istituzionali²¹.

2 - La disciplina giuridica delle «attività diverse». Specialità di regime tra sistema concordatario e *ius commune*

Nel complesso, si tratta di orientamenti che appaiono coerenti con le corrispondenti categorie giuridiche del sistema concordatario in materia di attività diverse²², le quali sono «soggette, nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, alle leggi dello Stato e al regime tributario previsto per le medesime»²³.

²⁰ Cfr. Trib. Roma, sez. fall., 30 maggio 2013, cit. Inoltre, non va trascurato il fatto che «la disciplina della responsabilità patrimoniale e l'attivazione delle procedure concorsuali rispondono ad esigenze pubblicistiche, che vanno al di là della tutela del singolo creditore, sì che sarebbe ben ardua impresa ipotizzare con un qualche senso una inapplicabilità delle norme concorsuali a una persona giuridica che operi sul mercato e sia accreditato dallo Stato o da sue articolazioni territoriali a ciò preposte per esercitare l'attività di impresa sanitaria sul territorio».

²¹ Le finalità istituzionali sono 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». Con riferimento alle attività sociali, **G. BONI**, *Chiesa e povertà. Una prospettiva giuridica*, Ed. San Paolo, Cinisello Balsamo, 2006, pp. 118 ss.

²² Per una corretta qualifica di tali attività, si rimanda all'art. 16 della legge n. 222 del 1985, *Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi*. In giurisprudenza, vedi Cons. Stato, sez. I, 2 novembre 2009, n. 2750, in *Foro amm.*, 2009, 11, p. 2649. I giudici amministrativi sottolineano che il requisito riconducibile alle attività di religione o di culto, previsto dall'art. 16, norma cit. «deve essere attentamente valutato, caso per caso, e riconosciuto ricorrente quando in concreto siano "essenzialmente" perseguite le attività esplicitate nella tipologia prevista dallo stesso art. 16, attività che per l'avvenuta evoluzione dei concetti di "religione e di culto" può essere più largamente intesa, purché sia sempre prevalentemente riconducibile alle peculiari finalità (religiose) perseguite dalla Chiesa».

²³ Cfr. art. 7.3 Accordo 18 febbraio 1984. Al riguardo, per le attività diverse e in particolare per quelle commerciali, l'art. 15 della legge 222, cit. prevede espressamente la possibilità per gli «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti» di effettuare attività diverse, purché vengano rispettate le condizioni previste dall'art. 7.3 dell'Accordo del 18 febbraio 1984, reso esecutivo con legge 25 marzo 1985 n. 121. Quest'ultima previsione normativa dispone che le attività diverse da quelle di religione o di culto svolte dagli enti



Pertanto, pur in considerazione delle specifiche peculiarità dell'ente confessionale, trova applicazione il generale principio secondo cui, nello svolgimento delle attività diverse da quelle di religione o di culto, non esiste un trattamento giuridico particolare²⁴, ma si applicano, di massima, le stesse disposizioni previste per i corrispondenti soggetti privati²⁵.

In definitiva, l'ente ecclesiastico mantiene e preserva un regime di specialità nell'espletamento delle attività di religione o di culto, che però si esaurisce nello svolgimento delle altre attività (commerciali)²⁶. La qualifica di «ecclesiastico», infatti, è certamente favoritiva²⁷ quando risponde alle

ecclesiastici civilmente riconosciuti sono soggette, nel rispetto della struttura e delle finalità di tali enti, alle leggi statali concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime. La norma condiziona la possibilità di effettuare anche attività diverse, al possesso della qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto; al rispetto delle leggi dello Stato ed alla soggezione al medesimo regime tributario previsto per i corrispondenti soggetti privati.

In dottrina, **A. FUCCILLO**, *Le nuove frontiere dell'ecclesiasticità degli enti*, Jovene, Napoli, 1999, p. 111; **P. FLORIS**, *L'ecclesiasticità degli enti*, cit., pp. 45 ss; **C. CARDIA**, *Alcune innovazioni in materia di enti ecclesiastici*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, 1997, 3, pp. 915 ss.

