



Pierangela Floris

(ordinario di Diritto ecclesiastico e Diritto canonico nell'Università
degli Studi di Cagliari, Dipartimento di Giurisprudenza)

**Enti religiosi e riforma del Terzo settore:
verso nuove partizioni nella disciplina degli enti religiosi ***

SOMMARIO: 1. Introduzione - 2. Gli enti religiosi nelle leggi speciali sul non profit. Le presenze e le assenze consolidate - 3. Gli enti religiosi nella riforma del Terzo settore. Le nuove assenze - 4. Gli "enti religiosi civilmente riconosciuti", i loro rami sociali e gli assestamenti nella disciplina degli enti religiosi.

1 - Introduzione

Il rapporto tra enti religiosi e Terzo settore può essere rappresentato come "un rapporto di genere a specie", nel quale i due gruppi di enti stanno, "sempre più di frequente, a braccetto".

È l'immagine, molto efficace, proposta da Maria Cristina Folliero a proposito delle relazioni, instaurate in più sedi (pubblicistica, scientifica, normativa), tra gli enti religiosi e quelli impegnati in attività solidaristiche e di utilità sociale¹. Folliero l'ha utilizzata quando ha indagato sulle mutazioni del welfare state, seguendo la progressiva sperimentazione e applicazione del principio di sussidiarietà, specie in senso orizzontale. Ci ha dato conto di come e quanto tali processi abbiano coinvolto gli enti religiosi attraverso le leggi premiali sul c.d. privato-sociale, fiorite soprattutto a partire dagli anni novanta². Tali leggi hanno riservato spazi appositi agli enti religiosi, specificamente a quelli collegati alle confessioni che avevano concluso accordi con lo Stato e impegnati nel campo sociale accanto e insieme agli altri enti cosiddetti "di solidarietà"³. Si sa, d'altro

* Il contributo, sottoposto a valutazione, è destinato alla pubblicazione negli *Scritti in memoria di Maria Cristina Folliero* e si pubblica per gentile autorizzazione del Curatore.

¹ **M.C. FOLLIERO**, *Enti religiosi e enti non profit. Tra welfare state e welfare community. La transizione*, Giappichelli, Torino, 2010, p. 9.

² Cfr. **M.C. FOLLIERO**, *Enti religiosi*, cit., in particolare p. 189 ss e p. 219 ss.

³ Così ancora **M.C. FOLLIERO**, *Enti religiosi*, cit., p. 242, a proposito dei soggetti privati coinvolti in attività solidaristiche e d'interesse generale. Per la riconduzione di tali enti a quelli "dell'organizzazione delle libertà sociali", di cui ha parlato la Corte costituzionale, cfr. **G. TIBERI**, *La dimensione costituzionale del Terzo settore*, in *Dove lo Stato non arriva*.



canto, che gli intrecci tra i due gruppi di enti (religiosi e di solidarietà) hanno motivazioni e seguiti propri all'interno di tanti diritti religiosi, per i quali la solidarietà, l'utilità e la giustizia sociale sono parti integranti dei fini e compiti fondamentali della comunità dei fedeli, da perseguire e assolvere nel modo più efficace anche con gli strumenti offerti dal diritto civile⁴. Esperienze risalenti, come quelle delle misericordie medievali, hanno dato storicamente conto dei legami tra enti religiosi e di solidarietà⁵. Nel nostro tempo, tali legami hanno trovato un esplicito risalto negli accordi stipulati dallo Stato con più confessioni religiose, sia quando sono stati delineati i fini propri degli enti collegati a ciascuna confessione⁶, sia quando è stata precisata la destinazione delle somme devolute alle confessioni con l'8 per mille, indicando le attività caritative, sociali, umanitarie, assistenziali da esse svolte sia in Italia che all'estero⁷. Oggi gli intrecci tra enti religiosi e di

Pubblica amministrazione e Terzo settore, a cura di C. Cittadino, Passigli, Firenze, 2008 (leggibile anche al seguente indirizzo web www.astrid-online.it/static/upload/protected/TerzoSett_dimensione_-costituzionale_Tiberi_DEF.pdf), p. 8 ss. Qui si richiamano le sentenze del 2003, nn. 300 e 301, della Corte costituzionale, nonché la più risalente pronuncia del 1992, n. 75, in tema di volontariato, in cui la corte ha fatto riferimento alle libertà sociali, per spiegare l'azione "positiva e responsabile dell'individuo che effettua spontaneamente e gratuitamente prestazioni personali a favore di altri individui ovvero di interessi collettivi degni di tutela da parte della comunità". Sul paradigma delle libertà sociali proposto dalla corte, e sulle riserve espresse in dottrina, cfr. **S. LA PORTA**, *L'organizzazione delle libertà sociali*, Giuffrè, Milano, 2004, p. 31 ss.

⁴ **G. DALLA TORRE**, *Lezioni di diritto ecclesiastico*, Giappichelli, Torino, 2014, p. 329 ss.

⁵ Cfr. in prospettiva storico-giuridica **C. CARDIA**, *Opere pie*, in *Enc. dir.*, vol. XXX, Giuffrè, Milano, 1980, p. 319 ss; **O. CONDORELLI**, *Carità e diritto agli albori della scienza giuridica medievale*, in *Diritto canonico e servizio della carità*, a cura di J. Minambres, Giuffrè, Milano, 2008, p. 41 ss; **A. MANTINEO**, *Le confraternite: una tipica forma di associazione laicale*, Giappichelli, Torino, 2008, p. 13 ss. Sul fenomeno odierno del non profit, e le distanze da risalenti esperienze storiche, cfr. in particolare **G. MORO**, *Contro il non profit*, Laterza, Bari, 2014, p. 16 ss.

⁶ Si pensi al riferimento alle attività di assistenza, istruzione e beneficenza presente in più accordi. Valga il solo esempio della prima intesa, stipulata con la Tavola valdese, dove vengono enucleati come fini propri degli enti ecclesiastici valdesi civilmente riconosciuti i fini congiunti di "culto, istruzione e beneficenza", precisando comunque che "le attività di istruzione o di beneficenza [...] sono soggette, nel rispetto dell'autonomia e dei fini degli enti che le svolgono, alle leggi dello Stato concernenti le stesse attività svolte da enti non ecclesiastici" (art. 12, primo e terzo comma, legge n. 449 del 1984).

⁷ Vedi, ad esempio, l'art. 48 della legge n. 222 del 1985, l'art. 29 della legge 516 del 1988, di approvazione dell'intesa con gli avventisti, l'art. 20 della legge 245 del 2012, di approvazione dell'intesa con l'Ubi. Cfr. di recente **C. CASUSCELLI**, *Enti ecclesiastici e doveri di solidarietà*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica (www.statoechiese.it), n. 7 del 2014; **F. FRENI**, *Enti ecclesiastici e associazioni etico-religiose in una «new economy» di comunione solidale. Per un'economia dal volto umano*, in *Quad. dir. pol.*



solidarietà trovano nuove saldature in più interventi di riforma del Terzo settore, così nella legge delega del 2016⁸, come nel “Codice del Terzo settore” e nella “disciplina in materia di impresa sociale” del 2017⁹. In continuità con il passato, anche le fonti appena citate sono attente agli enti religiosi. Riprendono schemi di disciplina presenti nelle leggi premiali sul non profit ora abrogate. Però utilizzano formule in parte nuove come anche disomogenee per indicare gli enti religiosi direttamente coinvolti nella riforma del Terzo settore; e, rispetto al passato, finiscono per riguardare un insieme più ristretto di enti religiosi: solo quelli civilmente riconosciuti come tali. In termini conseguenti si profilano nuovi assestamenti nel rapporto tra enti religiosi e Terzo settore, al momento ancora da calibrare nelle loro concrete sperimentazioni. Si profilano invece già con chiarezza nuove partizioni all’interno della disciplina di diritto comune degli enti religiosi, cui corrispondono nuove disarmonie all’interno di tale disciplina rispetto a quelle consolidate a seguito delle precedenti leggi premiali sul non profit. È quanto si cercherà qui di evidenziare. Si comincerà col riprendere le scelte operate da queste ultime leggi nel campo degli enti religiosi. Il che servirà essenzialmente a ricordare le riserve di cui esse sono state oggetto in molti dei nostri studi, poiché le riserve pregresse risultano in buona misura adattabili agli interventi riformatori del 2016 del 2017. In questo senso si guarderà, di seguito, agli enti religiosi esplicitamente coinvolti in tali interventi, quindi alle previsioni a essi riservate e alle conseguenti prospettive d’azione in campo sociale per gli tutti enti religiosi.

eccl., 3/2015, p. 895 ss.

⁸ Legge n. 106 del 2016, contenente la “Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell’impresa sociale e del servizio civile universale”. Cfr. C. ELEFANTE, *Enti ecclesiastici-religiosi e Terzo settore tra questioni aperte e prospettive di riforma: sviluppi recenti*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, 3/2016, p. 381 ss.

