



# diritto & religioni

**Semestrale**  
**Anno XVII - n. 1-2023**  
**gennaio-giugno**

ISSN 1970-5301

**35**

 **LUIGI  
PELLEGRINI  
EDITORE**

**Diritto e Religioni**  
Semestrale  
Anno XVIII – n. 1-2023  
Gruppo Periodici Pellegrini

*Direttore responsabile*  
Walter Pellegrini

*Direttore fondatore*  
Mario Tedeschi †

*Direttore*  
Maria d'Arienzo

*Comitato scientifico*

A. Albisetti, A. Autiero, R. Balbi, A. Bettetini, F. Bolognini, P. Colella, O. Condorelli, P. Consorti, R. Coppola, G. Dammacco, W. Decock, P. Di Marzio, F. Falchi, A. Fuccillo, M. Introvigne, G. Leziroli, S. Lariccia, G. Lo Castro, J. Martínez-Torrón, M. F. Maternini, A. Melloni, C. Mirabelli, M. Minicuci, R. Navarro Valls, P. Pellegrino, K. Pennington, F. Petroncelli Hübler, S. Prisco, A. M. Punzi Nicolò, M. Ricca, A. Talamanca, P. Valdrini, M. Ventura, F. Zanchini di Castiglionchio, A. Zanotti

*Struttura della rivista:*

Parte I

SEZIONI

*Antropologia culturale*  
*Diritto canonico*  
*Diritti confessionali*

*Diritto ecclesiastico*

*Diritto vaticano*

*Sociologia delle religioni e teologia*

*Storia delle istituzioni religiose*

DIRETTORI SCIENTIFICI

M. Minicuci  
G. Lo Castro  
V. Fronzoni,  
A. Vincenzo  
A. Bettetini  
V. Marano  
M. Pascali  
R. Balbi, O. Condorelli

Parte II

SETTORI

*Giurisprudenza e legislazione amministrativa*

*Giurisprudenza e legislazione canonica e vaticana*

*Giurisprudenza e legislazione civile*

*Giurisprudenza e legislazione costituzionale  
e comunitaria*

*Giurisprudenza e legislazione internazionale*

*Giurisprudenza e legislazione penale*

*Giurisprudenza e legislazione tributaria*

RESPONSABILI

G. Bianco, F. Di Prima,  
F. Balsamo, C. Gagliardi  
S. Carmignani Caridi, M. Carnì,  
M. Ferrante, E. Giarnieri, P. Stefani  
Raffaele Santoro,  
Roberta Santoro

G. Chiara, C. M. Pettinato, I. Spadaro

S. Testa Bappenheim

V. Maiello

L. Caprara, L. Decimo, F. Vecchi

Parte III

SETTORI

*Lettere, recensioni, schede,  
segnalazioni bibliografiche*

RESPONSABILI

M. d'Arienzo

AREA DIGITALE

F. Balsamo, A. Borghi, C. Gagliardi

### *Comitato dei referees*

Prof. Angelo Abignente – Prof. Andrea Bettetini – Prof.ssa Geraldina Boni – Prof. Salvatore Bordonali – Prof. Mario Caterini – Prof. Antonio Giuseppe Maria Chizzoniti – Prof. Orazio Condorelli – Prof. Pierluigi Consorti – Prof. Raffaele Coppola – Prof. Giuseppe D’Angelo – Prof. Carlo De Angelo – Prof. Pasquale De Sena – Prof. Saverio Di Bella – Prof. Francesco Di Donato – Prof. Olivier Echappè – Prof. Nicola Fiorita – Prof. Antonio Fuccillo – Prof.ssa Chiara Ghedini – Prof. Ivàn Ibàn – Prof. Pietro Lo Iacono – Prof. Carlo Longobardo – Prof. Dario Luongo – Prof. Ferdinando Menga – Prof.ssa Chiara Minelli – Prof. Agustin Motilla – Prof. Vincenzo Pacillo – Prof. Salvatore Prisco – Prof. Federico Maria Putaturo Donati – Prof. Francesco Rossi – Prof.ssa Annamaria Salomone – Prof. Pier Francesco Savona – Prof. Lorenzo Sinisi – Prof. Patrick Valdrini – Prof.ssa Carmela Ventrella – Prof. Marco Ventura – Prof.ssa Ilaria Zuanazzi.

#### *Direzione e Amministrazione:*

Luigi Pellegrini Editore srl  
Via Luigi Pellegrini editore, 41 – 87100 Cosenza  
Tel. 0984 795065 – Fax 0984 792672  
E-mail: [info@pellegrineditore.it](mailto:info@pellegrineditore.it)  
Sito web: [www.pellegrineditore.it](http://www.pellegrineditore.it)

#### *Direzione scientifica e redazione*

I Cattedra di Diritto ecclesiastico Dipartimento di Giurisprudenza  
Università degli Studi di Napoli Federico II  
Via Porta di Massa, 32 Napoli – 80133  
Tel. 338-4950831  
E-mail: [dirittoereligioni@libero.it](mailto:dirittoereligioni@libero.it)  
Sito web: [rivistadirittoereligioni.com](http://rivistadirittoereligioni.com)  
Indirizzo web rivista: [rivistadirittoereligioni.com](http://rivistadirittoereligioni.com)

Autorizzazione presso il Tribunale di Cosenza.  
Iscrizione R.O.C. N. 316 del 29/08/01  
ISSN 1970-5301

#### *Classificazione Anvur:*

La rivista è collocata in fascia “A” nei settori di riferimento dell’area 12 – Riviste scientifiche.

# Diritto e Religioni

Rivista Semestrale

Abbonamento cartaceo annuo 2 numeri:

per l'Italia, € 75,00

per l'estero, € 120,00

un fascicolo costa € 40,00

i fascicoli delle annate arretrate costano € 50,00

Abbonamento digitale (Pdf) annuo 2 numeri, € 50,00

un fascicolo (Pdf) costa, € 30,00

È possibile acquistare singoli articoli in formato pdf al costo di € 10,00 al seguente link: <https://www.pellegrineditore.it/singolo-articolo-in-pdf/>

Per abbonarsi o per acquistare fascicoli arretrati rivolgersi a:

Luigi Pellegrini Editore srl

Via De Rada, 67/c – 87100 Cosenza

Tel. 0984 795065 – Fax 0984 792672

E-mail: [info@pellegrineditore.it](mailto:info@pellegrineditore.it)

Gli abbonamenti possono essere sottoscritti tramite:

- bonifico bancario Iban IT82S010308880000001259627 Monte dei Paschi di Siena
- acquisto sul sito all'indirizzo: <https://www.pellegrineditore.it/diritto-e-religioni/>

Gli abbonamenti decorrono dal gennaio di ciascun anno. Chi si abbona durante l'anno riceve i numeri arretrati. Gli abbonamenti non disdetti entro il 31 dicembre si intendono rinnovati per l'anno successivo. Decorso tale termine, si spediscono solo contro rimessa dell'importo.

Per cambio di indirizzo allegare alla comunicazione la targhetta-indirizzo dell'ultimo numero ricevuto.

Tutti i diritti di riproduzione e traduzione sono riservati.

La collaborazione è aperta a tutti gli studiosi, ma la Direzione si riserva a suo insindacabile giudizio la pubblicazione degli articoli inviati.

Gli autori degli articoli ammessi alla pubblicazione, non avranno diritto a compenso per la collaborazione. Possono ordinare estratti a pagamento.

Manoscritti e fotografie, anche se non pubblicati, non saranno restituiti.

L'Archivio degli indici della Rivista e le note redazionali sono consultabili sul sito web: [rivistadirittoereligioni.com](http://rivistadirittoereligioni.com)



## *Criteria per la valutazione dei contributi*

I contributi sono sottoposti a valutazione.

Di seguito si riportano le modalità attuative.

Tipologia – È stata prescelta la via del *referee* anonimo e doppiamente cieco. L'autore non conosce chi saranno i valutatori e questi non conoscono chi sia l'autore. L'autore invierà il contributo alla Redazione in due versioni, una identificabile ed una anonima, esprimendo il suo consenso a sottoporre l'articolo alla valutazione di un esperto del settore scientifico disciplinare, o di settori affini, scelto dalla Direzione in un apposito elenco.

Criteri – La valutazione dello scritto, lungi dal fondarsi sulle convinzioni personali, sugli indirizzi teorici o sulle appartenenze di scuola dell'autore, sarà basata sui seguenti parametri:

- originalità;
- pertinenza all'ambito del settore scientifico-disciplinare IUS 11 o a settori affini;
- conoscenza ed analisi critica della dottrina e della giurisprudenza;
- correttezza dell'impianto metodologico;
- coerenza interna formale (tra titolo, sommario, e *abstract*) e sostanziale (rispetto alla posizione teorica dell'autore);
- chiarezza espositiva.

Doveri e compiti dei valutatori – Gli esperti cui è affidata la valutazione di un contributo:

- trattano il testo da valutare come confidenziale fino a che non sia pubblicato, e distruggono tutte le copie elettroniche e a stampa degli articoli ancora in bozza e le loro stesse relazioni una volta ricevuta la conferma dalla Redazione che la relazione è stata ricevuta;
- non rivelano ad altri quali scritti hanno giudicato; e non diffondono tali scritti neanche in parte;
- assegnano un punteggio da 1 a 5 – sulla base di parametri prefissati – e formulano un sintetico giudizio, attraverso un'apposita scheda, trasmessa alla Redazione, in ordine a originalità, accuratezza metodologica, e forma dello scritto, giudicando con obiettività, prudenza e rispetto.

Esiti – Gli esiti della valutazione dello scritto possono essere: (a) non pubblicabile; (b) non pubblicabile se non rivisto, indicando motivamente in cosa; (c) pubblicabile dopo qualche modifica/integrazione, da specificare nel dettaglio; (d) pubblicabile (salvo eventualmente il lavoro di *editing* per il rispetto dei criteri redazionali). Tranne che in quest'ultimo caso l'esito è comunicato all'autore a cura della Redazione, nel rispetto dell'anonimato del valutatore.

Riservatezza – I valutatori ed i componenti della Direzione, del Comitato scientifico e della Redazione si impegnano al rispetto scrupoloso della riservatezza sul contenuto della scheda e del giudizio espresso, da osservare anche dopo l'eventuale pubblicazione dello scritto. In quest'ultimo caso si darà atto che il contributo è stato sottoposto a valutazione.

Valutatori – I valutatori sono individuati tra studiosi fuori ruolo ed in ruolo, italiani e stranieri, di chiara fama e di profonda esperienza del settore scientifico-disciplinare IUS 11 o che, pur appartenendo ad altri settori, hanno dato ad esso rilevanti contributi.

Vincolatività – Sulla base della scheda di giudizio sintetico redatta dai valutatori il Direttore decide se pubblicare lo scritto, se chiederne la revisione o se respingerlo. La valutazione può non essere vincolante, sempre che una decisione di segno contrario sia assunta dal Direttore e da almeno due componenti del Comitato scientifico.

Eccezioni – Il Direttore, o il Comitato scientifico a maggioranza, può decidere senza interpellare un revisore:

- la pubblicazione di contributi di autori (stranieri ed italiani) di riconosciuto prestigio accademico o che ricoprono cariche di rilievo politico-istituzionale in organismi nazionali, comunitari ed internazionali anche confessionali;
- la pubblicazione di contributi già editi e di cui si chiedi la pubblicazione con il permesso dell'autore e dell'editore della Rivista;
- il rifiuto di pubblicare contributi palesemente privi dei necessari requisiti di scientificità, originalità, pertinenza.