²⁴ In dottrina, **C. SACCHETTO**, *L'imposizione degli enti non commerciali nel Testo Unico*, in *Le circolari del Corriere Tributario*, 1988, 8; **E. NUZZO**, *Questioni in tema di tassazione di enti non economici*, in *Rass. Trib.*, 1995, I, p. 107.

²⁵ Per un inquadramento del regime delle attività, **S. BERLINGÒ**, *Enti e beni religiosi in Italia*, Il Mulino, Bologna, 1992; **G. DALLA TORRE**, *La disciplina concordataria del patrimonio ecclesiastico*, in *I beni temporali della Chiesa in Italia. Nuova normativa canonica e concordataria*, Libreria Ed. Vaticana, Roma, 1986, pp. 49 ss.

²⁶ Cfr. Circolare 30 marzo 1996, n. 93 del Ministero dell'Interno – Direzione generale degli Affari dei Culti, in cui si ribadisce «l'assoggettamento degli enti ecclesiastici, pur nella specificità della loro natura, alla disciplina delle norme di diritto comune con particolare riguardo a quanto attiene il patrimonio, la redazione dei bilanci, quando l'attività dell'ente non si esaurisca in attività di culto o di religione, ovvero la necessità della forma dell'atto pubblico, per l'atto costitutivo e lo statuto, per quegli enti che, sia pure di culto, non rientrino nella costituzione gerarchica della Chiesa cattolica». Al riguardo, **P. PICOZZA**, *Gli enti ecclesiastici: dinamiche concordatarie tra innovazioni normative e disarmonie del sistema*, in *Quad. dir. e pol. eccl.*, 2004, 1, p. 177.

²⁷ Circa la posizione giuridica degli enti ecclesiastici all'interno della normativa statale e concordataria, la Commissione paritetica, fin dalla predisposizione della «Relazione sui principi» (Roma, 6 luglio 1984), si è preoccupata di delineare una condizione giuridica che non fosse discriminatoria (art. 20 Cost.) ed al tempo stesso privilegiaria (art. 7 Cost.) rispetto a quella delle altre persone giuridiche private. La richiamata Commissione ha sottolineato come l'ente ecclesiastico sia «regolato da una disciplina speciale che ne salvaguarda le caratteristiche originarie ed il collegamento con la struttura e l'ordinamento della Chiesa, ma che in più circostanze si uniforma al diritto comune; ciò soprattutto per quanto riguarda l'espletamento delle attività diverse da quelle di religione o di culto, i momenti salienti della amministrazione patrimoniale, la tutela dei diritti dei terzi che entrano in rapporti negoziali con l'ente»; cfr.



esigenze religiose, ma del tutto irrilevante quando l'ente assume una differente funzione.

3 - Le categorie giuridiche dell'ente ecclesiastico-imprenditore, in rapporto a recenti orientamenti giurisprudenziali

L'ordinamento giuridico riconosce al proprio interno due grandi categorie: gli «enti commerciali» e gli «enti non commerciali». I primi sono enti pubblici o privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che esercitano in modo esclusivo o prevalente attività di natura commerciale; i secondi sono enti (fondazioni, associazioni non riconosciute, comitati, ecc.) che svolgono attività di natura non commerciale. Questo è quanto si ricava da un inquadramento complessivo, ma la natura dell'attività non costituisce un parametro assoluto di differenziazione, considerato che gli enti non commerciali possono svolgere anche attività diverse²⁸.

Ciò che differenzia un ente *no profit* da un ente *for profit* è rappresentato, essenzialmente, dalla diversa modalità di realizzazione delle attività commerciali e, in particolare, dal non avere quale oggetto esclusivo e prevalente lo svolgimento di attività che determinano il conseguimento di redditi d'impresa (definizione *a contrariis*). Pertanto nessun rilievo assume la natura pubblica o privata, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati di gestione.