⁹ Il Codice è contenuto nel d. lgs. n. 117 del 2017, mentre la nuova disciplina dell’impresa sociale è contenuta nel d. lgs. n. 112 del 2017. Si può ricordare che il decreto legislativo emanato per primo ha riguardato la “Istituzione e disciplina del servizio civile universale” (d. lgs. n. 40 del 2017). Nel medesimo anno, 2017, è stato emanato anche il decreto lgs. contenente la “Disciplina dell’istituto del cinque per mille dell’imposta sul reddito delle persone fisiche” (d. lgs. n. 11 del 2017). Invece non ha avuto ancora seguito la delega al Governo per la revisione della disciplina del titolo II, del libro I del codice civile, “in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni di carattere privato senza scopo di lucro, riconosciute come persone giuridiche o non riconosciute” (art. 1, secondo comma, lett. a, legge n. 106 del 2016). Tra i principi e criteri direttivi posti a carico del legislatore delegato figurano, in particolare, la revisione e semplificazione del riconoscimento della personalità giuridica; la definizione dei contenuti obbligatori degli statuti e degli atti costitutivi; la previsione di obblighi di trasparenza; la disciplina della responsabilità limitata degli enti riconosciuti come persone giuridiche; il rispetto dei diritti degli associati.



2 - Gli enti religiosi nelle leggi speciali sul non profit. Le presenze e le assenze consolidate

L'ascrizione degli enti religiosi a quelli non profit è abbastanza risalente, lo si sa. È legata al perseguimento di fini di religione e di culto e trova anche oggi evidenza nelle norme che equiparano agli effetti tributari "i fini di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi" a quelli "di beneficenza o di istruzione"¹⁰. Da qui quella che può definirsi la naturale attenzione agli enti religiosi da parte delle leggi premiali sul non profit. Le quali però, a partire dagli anni novanta, hanno avuto anche l'effetto di frammentare la disciplina di tali enti, introducendo nella legislazione di diritto comune articolazioni ulteriori, e ultronee, rispetto a quelle desumibili dalla Costituzione. Segnatamente dal suo art. 20, i cui riferimenti nei nostri studi hanno portato a disegnare alcune grandi partizioni degli enti religiosi. Così a ricomprendere in un primo gruppo tutte le entità, "di fatto e/o di diritto", che costituiscono espressione comunitaria della libertà religiosa, perché comunque contraddistinte da un fine di religione o di culto, anche se non legate a organizzazioni religiose civilmente riconosciute o con accordi con lo Stato¹¹. È il gruppo più ampio, ma anche quello che, nella sua ampiezza, è risultato il più povero di sviluppi legislativi ordinari. Lo hanno più volte segnalato le indagini di questi anni dedicate alle entità religiose di nuova formazione, o meno istituzionalizzate, come quelle che ci hanno fatto conoscere soprattutto le esperienze dell'associazionismo islamico maturate nel nostro paese¹². Decisamente più ricco di sviluppi normativi il secondo gruppo di enti religiosi: quelli "con carattere ecclesiastico", secondo la terminologia dell'art. 20 Cost., e che comprendono

¹⁰ È quanto si trova nell'art. 7, terzo comma, Acc., e nelle intese a oggi siglate, nonché nell'art. 12, del rd n. 289 del 1930, in riferimento agli "istituti, eretti in ente morale, [dei] culti ammessi nello Stato". Si veda lo studio classico di **G. CATALANO**, *Sulla equiparazione agli effetti tributari del «fine di culto o di religione» con i fini di «beneficenza e istruzione»*, in *Dir. eccl.*, 1952, I, p. 340 ss. Di recente cfr. **A. GUARINO**, *Diritto ecclesiastico tributario e articolo 20 della Costituzione*, Jovene, Napoli, 2012. Quanto ai fini di religione e di culto, come oggi precisati negli accordi Stato-chiese, cfr. **C. CARDIA**, *Principi di diritto ecclesiastico*, Giappichelli, Torino, 2010, p. 313 ss; **G. CASUSCELLI**, *Enti ecclesiastici*, in *Commentario del Codice civile* (diretto da Enrico Gabrielli) *Delle Persone* - vol. III: *Leggi collegate* (a cura di A. Barba, S. Pagliantini), Utet Giuridica, Torino, 2013, p. 383 ss.

¹¹ **S. BERLINGÒ**, *Enti e beni religiosi in Italia*, il Mulino, Bologna, 1992, in particolare p. 12 ss, pp. 63-75.

¹² Vedi di recente **R. BENIGNI**, *Le organizzazioni musulmane a dimensione nazionale. Assetto giuridico ed azione, tra mimetismo, emersione del carattere culturale, rappresentatività di un islam italiano*, in *Comunità islamiche in Italia*, cit., p. 97 ss; **E. CAMASSA**, *Caratteristiche e modelli organizzativi dell'islam italiano a livello locale: tra frammentarietà e mimetismo giuridico*, in *Comunità islamiche in Italia*, cit., p. 123 ss.



le entità caratterizzate dal fine religioso-culturale ma anche dal loro legame con le confessioni religiose, cioè con i soggetti cui si rivolgono gli artt. 7 e 8 Cost.¹³. Per tali enti è stata spesa da più parti la qualifica di “enti confessionali”¹⁴, soprattutto in riferimento a quelli dotati di personalità giuridica civile, ovvero agli “enti ecclesiastici civilmente riconosciuti”, secondo la denominazione ricorrente in molti accordi Stato-chiese, come agli “enti religiosi civilmente riconosciuti” di cui parlano gli accordi più giovani¹⁵, nonché agli istituti di culto riconosciuti ai sensi delle norme del 1929/30 “sui culti ammessi”.

Sappiamo come questa partizione degli enti religiosi sia stata poi articolata dalle leggi premiali sul c. d. privato-sociale, molte delle quali hanno enucleato come gruppo a sé stante quello composto da tutti gli enti religiosi legati alle confessioni cosiddette pattizie: quindi sia dagli enti civilmente riconosciuti in base agli accordi Stato-chiese, sia da quelli comunque legati a tali confessioni, anche se privi di personalità giuridica e operanti con vesti civili di diritto comune. Conosciamo la formula di sintesi: gli enti ecclesiastici e quelli collegati alle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi e intese. È stata scelta dal legislatore delle Onlus¹⁶ e

¹³ Cfr. **P. FLORIS**, *L'ecclesiasticità degli enti*, Giappichelli, Torino 1997, p. 3 ss.

¹⁴ Cfr. ancora **S. BERLINGÒ**, *Enti e beni religiosi*, cit., pp. 74-75; **F. FINOCCHIARO**, *Diritto ecclesiastico*, aggiornato a cura di A. Bettetini e G. Lo Castro, 12^a ed., Zanichelli, Bologna, 2015, p. 236 ss.

¹⁵ Si veda, ad esempio, l'Intesa con L'UBI (legge n. 245 del 2012), dove all'art. 11, quinto comma, si legge che «L'UBI e gli enti riconosciuti ai termini dei commi precedenti assumono la qualifica di enti religiosi buddhisti civilmente riconosciuti». In senso analogo cfr. l'art. 14, secondo comma, dell'intesa con l'UII (legge n. 246 del 2012). Diversa la formula presente nell'intesa con la Chiesa apostolica in Italia (legge n. 128 del 2012) e che è vicina a quella presente nell'intesa con la Soka Gakkai (legge n. 130 del 2016): in quest'ultima intesa si parla di “enti costituiti dall'IBISG”, che “possono essere riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili con decreto del Ministro dell'interno, purché abbiano la sede in Italia e perseguano fini di religione o di culto” (art. 11, quinto comma).

¹⁶ Cfr. l'art. 10, commi settimo e nono, del d. lgs n. 460 del 1997, dove si è fatto riferimento, nell'ordine agli “enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi e intese” e agli “enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi e intese”. Come si ricorderà, gli enti collegati a confessioni pattizie sono stati esentati dalla disciplina del rapporto associativo e della struttura democratica stabilita per le Onlus, come anche dall'uso della denominazione e dell'acronimo di Onlus e di Inlus, al pari dei corrispondenti rami degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti.



delle Inlus¹⁷, nonché da diversi legislatori regionali¹⁸, ed è servita a delimitare gli enti religiosi cui riservare peculiari vie d'accesso a più norme premiali di diritto comune, prevedendo una specifica protezione della loro identità religiosa e confessionale per quanto riguarda i fini e l'organizzazione, con la possibilità di fruire di regole flessibili circa la democraticità della struttura interna (governo, ammissione/esclusione dei soci)¹⁹. Sappiamo anche che tali accessi e protezioni sono stati costruiti sfruttando distinzioni e proporzioni presenti negli accordi Stato-chiese e lì utilizzate per delineare l'identità giuridica degli enti confessionali civilmente riconosciuti²⁰. In particolare è stata sfruttata la distinzione, valida agli effetti civili, tra attività di religione o di culto, da un lato, e attività "diverse", dall'altro lato. Soprattutto si è tenuto conto della proporzione, calibrata negli accordi, tra le due tipologie di attività, costituendo, le prime, le attività proprie dell'ente, come tali qualitativamente e quantitativamente preponderanti²¹, e in tale proporzione destinatarie di una disciplina speciale. Mentre per le attività "diverse" eventualmente svolte dall'ente confessionale è stato previsto il rinvio al diritto comune, nel rispetto però "della struttura e delle finalità" del medesimo ente²². Anche perciò la legislazione premiale sul non profit ha avuto gioco facile. Le è bastato prendere a riferimento la frazione dell'ente confessionale impegnata in attività "diverse" per arrivare così a concepire i rami secolari di tale ente: il

¹⁷ Cfr. l'art. 1, terzo comma, del d. lgs. n. 155 del 2006: qui si fa riferimento agli "enti ecclesiastici e agli enti delle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese". Per essi il legislatore ha previsto l'esenzione da diverse regole generali, come quelle relative all'uso della denominazione di impresa sociale (art. 7, secondo comma), al regime di responsabilità patrimoniale (art. 6), alla devoluzione del patrimonio in caso di cessazione dell'impresa (art. 13, terzo comma), alle procedure concorsuali (art. 15, primo comma).

