



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore

Aggiornamenti sulla disciplina del Terzo settore

Prof. Andrea Perrone
Università Cattolica del Sacro Cuore
CESEN



Salerno, 9 giugno 2022



Enti ecclesiastici e riforma del Terzo settore

- Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti che svolgono attività di interesse generale possono accedere al regime promozionale introdotto dalla riforma del Terzo settore ('Riforma') [d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117 - Codice del Terzo Settore ('CTS'); d.lgs. 3 luglio 2017, n. 112 - Decreto sull'impresa sociale ('DIS')]
 - l'accesso al regime della Riforma è una facoltà, non un obbligo: (1) qualora tale facoltà non venga esercitata, continua a trovare applicazione la disciplina, anche fiscale, delle attività diverse da quelle di religione e di culto (per es.: le regole sui contributi alle scuole paritarie); (2) non è, invece, possibile beneficiare del regime promozionale previsto per gli enti del Terzo settore
- Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono aderire alla Riforma secondo una duplice modalità
 - la costituzione di un 'ramo' ente del Terzo settore ('ETS') o impresa sociale ('IS'), mediante: (1) l'adozione di un regolamento; (2) la costituzione di un patrimonio destinato per lo svolgimento dell'attività di interesse generale e (3) la tenuta di scritture contabili separate
 - la creazione di un ente civile collegato (= un'associazione, una fondazione o una società), giuridicamente distinto, ma soggetto al controllo dell'ente ecclesiastico, di regola, mediante la nomina dei relativi amministratori



A che punto siamo?

- Dal 23 novembre u.s. ha preso avvio il Registro Unico Nazionale del Terzo settore ('RUNTS')
 - il RUNTS è un registro telematico, che (1) consente di identificare gli enti soggetti al regime dalla Riforma e (2) svolge una funzione pubblicitaria comparabile con quella del registro delle imprese
- Le conseguenze immediate per gli enti ecclesiastici sono, nel complesso limitate
 - l'avvio del RUNTS comporta (1) la migrazione automatica di associazioni di promozione sociale e organizzazioni di volontariato, ferma, se del caso, la regolarizzazione dei relativi statuti; (2) la possibilità per gli enti ecclesiastici di iscrivere 'rami' ETS; (3) l'avvio del processo per la 'trasformazione' delle Onlus in ETS
 - non essendo ancora stata richiesta l'autorizzazione della Commissione Europea in ordine a numerose disposizioni fiscali del CTS, il regime della Riforma è ancora monco
 - nel 2022 i 'rami' Onlus degli enti ecclesiastici potranno continuare a godere del regime previgente (per es., cinque per mille e deducibilità delle donazioni)
- Non ci sono, pertanto, scelte urgenti da assumere; tuttavia, l'avvio del RUNTS segna un passo cruciale nella messa a regime della Riforma e, come tale, sollecita alcune riflessioni sulle decisioni future



I 'rami' Onlus

- L'iscrizione nel RUNTS costituisce la condizione per beneficiare del regime previsto dalla Riforma, che è destinato a sostituire la vigente disciplina delle Onlus, di cui gli enti ecclesiastici beneficiano secondo il modello del 'ramo' Onlus
- Ferma la possibilità di godere del regime promozionale per le Onlus sino al termine del periodo di imposta in cui interverrà l'autorizzazione della Commissione Europea (= nel 2022 e, potenzialmente, nel 2023), è opportuno avviare una riflessione adeguata, soprattutto in presenza di Onlus con attività di dimensioni contenute
 - occorre, infatti, evitare che i costi per il passaggio e la permanenza nel sistema del Terzo settore risultino superiori ai corrispondenti benefici, se dal caso, ipotizzando soluzioni 'di sistema' (per es., un unico ETS a livello diocesano per donazioni e cinque per mille destinati alle parrocchie, con adeguate regole per la relativa distribuzione)
 - nel caso di mancata 'trasformazione' delle Onlus in ETS occorre prestare particolare attenzione agli adempimenti contabili di chiusura e alla devoluzione del patrimonio



Verso il ‘ramo’ ETS dell’ente ecclesiastico

- Con riguardo al ‘ramo’ ETS e IS dell’ente ecclesiastico, le riflessioni sollecitate dall’avvio del RUNTS hanno favorito alcuni passi operativi ed evidenziato alcuni problemi
- In data 16 marzo u.s. la Conferenza Episcopale Italiana ha reso disponibili sul proprio sito istituzionale i modelli di regolamento per la costituzione di un ‘ramo’ ETS o IS
 - tali modelli costituiscono l’esito del lavoro svolto nell’ambito del ‘Tavolo sul Terzo settore’, istituito tra la Conferenza Episcopale Italiana, l’Unione Superiore Maggiori Italiani e la Conferenza Italiana dei Superiori Maggiori
- I destinatari dei modelli di regolamento sono gli enti ecclesiastici che svolgono attività di interesse generale, a norma del CTS, e attività di impresa di interesse generale, a norma del DIS
 - dal punto di vista redazionale, i modelli seguono in maniera puntuale la disciplina primaria e secondaria [= D.M. 15 settembre 2020, n. 106 (d’ora in poi, ‘Decreto RUNTS’)] consentendo, così, una verifica semplificata al competente ufficio del RUNTS o del registro delle imprese presso cui l’ente ecclesiastico è chiamato a iscriversi