A tal fine, per qualificare positivamente un ente non commerciale, occorre individuare, sul piano formale, l'attività essenziale con riferimento all'oggetto determinato dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata²⁹.

COMMISSIONE PARITETICA PER GLI ENTI ECCLESIASTICI, *Relazione sui principi*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, 1984, p. 317; **F. MARGIOTTA BROGLIO**, *Relazione sui principi*, in *Foro it.*, 1984, V, col. I.

²⁸ Non si tratta di una distinzione meramente formale, poiché «sono soggetti alle disposizioni sul fallimento e sul concordato preventivo gli imprenditori che esercitano un'attività commerciale» (art. 1 L. fall.). In dottrina, **G. CASUSCELLI**, *Enti ecclesiastici*, in *Commentario del Codice civile*, diretto da E. Gabrielli, *Delle persone*, (a cura di) A. Barba, S. Pagliantini, Utet, Torino, 2013, vol. III, *Leggi collegate*, pp. 221-439; **A. BETTETINI**, *Gli enti e i beni ecclesiastici. Art. 831*, in *Il Codice Civile. Commentario*, fondato e diretto da P. Schlesinger, continuato da F.D. Busnelli, 2^a ed., Giuffrè, Milano, 2013, pp. 160 ss.

²⁹ In assenza delle predette forme, l'oggetto principale viene determinato in base all'attività effettivamente esercitata; nell'ipotesi in cui i richiamati atti prevedano la



In tale contesto la collocazione formale degli enti ecclesiastici non può che essere all'interno della categoria degli «enti non commerciali»³⁰, dei quali ne costituiscono un sottoinsieme, risultando legati da un rapporto di *species* a *genus*, le cui manifestazioni appaiono sempre più evidenti.

Di conseguenza, gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti sono da considerarsi enti non commerciali, in quanto non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, ma perseguono finalità religiose o culturali; inoltre, il collegamento con la categoria generale degli enti *no profit* è dato dalla mancanza di lucro soggettivo³¹.

Tuttavia, «il fine spirituale o comunque altruistico perseguito dall'ente religioso non pregiudica l'attribuzione del carattere dell'imprenditorialità dei servizi resi, ove la prestazione sia oggettivamente organizzata in modo da essere fornita previo compenso adeguato al loro costo, dato che il requisito dello scopo di lucro assume rilievo meramente oggettivo ed è collegato alle modalità dello svolgimento dell'attività economica»³².

possibilità di svolgere più attività, alcune lucrative, occorre far riferimento all'attività che risulta, comunque, prevalente/costitutiva. In altre parole, l'autoqualifica di ente non commerciale, risultante dall'atto costitutivo o dallo statuto, va verificata sulla base dell'attività effettivamente svolta (criterio sostanziale).

³⁰ Collocazione formale in apparente contrasto con le categorie giuridiche in esame, in quanto possono essere ammessi alle procedure concorsuali solo i soggetti che abbiano la qualità di imprenditore (Cass., 3 aprile 1987, n. 3229; Cass., 12 aprile 1984, n. 2359; Cass., 17 dicembre 1981, n. 5677).

³¹ Sul piano formale possono essere assimilati alle associazioni e fondazioni, disciplinate dal libro primo del c.c. Per un inquadramento dei profili giuridici, nell'ambito della previsione costituzionale (art. 20 Cost.) entro la quale si inserisce un articolato sistema normativo, da cui si ricavano qualificanti elementi per la definizione della soggettività tributaria degli enti ecclesiastici, vedi **G. RIVETTI**, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici*, 2^a ed., Giuffrè, Milano, 2008, pp. 55 ss.

Con riferimento ai corrispondenti legami con la disciplina degli enti non profit, vedi **A. ZANOTTI**, *La Chiesa e il sociale*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica (www.statoechiese.it), novembre 2009, pp. 1-13; **M.C. FOLLIERO**, *Enti religiosi e non profit tra Welfare State e Welfare Community. La transizione*, 2^a ed., Giappichelli, Torino, 2010, *passim*; **M. PARISI**, *Soggetti no profit e compiti di interesse collettivo: brevi riflessioni sul "nuovo" ruolo degli enti religiosi*, in *Il Diritto di Famiglia e delle Persone*, 2004, 3-4.