¹⁸ Cfr. **G. D'ANGELO**, *Repubblica e confessioni religiose tra bilateralità necessaria e ruolo pubblico*, Giappichelli, Torino, 2012, in particolare p. 197 ss; **P. FLORIS**, *Il pluralismo in materia religiosa nelle prospettive di attuazione del federalismo*, in *Diritto e religione in Italia*, a cura di S. Domianello, il Mulino, Bologna, 2012, p. 46 ss.

¹⁹ Cfr. quanto ricordato alle note 16 e 17. In dottrina cfr. **G. RIVETTI**, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici*, Giuffrè, Milano 2008.

²⁰ Cfr. **P. FLORIS**, *Associazioni ed enti nell'agire solidale. Le risposte del diritto canonico e del diritto ecclesiastico*, in *Studi in onore di Giuseppe Dalla Torre*, vol. II, Giappichelli, Torino, 2014, pp. 937-938. Più di recente, cfr. **A.M. CHIZZONITI**, *La bilateralità alla prova. Enti, organizzazioni religiose e rapporti economici con lo Stato*, in *Le proiezioni civili delle religioni tra libertà e bilateralità*, a cura di A. Fuccillo, Editoriale scientifica, Napoli, 2017, p. 23 ss.

²¹ **C. CARDIA**, *Manuale di diritto ecclesiastico*, il Mulino, Bologna, 1996, p. 339.

²² Così la clausola prevista all'art. 7, terzo comma, Acc. e presente in diverse intese. A oggi, essa non figura nelle intese con L'UBI (legge n. 245 del 2012), con i Mormoni (legge n. 127 del 2012) e con l'Unione Induista Italiana Sanatana Dharma Samgha (legge n. 246 del 2012).



suo ramo Onlus²³ o quello Inlus²⁴. Lo ha sottolineato, con grande efficacia, Maria Cristina Folliero, parlando della “formidabile adattabilità” degli enti confessionali alla legislazione premiale di diritto comune²⁵; la quale ha poi rinsaldato i legami tra leggi non profit e diritto pattizio quando - come già detto - ha deciso di riservare speciali prerogative a tutti gli enti comunque collegati alle confessioni con accordi²⁶. In termini conseguenti le entità religiose prive di coperture pattizie sono rimaste confinate nell’area, per così dire, indifferenziata del non profit. E questo - è cosa nota - ha riguardato anche le entità religiose riconosciute civilmente come enti di culto ai sensi delle norme del 1929/1930, ma non legate a confessioni con accordi con lo Stato²⁷. Più in generale sono rimaste fuori dalle selezioni operate da più leggi premiali tutte le entità qualificabili come religiose solo in ragione dei fini di religione o di culto, senza coperture o legami confessionali pattizi. Naturalmente, per tutti questi altri enti è rimasta sempre aperta la strada ordinaria d’accesso alle leggi premiali di diritto comune, come delineata per qualunque entità non profit. Ma questo non ha certo reso più ragionevoli le scelte legislative appena dette, da più parti stigmatizzate come discriminatorie nel trattamento degli enti religiosi²⁸. Poteva ben dirsi, infatti, che gli enti religiosi rimasti fuori da tali leggi afferivano anch’essi, al pari degli enti selezionati, alla stessa area “ad alta tensione costituzionale”²⁹

²³ Cfr. l’art. 10, nono comma, del decreto lgs. n. 460 del 1997.

²⁴ Cfr. l’art. 1, terzo comma, del d. lgs. n. 155 del 2006.

²⁵ **M.C. FOLLIERO**, *Enti religiosi*, cit., p. 36.

²⁶ Cfr. le note 16 e 17.

²⁷ Quanto detto nel testo vale in particolare per l’art. 10, nono comma, del d. lgs. n. 460 del 1997; mentre la formula adottata dal legislatore delle Inlus ha fatto discutere sulla sua possibile estensione agli istituti dei culti ammessi. Dubbi in tal senso sono stati espressi da **P. CAVANA**, *Gli enti ecclesiastici nel sistema pattizio*, Giappichelli, Torino, 2011, p. 240.

²⁸ Cfr. **P. CAVANA**, *Gli enti ecclesiastici*, cit., pp. 239-240. Seppure con qualche riserva, **G. DALLA TORRE**, *Lezioni di diritto ecclesiastico*, cit., p. 345, ha ricollegato le scelte legislative del legislatore non profit alla “rilevanza sociale della confessione religiosa cui gli enti [selezionati] appartengono, che è stata accertata tramite l’intesa e che, in qualche modo, è giustificata dall’intesa stessa”.

²⁹ Si riprende l’espressione utilizzata da **L. GORI, E. ROSSI**, *La legge delega n. 106 del 2016 di riforma del Terzo settore*, in *Osservatoriosullefonti.it*, 2/2016, p. 22, a proposito della legge n. 106 del 2016: per gli Autori, tale legge si inserisce “in una zona che potremmo definire ad «ad alta tensione costituzionale»”, perché “si colloca nel punto di equilibrio fra la libertà di associazione di cui all’art. 18 Cost. (intesa, quindi, come possibilità dei privati di organizzarsi liberamente, nelle forme previste dalla legge), il riconoscimento della sussidiarietà orizzontale (che richiede una valutazione da parte dei pubblici poteri dell’interesse generale perseguito dai cittadini nell’esercizio della loro *autonoma iniziativa*: così l’art. 118, u.c., Cost.), la tutela dei diritti inviolabili dell’uomo nell’ambito delle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità (art. 2 Cost.), e l’azione positiva volta a richiedere l’adempimento dei doveri di solidarietà (art. 2 Cost.) e la rimozione degli



che incrocia libertà, limiti e garanzie di autonomia per soggetti impegnati a curare esigenze e fini, di natura religioso-culturale, afferenti a un ordine distinto da quello civile. Pertanto anche i primi enti potevano ritenersi interessati a fruire di specifiche attenzioni da parte del legislatore non profit, in ragione dei loro fini e, di riflesso, della loro struttura. In particolare, anch'essi, al pari degli enti selezionati, potevano considerarsi interessati ad accedere alla normativa premiale sul non profit con modalità coerenti alla loro identità religiosa di fondo; magari potevano considerarsi interessati a isolare, anch'essi, al loro interno i rami dedicati allo svolgimento di attività "diverse", o comunque a fruire di regole flessibili circa la democraticità della struttura organizzativa, come previsto per le associazioni collegate a confessioni pattizie. Era questo il senso delle riserve avanzate ricorrentemente verso le selezioni operate da leggi premiali nel campo degli enti religiosi³⁰. D'altro canto era agevole constatare che tali leggi avevano scelto, per così dire, di andare sul sicuro, prendendo in considerazione solo gli enti religiosi dotati di tratti identitari sufficientemente precisi, come quelli scolpiti in sede pattizia, perciò facili da richiamare e incastrare nei contenitori non profit di diritto comune costruiti nel tempo. Una constatazione, questa, certamente insufficiente a giustificare, sotto il profilo costituzionale, le scelte del legislatore ordinario, ma abbastanza ancorata alla realtà, stante la carenza di adeguati seguiti legislativi per le varie figure religiose presenti nella Costituzione, in particolare per quelle contraddistinte essenzialmente dal perseguimento di fini religioso-culturali, anche se prive di personalità giuridica o di legami pattizi³¹.

3 - Gli enti religiosi nella riforma del Terzo settore. Le nuove assenze.

Come avvertito, molte delle riserve sin qui richiamate possono essere estese alla riforma del Terzo settore, o meglio alle selezioni operate tra gli enti religiosi, le quali risultano poco comprensibili anche se si tiene ben conto dei principali obiettivi della riforma.

ostacoli che limitano, sul piano fattuale, la libertà e l'uguaglianza dei cittadini".

³⁰ Vedi i rilievi di V. TOZZI, *Istituzioni ecclesiastiche, caritative non profit, loro rapporti con la Chiesa, lo Stato, la società civile e il mercato*, in *Studi in onore di Francesco Finocchiaro*, vol. II, Cedam, Padova, 2000, p. 1648.

³¹ Cfr. P. FLORIS, *Comunità islamiche e lacune normative. L'ente che non c'è: l'associazione con fine di religione o di culto*, in *Comunità islamiche in Italia. Identità e forme giuridiche*, a cura di C. Cardia e G. Dalla Torre, Giappichelli, Torino, 2015, p. 75 ss.



Tra essi figura, è noto, l'approdo a una definizione unitaria di enti del Terzo settore (Ets). Anzi, questo è il primo, ambizioso³² obiettivo del legislatore che ha messo mano alla "alluvionale legislazione speciale"³³ sul non profit e che è andato anche oltre lo schema degli incentivi fiscali, sulla cui base erano state costruite tante figure, conosciute soprattutto con i loro acronimi: le Ong³⁴, le Aps³⁵, le Inlus³⁶ e specialmente le Onlus³⁷. È stata così

³² Per un riferimento agli "intenti ambiziosi" del legislatore cfr. **A. MAZZULLO**, *Enti commerciali. La riforma ribalta la logica*, in *Vita*, 10/2016, p. 58 ss. Cfr. anche **S. BENVENUTI**, **S. MARTINI**, *La crisi del welfare pubblico e il "nuovo" Terzo settore: la via tracciata dalla legge delega n. 106/2016*, in *www.osservatorioaic.it*, n. 2/2017, pp. 11-13. Qui le Autrici ricordano che la legge del 2016, n. 106, è frutto di un iter complesso, avviato con le "Linee guida per una riforma del Terzo settore", rese note dal Governo il 12 maggio 2014 e sulle quali, nel mese successivo, il Governo ha aperto una consultazione pubblica, seguita dalla predisposizione di un ddl, presentato alle Camere nell'agosto del medesimo anno.