# INDICE

## Parte I

### **Diritto canonico**

ALESSANDRO ALBISETTI	
<i>Court of Chancery e diritto canonico</i>	25
ALESSANDRO ALBISETTI	
<i>Sul matrimonio concluso “patre cogente”</i>	41
LUIGI SABBARESE	
<i>Ascoltare, tutelare, proteggere e curare: buone prassi a partire dall’esperienza della Chiesa in Italia</i>	51

### **Diritto Ecclesiastico**

MARIANGELA GALIANO	
<i>Considerazioni sull’eventuale trust ETS e il ramo ETS dell’ente religioso civilmente riconosciuto</i>	75
VITO GASSI	
<i>Il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza per la tutela del patrimonio del Fondo Edifici di Culto</i>	100
CESARE EDOARDO VARALDA	
<i>Le associazioni private di fedeli nella riforma del Terzo settore, fra profili canonici e implicazioni civili. Prime note</i>	114

### **Focus – Il patrimonio degli enti ecclesiastici**

ANDREA BETTETINI	
<i>Introduzione</i>	126
ACHILLE ANTONIO CARRABBA	
<i>Enti ecclesiastici e atti di destinazione patrimoniale</i>	128
MARCO COTOGNI	
<i>Il ramo del Terzo settore degli Enti ecclesiastici: profili contabili e di rendicontazione</i>	152
PAOLO GHERRI	
<i>Patrimonio stabile e destinazione patrimoniale nell’ordinamento canonico</i>	163



JESÚS MIÑAMBRES	
<i>I delitti dell'amministratore di beni ecclesiastici nel nuovo Libro VI del Codice di diritto canonico</i>	187
MICHELE M. PORCELLUZZI	
<i>L'Ente Ecclesiastico Civilmente Riconosciuto: un istituto ancora valido</i>	205
<b>Diritti Confessionali</b>	
FABIO BALSAMO	
<i>Religious laws and water footprint reduction</i>	211
VASCO FRONZONI	
<i>Sicurezza alimentare, libertà religiosa e sostenibilità ESG nel Global South. Un'analisi giuridica a partire dall'Islam</i>	226
<b>Diritto Vaticano</b>	
DAVID DURISOTTO	
<i>SCV e alcune recenti evoluzioni del diritto vaticano</i>	239
<b>Storia delle istituzioni religiose e dei rapporti tra Diritto e Religioni</b>	
ORAZIO CONDORELLI	
<i>"Missus sum ego Rogerius". Alle origini della Legazia apostolica di Sicilia</i>	266
DENARD VESHI, CARLO VENDITTI, RAFFAELE PICARO, KRISTEL HAXHIA	
<i>Right to property of the Religious Entities in Albania in the Second Half of XX<sup>th</sup> century: from Banning it to the Right to Restitution and Compensation</i>	301
<b>Focus – Ortodossia o eterodossia? Una riflessione a distanza di quattro secoli sulla concezione dello Stato nel pensiero di Paolo Sarpi e Roberto Bellarmino</b>	
SILVIO TROILO	
<i>Le ragioni di una riflessione a distanza di quattro secoli sulla concezione dello Stato nel pensiero di Paolo Sarpi e Roberto Bellarmino</i>	312
MATTEO CARRER	
<i>Roberto Bellarmino, teologo politico o politico teologo? Spunti dalla vicenda dell'interdetto veneziano in polemica con Paolo Sarpi</i>	318
DANIELE EDIGATI	
<i>«Che il Principato nella società umana è istituito da Dio». Paolo Sarpi, la sovranità dello Stato e il governo della religione nella Venezia del primo '600</i>	336
ANTONIO MITROTTI	
<i>Buon andamento ed imparzialità dell'Amministrazione alla luce del pensiero di Roberto Bellarmino e Paolo Sarpi</i>	353
MARIA D'ARIENZO	
<i>I rapporti tra Stato e Chiesa cattolica. Spunti di riflessione a partire dal pensiero di Paolo Sarpi e Roberto Bellarmino</i>	369

## **Argomenti, dibattiti, cronache**

SALVATORE BERLINGÒ

*Dal Pathirion al Mare nostrum, il Mar Mediterraneo: una “frontiera di pace” o il “cimitero più grande d’Europa”?* 374

GIOVANNI BRANDI CORDASCO SALMENA

*Magica incantamenta. Religio e devianze nel diritto di Roma antica fino all’evento del Principato. Sulla difficile lettura di tab. VIII, 8a e tab VIII, 8b.* 384

AIDA FAHRAT

*«Abbiamo bisogno di Ibn Rushd?». Riflessione a partire dal volume di Ibrahim Bourchachen* 418

YARU LI

*Marriage law: Possible interactions between the new Civil Code and the Code of Canon Law* 424

SARA LUCREZI

*Sanctus Pater Patriae. La figura di Augusto tra patria potestas, auctoritas e sanctitas* 445

GIOVANNI TURCO

*Natura, bene comune, prudenza politica. Premesse intellettuali alla vita civile nella Seconda Scolastica* 463

## **Parte II**

Nota della Direzione 513

**Giurisprudenza e legislazione amministrativa** 515



- *Presentazione*

- *Consiglio di Stato, Sezione Prima, Adunanza di Sezione del 22 marzo 2023, parere 10 maggio 2023, n. 687*

(Enti di culto diverso dal cattolico – Riconoscimento)

- *Consiglio di Giustizia Amministrativa per la Regione Siciliana, Sez. giurisdizionale, 22 novembre 2022, n. 1209*

(Edifici di culto – Diversa ratio dei commi 1 e 3 dell’art. 5 accordi di Villa Madama)

- *Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio, Sez. III Quater di Roma, 7 aprile 2023, n. 6031*

(Utilizzo sostanze vietate all’interno di funzioni religiose – Legittimità di divieto – Non violazione art. 19 Cost.)

- *Tribunale Amministrativo Regionale per la Campania, Sez. I di Napoli, 24 maggio 2023, n. 3158*

(Dinego iscrizione Trust nel RUNTS – Trust e ramo ente ecclesiastico – Disparità di trattamento – Infondata)

- *Tribunale Amministrativo Regionale per le Marche, Sez. I, 30 maggio 2023 n. 32*

(Procedimento di revoca concessione utilizzo bene immobile destinato al culto cattolico – Comunicazione anche all’Autorità ecclesiastica – Legittimità)

## **Giurisprudenza e legislazione canonica e vaticana**

517



- *Presentazione*

### **LEGISLAZIONE CANONICA**

- *Costituzione Apostolica In Ecclesiarum Communione, circa l'ordinamento del Vicariato di Roma (6 gennaio 2023)*

- *Regolamento della Commissione Indipendente di Vigilanza del Vicariato di Roma (14 febbraio 2023)*

- *Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio circa il Patrimonio della Sede Apostolica (20 febbraio 2023)*

- *Rescriptum ex Audientia SS.MI. circa l'implementazione del Motu Proprio Traditionis custodes (21 febbraio 2023)*

- *Chirografo del Santo Padre Francesco per il nuovo Statuto dell'Istituto per le Opere di Religione (7 marzo 2023)*

- *Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio del Sommo Pontefice Francesco sulla Riforma del Diritto Penale delle Chiese Orientali (20 marzo 2023)*

- *Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio del Sommo Pontefice Francesco "Vos estis Lux Mundi" (25 marzo 2023)*

- *Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio del Sommo Pontefice Francesco con la quale vengono modificati i termini del ricorso del membro dimesso da un Istituto di Vita Consacrata (2 aprile 2023)*

- *Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio del Sommo Pontefice Francesco con la quale vengono mutate alcune norme del Codice dei Canonici delle Chiese Orientali relative ai Vescovi che hanno raggiunto gli ottanta anni di età nel Sinodo dei Vescovi delle rispettive Chiese sui iuris (16 aprile 2023)*

- *Rescriptum ex Audientia SS.MI. circa i compiti dell'Ufficio del Revisore Generale (26 aprile 2023)*

### **LEGISLAZIONE VATICANA**

- *Decreto N. DLXX del Presidente della Pontificia Commissione dello Stato della Città del Vaticano riguardante le persone giuridiche (8 marzo 2023)*

- *Lettera Apostolica in forma di Motu Proprio del Sommo Pontefice Francesco recante modifiche alla normativa penale e all'ordinamento giudiziario dello Stato Città del Vaticano (12 aprile 2023)*

**Giurisprudenza e legislazione civile**

519



- *Presentazione*

- *Corte di Cassazione, Sez. I civile, ordinanza 4 gennaio 2023, n. 149*  
(Matrimonio canonico – nullità – sentenza ecclesiastica – delibazione – prolungata convivenza – ordine pubblico)

- *Corte di Cassazione, Sez. III civile, ordinanza 5 gennaio 2023, n. 220*  
(Libertà religiosa – impossibilità a celebrare il Capodanno ebraico – interruzione fornitura gas – danno non patrimoniale)

- *Corte di Cassazione, Sez. I civile, ordinanza 13 gennaio 2023, n. 838*  
(Matrimonio canonico – nullità – sentenza ecclesiastica – delibazione – natura del procedimento – ordinario giudizio di cognizione)

- *Corte di Cassazione, Sez. I civile, ordinanza 10 febbraio 2023, n. 4137*  
(Status di rifugiato – libertà religiosa – persecuzioni – riconoscimento – intervento del giudice)

- *Corte di Cassazione, Sez. I civile, ordinanza 7 marzo 2023, n. 6802*  
(Minore – libertà religiosa – IRC – contrasto tra genitori – separazione coniugale – intervento del giudice)

- *Corte d'Appello di Palermo, sentenza 9 marzo 2023*  
(Matrimonio canonico – nullità – sentenza ecclesiastica – delibazione – accertamento dei presupposti)

- *Corte d'Appello di Catania, Sezione della Famiglia, della Persona, dei Minori, sentenza 3 giugno 2022, n. 1201*  
(Delibazione; riserva mentale; ordine pubblico)

con nota di

ANDREA MICCICHÈ

*Tra conoscibilità della riserva mentale, affidamento incolpevole e valutazione del materiale probatorio. Nota a Corte di Appello di Catania, Sezione della Famiglia, della Persona, dei Minori, sentenza 3 giugno 2022, n. 1201*

**Giurisprudenza costituzionale, eurounitaria e CEDU**

521



- *Presentazione*

- *Corte EDU, Nabokikh e altri v. Russia* (Applications nos. 19428/11),

gennaio 2023

(Testimoni di Jeova – Assemblee religiose non autorizzate – Perquisizioni violazione dell’art. 9 della Convenzione)

- *Corte EDU, Milshteyn v. Russia* (Application no. 1377/14), 31 gennaio 2023

(Nuovi movimenti religiosi – divieto pubblicazioni e divulgazioni – Presunzione di pericolosità estremistica – Violazione dell’art. 10 CEDU letto alla luce dell’art. 9 CEDU)

- *Corte EDU, Ossewaarde v. Russia* (R. n. 27227/17), 7 marzo 2023

(Attività di proselitismo – Non affiliazione a comunità registrate – Divieto di discriminazione e privilegi – Violazione sia dell’articolo 9 che dell’articolo 14, letto in combinato disposto con l’articolo 9, della Convenzione – Obbligo di risarcire il danno causato al ricorrente)

- *Corte EDU, Testimoni di Geova v. Finlandia* (R. n. 31172/19), 9 maggio 2023

(Testimoni di Jeova – Attività di proselitismo porta a porta – Compatibilità con legge sulla privacy – Violazione dell’art. 9 CEDU: esclusione)

## Giurisprudenza e legislazione internazionale

523



- *Presentazione*

### *LIBERTÀ RELIGIOSA*

- *Bundesarbeitsgericht, sentenza n. 9 AZR 253/22 del 25 aprile 2023 (GERMANIA)*

(lavoro religionis causa – retribuzione – definizione concetto religione)

- *Upper Tribunal UK, affaire Religious Education College (Scientology) Inc vs Ricketts (VO)[2023] UKUT 1 (LC), del 5 gennaio 2023 (REGNO UNITO)*

(esenzioni tributarie – edificio di culto – apertura al pubblico)

- *Parlamento del Texas, legge n. 763, 25 maggio 2023 (USA)*

(cappellani nelle scuole pubbliche – fondi pubblici – Primo Emendamento)

- *Ohio Court of Appeals, affaire Ohio vs Loftis, 19 maggio 2023 (USA)*

(giusto processo – terzietà giudici – ordine morale)

### *ISLAM*

- *Conseil d’État, sentenza n. 458088, IIème e VIIème chambres, del 29 giugno 2023 (FRANCIA)*

(hijab – federazioni sportive – simboli religiosi)

- *Förvaltningsrätten I Stockholm, sentenze nn. 2741-23 e 2925-23, del 4 aprile 2023 (SVEZIA)*

(libertà di manifestazione politica – hate speech – Corano)

#### RAPPORTI DI LAVORO

- *LAG Hannover, sentenza n. 10 Sa 762/22, del 26 giugno 2023 (GERMANIA)*  
(madre surrogata – violazione principi Chiesa luterana – *nulla poena sine culpa*)
- *U.S. Supreme Court, affaire Groff vs DeJoy, del 29 giugno 2023 (USA)*  
(riposo sabbaico – obblighi datore di lavoro – Primo Emendamento)