³² Cfr. Cass., 26 settembre 2006, n. 20818, in *Giust. Civ. Mass.*, 2006, 9, in cui si ribadisce che «il fine spirituale o comunque altruistico perseguito dall'ente religioso non pregiudica l'attribuzione del carattere dell'imprenditorialità dei servizi resi». Conforme, Cass., 28 maggio 2009, n. 12543; Cass., 14 giugno 1994, n. 5766.

In dottrina, **S. FIORENTINO**, *Gli enti ecclesiastici*, in *Nozioni di diritto ecclesiastico*, a cura di G. Casuscelli, 4^a ed., Giappichelli, Torino, 2012, pp. 299 ss., la quale ritiene che le perplessità (ultime) circa l'applicazione delle disposizioni in materia fallimentare agli



Peraltro, sulla base di preesistenti orientamenti giurisprudenziali, già si ribadiva la possibilità per un ente ecclesiastico di «essere considerato imprenditore quando agisca con metodo “economico”, ovvero persegua il tendenziale pareggio tra costi e ricavi, non inerendo alla qualifica di imprenditore l’esercizio di attività allo scopo di produrre ricavi eccedenti i costi»³³.

Si evince, tra l’altro, come il criterio per configurare un’attività di impresa non sia solo lo scopo di lucro, ma soprattutto la sua economicità, intesa come potenziale idoneità a produrre utili o quantomeno realizzare un pareggio tra costi e ricavi, indipendentemente dal fine che si persegue. Si riconosce, quindi, il carattere di imprenditorialità³⁴ «ove l’ente ecclesiastico svolga stabilmente attività organizzata di produzione o scambio di beni e servizi con metodo economico»³⁵.

Di conseguenza, quando l’attività commerciale si affianca a quella religiosa, ovvero quando l’impresa commerciale esaurisce l’attività

enti ecclesiastici possano essere superate nel caso in cui l’ente eserciti una attività commerciale riferibile ad un autonomo centro di imputazione.

³³ Al riguardo, la pronuncia delle Sezioni Unite della Suprema Corte (n. 3353 del 1994) in cui si afferma che «un istituto d’istruzione gestito da una congregazione religiosa può essere considerato imprenditore quando, oltre agli altri requisiti di cui all’art. 2082 c.c., agisca con metodo “economico”, ovvero perseguendo il tendenziale pareggio tra costi e ricavi, non inerendo alla qualifica di imprenditore l’esercizio di attività allo scopo di produrre ricavi eccedenti i costi». Vedi, inoltre, Cass., 2 dicembre 2004, n. 22644, in *Giust. civ. mass.*, 2004, p. 2783; Cons. Stato, 16 giugno 2009, n. 3897, in *Foro amm.*, 2009, 6, p. 1542.

In dottrina **A. FUCCILLO**, *Enti ecclesiastici e impresa commerciale: finalmente un binomio compatibile!*, in *Dir. eccl.*, 1995, 4, pp. 470 ss.; l’A. evidenzia che «se le attività economiche esercitate rientrano nell’elencazione dell’art. 2195 c.c., l’ente assumerà propriamente la qualifica di imprenditore commerciale, con l’importante conseguenza del suo potenziale assoggettamento al regime delle procedure concorsuali».

³⁴ Sulla qualifica di imprenditore dell’ente ecclesiastico, vedi, *ex multis*, Cass., 19 giugno 2008, n. 16612; Cass., 26 settembre 2006, n. 20815; Cass., 23 aprile 2004, n. 7725; Cass., 14 giugno 1994, n. 5766. Con riferimento alla citata qualifica in materia giuslavoristica, vedi Cass., 20 ottobre 2000, n. 97; Cass., 12 dicembre 1995, n. 10636; Cass., 14 giugno 1994, n. 5766; Cass., 15 febbraio 1989, n. 819; Cass., Sez. Un., 29 ottobre 1982, n. 5658; Cass., 15 febbraio 1980, n. 1138.