³³ **G. PONZANELLI e V. MONTANI**, *Libro I, cosa cambia. La finalità diventa centrale*, in *Vita*, n. 10/2016, p. 43: gli autori salutano le novità di cui alla legge delega del 2016 appunto come rimedio a una "alluvionale legislazione speciale" sugli enti non lucrativi. Dal canto suo, **G. MORO**, *Contro il non profit*, cit., p. 72, aveva parlato di "Babele normativa", a proposito della legislazione italiana sul settore non profit, nella quale si possono distinguere tre diverse fonti: il codice civile, "un insieme di norme specifiche, di nicchia o *ad hoc*", e le fonti di tipo tributario. Sulle diverse istanze di riforma del Terzo settore si rinvia, in particolare, all'opera collettanea *Il libro bianco sul Terzo settore*, a cura di S. Zamagni, il Mulino, Bologna, 2011.

³⁴ Sono le organizzazioni non governative, di cui alla legge n. 49 del 1987, che ha fatto riferimento alle attività di cooperazione allo sviluppo in favore delle popolazioni del terzo mondo. Di poco successiva la disciplina delle organizzazioni di volontariato, di cui alla legge n. 266 del 1990, e quella delle cooperative sociali, di cui alla legge n. 381 del 1991, relativa alle cooperative impegnate in prevalenza in servizi socio-sanitari ed educativi, oppure nella promozione dell'inserimento lavorativo di persone svantaggiate.

³⁵ Sono le associazioni di promozione sociale, di cui legge n. 383 del 2000. Per le ricadute di tale legge sulla disciplina degli enti religiosi cfr. **P. CAVANA**, *Verso nuove forme di organizzazione religiosa nell'ordinamento italiano: le associazioni di promozione sociale con «finalità di ricerca etica e spirituale»*, in *Dir. eccl.*, 2003, p. 517 ss.

³⁶ È l'acronimo già citato, che riguarda le imprese non lucrative di utilità sociale (d. lgs. n. 155 del 2006), che costituiscono peraltro la figura meno incentivata fiscalmente. Cfr. di recente **A. BETTETINI**, *Le attività dell'ente ecclesiastico a confronto con la normativa civile. Profili problematici*, in *L'ente ecclesiastico a trent'anni dalla revisione del Concordato*, a cura di P. Clementi e L. Simonelli, Giuffrè, Milano, 2015, p. 406 ss.

³⁷ Cfr. l'art. 10, d. lgs. n. 460 del 1997, che ha interessato le organizzazioni di volontariato, le cooperative sociali, le Aps, gli stessi enti ecclesiastici e, in generale, le associazioni, le fondazioni, i comitati, le società cooperative e gli altri enti privati, con o senza personalità giuridica. Quanto alle attività enucleate dal legislatore come socialmente utili, esse hanno compreso, tra l'altro, l'assistenza sociale e socio-sanitaria, l'istruzione, ma anche la ricerca scientifica e la tutela del patrimonio culturale. Cfr. **A. PROPERSI, G. ROSSI**, *Gli enti non profit*, Giuffrè, Milano, 2015, p. 117 ss. Sull'applicazione della normativa Onlus agli enti ecclesiastici cfr. **G. FELICIANI**, *Organizzazioni «non profit» ed enti confessionali*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, 1/1997, p. 13 ss; **P. FLORIS**, *Il regime Onlus e la sua compatibilità con la natura*



elaborata una definizione unitaria di Ets, basata sulle finalità “civiche, solidaristiche e di utilità sociale”, perseguite “senza scopo di lucro”, e sullo svolgimento “in via esclusiva o principale” di “una o più attività di interesse generale”, secondo gli elenchi predisposti dal nuovo legislatore e aggiornabili con dpcm³⁸. Si tratta, è evidente, di una definizione abbastanza complessa, nella quale i riferimenti alle finalità (civiche, solidaristiche, di utilità sociale³⁹) sono collegati a più figure (“enti del Terzo settore, associazionismo”) e modalità d’azione (“attività di volontariato”, “cultura e pratica del dono”), per riconoscerne, in generale, “il valore e la funzione sociale” e considerarle tutte “espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo”⁴⁰. È una definizione che quasi stordisce. E ciò che aiuta nella identificazione, e delimitazione, degli enti del Terzo settore è soprattutto il legame tra il criterio finalistico e quello, oggettivo, dello svolgimento di attività di interesse generale⁴¹. Un po’ come avviene per gli enti confessionali enucleati in sede pattizia, la cui identificazione incrocia fini e attività, utilizzando le attività come criterio indicativo dei fini propri di religione o di culto.

Comunque sia, la scelta di adottare una definizione unitaria di Ets trova uno sviluppo coerente nella previsione di un Registro unico nazionale⁴², destinato a sostituire vari elenchi oggi esistenti e a

ecclesiastica degli enti, in *Enti ecclesiastici e controllo dello Stato*, a cura di J. I. Arrieta, Marcianum Press, Venezia 2007, p. 241 ss.

³⁸ Cfr. l’art. 5 del Codice. Con la nuova definizione si è cercato di precisare meglio il *chi* (quali gli attori), il *cosa* (quali le attività), il *perché* (per quali fini), ma anche il *come* si opera. Com’è noto, questi sono i termini e le locuzioni ricorrenti negli studi che hanno preceduto e accompagnato le riforme del 2016-2017. Cfr. **E. ROSSI**, *La disciplina giuridica del Terzo settore in Italia ed il disegno di legge governativo C2617 del 2014*, in *Revista catalana de dret public*, n. 49/2014, p. 106 ss, leggibile anche alla pagina web revistesempioeapc.gencat.cat/index.php/rcdp/article/download/10.2436-20.8030.01.34/n49-rossi-it.pdf; **ID.**, *La necessità di una “revisione organica” della legislazione del Terzo settore: un’opportunità da cogliere, un lavoro parlamentare da realizzare*, in *non profit*, 3/2014, 19 ss; **P. CONSORTI**, *Nozione di Terzo settore*, in *non profit*, 3/2014, p. 27 ss; **ID.**, *Legislazione del Terzo settore. Le norme sul non profit, il volontariato, la cooperazione sociale ed internazionale*, Plus, Pisa, 2005, 12; **G. MORO**, *Contro il non profit*, cit., p. 42. L’accento sul *come* l’ente opera è di **S. ZAMAGNI**, *Introduzione: slegare il terzo settore*, in *Libro bianco sul Terzo settore*, cit., p. 16.

³⁹ Una distinzione fra le tre finalità (civiche, solidaristiche, di utilità sociale) si trova in **L. GORI**, **E. ROSSI**, *La legge delega*, cit., p. 6.

⁴⁰ Cfr. l’art. 2 del Codice.

⁴¹ Cfr. **G. MORO**, *Contro il non profit*, cit., p. 78 ss.

⁴² Cfr. gli artt. 45 ss del Codice, dove si precisa che il Registro sarà istituito presso il Ministero del lavoro e gestito dalle Regioni. La sua piena operatività è legata all’emanazione di un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, con il quale, entro un anno dalla data di entrata in vigore del Codice, dovranno essere definite le procedure per l’iscrizione nel Registro, la sua predisposizione, tenuta, conservazione e



rappresentare il nuovo punto di riferimento degli enti del Terzo settore, almeno di quelli che potranno spendere tale qualifica e il relativo acronimo (art. 12, Codice). L'iscrizione al Registro unico nazionale costituisce così la nuova carta d'accesso per i tanti vantaggi, ma anche obblighi, concepiti dalla riforma⁴³. Vale la pena di ricordare che tra i vantaggi rientrano diverse esenzioni e agevolazioni economiche (artt. 79 ss): ad esempio, si va dagli incentivi fiscali per le donazioni (art. 82) alla nuova misura del social bonus⁴⁴, come anche a quella dei titoli di solidarietà, finalizzati a favorire il finanziamento delle attività d'interesse generale svolte dagli Ets⁴⁵. Ancora, sono previste agevolazioni per l'assegnazione in comodato di beni mobili e immobili di regioni ed enti locali (art. 71). Si parla del coinvolgimento degli Ets in attività di co-programmazione e co-progettazione con le pubbliche amministrazioni (art. 55). E si prevede l'accesso alla nuova disciplina del 5 per mille, quale misura stabile di sostegno (anche) agli Ets iscritti nel Registro unico⁴⁶. Non mancano gli obblighi, come quelli che riguardano la

gestione, al fine di "assicurare l'omogenea e piena conoscibilità su tutto il territorio nazionale degli elementi informativi del registro stesso e le modalità con cui è garantita la comunicazione dei dati tra il registro delle Imprese e il Registro unico nazionale del Terzo settore, con riferimento alle imprese sociali e agli altri enti del Terzo settore iscritti nel registro delle imprese" (art. 53, primo comma). Cfr. anche l'art. 101 del Codice, in ordine alle regole applicabili sino all'operatività del Registro unico (secondo comma) e agli effetti della trasmigrazione dai vecchi registri al nuovo registro unico (ottavo comma).