#### CHIESA CATTOLICA

- *Karnataka High Court, affaire Diocese of Chikkamagaluru vs Lancy J Narona, del 26 maggio 2023 (INDIA)*  
(giurisdizione statale – diritto canonico – questioni rituali)

#### LAICITÀ DELLO STATO

- *Supreme Court of India, n. 190/2023, del 27 febbraio 2023 (INDIA)*  
(secolarizzazione valenza nomi religiosi – retaggio storico – Stato multi-religioso)

### Giurisprudenza e legislazione penale

525



- *Presentazione*
- *Corte di Cassazione, Sezione Terza penale, 19 gennaio 2023, n. 1463*  
(Qualifica di incaricato di pubblico servizio – Cappellano del carcere – Sussistenza)
- *Corte di Cassazione, Sezione Terza penale, 14 marzo 2023, n. 13102*  
(Illecito trattamento di dati – Diffusione del credo religioso senza consenso – Realizzazione da parte del privato cittadino – Sussistenza)
- *Corte di Cassazione, Sezione Terza penale, 3 aprile 2023, n. 13786*  
(Reati sessuali – Rilevanza del fattore religioso – Esclusione)
- *Corte di Cassazione, Sezione Sesta penale, 13 giugno 2023, n. 34214*  
(Maltrattamenti in famiglia – Finalità educativo-religiosa – Elemento soggettivo – Irrilevanza)

### Giurisprudenza e legislazione tributaria

527



- *Presentazione*
- *Corte di Cassazione, Sez. tributaria, ordinanza 13 maggio 2022, n. 15364*  
(IMU – enti ecclesiastici – L. 20 maggio 1985, n. 222 – attività di religione e di culto)
- *Corte di Cassazione, Sez. tributaria, sentenza 23 maggio 2022, n. 16641*  
(TARI – TARSU – artt. 62 e 70 del D.lgs. n. 507 del 1993 – edifici adibito)

al culto)

- *Corte di Cassazione, Sez. tributaria, ordinanza 7 novembre 2022, n. 32765* (ICI – art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504 del 1992 – enti ecclesiastici – attività sanitaria – non compete)

- *Corte di Cassazione, Sez. tributaria, ordinanza 14 febbraio 2023, n. 4567* (ICI – art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504 del 1992 – enti ecclesiastici – attività ricettiva – casa per ferie – non compete)

- *Corte di Cassazione, Sezione tributaria, ordinanza 18 aprile 2023, n. 10400* (D.P.R. n. 601 del 1973, art. 6, comma 1 – IRES – agevolazioni – locazione – compete)

- *Corte di Cassazione, Sez. tributaria, ordinanza 16 aprile 2023, n. 9922* (IMU – enti ecclesiastici – scuola paritaria)

- *Corte di Cassazione, Sez. tributaria, ordinanza 17 aprile 2023, n. 10201* (Art. 67, comma 1, lett. b) tuir – plusvalenza – trasferimenti immobiliari – istituto diocesano per il sostentamento del clero – soppressione enti ecclesiastici – non spetta)

### Parte III

#### Lecture

PASQUALE LILLO

*Il multiculturalismo nella prospettiva biogiuridica italiana* 531

#### Recensioni

SERGIO F. AUMENTA, ROBERTO INTERLANDI, «*La Curia Romana secondo Praedicate Evangelium*», *Subsidia canonica* 40, EDUSC, Roma, 2023, pp. 227 (**Fabio Vecchi**) 545

CARLO FANTAPPIÈ, *Metamorfosi dlla sinodalità. Dal Vaticano II a Papa Francesco*, Marcianum Press, Venezia, 2023, pp. 117 (**Patrick Valdrini**) 549

ALESSANDRO NEGRI, *Radicalizzazione religiosa e de-radicalizzazione laica. Sfide giuridiche per l'ordinamento democratico* Carocci, Roma, 2023, pp. 187 (**Tania Pagotto**) 554

STEFANO ROSSANO, *Praedicate Evangelium. La Curia Romana di Papa Francesco*, Valore Italiano Editore, Roma, 2023, pp. 173 (**Giovanni Parise**) 561

GIUSEPPE SCIACCA, *Epikeion della Reverenda Camera Apostolica. Brevi cenni storico-canonistici*, Mucchi editore, Modena, 2022, pp. 93 (**Nico Spuntoni**) 564

## INDEX

### Part I

#### Canon Law

- ALESSANDRO ALBISETTI  
*Court of Chancery and Canon Law* 25
- ALESSANDRO ALBISETTI  
*On the marriage stipulated “patre cogente”* 41
- LUIGI SABBARESE  
*Listening, Protecting, Safeguarding and Caring: Good practices from the experience of the Church in Italy* 51

#### Ecclesiastical Law

- MARIANGELA GALIANO  
*Considerations on the possible ETS trust and the ETS branch of the civilly recognised religious entity* 75
- VITO GASSI  
*The National Recovery and Resilience Plan for the protection of the heritage of the “Fondo Edifici di Culto”* 100
- CESARE EDOARDO VARALDA  
*Private associations of the faithful in the reform of the Third Sector, between canonical profiles and civil implications. First notes* 114

#### Focus – The patrimony of ecclesiastical bodies

- ANDREA BETTETINI  
*Introduction* 126
- ACHILLE ANTONIO CARRABBA  
*Ecclesiastical entities and deeds of patrimonial destination* 128
- MARCO COTOGNI  
*The third sector branch of ecclesiastical bodies: accounting and reporting profiles* 152
- PAOLO GHERRI  
*Stable patrimony and patrimonial destination in the canonical system* 163
- JESÚS MIÑAMBRES  
*The crimes of the administrator of ecclesiastical goods in the new Book VI of the Code of Canon Law* 187
- MICHELE M. PORCELLUZZI  
*The civilly recognized ecclesiastical entity: a still valid instrument* 205



## **Religious Laws**

FABIO BALSAMO

*Religious laws and water footprint reduction* 211

VASCO FRONZONI

*Food security, religious freedom and ESG sustainability in the Global South. A juridical analysis starting from Islam* 226

## **Vatican Law**

DAVID DURISOTTO

*Vatican City State and some recent evolutions of Vatican law* 239

## **History of religious institutions and relations between law and religions**

ORAZIO CONDORELLI

*“Missus sum ego Rogerius”. At the Origins of the Apostolic Legation of Sicily* 266

DENARD VESHI, CARLO VENDITTI, RAFFAELE PICARO, KRISTEL HAXHIA

*Right to property of the Religious Entities in Albania in the Second Half of XX<sup>th</sup> century: from Banning it to the Right to Restitution and Compensation* 301

## **Focus – Orthodoxy or Heterodoxy? A reflection after four centuries on the conception of the State in the thought of Paolo Sarpi and Roberto Bellarmino**

SILVIO TROILO

*The reasons for a reflection after four centuries on the conception of the State in the thought of Paolo Sarpi and Roberto Bellarmino* 312

MATTEO CARRER

*Robert Bellarmine, political theologian or theological politician? Hints from the Venetian interdict in dispute with Paolo Sarpi* 318

DANIELE EDIGATI

*‘Che il Principato nella società umana è instituito da Dio’. Paolo Sarpi, the Sovereignty of the State and the Government of Religion in Venice of Early 17th Century* 336

ANTONIO MITROTTI

*Good performance and impartiality of the Administration in the light of the thought of Roberto Bellarmino and Paolo Sarpi* 353

MARIA D’ARIENZO

*Relations between State and Catholic Church. Reflections starting from the thought of Paolo Sarpi and Roberto Bellarmino* 369

## **Topics, debates, chronicles**

SALVATORE BERLINGÒ

*From Pathirion to Mare nostrum, the Mediterranean Sea: a “frontier of peace” or the “largest cemetery in Europe”?* 374

GIOVANNI BRANDI CORDASCO SALMENA	
<i>Magica incantamenta. Religio and deviation sinancient Roman Law until the advent of the principate. On the difficult reading of tab. VIII, 8 a e tab. VIII, 8 b</i>	384
AIDA FAHRAT	
«Do we need Ibn Rushd?». <i>Reflections starting from the book of Ibrahim Bouchachen</i>	418
YARU LI	
<i>Marriage law: Possible interactions between the new Civil Code and the Code of Canon Law</i>	424
SARA LUCREZI	
<i>Sanctus pater patriae. The figure of Augustus between patria potestas, auctoritas and sanctitas</i>	445
GIOVANNI TURCO	
<i>Common good, law, political prudence. Intellectual premises for civil life in the Second Scholasticism</i>	463

## Part II

Note of the Direction	513
<b>Administrative Jurisprudence and Legislation</b>	516



- *Presentation*
- *Council of State, First Section, Section meeting, counsel of 10 May 2023, no. 687*  
(Non-Catholic religious bodies – Recognition)
- *Council of Administrative Justice for the Sicilian Region, Jurisdictional Section, 12 November 2022, no. 1209*  
(Buildings of worship – Different ratio of comma 1 and 3 of Villa Madama Agreements)
- *Latium Regional Administrative Court, Third quater Section of Rome, 7 April 2023, no. 6031.*  
(Use of prohibited substances in religious functions – Legitimacy of prohibition – Non-violation of art. 19 of the Constitution)
- *Campania Regional Administrative Court, First Section of Naples, 24 May 2023, no. 3158*  
(Denial to register Trust in RUNTS – Trust and ecclesiastical body branch – Different treatment – Unfounded)

- *Marche Regional Administrative Court, First Section, 30 May 2023, no. 32.*  
(Procedure for revocation of the concession to use real estate intended for Catholic worship – Communication also to the Ecclesiastical Authority – Legitimacy)

## Canonical and Vatican Jurisprudence and Legislation

518



- *Presentation*

### CANONICAL LEGISLATION

- *Apostolic Constitution In Ecclesiarum Communione on the organisation of the Vicariate of Rome (6 January 2023)*
- *Regulation of the Independent Supervisory Commission of the Vicariate of Rome (14 February 2023)*
- *Apostolic Letter issued Motu Proprio of the Supreme Pontiff Francis concerning the patrimony of the Apostolic See (20 February 2023)*
- *Rescriptum ex Audientia SS.MI. concerning the implementation of Motu Proprio Traditionis custodes (21 February 2023)*
- *Chirograph of the Holy Father Francis for the new Statute of the Institute for the Works of Religion (7 March 2023)*
- *Apostolic Letter issued Motu Proprio of the Supreme Pontiff Francis concerning the Reform of the Criminal Law of the Eastern Churches (20 March 2023)*
- *Apostolic Letter issued Motu Proprio of the Supreme Pontiff Francis "Vos estis Lux Mundi" (25 March 2023)*
- *Apostolic Letter issued Motu Proprio of the Supreme Pontiff Francis modifying the terms of recourse of a member dismissed from an Institute of Consecrated Life (2 April 2023)*
- *Apostolic Letter issued Motu Proprio of the Supreme Pontiff Francis changing certain norms of the Code of Canons of the Eastern Churches concerning Bishops who have reached the age of eighty in the Synod of Bishops of the respective sui iuris Churches (16 April 2023)*
- *Rescriptum ex Audientia SS.MI. concerning the duties of the Office of the General Auditor (26 April 2023)*

### VATICAN LEGISLATION

- *Decree No. DLXX of the President of the Pontifical Commission of the Vatican City State concerning juridical persons (8 March 2023)*
- *Apostolic Letter issued Motu Proprio of the Supreme Pontiff Francis modifying the criminal regulation and judicial system of the Vatican City State (12 April 2023)*

- *Fundamental Law of the Vatican City State (13 May 2023)*

## **Civil Jurisprudence and Legislation**

520



- *Presentation*

- *Court of Cassation, First Civil Section, ordinance no. 149 of 4 January 2023*  
(Canonical marriage – nullity – ecclesiastical judgment – deliberation – prolonged cohabitation – public policy)

- *Court of Cassation, Third Civil Section, ordinance no. 220 of 5 January 2023*  
(Religious freedom – impossibility to celebrate the Jewish New Year – interruption of gas supply – non-pecuniary damage)

- *Court of Cassation, First Civil Section, ordinance no. 838 of 13 January 2023*  
(Canonical marriage – nullity – ecclesiastical judgment – deliberation – nature of proceedings – ordinary judgment of cognition)