³⁵ Cfr. Trib. Paola, 3 dicembre 2009. In relazione alla normativa pattizia, i giudici sottolineano che «avendo inteso tenere nettamente distinto il regime del soggetto ecclesiastico ed il regime delle attività da questo svolte, l’ente ecclesiastico civilmente riconosciuto è sottoposto, in relazione alle attività esercitate diverse da quelle di religione e culto alle leggi dello Stato e al regime tributario previste per le medesime (art. 7.3 dell’Accordo tra Repubblica Italiana e Santa Sede del 18 febbraio 1984; art. 15, l. n. 222 del 1985)». Di conseguenza, «... ove l’ente ecclesiastico si faccia imprenditore, dovrà applicarsi la relativa disciplina, ivi compresa quella fallimentare».



istituzionale³⁶, l'ente può essere qualificato imprenditore³⁷, con la conseguente applicazione delle regole civilistiche riservate alle persone giuridiche di diritto comune³⁸ in materia di fallimento. In ogni caso, l'assoggettamento dell'ente ecclesiastico (che svolge attività di impresa),

³⁶ Cfr. Trib. Roma, 18 gennaio 1989, in *Riv. it. dir. lav.*, 1990, II, p. 696, con nota di **A. GUARNIERI**, *Ancora sull'ambito di applicazione dell'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, relativamente ad attività economiche gestite da cd. «organizzazioni di tendenza»*, in cui si attribuisce la qualità imprenditoriale ad un esercizio, gestito da un istituto religioso, sulla base della sola idoneità e/o potenzialità a produrre utili. D'altra parte, il fine ideologico-confessionale di un ente ecclesiastico non esclude lo scopo di lucro, il quale sussiste a prescindere dalle connotazioni soggettive, rilevando unicamente il tipo di organizzazione produttiva. Sul punto, Cass., 18 settembre 1993, n. 9589, in *Riv. dir. impresa*, 1996, p. 166, in cui si ribadisce che «la dichiarazione di fallimento di una associazione non riconosciuta, avente lo *status* di imprenditore commerciale comporta il fallimento degli associati che sono illimitatamente responsabili, secondo la disciplina propria delle associazioni non riconosciute, ossia delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'ente, ai sensi dell'art. 38 comma 1, ultima parte c.c.». Conformi, Cass., 19 dicembre 1990, n. 12039, in *Mass. giust. civ.*, 1990, 12; Cass., 9 febbraio 1989, n. 891, in *Riv. giur. lav.*, 1990, II, p. 115; Trib. Roma, 29 luglio 1987, in *Dir. eccl.*, 1989, II, p. 363; Cass., 2 febbraio 1983, n. 885, in *Giust. civ.*, 1983, p. 372.

In dottrina, **V. NAPOLEONI**, *Il fallimento delle associazioni non riconosciute*, in *Giust. civ.*, 1994, I, p. 65.