⁴³ L'iscrizione costituisce un onere da assolvere necessariamente "per gli enti del Terzo settore che si avvalgono prevalentemente o stabilmente di finanziamenti pubblici, di fondi privati, raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni o di fondi europei destinati al sostegno dell'economia sociale o che esercitano attività in regime di accreditamento con enti pubblici o che intendono avvalersi delle agevolazioni previste ai sensi dell'articolo 9". Così l'art. 4, primo comma, lett. m), della legge delega n. 106 del 2016. Sottolineano il punto **L. GORI, E. ROSSI, La legge delega, cit., p. 9 ss.**

⁴⁴ Vedi l'art. 81, primo comma, del Codice, il quale istituisce un credito d'imposta in date percentuale per le erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche o enti e società a favore degli enti del Terzo settore che hanno presentato progetti di recupero degli immobili pubblici a essi destinati e utilizzabili "esclusivamente per lo svolgimento di attività di cui all'art. 5 con modalità non commerciale".

⁴⁵ Cfr. l'art. 77 del Codice del Terzo settore.

⁴⁶ Cfr. l'art. 3, primo comma, lett. a, d. lgs. n. 111 del 2017. Il decreto affida poi a un successivo dpcm il compito di fissare i criteri di riparto della quota del 5 per mille, stabilendo sia "l'importo minimo erogabile a ciascun ente delle somme risultanti sulla base delle scelte effettuate dai contribuenti", sia "le modalità di riparto delle scelte non espresse dai contribuenti". Queste ultime scelte sono così destinate ad acquisire rilevanza anche in ulteriori sistemi agevolativi fiscali, oltre che nel sistema ormai consolidato dell'otto per mille, in termini però non definiti dal d. legislativo. Qui è stato invece già previsto il divieto di utilizzare le somme percepite attraverso il 5 per mille per le spese di pubblicità sostenute per "campagne di sensibilizzazione sulla destinazione della quota del cinque per mille, a pena di recupero del contributo utilizzato in violazione del divieto". Così l'art. 7 del d. lgs,



democrazia interna delle associazioni (artt. 23 ss). Molti altri interessano la trasparenza nei bilanci⁴⁷, nonché la destinazione del patrimonio (con il divieto di distribuzione anche indiretta degli utili, art. 8), e la sua devoluzione in caso di scioglimento dell'ente (art. 9). Merita d'essere segnalato inoltre che una nuova, estesa attenzione è dedicata agli interventi di monitoraggio, vigilanza e controllo (artt. 92 ss), da svolgere a livello sia nazionale⁴⁸ che territoriale⁴⁹, circa il rispetto di requisiti, condizioni e obblighi introdotti per gli Ets⁵⁰. Essi però variano a seconda delle figure di

che peraltro riprende quanto era già stato stabilito con il dpcm 23 aprile 2010. Tra i primi commenti al d. lgs n. 111 del 2017 si può vedere **G. MERONI**, "Nuovo" 5 per mille, da oggi in vigore il decreto", leggibile alla pagina web <http://www.vita.it/it/article/2017/07/19/nuovo-5-per-mille-da-oggi-in-vigore-il-decreto-ecco-le-novita/144073/>.

⁴⁷ Cfr. gli articoli 13, 14 e 15, nonché l'art. 31 del Codice del Terzo settore.

⁴⁸ Prendendo a riferimento solo il Codice del Terzo settore, si può segnalare che esso individua nel Ministero LPS il punto di riferimento per le attività di monitoraggio, vigilanza e controllo (art. 92), precisate all'art. 93. Il Codice prevede il coinvolgimento del Consiglio nazionale del Terzo settore (art. 60, primo comma, lett. e), di nuova istituzione (art. 58); affida il controllo sulle fondazioni del Terzo settore all'ufficio del Registro unico nazionale (art. 90); precisa che l'Amministrazione finanziaria esercita autonome attività di controllo sugli Ets circa il rispetto dei requisiti previsti per l'iscrizione nel Registro nazionale e - all'esito dei controlli - "trasmette all'ufficio del Registro [...] ogni elemento utile ai fini della valutazione in merito all'eventuale cancellazione" dell'ente dal Registro medesimo (art. 94). Il Codice prevede infine la costituzione di una "Cabina di regia" presso la Presidenza del Consiglio dei ministri, per il coordinamento delle politiche di governo sugli Ets (art. 97).

⁴⁹ Prendendo sempre a riferimento solo il Codice del Terzo settore, si può rinviare, in particolare, all'art. 93, dove si parla dei controlli affidati agli uffici territoriali del Registro unico nazionale (art. 93, terzo comma), nonché dei "controlli amministrativi e contabili" rimessi alle amministrazioni pubbliche e agli enti territoriali, "che erogano risorse finanziarie o concedono l'utilizzo di beni immobili o strumentali di qualunque genere agli enti del Terzo settore per lo svolgimento delle attività statutarie di interesse generale" (art. 93, quarto comma).

⁵⁰ Le attività prefigurate nel decreto dovrebbero servire, in buona sostanza, a evitare che l'assunzione della veste di Ets si traduca solo in "un buon affare", secondo il monito di **G. MORO**, *Contro il non profit*, cit., p. 8. Vedi anche **A. PROPERSI**, *Governance, rendicontazione e fonti di finanziamento degli enti non profit*, in *Libro bianco sul Terzo settore*, cit., p. 283 ss. È da ricordare che la legge del 2016, n. 106, ha previsto anche la valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte dagli enti del Terzo settore, rinviando alle "linee guida in materia di bilancio sociale e di sistemi di valutazione dell'impatto sociale delle attività" appena menzionate, linee guida che dovranno essere predisposte dal Ministero del lavoro e politiche sociali. La legge ha precisato che "per valutazione dell'impatto sociale si intende la valutazione qualitativa e quantitativa, sul breve, medio e lungo periodo, degli effetti delle attività svolte sulla comunità di riferimento rispetto all'obiettivo individuato" (art. 7, terzo comma). Sui criteri adottabili al riguardo vedi i rilievi di S. Zamagni riportati alla pagina web www.csvnet.it/notizie/le-notizie/notiziecsvnet/2479-un-terzo-settore-sempre-piu-productivo-la-riforma-letta-da-stefano-zamagni.



enti. Ed è questo un punto che permette di sottolineare una nota più di fondo della riforma, cui può ricondursi anche la sua attenzione verso gli enti religiosi.

In effetti, pur adottando una definizione unitaria, la riforma non ha per nulla azzerato tutte le speciali figure non profit oggi esistenti. Ha invece suddiviso gli Ets in diverse tipologie⁵¹, alcune delle quali mantengono un rilievo specifico anche nel nuovo sistema. È il caso, in particolare, delle organizzazioni di volontariato⁵² e delle associazioni di promozione sociale⁵³, mentre si è già ricordato che è stato dedicato un apposito decreto legislativo (n. 112 del 2017) alle imprese sociali⁵⁴. Tutto ciò è in linea con le indicazioni della legge delega, che ha aperto alla considerazione di varie figure di enti, facendo così propri i rilievi di quanti avevano indicato nella “pluralità delle figure soggettive nel Terzo settore” un dato positivo, oltre che fattuale, da preservare⁵⁵. È riconducibile a questa impostazione anche la scelta del

⁵¹ Cfr. l'art. 46 del Codice del Terzo settore: qui si precisa che “il Registro unico nazionale del Terzo settore si compone delle seguenti sezioni: a) Organizzazioni di volontariato; b) Associazioni di promozione sociale; c) Enti filantropici; d) Imprese sociali, incluse le cooperative sociali; e) Reti associative; f) Società di mutuo soccorso; g) Altri enti del Terzo settore”. Questi ultimi enti possono essere “le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato, diversi dalle società”, cui fa riferimento l'art. 4, primo comma, del d. lgs. n. 117 del 2017.

⁵² Cfr. gli articoli 32 ss, 61 ss, 74, 84, del d. lgs. n. 117 del 2017.

⁵³ Cfr. gli articoli 35, 67-68, 75, 85, del d. lgs. n. 117 del 2017. Denominazione e acronimi delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale paiono comunque destinati a sopravvivere, accanto a quelli di Enti del Terzo settore (Ets). È quanto fa capire, ad esempio, l'art. 91, terzo comma, del Codice. È destinato invece a scomparire l'acronimo (e la relativa denominazione) di Onlus per gli “enti del Terzo settore non commerciali di cui all'art. 79, comma 5” del Codice (cfr. l'art. 99, secondo comma).

⁵⁴ In queste note c'è spazio per segnalare solo le principali novità in tema di impresa sociale. Le quali riguardano l'ampliamento dei campi di attività delle imprese sociali, includendo ad esempio il micro-credito e il commercio equo. È poi prevista la possibilità di destinazione (parziale e limitata) degli utili ad aumento gratuito del capitale sociale, qualora l'impresa sociale sia costituita nelle forme di cui al libro V del codice civile, oppure a erogazioni gratuite a favore di Ets diversi dalle imprese sociali, “che non siano fondatori, associati, soci dell'impresa sociale o società da questa controllate, finalizzate alla promozione di specifici progetti di utilità sociale” (art. 3, terzo comma, lett. a e b). Ancora, è stata prefigurata la partecipazione a imprese sociali, ma in forma limitata e non di controllo, di enti profit, imprese o amministrazioni pubbliche (art. 4, terzo comma). Sono stati previsti anche incentivi per gli investimenti del contribuente nel capitale sociale di una o più società che hanno la qualifica di impresa sociale, con la possibilità di detrarre dall'imposta lorda del reddito della persona fisica il 30% della somma investita (art. 18, terzo comma, d. lgs. n. 112 del 2017).