- *Court of Cassation, First Civil Section, ordinance no. 4137 of 10 February 2023*

(Refugee status – religious freedom – persecution – recognition – intervention of the court)

- *Court of Cassation, First Civil Section, ordinance no. 6802 of 7 March 2023*  
(Child – religious freedom – IRC – conflict between parents – marital separation – intervention of the judge)

- *Court of Appeal of Palermo, judgment of 9 March 2023*

(Canonical marriage – nullity – ecclesiastic judgment – deliberation – ascertainment of conditions)

- *Court of Appeal of Catania, judgment of 3 June 2022, no. 1201*

(Deliberation; mental reservation; public order)

annotated by

ANDREA MICCICHÈ

*Between knowability of mental reservation, legitimate expectation, and evaluation of evidence (Court of Appeal of Catania, Family Section, judgment of 3<sup>rd</sup> June 2022, no. 1201)*

## **Constitutional, EU and ECHR Jurisprudence**

522



- *Presentation*

- *European Court of Human Rights, Case of Nabokikh and others c. Russia* (Applications nos. 19428/11 and 6 others), January 2023

(Jehovah's witnesses – Unauthorized religious assemblies – Police searches – Violation of the art. 9 of the Convention)

- *European Court of Human Rights, Case of Milshiteyn c. Russia* (Application no. 1377/14), 31 January 2023

(New religious movements – Ban on publications and disclosures – Presumption of extremist danger – Violation of the art. 10 of the ECHR read in the light of art. 9 ECHR)

- *European Court of Human Rights, Case of Ossewaarde c. Russia* (R. n. 27227/17), 7 March 2023

(Proselytizing activities – Non-affiliation to registered communities – Prohibition of discrimination and privileges – Violation of both Article 9 and Article 14, read in conjunction with Article 9, of the Convention – Obligation to compensate the damage caused to the applicant)

- *European Court of Human Rights, Case of Jeova's witness c. Finlandia* (R. n. 31172/19), 9 May 2023

(Jehovah's Witnesses – Door-to-door proselytizing activity – Compatibility with privacy law – Violation of the art. 9 ECHR: exclusion)

**International Jurisprudence and Legislation**

524



-*Presentation*

**RELIGIOUS FREEDOM**

- *Bundesarbeitsgericht, Judgment No 9 AZR 253/22 of 25 April 2023 (GERMANY)*

(employment religionis causa – remuneration – definition of religion)

- *Upper Tribunal UK, affaire Religious Education College (Scientology) Inc v Ricketts (VO)[2023] UKUT 1 (LC), of 5 January 2023 (UNITED KINGDOM)*

(tax exemptions – building of worship – opening to the public)

- *Texas Parliament, Act No. 763, 25 May 2023 (USA)*

(chaplains in public schools – public funds – First Amendment)

- *Ohio Court of Appeals, affaire Ohio v. Loftis, 19 May 2023 (USA)*

(due process – third-party judges – moral order)

**ISLAM**

- *Conseil d'État, Judgment No. 458088, IIème and VIIème chambres, 29 June 2023 (FRANCE)*

(hijab – sports federations – religious symbols)

- *Förvaltningsrätten I Stockholm, Judgments Nos. 2741-23 and 2925-23, 4*

*April 2023 (SWEDEN)*

(Freedom of political demonstration – hate speech – Koran)

#### LABOUR RELATIONS

- *LAG Hannover, Judgment No. 10 Sa 762/22, 26 June 2023 (GERMANY)*

(surrogate mother – violation of Lutheran Church principles – nulla poe- na sine culpa)

- *U.S. Supreme Court, affaire Groff vs DeJoy, of 29 June 2023 (USA)*

(sabbatical leave – employer’s obligations – First Amendment)

#### CATHOLIC CHURCH

- *Karnataka High Court, affaire Diocese of Chikkamagaluru vs Lancy J Narona, 26 May 2023 (INDIA)*

(state jurisdiction – canon law – ritual matters)

#### SECULARISM

- *Supreme Court of India, No. 190/2023, dated 27 February 2023 (INDIA)*

(secularisation of religious names – historical heritage – multi-religious state)

#### **Criminal Jurisprudence and Legislation**

526



- *Presentation*

- *Court of Cassation, Third Criminal Section, 19 January 2023, no. 1463*

(Qualification of public service officer – Prison chaplain – Subsistence)

- *Court of Cassation, Third Criminal Section, 14 March 2023, no. 13102*

(Illegal data processing – Dissemination of religious beliefs without consent – Realization by the private citizen – Subsistence)

- *Court of Cassation, Third Criminal Section, 3 April 2023, no. 13786*

(Sex crimes – Relevance of the religious factor – Exclusion)

- *Court of Cassation, Sixth Criminal Section, 13 June 2023, no. 34214*

(Mistreatment in the family – Educational-religious purpose – Subjective element – Irrelevance)

#### **Fiscal Jurisprudence and Legislation**

528



- *Presentation*

- *Court of Cassation, Fiscal Section, ordinance of 13 May 2022, no. 15364*

(IMU – ecclesiastical bodies – Law 20 May 1985, n. 222 – religious and

- cult activities)  
 - *Court of Cassation, Fiscal Section, of 23 May 2022, no. 16641*  
 (TARI – TARSU – Articles 62 and 70 of Legislative Decree No 507 of 1993 – buildings used for worship)  
 - *Court of Cassation, Fiscal Section, ordinance of 7 November 2022, no. 32765*  
 (ICI – Article 7(1)(i) of Legislative Decree No 504 of 1992 – ecclesiastical bodies – health activity – not applicable)  
 - *Court of Cassation, Fiscal Section, ordinance of 14 February 2023, no. 4567*  
 (ICI – art. 7, paragraph 1, letter i), of Legislative Decree no. 504 of 1992 – ecclesiastical bodies – hospitality business – holiday home – not competing)  
 - *Court of Cassation, Fiscal Section, ordinance of 18 April 2023, no. 10400*  
 (Presidential Decree No 601 of 1973, Article 6(1) – IRES – benefits – leasing – competes)- *Court of Cassation, Fiscal Section, ordinance of 16 April 2023, no. 9922*  
 (IMU – ecclesiastical bodies – parochial school)  
 - *Court of Cassation, Fiscal Section, ordinance of 17 April 2023, no. 10201*  
 (Art. 67(1)(b) tuir – capital gains – real estate transfers – diocesan institute for the support of the clergy – suppression of ecclesiastical bodies – not applicable)

### Part III

#### Lectures

PASQUALE LILLO

- Multiculturalism in the Italian biolegal perspective* 531

#### Reviews

- SERGIO F. AUMENTA, ROBERTO INTERLANDI, «*La Curia Romana secondo Praedicate Evangelium*», *Subsidia canonica* 40, EDUSC, Rome, 2023, pp. 227 (**Fabio Vecchi**) 545
- CARLO FANTAPPIÈ, *Metamorfosi dlla sinodalità. Dal Vaticano II a Papa Francesco*, Marcianum Press, Venice, 2023, pp. 117 (**Patrick Valdrini**) 549
- ALESSANDRO NEGRI, *Radicalizzazione religiosa e de-radicalizzazione laica. Sfide giuridiche per l'ordinamento democratico* Carocci, Rome, 2023, pp. 187 (**Tania Pagotto**) 554
- STEFANO ROSSANO, *Praedicate Evangelium. La Curia Romana di Papa Francesco*, Valore Italiano Editore, Rome, 2023, pp. 173 (**Giovanni Parise**) 561
- GIUSEPPE SCIACCA, *Epikieion della Reverenda Camera Apostolica. Brevi cenni storico-canonistici*, Mucchi editore, Modena, 2022, pp. 93 (**Nico Spuntoni**) 564

## I PARTE



# *Considerazioni sull'eventuale trust ETS e il ramo ETS dell'ente religioso civilmente riconosciuto*

## *Considerations on the possible ETS trust and the ETS branch of the civilly recognised religious entity*

MARIANGELA GALIANO

### RIASSUNTO

*Prendendo spunto dalla circolare del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali n. 9/2022 del 21 aprile 2022, con cui è stata espressamente esclusa la presenza di soggettività giuridica in capo al Trust per la sua iscrizione nel Registro Unico del Terzo settore, lo scritto si sofferma sulla configurabilità di un possibile Trust ETS, auspicando un intervento normativo ad hoc per l'introduzione di uno strumento più flessibile rispetto a quelli previsti dal codice civile, per supportare gli enti, compresi quelli ecclesiastici, nello svolgimento di attività di interesse generale e garantire una perfetta segregazione patrimoniale.*

### PAROLE CHIAVE

*Terzo settore; Enti ecclesiastici civilmente riconosciuti; Patrimonio; Trust; Trust Onlus.*

### ABSTRACT

*Starting from the circular of the Ministry of Labor and Social Policies n. 9/2022 of 21 April 2022, through which the presence of legal subjectivity of the Trust was expressly excluded due to its registration in the Single Register of the Third Sector, we wondered about the configurability of a possible ETS Trust, hoping for a ad hoc regulatory intervention for the introduction of a more flexible instrument than those envisaged by the civil code, to support bodies, including Religious ones, in carrying out activities of general interest and guarantee perfect asset segregation.*

### KEYWORDS

*Third sector; Religious bodies; Assets; Trust; Trust Onlus.*

*SOMMARIO: 1. Introduzione – 2. Il precedente: il trust Onlus – 3. La mancata previsione del Trust ETS nella riforma del Terzo settore – 4. La posizione di chiusura espressa dal Ministero del Lavoro – 5. L'auspicata previsione normativa del Trust ETS e il ramo ETS dell'ente religioso civilmente riconosciuto – 6. Conclusioni di attesa.*

## 1. Introduzione

La neoriformata disciplina del Terzo settore<sup>1</sup>, presupposta in questa sede, si propone quale momento di ulteriore rafforzamento del ruolo del c.d. “privato sociale”<sup>2</sup> (che ha conquistato nuovi spazi, prima di appannaggio esclusivo di Stato ed istituzioni) per mantenere adeguati livelli e standards di qualità di servizi di welfare<sup>3</sup>, producendo inevitabili ripercussioni anche sul rapporto tra Stato e confessioni religiose. Ciò tenendo conto dell’attuale collocazione del fattore religioso nel nuovo contesto multireligioso e multiculturale<sup>4</sup>, all’interno del quale le religioni sono legittimate a riacquistare un rilevante ruolo pubblico e chiamate ad applicare il criterio di collaborazione tra Stato ed istituzioni pubbliche.<sup>5</sup>

Mentre, infatti, l’accordo del 1984 e la L. 222/85 qualificano le attività solidaristiche e di assistenza tra le “attività diverse” rispetto a quelle di religione o di culto, svolte principalmente dall’ente ecclesiastico oggi la situazione è profondamente mutata non solo dal punto di vista sociale e culturale ma anche normativo<sup>6</sup>. Quelle di “interesse generale” invero sono diventate caratterizzanti la sfera di attività dell’ente e non più marginali sebbene con non poche difficoltà, in primis legate alla gestione di beni e patrimonio<sup>7</sup>.

---

<sup>1</sup> Le norme di riferimento sono la L. 6 giugno 2016, n. 106, recante «Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell’impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale»; D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 112 «Revisione della disciplina in materia di impresa sociale a norma dell’art. 2, comma 2, lett. c) della L. 6 giugno 2016, n. 106»; D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 «Codice del Terzo settore, a norma dell’articolo 1, comma 2, lett. b), della L. 6 giugno 2016 n. 106».

<sup>2</sup> Si sta assistendo infatti ad una sorta di riconversione nel modo di concepire il ruolo del privato sociale, il quale sembra essere sempre più spinto ad abbandonare il terreno della solidarietà e della gratuità del proprio impegno, per assumere caratteri più impegnativo ed essere caratterizzato da forme di rilievo oggettivamente economico e imprenditoriale. Così GIUSEPPE D’ANGELO, *Nuovo Welfare sussidiario e fattore religioso. Ragioni, limiti, contraddizioni*, Giappichelli, Torino, 2021, p. 97

<sup>3</sup> Cfr. GIUSEPPE CASUCELLI, *La crisi economica e la reciproca collaborazione tra le Chiese e lo Stato per “il bene del Paese”*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica ([www.statoechiese.it](http://www.statoechiese.it)), ottobre 2011, pp. 1-33.