³⁷ Cfr. Cass., 19 giugno 2008, n. 16612, in *Giust. civ. mass.*, 2008, 6, p. 977. La nozione di imprenditore, ai sensi del richiamato art. 2082 c.c. «va intesa in senso oggettivo, dovendosi riconoscere il carattere imprenditoriale all'attività economica organizzata che sia ricollegabile ad un dato obiettivo inerente l'attitudine a conseguire la remunerazione dei fattori produttivi, rimanendo giuridicamente irrilevante lo scopo di lucro, che riguarda il movente soggettivo che induce l'imprenditore ad esercitare la sua attività. Peraltro, ai fini dell'attività svolta (art. 2195, comma 1 c.c.), per integrare il fine di lucro è sufficiente l'idoneità, almeno tendenziale, dei ricavi a realizzare il pareggio di bilancio; né ad escludere tale finalità è sufficiente la qualità di congregazione religiosa dell'ente». Relativamente ai caratteri dell'attività imprenditoriale, di cui all'art. 2082 c.c., è opportuno precisare che i citati requisiti della professionalità, dell'organizzazione e del fine di lucro devono essere valutati in rapporto alla fattispecie in concreto realizzata (quindi, con riferimento al prevalente profilo della continuità o discontinuità dell'attività svolta). Inoltre, a differenza del comune imprenditore che ha facoltà di destinare i profitti della sua attività economica a propria discrezione, l'ente confessionale risulta obbligato ad impiegare tali «profitti» gestionali alla realizzazione delle finalità istituzionali (Cass., 20 novembre 2009, nn. 24500, 24501, 24502). Di contro, tale qualifica dovrebbe ritenersi esclusa per gli enti ecclesiastici che svolgono attività imprenditoriale in forma accessoria e strumentale rispetto alle finalità istituzionali. Sul punto, vedi Cass., 17 gennaio 1983, n. 341, in *Dir. Eccl.*, 1983, II, p. 112.

³⁸ Per una analisi dei profili evolutivi, **G. DOSSETTI**, *Le persone giuridiche ecclesiastiche ed il nuovo Libro Primo del Codice civile*, in *Chiesa e Stato. Studi storici e giuridici per il decennale della conciliazione tra la Santa Sede e l'Italia*, A. Gemelli, Milano, II, 1939, pp. 485 ss.



alle procedure concorsuali risulta condizionato alla ricorrenza di presupposti concorrenti, come il superamento dei limiti economici indicati nell'art. 1 della legge fallimentare³⁹ e l'accertato stato di insolvenza, nelle forme precedentemente richiamate (art. 5, norma cit.)⁴⁰. La chiusura della procedura concorsuale non è, comunque, causa di estinzione dell'ente⁴¹. Infatti, da un lato, il Ministero dell'Interno deve valutare l'attualità delle condizioni per mantenere il riconoscimento della personalità giuridica; dall'altro, spetta all'Autorità ecclesiastica considerare l'opportunità di sopprimere o estinguere l'ente, proprio per quanto affermato in precedenza, dato che la specifica procedura del fallimento colpisce solo le attività extrareligiose. Difatti, «il fallimento non implica l'estinzione dell'ente ecclesiastico, nel pieno rispetto del principio di separazione tra soggetto ecclesiastico e regime delle attività svolte»⁴².

4 - Attività religiose e attività diverse: criteri di coesistenza strutturale

L'attuale normativa ammette indirettamente, ma senza equivoci, la compatibilità dell'esercizio di un'attività commerciale ed anche «a scopo di lucro» con quelle tipiche degli enti ecclesiastici. Tuttavia, per una corretta coesistenza tra tali attività (diverse e istituzionali), la giurisprudenza di legittimità⁴³ è più volte intervenuta per evidenziare

³⁹ Cfr. G.M. CIPOLLA, *Relazione*, cit., pp. 9-10, in cui l'A. riporta «i limiti dimensionali indicati nell'art. 1 comma 2 della legge fallimentare.

⁴⁰ Vedi *supra*, par. 1.

⁴¹ Al riguardo il d.lgs. n. 155 del 2006 che disciplina l'impresa sociale, sancisce l'esclusione degli enti ecclesiastici dall'ambito di applicazione dell'art. 15, secondo cui: «in caso di insolvenza, le organizzazioni che esercitano un'impresa sociale sono assoggettate alla liquidazione coatta amministrativa, di cui al regio decreto 16 marzo 1942, n. 267». Il legislatore, quindi, sul presupposto di una mancanza di distinzione tra beni destinati all'esercizio dell'impresa sociale e beni dell'ente, ha escluso l'assoggettabilità degli enti ecclesiastici alla liquidazione coatta amministrativa, ma non alle regole generali della responsabilità e della fallibilità gli enti ecclesiastici-imprenditori. La *ratio* dell'esclusione viene identificata nella circostanza che la liquidazione coatta amministrativa (pur conducendo ad una esecuzione collettiva e ad una definizione dei rapporti di impresa) culmina con l'estinzione dell'ente, A. CETRA, *Art. 15 – Procedure concorsuali. Disciplina dell'impresa sociale. Commento al D.lgs. 155/2006*, in *Nuove leggi civ.*, 2007, 1-2, pp. 502 ss., il quale osserva che «l'eventuale insolvenza di un ente ecclesiastico che eserciti un'impresa sociale deve essere affidata ad una procedura concorsuale priva di finalità estintive, che può essere identificata nel fallimento».