⁵⁵ Cfr. **S. ZAMAGNI**, *Introduzione*, cit., p. 17: qui l'A. ha parlato della pluralità delle figure giuridiche del Terzo settore come di “un bene che il legislatore deve difendere a ogni costo. [...] Il modo di agire (il come) di fondazioni, associazioni, Organizzazioni non



nuovo legislatore di guardare agli enti religiosi, quale particolare figura non profit attiva in ambito sociale, e di adattare a essa alcune norme generali. Gli adattamenti sono stati previsti tanto dalla legge delega, quanto dal Codice del Terzo settore e dal decreto legislativo sull'impresa sociale. Ripetono schemi già sperimentati, su cui si tornerà più avanti (cfr. par. 4), ma riguardano un insieme di enti religiosi più ristretto rispetto a quello previsto dalle leggi ora abrogate⁵⁶.

Si è già segnalato che la legge delega e i decreti delegati hanno utilizzato formule in parte nuove e disomogenee nel rivolgersi agli enti religiosi. La prima ha fatto riferimento alla "disciplina relativa agli enti delle confessioni religiose che hanno stipulato patti o intese con lo Stato" e ha ammesso regole differenziate in ordine alle "forme e modalità di organizzazione, amministrazione e controllo" di tali enti⁵⁷. Ha quindi utilizzato una formula che ricalca quella consolidata nei contenitori non profit dei decenni scorsi. Certo, la formula della legge delega è più sintetica rispetto a quella consolidata, ma ha uguale capienza rispetto a quella del passato. Anch'essa cioè è riferibile a tutti gli enti con radici o legami pattizi: quindi sia agli enti confessionali civilmente riconosciuti, secondo le norme degli accordi, sia agli enti comunque collegati alle confessioni cosiddette pattizie, per quanto privi di personalità giuridica e attivi con vesti di diritto comune.

Invece, i decreti delegati del 2017 si sono rivolti agli "enti religiosi civilmente riconosciuti"⁵⁸. Hanno così utilizzato una formula nuova, oggi presente in alcune intese e che lì vale a designare i tradizionali enti ecclesiastici civilmente riconosciuti. È una formula nuova, come appena detto, che però ha anche nuove capacità di capienza, sia rispetto a quelle delle norme non profit abrogate, sia rispetto a quelle della legge delega. Come si è detto, essa riguarda tutti gli enti religiosi civilmente riconosciuti. Dunque può essere riferita a tutti gli enti confessionali civilmente riconosciuti, di cui si occupano gli accordi Stato-chiese. A differenza delle norme abrogate, essa può essere agevolmente riferita anche agli istituti di culto riconosciuti ai sensi delle norme del 1929/1930. Forse potrebbe

governative, cooperative sociali, imprese sociali è necessariamente diverso l'uno dall'altro ed è questa diversità ad assicurare la spinta propulsiva del Terzo settore".

⁵⁶ Per le abrogazioni cfr. l'art. 102 del d. lgs. n. 117 del 2017 e l'art. 19 del decreto lgs. 112 del 2017.

⁵⁷ Cfr. l'art. 4, primo comma, lett. d, della legge n. 106 del 2016, dove la possibilità di introdurre discipline differenziate è prevista, più in generale, per gli enti a struttura associativa.

⁵⁸ Vedi l'art. 4, terzo comma, del d. lgs. 117 del 2017, l'art. 1, terzo comma, del d. lgs. 112 del 2017, nonché gli articoli 2, sesto comma, 5, quarto comma, 6, secondo comma, 9, terzo comma, 12, primo comma, 14, sesto comma di quest'ultimo decreto lgs.



riguardare alcune figure singolari di enti con radici pattizie, quali sono le “associazioni private di fedeli” che hanno personalità giuridica in base alle norme di diritto comune⁵⁹. Ma finiscono qui le capacità di capienza della formula scelta dal legislatore delegato. E tali capacità non paiono neppure tutte coperte dalla legge delega, posto che questa ha guardato solo agli enti delle confessioni con accordi, tra l’altro senza fare alcun riferimento al requisito della personalità giuridica. Comunque sia, restano fuori dai decreti delegati tutti gli enti religiosi, tali in ragione dei fini o del loro “carattere ecclesiastico”, se privi della personalità giuridica, anche se collegati a confessioni con accordi. In quest’ultimo senso si può pensare, ad esempio, alle associazioni private di fedeli senza personalità giuridica, presenti nel diritto canonico⁶⁰, come nei diritti di altre confessioni pattizie. Si tratta di una tipologia di enti che poteva rientrare nelle selezioni operate dalle norme non profit oggi abrogate, come anche in quelle della legge delega del 2016, stante il suo riferimento agli “enti delle confessioni che hanno stipulato patti o intese con lo Stato”.

In ordine a quest’ultimo riferimento valgono per intero le riserve precedentemente ricordate. Mentre si fatica a comprendere la ratio delle ulteriori selezioni operate dai decreti delegati del 2017 nell’ambito degli enti religiosi. Chissà se esse siano frutto di distrazione o di scelte meditate. Comunque sia, è appena il caso di sottolineare che le selezioni operate nei decenni scorsi sono state ritenute irragionevoli per la loro capienza limitata, cioè perché riguardavano solo gli enti con coperture pattizie, non anche perché prevedevano adattamenti del diritto comune alle peculiarità (di esigenze e di organizzazione) degli enti religiosi. Rinviando a quanto prima detto (par. 2), oggi resterebbe solo da constatare che il legislatore del 2017 ha deciso di andare ancora più sul sicuro, rispetto ai decenni scorsi,

⁵⁹ Vedi l’art. 10 della legge n. 222 del 1985 e gli artt. 2 e 6 del dpr. n. 33 del 1987. Cfr. al riguardo **C. CARDIA**, *Manuale*, cit., pp. 350-351.; **P. FLORIS**, *L’ecclesiasticità degli enti*, cit., p. 259 ss. Come detto nel testo, le associazioni private di fedeli acquistano la personalità giuridica alle condizioni previste dal codice civile. A esse pertanto potranno applicarsi le nuove norme sul riconoscimento della personalità giuridica messe in conto dalla legge delega del 2016 (art. 3, primo comma, lett. a), fatte salve le previsioni specifiche dettate per tali enti dalla legge n. 222 del 1985 e dal dpr. n. 33 del 1987. Resta fermo che tali enti, come tutti gli “enti religiosi civilmente riconosciuti”, non sono Ets in senso pieno, ma sono coinvolti dalla riforma del Terzo settore solo in ordine al loro ramo sociale. Perciò non possono applicarsi a essi le previsioni del Codice del terzo settore, per le quali “le associazioni e le fondazioni del Terzo settore possono, in deroga al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361, acquistare la personalità giuridica mediante l’iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore” (art. 22, primo comma, del d. lgs. n. 117 del 2017).

⁶⁰ Vedi il can. 299 del codice di diritto canonico. Cfr. al riguardo **G. FELICIANI**, *Il popolo di Dio*, il Mulino, Bologna, 2003, p. 156 ss.



nell'ammettere deroghe alle regole generali e che perciò ha scelto di rivolgersi solo agli enti religiosi a oggi dotati di un'identità giuridica molto ben definita in tutti i suoi profili, o dalle norme pattizie o da quelle ancora vigenti sui culti ammessi. Ovviamente si tratterebbe anche oggi di una constatazione inidonea a dare ragione costituzionale delle scelte del legislatore del 2017. Oltretutto, tali scelte sono contrassegnate dall'attribuzione di una speciale rilevanza al requisito della personalità giuridica. E anche questo è un dato che suscita perplessità sotto il profilo della sua compatibilità con le indicazioni dell'art. 20 Cost., perché risulta in controtendenza rispetto alla sottovalutazione della personalità giuridica operata sia dalla legge delega, sia dallo stesso Codice del Terzo settore nelle sue disposizioni più generali⁶¹. Prende corpo dunque una nuova partizione all'interno della disciplina di diritto comune degli enti religiosi, i quali avranno differenti opportunità d'azione nel campo sociale con vesti e modalità coerenti alle loro peculiarità finalistiche e strutturali. A beneficiare di speciali opportunità e modalità d'azione saranno gli enti religiosi civilmente riconosciuti come tali in base agli accordi Stato-chiese o in base alle risalenti norme del 1929/30 sui culti ammessi; mentre *tutti gli altri* enti religiosi, per fini e struttura, dovranno trovare il loro spazio nell'area ordinaria del non profit. È una nuova partizione, che, per le ragioni più volte esplicitate, aggiusta poco⁶² gli squilibri sinora consolidati all'interno della disciplina di diritto comune degli enti religiosi.

4 - Gli "enti religiosi civilmente riconosciuti", i loro rami sociali e gli assestamenti nella disciplina degli enti religiosi.

Al momento, dunque, la riforma del Terzo settore prevede una disciplina specifica solo per gli "enti religiosi civilmente riconosciuti".

In estrema sintesi, tale disciplina prevede la possibilità di costituire rami di attività "d'interesse generale", nonché l'applicabilità solo a tali rami dei vincoli di struttura, amministrazione e controllo introdotti dalle nuove norme; dovranno essere comunque rispettate le forme e modalità di organizzazione degli enti religiosi, con l'esclusione quindi degli obblighi di democrazia interna per le realtà associative. Le attività "di interesse generale" sono quelle così qualificate negli elenchi predisposti dal nuovo

⁶¹ Cfr. l'art. 4, comma 1, del Codice.