<sup>4</sup> Il percorso di evoluzione del no profit, culminato nella riforma del Terzo settore, «esprime l’imporsi di un nuovo paradigma di relazioni, che vede coinvolti, sulla base del principio di sussidiarietà, autorità civili, confessionali e collettività in generale». Così ISABELLA BOLGIANI, *Gli effetti della riforma del Terzo settore in materia di «enti religiosi civilmente riconosciuti»*. *Normativa, buone prassi ed esigenze del tessuto sociale*, Giappichelli, Torino, 2021, p. 1.

<sup>5</sup> In tal senso GIUSEPPE D’ANGELO, *Sul significato e le implicazioni ecclesiasticistico-canonistiche del Codice del Terzo settore. Questioni problematiche e considerazioni prospettiche a partire dalle prime riflessioni della dottrina*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 3, 2018, pp. 658-659.

<sup>6</sup> Si veda a tal proposito ANDREA BETTINI, *Le attività dell’ente ecclesiastico a confronto con la normativa civile. Profili problematici*, in PATRIZIA CLEMENTI, LORENZO SIMONELLI, *L’ente ecclesiastico a trent’anni dalla revisione del Concordato*, Giuffrè, Milano, 2015, p. 405 ss.

<sup>7</sup> La riforma del Terzo settore richiede all’ente ecclesiastico di operare la scelta di entrare o meno

Allo stato attuale, infatti, gli enti religiosi necessitano di patrimoni separati rispetto a quello istituzionale, potendo essi stessi svolgere, seppure nel rispetto della disciplina prevista dal Codice del Terzo settore (da ora in poi CTS) di qui a poco esaminata, attività di interesse generale<sup>8</sup> attraverso un più ampio coinvolgimento di diversi soggetti, con i quali promuovere in modo armonico i diritti civili e sociali<sup>9</sup>. Attraverso l'analisi che mi accingo a svolgere, partendo dalle difficoltà nel tempo evidenziate per gli enti (che per loro stessa natura svolgono una funzione conservativa ed incrementale del patrimonio ecclesiastico<sup>10</sup>) nella gestione dei propri beni<sup>11</sup>, si vogliono individuare gli strumenti più efficaci e duttili – non necessariamente tra quelli messi a disposizione dal codice civile – per garantire la segregazione patrimoniale dei patrimoni ecclesiastici, suggerendo il trust<sup>12</sup> come idoneo allo

---

nel sistema del Terzo settore, mediante l'iscrizione nel registro unico. Ciò impone a monte un'opzione di fondo circa il modo di intendere la Chiesa nella realtà contemporanea e nella società civile: «come azione di testimonianza di valori, con rischio di marginalizzazione, o come mera attività di assistenza tout court, con rischio di omologazione». Così PAOLO CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nella riforma del Terzo settore*, Giappichelli, Torino, 2021, p.31.

<sup>8</sup> Beneficiario delle agevolazioni previste per il Terzo settore attraverso la costituzione di un "Ramo Ets", come si vedrà *infra*.

<sup>9</sup> In questo modo ANTONINO MANTINEO, *Il Codice del terzo settore: punto di arrivo o di partenza per la palingenesi degli enti religiosi?* in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica ([www.statoechiese.it](http://www.statoechiese.it)), 27, 2018, p. 22.

<sup>10</sup> Le norme confessionali hanno infatti disciplinato gli enti in modo da lasciare saldo ed indiviso il controllo proprietario sui beni ecclesiastici, facendo attenzione a non compromettere lo scopo ultimo di religione e di culto al cui perseguimento è finalizzato l'impiego delle ingenti forniture rientranti nel patrimonio delle Chiese. Così MARIA CRISTINA FOLLIERO, ANTONIO VITALE, *Diritto ecclesiastico. Elementi. Principi non scritti. Principi scritti. Regole. Quaderno 2 I principi scritti*, Giappichelli, Torino, 2013, pp. 153 e 154.

<sup>11</sup> Le diverse confessioni religiose stanno dimostrando infatti una crescente attenzione verso la trasparenza della gestione degli enti e dei loro beni al fine di prevenire eventi patologici sia nella vita confessionale che in quella civile dell'ente. In tal senso PIERANGELA FLORIS, *Gli enti religiosi civilmente riconosciuti*, in RITA BENIGNI (a cura di), *Diritto e religione in Italia principi e temi*, Roma Tre-Press, Roma, 2021, p. 179, la quale ad esempio individua a tal fine le linee guida adottate di recente all'interno della Chiesa cattolica in ordine alla gestione dei beni degli istituti di vita consacrata, attente alla tutela del «patrimonio stabile» dell'ente, distinguendolo da altre masse patrimoniale.

<sup>12</sup> In Italia oggi il termine "trust" non trova una traduzione puntuale, mancando una qualsiasi definizione normativa dello stesso. In questa sede, ci si limita a ricordare che tale strumento, viene introdotto con la legge n. 364 del 1989 di ratifica alla Convenzione dell'Aja del 1 luglio 1985, con la quale per la prima volta si utilizza l'allora poco conosciuto istituto del trust per realizzare a diversi scopi, attraverso un negozio unilaterale programmatico, recettizio e soggetto a rifiuto, una concreta segregazione patrimoniale, in virtù della quale un soggetto, c.d. disponente, trasferisce beni o diritti ad un altro c.d. trustee, il quale ottiene la titolarità del patrimonio oggetto di gestione, nell'interesse di un beneficiario o per uno scopo prestabilito, con l'effetto di creare un patrimonio separato da quello del trustee. Opzionale la possibilità di individuare il "guardiano", titolare assieme al trustee dei poteri relativi al trust. Mente però la figura del trustee, così come i suoi doveri e poteri, sono stati definiti nel corso del tempo dalla giurisprudenza delle Corti di Equity e hanno oggi confini precisi, per le

scopo<sup>13</sup>, sebbene esso non sia un ente dotato di distinta soggettività giuridica, quanto piuttosto un “insieme di beni e rapporti destinati ad un fine determinato, nell’interesse di uno o più beneficiari, formalmente intestati al *trustee*”<sup>14</sup>.

## 2. *Il precedente: il trust Onlus*

L’utilità del trust all’interno del Terzo settore (da intendersi quale soggetto autonomo legittimato ad iscriversi nel RUNTS) si è posta in più di un’occasione, tenuto conto del fatto che almeno fino alla fine dell’anno scorso si prospettava un automatico passaggio (al momento escluso, come si approfondirà *infra*, a seguito della circolare n.9/2022 del 21 aprile 2022 del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali) dalla riconosciuta disciplina del trust Onlus<sup>15</sup> a quella (ancora eventuale) del “trust ETS”.

Il trust poteva infatti essere qualificato come Onlus e beneficiare dei trattamenti tributari riservati (o che erano riservati vista la recente abrogazione della disciplina Onlus<sup>16</sup>) a queste ulti-

---

altre figure non esistono regole giurisprudenziali capaci di garantirne una certezza normativa. Non per questo, il carattere duttile del trust ha dunque trovato applicazione in svariate materie: da quelle societarie, a quelle della famiglia, alla materia fallimentare, successoria o per scopi assistenziali. Per un’approfondita analisi sull’istituto del trust e le sue applicazioni si rimanda a MAURIZIO LUPOLI, *Istituzioni del diritto dei trust negli ordinamenti di origine e in Italia*, Wolters Kluwer, Milano, 2020; Id. *Trust e attività fiduciarie*, Wolters Kluwer, Milano, 2021; ID., *I diritti reali. 2: Il trust nel diritto civile*, Utet, Torino, 2004.

<sup>13</sup> Dal momento che l’effetto proprio trust «non è quello di dare vita ad un nuovo soggetto di diritto, ma quello di istituire un patrimonio destinato ad un fine prestabilito». Così sentenza Corte di Cassazione 9 maggio 2015 n. 10105.

<sup>14</sup> Così Corte di Cassazione sentenza n. 2043 del 27 gennaio 2017. Tipicamente i trust utilizzati in ambito di pianificazione patrimoniale non svolgono attività commerciale e le tipologie di reddito che conseguono sono redditi fondiari, di capitale o redditi diversi, a seconda della regolamentazione e della tipologia di trust (opaco o trasparente) utilizzata allo scopo. Per approfondimento sulla tassazione e sulle novità fiscali per il trust si rimanda ad ANDREA VASAPOLLI, *I patrimoni familiari*, Il Sole 24 Ore, 10 novembre 2022, Focus su norme e tributi.

<sup>15</sup> Ipotesi, quella del trust Onlus, però non più possibile per via della abrogazione dell’anagrafe Onlus operata dalla c.d. “Riforma del terzo settore”, il cui scopo, come già si è anticipato, è quello di promuovere il terzo settore quale strumento di sussidiarietà orizzontale, solidarietà sociale ed eguaglianza sostanziale, e perciò il progresso umano e socio-economico. Per un’analisi dettagliata in merito neoriformata disciplina del Terzo settore, si rimanda tra gli altri ai contributi: GABRIELE SEPIO, *Terzo Settore*, Gruppo24ore, Milano, 2012; SEBASTIANO DI DIEGO, VIRGINIA TOSI, *La riforma del terzo settore*, Maggioli Editore, Rimini, 2019; DANIELA DI SABATO, OTTAVIO NOCERINO, *Il terzo settore*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2019; ANTONIO FICI, *La riforma del terzo settore e dell’impresa sociale una introduzione*, Editoriale scientifica, Napoli, 2018.

<sup>16</sup> Con il D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117, cd. “Codice del Terzo Settore”, attuativo della Legge 6 giugno 2016, n. 106 recante la delega al Governo per il riordino della materia civilistica e tributaria del terzo settore, è stata introdotta una nuova disciplina per gli enti che perseguono finalità non lucrative,

me<sup>17</sup>. A sostegno di tale possibilità poteva addursi l'atto di indirizzo della soppressa Agenzia per il terzo settore<sup>18</sup> del 25 maggio 2011<sup>19</sup>, nel quale si leggeva l'implicito riconoscimento della soggettività tributaria per il trust, purché fossero accertate determinate condizioni e rispettate definite formalità, quali ad esempio l'irrevocabilità, l'effettivo perseguimento di finalità solidaristiche, l'assenza tra i beneficiari del disponente, ed il divieto di distribuzione degli utili<sup>20</sup>.

---

tra cui associazioni, fondazioni, Onlus, imprese sociali, e l'istituzione del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, "RUNTS". In particolare, tra le altre cose il CTS dispone (agli artt. 104, comma 2, e art. 101, comma 10, CTS) che la disciplina Onlus sarà definitivamente abrogata a partire dal periodo di imposta successivo quello in cui sarà operativo il registro unico nazionale del Terzo settore (attivo dal 23 novembre 2021. La data è stata individuata con il Decreto direttoriale n. 561 del 26 ottobre 2021 e comunicata in G.U. n. 269 dell'11 novembre 2021), e a quello in cui la Commissione europea avrà dato, previa richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, la propria autorizzazione al nuovo regime fiscale del Terzo settore, prevedendo che le disposizioni del titolo X dello stesso Codice si applichino «agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del suddetto Registro». Nel periodo transitorio, e fino al termine appena menzionato, un ente iscritto all'anagrafe Onlus può continuare ad applicare le disposizioni fiscali contenute nel decreto legislativo n. 460 del 1997, sempre che sia in possesso dei requisiti richiesti per legge. Ciò significa che per la Onlus, perdendo tale qualifica, si rende inapplicabile l'art. 150 del Tuir, che decommercializza l'attività delle Onlus (rilevante soprattutto dal punto di vista del computo delle imposte sui redditi), senza però poter applicare la disciplina fiscale degli Enti del terzo settore, ai sensi dell'art. 79 del CTS, almeno in mancanza dell'iscrizione al Registro Unico. Sono state pertanto individuate delle procedure specifiche per l'iscrizione delle Onlus ai RUNTS e specificate nel decreto n. 106 del 15 ottobre 2020 del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

<sup>17</sup> Sebbene l'art. 3 della Convenzione dell'Aja non richieda una particolare forma, se non quella "scritta", la prassi ormai consolidata è quella di ricorrere all'atto notarile. In ogni caso, l'atto istitutivo dovrà contenere espressamente le clausole di cui al comma 1, art.10 del D.Lgs 4 dicembre 1997, n.460 e, tenuto conto dell'assenza di una normativa italiana di riferimento in grado di disciplinare il trust, si dovrà prestare particolare attenzione al fatto che la legge straniera individuata dal disponente non sia contraria alla disciplina interna ai fini della qualifica ONLUS. Per un'analisi approfondita del Trust Onlus si invia a ALCESTE SANTUARI, *Il trust può ottenere la qualifica di ONLUS*, in *Trusts e Attività Fiduciarie*, 2011, p. 616; MATTEO MOLINARI, *Il Trust Onlus: vince ancora la prassi virtuosa dei trust interni*, in *Trusts e Attività Fiduciarie*, 21, 2012.