⁴² Cfr. Trib. Paola, 3 dicembre 2009, cit.

⁴³ Cfr. Cass., 7 aprile 2005, n. 7207; Cass., 9 novembre 1979, n. 5770, in *Foro it.*, 1980, I, p. 358. E' necessario sottolineare che l'eventuale accertata prevalenza dell'attività



come l'esercizio di quelle commerciali non possa diventare oggetto prevalente o addirittura costitutivo dell'attività svolta dall'ente (rapporto di non prevalenza).

In altri termini, il volume complessivo delle attività economiche, non può essere tale da fargli assumere una caratterizzazione di tipo commerciale. Il rispetto di queste condizioni non sempre, però, è stato ritenuto sufficiente, richiedendosi un ulteriore collegamento di tipo strumentale con le attività istituzionali.

In merito, i giudici di legittimità⁴⁴ hanno evidenziato come non basti che l'ente ecclesiastico sia sorto con peculiari scopi (di religione o di culto), ma occorra altresì accertare che l'attività commerciale, oltre a non essere prevalente, sia strumentale⁴⁵ rispetto alle finalità istituzionali. Non si può, infatti, ipotizzare una attività volta al generico procacciamento di mezzi economici; le operazioni commerciali hanno, pertanto, una ragion d'essere solo se direttamente ricollegabili con le attività istituzionali⁴⁶.

In relazione ai contenuti dei citati orientamenti giurisprudenziali, solo la presenza di specifici elementi⁴⁷ permette all'ente ecclesiastico di svolgere attività diverse, senza correre il rischio di perdere la qualificazione originaria di ente non commerciale.

commerciale può essere motivo di legittimo impedimento, anche per il riconoscimento della qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto, ai sensi dell'art. 4 della legge n. 222 del 1985.

⁴⁴ Cfr. Cass., 29 marzo 1990, n. 2573, in *Dir. e prat. trib.*, 1992, II, p. 520, dove si evidenzia la necessità, ai fini della riduzione alla metà dell'imposta, di accertare che l'attività commerciale esercitata non sia prevalente e, allo stesso tempo, si ponga in rapporto di strumentalità diretta ed immediata con le finalità istituzionali dell'ente (di religione o di culto). In dottrina, **M. MICCINESI**, *Attività commerciale non principale ed agevolazioni Irpeg ad enti associativi*, in *Riv. dir. trib.*, 1996, II, p. 137.

⁴⁵ Significativo il caso della più importante agevolazione fiscale in materia di imposte dirette, la quale in virtù di una sostanziale equiparazione, ai fini tributari, degli enti aventi finalità di culto con quelli di beneficenza o istruzione, prevede la riduzione alla metà dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (art. 6 del D.P.R. 601 del 1973).

⁴⁶ Cfr. **S. BERLINGÒ**, *Enti e beni religiosi*, cit., p. 86, il quale precisa che anche quando l'ente mira alla «immediata e diretta produzione di profitti o alla gestione e provvista di mezzi economico-finanziari», queste non possono essere «l'esclusiva e prevalente finalità»; l'ente, anzi, è tenuto, «sulla base delle determinazioni statutarie, a destinare le risorse così ricavate a sostegno di scopi strettamente religiosi e non di mire speculative». In altri termini, l'attività commerciale può porsi, «per così dire, a fianco o in parallelo con quella religiosa».