⁶² Cfr. C. CARDIA, *Alcune innovazioni in materia di enti ecclesiastici*, in *Quad. dir. pol. ecl.*, 3/1997, p. 937, dove, discutendo delle riforme di diritto comune degli anni novanta, l'A. dubitava che potessero essere salutate come "aggiustamenti o [...] perfezionamenti della normativa esistente".



legislatore⁶³, i quali vanno di fatto a integrare gli elenchi pattizi delle attività “diverse” e sono - come già detto - aggiornabili. Del resto, anche gli elenchi pattizi non sono mai stati considerati chiusi e tassativi⁶⁴; come non sono mai stati considerati tassativi neppure gli elenchi delle attività di religione o di culto, tra l’altro diversamente formulate nei vari accordi⁶⁵. Nella riforma ritroviamo adattamenti già previsti e sperimentati in passato. Così gli enti religiosi civilmente riconosciuti devono adottare un apposito regolamento per il loro ramo Ets. Esso andrà redatto “in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata”⁶⁶, da depositare nel Registro unico nazionale, e dovrà recepire le norme del Codice, “ove non diversamente previsto e in ogni caso nel rispetto della struttura e delle finalità di tali enti”. Così il Codice del Terzo settore (art. 4, terzo comma), che riprende pressoché alla lettera clausole previste in più accordi a tutela degli enti da essi disciplinati e delle loro peculiarità di fini e struttura. Il Codice aggiunge poi che gli enti religiosi civilmente riconosciuti dovranno tenere scritture contabili separate per il loro ramo Ets, proprio come prevedevano le norme di diritto comune ora riformate. Analoghe previsioni sono dettate per il ramo impresa sociale. E, sempre in continuità con il passato, per entrambi i rami sociali è prevista l’esonazione dall’obbligo di usare denominazione e acronimo di Enti del Terzo settore (art. 12, secondo comma, Codice), o di Impresa sociale (art. 6, secondo comma, d. lgs. 112 del 2017)⁶⁷

⁶³ Cfr. l’art. 5, del d. lgs. n. 117 del 2017 e l’art. 2, del d. lgs. n. 112 del 2017.

⁶⁴ Cfr. **C. CARDIA**, *Ordinamenti religiosi e ordinamenti dello Stato*, il Mulino, Bologna, 2003, p. 171, a proposito dell’art. 16 della legge n. 222 del 1985. Per l’A., l’indicazione delle attività di religione o di culto “non deve intendersi tassativa, potendosi dare l’ipotesi di altre attività religiose oggi non prefigurabili, altrettanto non è tassativa l’indicazione delle attività profane [...]. Nessuno dubita ad esempio che, pur non essendo specificamente previste tuttavia le attività sportive, o quelle sanitarie, o quelle di gestione del tempo libero delle persone, costituiscano attività profane non garantite dalla condizione di specialità dell’ente”.

⁶⁵ In tal senso risulta singolare il contenuto dell’art. 82, sesto comma, del Codice: tale articolo richiama una norma che riguarda solo gli enti cattolici (l’art. 16, primo comma, lett. a della legge n. 222 del 1985), per esemplificare le attività religiose ai fini dell’esonazione dall’Imu degli immobili posseduti e utilizzati dagli enti non commerciali (quelli definiti tali all’art. 79, quinto comma, del medesimo Codice).

⁶⁶ Come si ricorderà, analoga richiesta era stata formalizzata per le Onlus dall’Amministrazione finanziaria con la circolare ministeriale n. 168/E del 26 giugno 1998. La previsione è stata poi ripetuta nel d. lgs. n. 155 del 2006 per l’impresa sociale (art. 1, terzo comma).

⁶⁷ È il decreto lgs. che contiene i riferimenti più numerosi agli enti religiosi civilmente riconosciuti, prevedendo diverse deroghe rispetto alle regole generali. A quelle accennate nel testo (cfr. artt. 5, 6, 9, 12), va aggiunta l’esonazione - già prevista nel 2006 - dalle procedure concorsuali, in caso di insolvenza del ramo impresa sociale (art. 14). Agli enti religiosi civilmente riconosciuti non si applica neanche la regola che prevede il



C'è una previsione nuova: riguarda l'obbligo di costituire "un patrimonio destinato" al ramo Ets o a quello di impresa sociale⁶⁸. Essa evoca un preciso istituto civilistico⁶⁹ e si presta a essere apprezzata almeno per due ragioni. Anzitutto soddisfa elementari esigenze di certezza e trasparenza sui beni coinvolti nell'esercizio di attività secolari; esigenze riferibili tanto ai creditori dell'ente, interessati a soddisfare i diritti maturati intorno al ramo secolare⁷⁰, quanto allo stesso ente confessionale, a sua volta interessato a non pregiudicare il patrimonio destinato allo svolgimento delle proprie attività istituzionali, di religione o di culto⁷¹. C'è poi un'altra ragione che rende apprezzabile la nuova previsione sul "patrimonio destinato". Essa viene in mente appena si consideri l'omonimo istituto civilistico, o meglio

"coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle attività" svolte dalle imprese sociali (art. 11). Quest'ultima esenzione è prevista anche per le imprese sociali costituite nella forma di società cooperativa a mutualità prevalente.

⁶⁸ Cfr. l'art. 4, terzo comma, Codice; e l'art. 1, terzo comma, d. lgs, 112 del 2017.

⁶⁹ Cfr. gli articoli 2447 bis e seguenti del codice civile, introdotti dal decreto lgs. n. 6 del 2003.

⁷⁰ È appena il caso di ricordare che già in passato, e in più sedi, era stata rilevata la necessità di "distinguere i beni patrimoniali di pertinenza dell'ente globalmente considerato" rispetto a quelli di pertinenza del suo ramo sociale. Così, tra gli altri, **A. PROPERSI, G. ROSSI**, *Gli enti non profit*, cit., p. 130, a proposito della disciplina applicabile alle Onlus in caso di scioglimento, per sottolineare, appunto, "la necessità" per gli enti ecclesiastici che vogliono attivare un ramo Onlus di distinguere i beni di pertinenza di tale ramo: "solo su questi è posto, in caso di scioglimento, il vincolo di devoluzione a fini assimilabili a quelli perseguiti nell'esercizio delle attività".

È la linea sviluppata anche dalla giurisprudenza più recente in tema di fallibilità degli enti ecclesiastici che svolgono attività d'impresa: l'applicazione delle norme di diritto comune è stata ammessa solo sui beni che sono destinati allo svolgimento delle attività imprenditoriali dell'ente, non su quelli "funzionali al compimento delle attività non imprenditoriali dell'ente" di "natura confessionale". Sono passaggi della sentenza del 29 maggio 2013 del Tribunale di Roma leggibili in **A. FUCCILLO, R. SANTORO**, *Diritto, religioni, culture*, Giappichelli, Torino, 2017, pp. 62-63. Sul punto cfr. **A.M. LEOZAPPA**, *Enti ecclesiastici e procedure concorsuali*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., n. 4 del 2015; **C. E. VARALDA**, *Enti ecclesiastici cattolici e procedure concorsuali. La rilevanza del "patrimonio stabile" nella gestione della crisi*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., n. 28 del 2015.

⁷¹ Cfr. **L. SIMONELLI**, *L'ente ecclesiastico e la riforma del Terzo settore*, in *exLege*, 1/2016, (leggibile anche alla pagina web <https://www.olir.it/areetematiche/news/documents/simonelli%20-%201%27ente%20ecclesiastico%20e%20la%20riforma%20del%20terzo%20settore.pdf>, 49 ss. L'A. si è soffermato anche sulla possibilità - comunque contenuta - di accostare l'istituto civilistico del "patrimonio destinato" a quello canonistico della "fondazione non autonoma", di cui al can. 1303, il quale consente anch'esso di destinare, "per un ampio spazio di tempo da determinarsi dal diritto particolare", dati beni di una persona giuridica pubblica al conseguimento di specifiche finalità. Sull'istituto canonistico vedi **J.P. SHOUPPE**, *Elementi di diritto patrimoniale canonico*, Giuffrè, Milano, 2008, p. 108 ss; **J. MINAMBRES**, *Fondazioni pie e figure affini*, in *Ius ecclesiae*, XXI, 2009, in particolare p. 336 ss.



le regole che riguardano la costituzione di patrimoni destinati, i quali sono ammessi solo entro precise, e ristrette, percentuali rispetto alla totalità del patrimonio dell'ente (art. 2447 bis, secondo comma). Si può riconoscere che tali regole si adattano molto bene agli enti confessionali civilmente riconosciuti, o meglio alla loro identità giuridica civile, basata sugli equilibri prima ricordati tra attività proprie e attività altre. Tali equilibri vengono a essere non solo rispettati, ma per così dire consolidati e/o stabilizzati, comunque rafforzati dalla previsione in esame; la quale finisce per costituire, a sua volta, un vincolo per l'ente a conservare inalterata la proporzione tra attività proprie e diverse, su cui si regge l'identità giuridica civile del medesimo ente. Sotto tale profilo si potrebbe anche dire che la nuova previsione svolge una funzione servente rispetto a regole e vincoli sanciti a livello pattizio, in particolare rispetto alle norme che si occupano dei mutamenti sostanziali nella vita e configurazione dell'ente, collegando a essi precise conseguenze (revoca del riconoscimento civile dell'ente, soppressione in ambito confessionale)⁷².