Alcune questioni sul patrimonio destinato

- Acclarata la natura di patrimonio separato a seguito della novella del luglio 2021, il patrimonio destinato solleva ulteriori questioni su consistenza, natura e regime contabile
- La Riforma non precisa la consistenza del patrimonio destinato
 - non pare applicabile la disposizione che «per il conseguimento della personalità giuridica» richiede «una somma liquida e disponibile non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni» (art. 22, co. 2, CTS)
 - ✓ tale norma è, infatti, dettata per il conseguimento della personalità giuridica, di cui gli enti ecclesiastici sono già titolari, secondo una conclusione confermata dall'art. 15, co. 2, Decreto RUNTS
 - non è, al contempo, ragionevole costituire un patrimonio destinato non proporzionato alla tipologia e alla dimensione dell'attività esercitata
 - ✓ un corretto esercizio dell'attività richiede, infatti, un giusto livello di patrimonializzazione a tutela dei creditori; in mancanza, gli amministratori rispondono per la mancata adozione di assetti organizzativi adeguati (art. 28 CTS)
 - ✓ un patrimonio destinato di dimensioni non proporzionate espone verosimilmente al rischio che il restante patrimonio dell'ente sia gravato da un'eccessiva mole di garanzie



La natura civilistica

- Dal punto di vista civilistico, il patrimonio destinato pare doversi qualificare in termini di garanzia patrimoniale ‘specificata’ delle obbligazioni relative all’attività di interesse generale
 - secondo la disciplina vigente: (1) per le obbligazioni relative all’attività di interesse generale l’ente ecclesiastico risponde nei limiti del patrimonio destinato (art. 4, co. 3, CTS; art. 1, co. 3, DIS); (2) gli «eventuali provvedimenti da cui derivano modificazioni o il venir meno del patrimonio destinato» devono essere iscritti nel RUNTS (art. 20, co. 1, lett. c), Decreto RUNTS)
 - è, pertanto, ragionevole ritenere che i beni del patrimonio destinato indicati nel regolamento iscritto al RUNTS siano i beni dell’ente ecclesiastico chiamati a fungere da garanzia patrimoniale esclusiva con riguardo alle obbligazioni relative all’attività di interesse generale



Il regime contabile

- La ricostruzione civilistica in termini di garanzia patrimoniale semplifica il regime contabile del patrimonio destinato
 - i beni del patrimonio destinato andranno iscritti nello stato patrimoniale secondo i principi contabili applicabili...
 - ... e non dovranno necessariamente essere considerati ai fini del patrimonio netto, potendo (1) essere destinati al fondo di dotazione o alle riserve vincolate destinate a terzi, oppure (2) rimanere estranei al patrimonio netto, nella misura in cui, al momento dell'iscrizione al RUNTS, altri beni (per es.: denaro) siano imputati al patrimonio vincolato
 - in quest'ultimo caso (1) le eventuali modifiche del fondo di dotazione o delle riserve andranno iscritte a bilancio e saranno soggette al regime pubblicitario del bilancio (art. 20, co. 1, lett. *b*), Decreto RUNTS); (2) non sarà, invece, necessario iscrivere il relativo provvedimento come nel caso di modifica della composizione del patrimonio destinato (art. 20, co. 1, lett. *c*), Decreto RUNTS)



Alcuni problemi aperti

- Non mancano, naturalmente, problemi ancora aperti
 - nel caso di ‘ramo’ ETS o IS, la costituzione di un patrimonio destinato caratterizzato da separazione patrimoniale integra i presupposti del trasferimento di azienda, così da doversi applicare la relativa disciplina di diritto del lavoro (art. 2112 c.c.)?
 - le associazioni private di fedeli, già iscritte nei registri delle APS o delle OdV o all’anagrafe delle Onlus possono ‘migrare’ al RUNTS e, quindi, godere del regime della Riforma, senza perdere le caratteristiche canoniche (per es., la possibilità per il Vescovo di intervenire nella governance o di vigilare sull’amministrazione dei beni) che confliggono con alcune prescrizioni della Riforma (per es.: la necessaria democraticità delle associazioni)?



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore

Grazie!

andrea.perrone@unicatt.it

<https://ilcesen.org>