<sup>18</sup> Soppressa dall'art. 8, comma 23 del D.L. 2 marzo 2012 n. 16, convertito con modificazioni, dalla Legge 26 aprile 2012 n. 44, e le sue funzioni trasferite al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

<sup>19</sup> Tale atto di indirizzo attuava (come specificato nel frontespizio) il d.p.c.m. del 21 marzo 2001, n. 329 ("Regolamento recante norme per l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale") ed è stato anticipato da altri provvedimenti a valenza normativa utilizzati per qualificare il trust come soggetto autonomo di imposta. Si ricordi ad esempio la L. n.296/2006, la Legge Finanziaria 2007, e le successive circolari dell'Agenzia delle Entrate n.48/E del 2007, n.3/E del 2008 e la n. 61/E del 2010.

<sup>20</sup> L'art. 10, comma 1, del D.Lgd n.460/1997, prevedendo che possono assumere la qualifica di Organizzazioni non lucrative di utilità sociale le "associazioni, i comitati, le fondazioni, e gli altri enti di carattere privato" non lasciava dubbi in merito alla fruibilità del regime Onlus da parte di tutti gli organismi di diritto privato dotati di una propria autonomia soggettiva tributaria, indipendentemente dalla forma giuridica rivestita, ivi compreso il trust. In questo caso ovviamente era necessario il soddisfacimento di una serie di elementi, che dovevano necessariamente essere specificati nello statuto: la previsione, all'interno dell'atto istitutivo del trust, del perseguimento esclusivo di una

In questa ipotesi il trust non veniva inquadrato quale ente dal punto di vista civilistico, bensì da quello tributario<sup>21</sup>, facendolo rientrare nel novero della più ampia categoria di “organizzazioni aventi autonoma soggettività sotto il profilo tributario”, atteso che l’iscrizione nell’anagrafe Onlus comportasse l’acquisizione di un’autonoma e distinta qualifica fiscale<sup>22</sup>. Tanto è vero che il riferimento agli “altri enti di carattere privato” di cui all’art. 10 del D.lgs n.460/1997 doveva essere inteso come concernente tutte le organizzazioni aventi autonoma soggettività sotto il profilo tributario, prescindendo dalla forma giuridica assunta e dalla qualificazione civilistica. Ne derivava che un soggetto giuridico, indipendentemente dalla sua natura, potesse ottenere la qualifica di Onlus perseguendo esclusivamente finalità di pubblica utilità in uno dei settori individuati dall’art. 10, sempre che non svolgesse attività diverse, ad eccezione di quelle connesse.

Dunque, nel trust Onlus emergeva la finalità prettamente patrimoniale (più che personale) e lo scopo solidaristico, elementi che rendevano assimilabile questa figura ad altri enti, quali ad esempio le associazioni o i comitati<sup>23</sup>.

L’ammissibilità della fattispecie “trust Onlus” si muoveva sulla falsariga di quello che il diritto inglese individua come unica ipotesi lecita di trust di scopo<sup>24</sup>:

---

finalità solidaristica, attraverso lo svolgimento di una o più attività indicate all’art. 10, comma 1, lett. a) del TUIR, il divieto di distribuzione degli utili, l’irrevocabilità, la stesura di un bilancio annuale, e l’obbligo, in caso di scioglimento, di devoluzione del patrimonio residuo ad altre Onlus o a fini di pubblica utilità.

<sup>21</sup> Si ricordi che già con la Legge Finanziaria 2007, n.296/2006 si era inteso “entificare” dal punto di vista fiscale il trust. Infatti, l’art. 73, comma 1, del TUIR considera il trust come un ente, commerciale o meno, includendolo tra i soggetti passivi assoggettati ad IRES. Tuttavia, anche in questo caso lo stesso legislatore fiscale si riferiva al trust come “ulteriore” soggetto rispetto agli enti commerciali, non commerciali e non residenti. Sul tema si cfr. MATTEO MOLINARI, *Il trust Onlus: una applicazione pratica*, in *Trust e attività fiduciarie*, 5, 2010, p. 576.

<sup>22</sup> Anche la legislazione Onlus non introduceva infatti all’interno del nostro ordinamento un nuovo tipo di ente, quanto piuttosto disciplinava una “categoria fiscale” nella quale far convergere i soggetti come quelli previsti dal libro I del codice civile (associazioni, comitati, fondazioni ecc.) e gli altri enti dotati dei requisiti richiesti dalla normativa Onlus.

<sup>23</sup> In questo senso ANDREA LEPORÉ, *Il trust autodichiarato e il trust Onlus. Regime di pubblicità e soggettività giuridica*, in *Actualidad Jurídica Iberoamericana*, 3, 2015, p. 283. In senso contrario: IGOR VALAS, *La responsabilità del trustee che contratta con i terzi, la sua successione e le controversie giudiziarie*, in *Trusts e Attività Fiduciarie*, 4, 2006, p. 549, il quale considera come “aberrante” la possibilità di considerare il trust come un ente.

<sup>24</sup> Tutte le altre ipotesi di trust di scopo sono infatti considerate nulle per il diritto inglese. Tale effetto è derivante dal fatto che in queste ipotesi l’atto istitutivo non designi alcun beneficiario ed il compito affidato al trustee va a vantaggio di una generalità di soggetti, senza però attribuire ad essi alcun diritto verso il trustee. Sul tema cfr. ANTONIO SEMPRONI, *Quando un trust benefico non è «charitable»* (*In the matter of the jim crerar charitable trust*, 14 gennaio 2022) in *Trust e attività fiduciarie*, 4, 2022, p. 466.

quelli *charitable*<sup>25</sup> o *public interest trust*<sup>26</sup>. Trust costituiti cioè a fini di beneficenza o per scopi strettamente caritatevoli, i quali devono prevedere un obbligo di destinazione – in capo al *trustee* – dei beni del trust a uno scopo caritatevole (non necessariamente di pubblica utilità o di pubblico interesse).

Inoltre, la stessa Agenzia, con circolare n. 38/E del 1 agosto 2011, avente ad oggetto le “Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS). Decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460. Indirizzi interpretativi su alcune tematiche rilevanti”, convalidava l’ascrivibilità del trust nell’anagrafe delle Onlus, presupponendo, in primo luogo, che il trust costituisse un autonomo soggetto passivo d’imposta<sup>27</sup>, ed inquadrava tale fattispecie nella categoria del trust “opaco”<sup>28</sup>.

---

<sup>25</sup> La peculiarità di questo tipo di trust risiede nella funzione caritatevole dell’istituto, rimanendo compresa nella nozione di beneficiario di “public trust” l’intera collettività, descritta quale “*public at large*”. Per una ricostruzione, anche giurisprudenziale, del tema si veda MARIO SERIO, *Profili del trust nel diritto inglese: uno studio per fattispecie*, in *Europa e Diritto Privato*, fasc.2, 1 giugno 2021, pp. 221 e ss., il quale, attraverso l’analisi di alcune decisioni particolarmente significative, evidenzia come siano la specialità e la meritevolezza dello scopo perseguito con il “*charitable trust*” a renderne ammissibile un’esecuzione contenutisticamente flessibile, purché compatibile con le originarie previsioni e diretta in sostanza ad assicurarne una più congrua e specifica attuazione.

<sup>26</sup> È in una decisione della House of Lord del 1981 che viene utilizzata per la prima volta la locuzione “*charitable*”, nella quale vengono anche individuate le prime quattro categorie di “scopo di utilità sociale”: sollievo ai poveri, promozione dell’istruzione, sostegno della religione e qualunque altro scopo benefico per la collettività. Con riferimento all’istituto inglese, la regola, affinché il trust possa essere considerato “*charitable*” è che possieda un “*public element*”. Bisogna però fare differenza tra i lasciti a gruppi o classi di persone povere, rispetto a quelli destinati a individui poveri specificati. In questa ultima ipotesi il trust non potrà avere la qualifica di *charitable*, in quanto vi è necessità di più individui, anche se il gruppo è poco numeroso e personalmente legato al *settlor*. Per approfondimento sul tema, che in questa sede si tratta solo incidentalmente, si vedano: VINCENZO BANCONE, *Trust ed enti non commerciali. Profili comparativi e potenziali applicazioni*, Maggioli editore, Santarcangelo di Romagna, 2009, p. 99. Ancora, sull’analisi dell’istituto anglosassone si rimanda a GEOFFREY CHEVALIER CHESHIRE, *Il concetto del “Trust” secondo la Common Law inglese*, Giappichelli, Torino, 1998.

<sup>27</sup> Al riguardo si fa presente che i trust sono inclusi tra i soggetti passivi IRES individuati dall’art. 73, comma 1, lettere b), c) e d) del TUIR, come modificato dall’art. 1, comma 74, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Con circolare n. 48/E del 6 agosto 2007 (con la quale sono stati forniti i primi chiarimenti sulla disciplina fiscale applicabile ai trust ai fini delle imposte sui redditi e delle imposte indirette) e con successiva circolare n. 61/E del 27 dicembre 2010 (che ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina fiscale dei trust) è stato precisato che il riconoscimento del trust nell’ambito dell’ordinamento nazionale si verifica esclusivamente nei confronti di quei trust che rispettano le condizioni e hanno gli elementi previsti dalla Convenzione di L’Aja del 1° luglio 1985, resa esecutiva in Italia con legge 16 ottobre 1989, n. 364. Così punto 3.2 Circolare n. 38/E del 1 agosto 2011.

<sup>28</sup> Gli aggettivi “opaco” e “trasparente” non sono agevolmente riferibili ai singoli trust, se non in casi limite. È opaco un trust di integrale accumulazione; è trasparente un trust il cui reddito sia integralmente sottoposto a interessi predeterminati. L’opacità o la trasparenza derivano dalle disposizioni dell’atto istitutivo riguardo specifici redditi o dall’esercizio dei poteri del trustee e vanno quindi riferite più alla destinazione di ciascun reddito che al trust in sé stesso. Da questa netta bipartizione prendono le mosse gli studi che palesano i vantaggi tributari di certe tipologie di trust. Così MAURIZIO LUPOI, *Istituzioni del diritto dei trust negli ordinamenti di origine e in Italia*, Wolters

Ciò in virtù del fatto che il sistema fiscale riservato alle Onlus prevedeva di non assoggettare a tassazione in capo all'organizzazione, ai fini delle imposte sui redditi, i proventi derivanti dall'esercizio, da parte delle ONLUS, delle attività istituzionali e delle attività connesse<sup>29</sup>. In pratica, il regime di favore previsto per le ONLUS presupponeva la coincidenza fra l'ente che effettuava una determinata attività di solidarietà sociale alle condizioni e nei limiti previsti dal D. Lgs. n. 460 del 1997 e l'ente che, essendo possessore del reddito derivante da quell'attività, beneficiava della detassazione prevista dall'ordinamento<sup>30</sup>.

Da tale considerazione discendeva un'automatica incompatibilità tra il sistema di tassazione proprio dei trust "trasparenti" (i cui redditi vengono tassati non in capo al trust ma ai beneficiari, quale reddito di capitale, secondo le aliquote IRPEF personali di ciascuno) e le modalità di tassazione delle ONLUS, che presupponevano invece l'imputazione direttamente ed esclusivamente in capo all'organizzazione dei redditi determinati secondo il regime di favore proprio delle ONLUS. In sostanza, si escludeva un possibile riconoscimento della qualifica di ONLUS in capo ad un trust trasparente, tenuto conto del fatto che ciò avrebbe comportato che a beneficiare del regime fiscale previsto per le ONLUS sarebbe stato un soggetto diverso rispetto all'organizzazione erogatrice di attività di utilità sociale agevolata ai fini IRES<sup>31</sup>.