⁴⁷ Lo svolgimento dell'attività commerciale con carattere di non prevalenza e in rapporto strumentale con le attività istituzionali; la sua continuità temporale e, infine, la sua economicità.



L'assenza o il venir meno dei richiamati elementi, oltre a determinare effetti diretti sul piano tributario (rappresentati dall'attrazione nell'area del reddito d'impresa di tutti i proventi conseguiti), potrebbe comportare sul piano giuridico la trasformazione dell'ente da *no profit* in *for profit*⁴⁸. Tutto ciò appare in piena sintonia con quanto previsto dall'art. 19 della legge n. 222 del 1985, che sanziona ogni mutamento sostanziale «nel fine, nella destinazione dei beni e nel modo di esistenza», con la possibilità di una revoca del riconoscimento della qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto⁴⁹.

In conclusione, l'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto sembra rappresentare, ormai, una sorta di "porta d'ingresso" per nuove figure, peraltro, introdotte unilateralmente dal legislatore statale che non si pone il problema della eventuale compatibilità con il sistema concordatario⁵⁰.

Sul piano strutturale, infatti, la prima innovazione, rispetto al modello associativo degli enti ecclesiastici (di derivazione concordataria), è stata realizzata con il provvedimento istitutivo delle Onlus⁵¹; successivamente, sono state introdotte le associazioni di promozione sociale (con finalità etiche e spirituali)⁵² ed infine, a completare il quadro dei possibili riferimenti associativi, è stata costituita l'impresa sociale⁵³.

L'introduzione di questa varietà di modelli, seppur importanti per lo sviluppo delle attività degli enti ecclesiastici, può determinare un proliferare di forme associative di riferimento, con una molteplicità di

⁴⁸ Al riguardo, occorre comunque sottolineare la differenza tra «avanzi di gestione» i quali non costituiscono «profitto», bensì eventuale superamento tra le «entrate» e le «uscite» e il «fine di lucro». L'utile di gestione costituisce, infatti, non la finalità primaria della confessione, ma il mezzo per il conseguimento degli obiettivi istituzionali dell'ente, complessivamente considerato.

⁴⁹ In tali circostanze, inoltre, si ritiene che il provvedimento amministrativo con il quale l'ente abbia ottenuto il riconoscimento possa essere disapplicato per l'esercizio di diritti non *iure dati* (Trib. Milano, 17 giugno 1994, in *Giur. it.*, 1995, I, 2, p. 546). Nella fattispecie, il Tribunale utilizza la teoria dell'abuso della personalità giuridica, riconducibile all'impossibilità di qualificare l'ente tra i soggetti di cui al Libro Primo del Cod. civ.

⁵⁰ Cfr. G. RIVETTI, *La disciplina*, cit., pp. 280 ss.; ID., *Non Profit. Profili ecclesiasticistici e statuali. Nuove prospettive*, Giuffrè, Milano, 2003, *passim*.

⁵¹ Cfr. art. 10, d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, *Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale*.

⁵² Cfr. art. 2 della legge 7 dicembre 2000, n. 383, *Disciplina sulle associazioni di promozione sociale*.

⁵³ Cfr. art. 1, comma 3, d.lgs. 24 marzo 2006, n. 155, *Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118*.



implicazioni giuridiche e con un possibile, ed a volte inevitabile, disorientamento normativo ed ermeneutico.

Di conseguenza, la categoria giuridica dell'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto, pur costituendo il presupposto per la realizzazione di nuovi modelli, sembra in evidente crisi di identità, con il rischio di una destrutturazione normativa della fattispecie. In diverse circostanze si costituisce, infatti, un ente ecclesiastico già in funzione di quello che sarà; non più per quello che rappresenta o per le attività di cui è espressione, ma in relazione alle forme di finanziamento o alle agevolazioni economiche e tributarie collegate alla scelta dell'uno o dell'altro modello associativo.