Anche altre previsioni del 2017 si prestano a essere considerate in tale prospettiva. Sono quelle che riguardano i sistemi di monitoraggio, vigilanza e controllo prefigurati nei decreti legislativi del 2017 e tesi ad assicurare la coerenza istituzionale e operativa degli Ets. Ancora in buona misura da puntualizzare⁷³, tali sistemi potranno interessare gli enti religiosi civilmente riconosciuti limitatamente al ramo secolare e dovranno convivere con le regole pattizie che riservano agli organi confessionali i controlli sulla gestione e sull'operato dell'ente nel suo complesso⁷⁴. Pur con questi limiti, essi potrebbero rappresentare un utile strumento per monitorare, insieme all'operato del ramo secolare dell'ente religioso civilmente riconosciuto, anche il rispetto degli equilibri tra attività istituzionali e attività diverse che interessano direttamente il diritto pattizio, nei termini sopra accennati.

⁷² Per un solo richiamo, cfr. gli articoli 19 e 20 della legge n. 222 del 1985.

⁷³ Cfr. in particolare gli articoli 90 e seguenti del Codice del Terzo settore, nonché gli articoli 10 e 15 del decreto lgs. sull'impresa sociale. Cfr. anche quanto segnalato alle note 49 e 50. Cfr. inoltre l'art. 96 del Codice del Terzo settore, che affida a un decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali il compito di definire "le forme, i contenuti, i termini e le modalità per l'esercizio delle funzioni di vigilanza, controllo e monitoraggio, le modalità di raccordo con le altre Amministrazioni interessate [...]" (art. 96, primo comma).

⁷⁴ Per lo Stato - si sa - sono possibili due interventi: il riconoscimento civile di mutamenti sostanziali nel fine, nella destinazione dei beni e nel modo di esistenza degli enti; la revoca del riconoscimento civile in presenza di mutamenti che facciano perdere all'ente i requisiti su cui si fonda la sua speciale identità giuridica civile. Di recente, sul tema della "scarsità degli strumenti di conoscenza e controllo sulla destinazione e sull'utilizzo delle risorse patrimoniali ed economico-finanziarie" cfr. **G. CASUSCELLI**, *Enti ecclesiastici e doveri di solidarietà*, cit., p. 49 ss.



Si profilano insomma diversi nuovi intrecci tra diritto pattizio e diritto comune a seguito della riforma del Terzo settore. Sono intrecci che consentono anche oggi di parlare di un rafforzamento del diritto pattizio a opera del diritto comune, ma in termini più articolati rispetto al passato. Possiamo parlarne come negli anni scorsi, pensando alle opportunità offerte dalle nuove leggi sul non profit agli enti religiosi civilmente riconosciuti di cui si occupano gli accordi Stato-chiese⁷⁵. Possiamo dire altrettanto pensando alle nuove norme di diritto comune che, come prima accennato, sembrano e/o potrebbero svolgere una funzione servente nei confronti delle norme pattizie. In altro senso ancora oggi possiamo parlare di un rafforzamento del diritto pattizio, constatando che esso è stato utilizzato dalle nuove fonti di diritto comune come bacino di spunti e modelli d'intervento per tutti gli Ets. Basti appena un cenno alla disciplina del 5 per mille prefigurata nel decreto lgs. n. 111 del 2017, che riprende e rivitalizza il sistema delle "scelte non espresse"⁷⁶, a oggi proprio dell'8 per mille e oggetto di non poche riserve, almeno per come applicato⁷⁷.

Considerazioni d'altro tipo possono farsi guardando alle riforme del 2016-2017 in una prospettiva più ampia, che abbracci tutti gli enti religiosi, cioè tutti quelli qualificabili come tali a partire dal fine perseguito (di religione o di culto), si tratti di entità di fatto o di diritto, con o senza coperture pattizie, come ricordato nelle prime pagine. In tale prospettiva, le riforme qui riprese finiscono per rendere sempre più evidenti alcuni paradossi reiteratamente rilevati in sede scientifica⁷⁸. Così anche oggi si può ripetere che "paradossalmente" le opportunità d'azione e i benefici offerti dal diritto comune favoriscono l'emersione, quindi la trasparenza, delle attività secolari degli enti confessionali civilmente riconosciuti, quelle che in passato si tendeva a nascondere all'interno delle attività religiose o

⁷⁵ Vedi **M.C. FOLLIERO**, *Enti religiosi*, cit., p. 243. Sul tema vedi di recente **S. DOMIANELLO**, *Libertà religiosa, tra bilateralità necessaria, diffusa, impropria*, in *Le proiezioni civili delle religioni*, cit., in particolare p. 52 ss; **EAD.**, *Il ripensamento e la ridistribuzione della naturale metamorfosi della domanda di libertà religiosa*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., aprile 2011.

⁷⁶ Cfr. quanto segnalato alla nota 46.

⁷⁷ Qui è sufficiente rinviare alle riserve formulate dalla Corte dei conti, nelle sue relazioni sulla *Destinazione e gestione dell'otto per mille*. Si confrontino le relazioni del 2014 e del 2016 (leggibili alle seguenti pagine web: http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/_documenti/controllo/sez_centrale_controllo_amm_stato/2014/delibera_16_2014_g.pdf), in particolare, p. 13 ss; http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/_documenti/controllo/sez_centrale_controllo_amm_stato/2016/delibera_16_2016_g.pdf.

⁷⁸ Più in generale, sui "persistenti paradossi" interni della legislazione in materia religiosa vedi di recente **G. CASUSCELLI**, *Una disciplina-quadro delle libertà di religione: perché, oggi più di prima, urge "provare e riprovare" a mettere al sicuro la pace religiosa*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., n. 26 del 2017.



culturali, destinatarie di norme tributarie favorevoli⁷⁹. Per le confessioni con accordi e in generale per gli enti religiosi civilmente riconosciuti si tratterà di valutare quale possa essere la figura operativa più efficace e conveniente per lo svolgimento di attività “diverse” (se quella del ramo sociale o quella di Ets), tenendo conto al riguardo tanto delle offerte della legislazione civile quanto delle norme interne a ciascun ordinamento confessionale⁸⁰. Invece continueranno a essere diverse le possibilità di scelta per gli altri enti religiosi, tali in ragione del perseguimento di fini di religione o di culto ma privi di personalità giuridica. Da qui l’altro, notissimo, paradossale, invertito rispetto al primo, e riferibile a questi ultimi enti. I quali, per accedere ai benefici offerti dalle nuove fonti di diritto comune, potrebbero essere anche oggi spinti a nascondere o annacquare i loro fini e le loro attività religiosoculturali all’interno di attività secolari, per fruire di discipline e vesti giuridiche vantaggiose, anche se non corrispondenti alla loro identità religiosa. È il fenomeno della mimetizzazione degli enti religiosi⁸¹, sperimentato soprattutto dalle comunità di nuova formazione o meno istituzionalizzate e per le quali difettano adeguate coperture in sede di legislazione ordinaria⁸².

Non sembra allora superfluo ripetere, in chiusura, quanto detto sulle selezioni operate dalle leggi odierne sul Terzo settore, come già dalle leggi pregresse, le quali hanno privilegiato figure con tratti normativi già ben definiti, scegliendo di andare sul sicuro nella selezione degli enti religiosi da coinvolgere nelle loro previsioni. Ripetere tale rilievo aiuta a porre nuovamente l’accento sulla carenza di adeguati seguiti legislativi per le varie figure religiose presenti nella Costituzione. Per meglio dire, quel rilievo aiuta a sottolineare la necessità di un intervento legislativo mirato a una messa in ordine dei diversi enti religiosi cui guarda la Costituzione e che oggi interessa un’area molto vasta di enti, essenzialmente tutti quelli estranei al diritto pattizio. Un intervento legislativo così mirato potrebbe servire a ritagliare, quindi a identificare, più figure con caratterizzazione

⁷⁹ Così **C. CARDIA**, *Principi*, cit., p. 362, osservando che “paradossalmente, le agevolazioni per le attività Onlus favoriscono la trasparenza della gestione dell’ente ecclesiastico”, mentre «a volte, in passato, per fruire di certi privilegi fiscali l’ente ecclesiastico tendeva a “nascondere” le attività profane all’interno delle attività religiose o culturali, fruendo queste di un regime tributario privilegiato».

⁸⁰ Sul punto cfr. di recente **F. FRANCESCHI**, *Enti ecclesiastici, strumenti di finanziamento e sistema economico moderno*, in *Le proiezioni civili delle religioni*, cit., p. 422 ss; **L. PILON**, *L’ente ecclesiastico ed il Terzo settore*, in *L’ente ecclesiastico a trent’anni dalla revisione del Concordato*, cit., in particolare p. 450 ss; **L. SIMONELLI**, *L’ente ecclesiastico e la riforma del Terzo settore*, cit., p. 47 ss.

⁸¹ **A. FERRARI**, *La libertà religiosa in Italia*, Carocci, Roma, 2012, p. 98 ss.

⁸² Bastino i rinvii di cui alla nota 12.



religiosa, le quali poi, a loro volta, potrebbero trovare uno spazio costituzionalmente ragionevole in contenitori normativi particolari, come quelli qui ripresi.

Le riforme sul non profit del 2016-2017 offrono una nuova, buona occasione per riflettere in tali direzioni, fuori da qualunque intento 'lottizzatore' di questo o quel contenitore⁸³.

⁸³ Si allude, parafrasandole, alle riserve formulate da Giovanni Moro in merito alla legge n. 106 del 2016, quando ha parlato "di una specie di lottizzazione di articoli e commi della normativa, nella quale si è cercato di tenere insieme logiche [...] che è difficile far convivere". Vedi **G. MORO**, *In 12 articoli le regole per smascherare la falsa solidarietà*, leggibile alla pagina web https://volontariatofvg.filesempio.wordpress.com/2016/11/moro_commento-riforma-ts.pdf.