---

Kluwer Italia S.r.l., Milano, 2010, p. 359. Ancora, in merito al regime fiscale del trust si rimanda a EMANUELE LO PRESTI VENTURA, *La disciplina del trust ai fini delle imposte sui redditi: la residenza; la determinazione e la tassazione del reddito; i profili di pianificazione*, in *Trusts e attività fiduciarie*, gennaio 2010; GABRIELE SEPIO, *Il trust come autonomo soggetto d'imposta e i criteri per la tassazione diretta dei beneficiari*, in GABRIELE SEPIO, SIMONE COVINO, *La regolamentazione del trust ai fini delle imposte sui redditi: luci e ombre*, in *Dialoghi di Diritto tributario*, 1, 2007, pp. 79-80.

<sup>29</sup> Tale regime fiscale presuppone, quindi, che l'ente riconosciuto come ONLUS sia possessore dei redditi per i quali si rende applicabile il regime di favore recato dal citato art. 150 del TUIR e che, conseguentemente, non solo la determinazione del reddito, ma anche la tassazione dello stesso, avvengano in capo al medesimo ente che ha ottenuto la qualifica di ONLUS.

<sup>30</sup> Relativamente all'individuazione del beneficiario e all'attribuzione allo stesso del diritto a pretendere l'assegnazione del reddito dei beni in trust si precisa che tali previsioni possono costituire oggetto sia di una manifestazione di volontà del disponente nell'ambito dell'atto di costituzione del trust o in documenti successivi, sia di una decisione del trustee qualora l'atto costitutivo riservi a quest'ultimo la possibilità di individuare uno o più beneficiari e di attribuire ad essi il diritto a pretendere l'assegnazione del reddito dei beni facenti parte del trust. Dalla disamina sopra effettuata emerge che, agli effetti dell'imposizione sui redditi, possono individuarsi le seguenti tipologie di trust: trust trasparente, nel quale i beneficiari, essendo espressamente individuati ed avendo il diritto di pretendere l'assegnazione dei redditi prodotti dal trust, esprimono, rispetto a tali redditi, autonoma capacità contributiva; trust opaco, nel quale non essendovi beneficiari di reddito individuati nel senso sopra precisato, i redditi prodotti dal trust sono imputati direttamente in capo al trust stesso. Così punto 3.2 Circolare n. 38/E del 1 agosto 2011.

<sup>31</sup> In merito all'esclusione di preclusioni al riconoscimento della qualifica di ONLUS in capo ai trust opachi, la suddetta circolava precisava in fine che potevano mantenere tale qualifica solo i trust



Ancora, a sostegno della compatibilità tra la disciplina Onlus e quella del trust, si ricorda l'autorevole posizione in materia del Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali, che, interpellato in merito ad un parere preventivo circa la cancellazione di una Fondazione all'interno dell'Anagrafe Onlus, ribadiva in data 02.10.2012 la compatibilità di tali figure con quella del trust, sottolineando come «l'attività di gestione di trust da parte della Fondazione non sia di ostacolo ai fini del legittimo godimento della qualifica di Onlus, purché tale attività conformemente alla legge consenta di realizzare finalità sociali e di tutela dei soggetti deboli».

Interessante anche il fatto che appariva possibile<sup>32</sup> anche l'istituzione di un trust Onlus a tutela di un singolo soggetto debole<sup>33</sup> (sempre che l'atto istitutivo soddisfacesse i requisiti dell'art. 10 D.LGS 460/97) per il vantaggio di rendere applicabili le agevolazioni in materia di imposte su successioni e donazioni con la sola iscrizione del trust nell'anagrafe Onlus<sup>34</sup>.

Inoltre, i benefici dell'impiego di tale fattispecie erano svariati: sia in ordine alla deducibilità delle erogazioni liberali effettuate a favore del trust da parte di persone fisiche o giuridiche, sia in merito al trattamento agevolato per quanto riguarda l'imposizione diretta<sup>35</sup>.

---

che, sia al momento del riconoscimento, che durante tutta la vita del trust stesso, fossero totalmente privi di beneficiari di reddito individuati ed in ogni caso possedessero i requisiti previsti dall'art. 10 del D. Lgs. n. 460 del 1997.

<sup>32</sup> Si veda a tal proposito la risoluzione del 4 ottobre 2007 n.278/E dell'Agenzia delle Entrate con la quale si era esaminata la possibilità di istituire un trust per la tutela di un soggetto disabile. In questo caso l'Agenzia ha ritenuto che il disabile non dovesse qualificarsi come beneficiario, bensì che dovesse prevalere lo scopo di assistenza del trust (che per l'effetto doveva essere qualificato senza beneficiari individuati), configurando così un trust di scopo, privo di beneficiari individuati, dal momento che il disabile non poteva qualificarsi come beneficiario dei beni del trust, quanto piuttosto essere l'oggetto dell'assistenza in cui risiedeva lo scopo costituzionale (nel caso di specie garantire l'assistenza in istituti ad hoc durante il corso della vita e dopo la sua morte far tornare i beni al disponente o al coniuge).

<sup>33</sup> Sull'utilizzo del trust a favore di soggetti deboli, quale prassi efficace ed alternativa agli strumenti messi a disposizione dal nostro ordinamento si vedano: GIAN FRANCO CONDÒ, *I trust interni e gli interessi della collettività: le funzioni sociali del trust, in Trust e attività fiduciarie*, 5, 2010, p. 478 ss.; CARLO COLAPIETRO, FEDERICO GIRELLI, *Persone con disabilità e Costituzione*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2020.

<sup>34</sup> Resta invece sicuramente possibile la fattispecie ordinaria (volta al medesimo scopo, cioè quello assistenziale di un soggetto persona fisica svantaggiato) di trust assistenziale o di trust del Dopo di Noi. Per approfondimenti cfr. SERGIO RICCI, *Il "trust" a sostegno dei soggetti svantaggiati*, in *IlSole240re*, Terzo Settore, 1 novembre 2020, p.11.

<sup>35</sup> Tra gli altri benefici vi era inoltre la possibilità (oggi esclusa per via del travolgimento anche della disciplina del 5x1000 dalla Riforma del Terzo Settore) per il trust di essere beneficiario del 5x1000, quale forma di finanziamento diretta attuata attraverso la destinazione, da parte del contribuente, del cinque per mille delle sue imposte sui redditi in sede di dichiarazione annuale dei redditi. Sulle novità del 5x1000 introdotte con la riforma del Terzo Settore si rimanda a GIUSEPPE D'ANGELO, *La rilevanza ecclesiasticistica della riforma del Terzo settore. Il cinque per mille*, in *Stato, Chiese e pluralismo*

Dunque, sebbene il trust Onlus non venisse considerato quale soggetto di diritto autonomo, la dottrina ne aveva comunque evidenziato, probabilmente per via del perseguimento di interessi pubblici, una maggiore semplificazione nel suo utilizzo rispetto ad altri strumenti utilizzati per gli stessi scopi (si pensi ad esempio alla riduzione di costi e formalità) e ad una gestione sicuramente più agile, perché affidata ad un unico soggetto, seppur coadiuvato o controllato dal guardiano<sup>36</sup>.

### 3. *La mancata previsione del Trust ETS nella riforma del Terzo settore*

Dunque, con la riforma del Terzo Settore si è proceduto a una riorganizzazione del mondo del “non profit” (il cui sistema è composto da una serie di organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, enti filantropici, imprese sociali, reti associative, società di mutuo soccorso, e di ogni altro ente che persegue, senza scopo di lucro, finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale), anche attraverso la predisposizione di una nuova disciplina<sup>37</sup>. Come detto, a tutto ciò si è accompagnata la revisione del sistema di registrazione degli enti, attraverso l’introduzione di un Registro Unico Nazionale del terzo settore c.d. RUNTS (al cui interno iscrivere gli ETS) istituito presso il Ministero del lavoro e delle Politiche sociali, suddiviso in diverse sezioni, volto a garantire la piena conoscibilità dei soggetti iscritti in tutto il territorio nazionale. Mentre però per l’iscrizione nel RUNTS per alcuni soggetti (come ad esempio le organizzazioni di volontariato o le associazioni di promozione sociale) esiste un automatico meccanismo di inserimento, non è invece prevista una trasmigrazione “forzata” per le Onlus (come invece stabilito dall’art. 54 CTS per OdV e le APS<sup>38</sup>), che pertanto dovranno necessariamente effet-

---

*confessionale*, Rivista telematica ([www.statoechiese.it](http://www.statoechiese.it)), 41, 2018.

<sup>36</sup> A differenza ad esempio delle fondazioni, caratterizzate dalla presenza di organi collegiali più complessi e sottoposti a controllo da parte di altri organismi. In tal senso cfr. AMALIA CHIARA DI LEANDRO, *Trust Onlus*, in *Trust e attività fiduciarie*, 5, 2010, pp. 571-572.

<sup>37</sup> L’introduzione di una nozione legislativa di “Terzo settore” è stata decisiva per porre come principio fondamentale della delega il riordino e la revisione della disciplina degli enti del Terzo settore, con l’introduzione di disposizioni generali e comuni applicabili nel rispetto del principio di specialità (art. 4, comma 1, lett. a) Legge delega del 6 giugno 2016 n. 106). Così GABRIELE SEPIO (a cura di), *Terzo settore*, Gruppo24ore, Milano, 2023.

<sup>38</sup> A seguito del processo di trasmigrazione (comunicazione dai precedenti registri al RUNTS degli elementi informativi e documentali riguardanti le ODV e le APS ivi iscritte) ha avuto inizio il procedimento di verifica sulla sussistenza dei requisiti per l’iscrizione dell’ente nel RUNTS (art. 54 Codice Terzo Settore, artt. 31-33 D.M. 106/2020). Tale procedimento ha una durata di 180 giorni al netto di eventuali sospensioni o interruzioni predisposte dagli uffici del RUNTS e della sospensione

tuare una scelta non soltanto per eludere la sanzione in caso di violazione dei termini di adeguamento, quanto soprattutto per evitare che la perdita della qualifica determini l'obbligo di devoluzione dell'incremento patrimoniale realizzato attraverso il godimento del regime fiscale agevolato ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. f) D.Lgs. n. 460/1997<sup>39</sup>.

Da questa mancata previsione, almeno in una fase iniziale successiva all'entrata in vigore del CTS discendeva una sorta di automatico passaggio da trust Onlus (il quale, come già anticipato, era un soggetto – seppur privo di personalità giuridica ma dotato di un'autonoma soggettività tributaria nonché di autonomia patrimoniale – legittimato a richiedere l'iscrizione nell'anagrafe Onlus acquisendo, per l'effetto, una serie di agevolazioni fiscali e semplificazioni) a trust ETS.

Tale possibilità – quella cioè di istituire un trust operante nel terzo settore – si assume sulla base del fatto che il codice, nell'elencare i suoi enti, introduca una categoria residuale, c.d. ETS “atipici”, composta dagli “altri enti di carattere privato diversi dalle società”<sup>40</sup> e dalla soggettività tributaria già riconosciuta dal

---

legislativa intervenuta ai sensi dell'art. 25-bis del D.L. n. 73 del 21.06.2022, come convertito con L. n. 122 del 04.08.2022. L'inutile decorso del suddetto termine senza che l'ufficio del RUNTS abbia adottato un provvedimento espresso, determina in applicazione del principio generale del silenzio-assenso ex art. 20 della L. 241/1990 e s.m.i., e in analogia con quanto previsto a regime dagli artt. 47 comma 4 del Codice Terzo Settore, l'effetto dell'iscrizione dell'ente al RUNTS nella sezione ODV o APS e la conseguente attribuzione allo stesso della relativa qualifica, in continuità con quella posseduta per effetto dell'iscrizione nei pregressi registri di provenienza dei dati comunicati mediante trasmigrazione. Così <https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impresefocus-on/Riforma-terzo-settore/Pagine/ODVAPS-trasmigrazione-54-Codice-Terzo-Settore-iscritti-decorrenza-termini.aspx>.

<sup>39</sup> A partire dunque dal 24 novembre 2021 (data di inizio di iscrizione dei soggetti ETS al RUNTS) è iniziata una fase transitoria per le Onlus che vede coesistere il RUNTS con l'Anagrafe Onlus, sino al momento nel quale, con l'introduzione dei nuovi regimi fiscali da parte della Commissione Europea, non verrà meno quello disciplinato dal D.Lgs. 460/1997. In questo contesto le scelte che si potranno prospettare per le Onlus sono essenzialmente 4: a) deliberare di non voler iscriversi nel nuovo registro restando ente non profit e dunque rimare disciplinato agli articoli dal 14 al 42-bis del codice civile, dovendo necessariamente il proprio patrimonio; b) iscriversi ad una delle sezioni (elencate all'art. 46 CTS) del RUNTS, adeguando gli statuti e perdendo l'acronimo “Onlus”; c) diventare “Impresa sociale” iscrivendosi all'apposita sezione del Registro delle Imprese, assoggettata alle disposizioni civilistiche e fiscali contenute nel D.Lgs. n. 117/2017, ai sensi dell'art. 101, comma 2, CTS; d) non assumere nessuna decisione, anche per inerzia, perdendo il regime agevolato alla fine della fase transitoria. In merito ad i singoli aspetti del regime transitorio nell'attesa della piena operatività del Codice del Terzo settore e ai connessi profili civilistici si veda GIANLUCA ABBATE (a cura di), *Gli adeguamenti statutari e il diritto transitorio del terzo settore*, Giuffrè, Milano, 2021.

<sup>40</sup> Costituiti sempre per perseguire finalità civilistiche, solidaristiche e di utilità sociale, ma privi di specifiche qualifiche per trovare collocazione nelle sezioni precedenti. È il caso, ad esempio, delle associazioni riconosciute e non, o delle fondazioni semplici che non assumano la veste di Odv di Aps o di ente filantropico.

legislatore in capo al trust<sup>41</sup>. Ovviamente, le attività che in tale ipotesi i trust dovranno svolgere sono quelle enumerate dall'art. 5 del CTS<sup>42</sup>, in via esclusiva e principale, “in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi” come previsto dall'art. 4, e sarà necessario, affinché il trust possa operare come trust di scopo, scegliere la legge regolatrice che lo consideri possibile<sup>43</sup>.

Alla luce di tali considerazioni, ed in mancanza di una disciplina di raccordo tra le due fattispecie in grado di traghettare dal trust Onlus a quello Ets, almeno nella prassi questa ultima categoria sembrava ammissibile, sempre che nel rispetto di determinati requisiti: indicazione dell'acronimo di “Ets” nella denominazione del trust, scopo di utilità sociale<sup>44</sup>, divieto di distribuzione degli utili, devoluzione in caso di naturale scadenza o di scioglimento anticipato (da individuare nell'atto istitutivo) del patrimonio ad altri ETS<sup>45</sup>, obbligo di redazione di bilancio annuale di esercizio, previsione di una clausola di irrevocabilità per il perseguimento delle finalità sociali, ed impossibilità per il disponente di essere annoverato tra i beneficiari, iscrizione al RUNTS.

Inoltre, anche la volontà del legislatore di ammettere la legittimità del trust Ets pareva alle porte<sup>46</sup>. A tal proposito si ricorda infatti che già durante i lavori parlamentari per la stesura dell'art. 4 del CTS, nella seduta del 14 giugno 2017 la Commissione Finanze e Tesoro del Senato, sulla scorta della possibilità per

---

<sup>41</sup> Tenuto conto che con la Legge n. 296/2006 (modificativa dell'art. 73 del TUIR) si include il trust tra i soggetti passivi assoggettati ad IRES, differenziandoli rispetto agli altri enti, commerciali e non. Per un'analisi sui profili civilistici e di inquadramento generale sul trust di rimanda a ANDREA MOJA, *Trust*, in ALESSANDRO DRAGONETTI, VALERIO PIACENTINI (a cura di), *Manuale di fiscalità internazionale*, Wolters Kluwer, Milano, 2022, pp. 1113- 1238.

<sup>42</sup> Il cui secondo comma prevede che l'elenco previsto dal primo comma possa essere aggiornato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri da adottarsi ai sensi dell'art. 17, comma 3, L. n.400/1988, su proposta del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, previa intesa in sede di Conferenza Unificata, acquisito il parere delle Commissioni parlamentari competenti.

<sup>43</sup> Si esclude a tal proposito ad esempio l'applicabilità della legge inglese (secondo la quale le uniche ipotesi possibili di trust con durata illimitata sono quelli *charitable*), preferendo invece o la legge del Jersey (che diversamente ammette anche trust per scopi non caritatevoli se le disposizioni prevedono la nomina di un *enforcer* – una sorta di tutore con funzione di controllo e supervisione dell'operato del trustee e dei criteri per le nomine successive – o quelle del Guernsey o della Repubblica di San Marino che pure prevedono quest'ultima possibilità seppur richiedendo ulteriori criteri formali quali la forma scritta o la domiciliazione presso un agente ivi residente.

<sup>44</sup> Dovendosi infatti applicare la disciplina Terzo settore, e dunque dovendosi esercitare in via esclusiva o prevalente una delle attività di interesse generale di cui all'art. 5 del CTS, o una serie di attività secondarie o strumentali ad esse, il trust dovrà necessariamente essere “opaco” o “di scopo”.

<sup>45</sup> Previo parere dell'ufficio di registro ai sensi dell'art. 9 CTS.

<sup>46</sup> In tal senso MARIA NIVES IANACCONE, *Enti del terzo settore e trust. Atti del convegno tenutosi a Napoli il 17 ottobre 2018*.

i trust non commerciali di iscriversi nell'Anagrafe Onlus, invitava la Commissione di merito a tenere in considerazione la possibilità di inserire, integrando il titolo V capo terzo, espressamente i trust nell'elenco degli ETS<sup>47</sup>.

Parimenti, la VI Commissione Finanze della Camera dei Deputati rilevava l'esigenza di far iscrivere i trust nel Registro Unico, prevedendo l'inserimento della formula già utilizzata dall'art. 10 del Decreto legislativo n. 460/1997 per le Onlus, suggerendo all'uopo di sostituire nell'art. 4 la dicitura "ed ogni altro ente costituito in forma associata, riconosciuta e non riconosciuta o di fondazione" con la versione definitiva poi adottata.

C'è però da rilevare un aspetto non di secondaria importanza: è vero che i termini usati dal D.Lgs. n. 460/97 per Onlus ("negli altri enti di carattere privato") e dall'art. 4 del CTS ("gli altri enti di carattere privato diversi dalle società") sono molto simili, ma trattasi di due norme ben distinte; nel primo caso la soggettività tributaria riconosciuta al trust era sufficiente affinché esso rientrasse nella categoria delle Onlus; nel secondo invece, essendo l'ETS una categoria non fiscale bensì civilistica, si rende necessario la verifica della natura o meno di ente da parte del trust, escludendo la possibilità di utilizzare solo figure fiscali<sup>48</sup>.

Per alcuni tali differenze sarebbero superabili, o quanto meno il riferimento agli "enti" contenuto nell'art. 4 del CTS andrebbe interpretato come di apertura per l'accesso al Terzo settore anche per tutte quelle categorie rivolte al perseguimento di finalità solidaristiche e dotate di un patrimonio destinato allo scopo. In quest'ottica, al fine della creazione di un trust ETS anche in assenza di soggettività giuridica, sarebbe sufficiente l'autonomia patrimoniale del trust o, meglio, di alcune categorie di trust<sup>49</sup>.

Possibilità al momento drasticamente esclusa dalla Circolare del Ministero del lavoro n. 9 dell'aprile 2022.

---

<sup>47</sup> In questa stessa occasione si proponeva inoltre di inserire specifiche disposizioni all'interno dell'art 4 volte a qualificare il Trust ETS quale ente provato costituito senza fine di lucro per il perseguimento di finalità di interesse sociale, oppure di inserire all'interno dell'art. 46 un'altra apposita sezione per contenerlo.

<sup>48</sup> Come già anticipato, si ricorda che secondo la giurisprudenza della Suprema Corte il Trust non è un ente dotato di personalità giuridica, ma un insieme di beni e rapporti destinati ad un fine determinato, nell'interesse di uno o più beneficiari, formalmente intestati al *Trustee*. Neppure la figura di quest'ultimo può essere considerata assimilabile a quella del rappresentante dell'ente (che di fatto non esiste), quanto piuttosto egli rappresenta il mero intestatario di un insieme di beni, in quanto "colui che dispone del diritto", essendo l'unica persona di riferimento con i terzi perché dispone in via esclusiva del patrimonio vincolato alla destinazione individuata dal Trust. In tal senso si vedano sentenza n. 25800 del 22/12/2015 e la n. 2043 del 27/01/2017.

<sup>49</sup> In tal senso GABRIELE SEPIO, *L'autonomia patrimoniale apre la strada al trust*, in *IlSole24Ore*, 7 ottobre 2020, focus norme e tributi, p. 11.

#### 4. *La posizione di chiusura espressa dal Ministero del Lavoro*

Attraverso la circolare del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali n. 9 del 2022<sup>50</sup> si è infatti espressamente escluso l'accesso al trust nel Registro Unico del Terzo settore, non essendo il trust né un soggetto di diritto né un ente<sup>51</sup>. Il ragionamento seguito dal Ministero è semplice: dato il consolidato orientamento giurisprudenziale volto ad escludere soggettività giuridica al trust (il quale, si è avuto già modo di sottolinearlo è dotato unicamente di soggettività tributaria), essendo quest'ultimo inteso quale insieme di beni e rapporti con effetto segregativo del patrimonio, va esclusa la sua possibile qualificazione di "ente" e da qui affermata l'automatica esclusione al RUNTS atteso che l'art. 4, comma 1, del Codice TS prevede nella definizione generica di ETS gli "altri *enti* di carattere privato diversi dalle società".

La criticità di tale scelta attiene non soltanto all'esclusione *tout court* di suddetta fattispecie, quanto anche al fatto che essa comporta che i trust in possesso della qualifica Onlus dovranno rispettare gli artt. 101, comma 8, del CTS e 34, comma 14, del D.M. 106/2020, che prevedono necessariamente un obbligo di devoluzione del patrimonio a carico delle Onlus che non intendano iscriversi al Registro Unico Nazionale del Terzo settore entro il 31 marzo del periodo di imposta successivo all'autorizzazione europea sulla nuova disciplina fiscale. Per questo motivo risulta assai dubbia la sorte dei Trust Onlus già esistenti, dal momento che essi, non essendo "enti" non hanno il requisito per essere ETS (in virtù degli articoli dal 10 al 29 del D.Lgs 4 dicembre 1997 n. 460) sebbene potranno essere equiparati agli altri trust, senza potersi più avvalere delle agevolazioni fiscali sinora godute in virtù della qualifica Onlus<sup>52</sup>.

Perdendo la propria qualifica, dunque, il trust Onlus qualora si decidesse di mantenere la struttura del trust, non potrà perseguire la finalità iniziale per la quale era stato costituito. Si potrebbe al massimo valutare la sua trasfor-

---

<sup>50</sup> Emessa per chiarire il procedimento di iscrizione al Registro Unico Nazionale del Terzo settore per gli enti neo costituiti e per quelli già esistenti, dotati di personalità giuridica, nonché in merito alla trasmigrazione delle Organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale. Questioni chiarite anche con la successiva nota, sempre del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali n. 18655 del 2 dicembre 2022. Per approfondimenti sul contenuto della circolare n.9/2022 si veda DANIELE ERLER, *Registro unico Terzo settore, novità per iscrizioni, trasmigrazioni e trust*, in *Cantiere Terzo settore*, 29 aprile 2022.

<sup>51</sup> Sulla natura del trust si rimanda a STEFANO LOCONTE, *Strumenti di pianificazione e protezione patrimoniale*, IV ed., 2022, Wolters Kluwer Italia, Milano, 2022, p. 252.

<sup>52</sup> In tal senso ADRIANO PROPERSI, GIOVANNA ROSSI, *Gli enti del terzo settore. Gli altri enti non profit dopo la Riforma*, Giuffrè, Milano, 2022, p. 363.

mazione in un ente filantropico<sup>53</sup>, in una fondazione o in un'associazione<sup>54</sup>. Tutte soluzioni non sempre agevoli per l'organizzazione, che inevitabilmente, per continuare a svolgere la propria attività dovrebbe modificare il proprio sistema di *governance* e il modello organizzativo, rinunciando forzatamente a quello scelto precedentemente come trust Onlus proprio perché più agevole.

Interpretare, dunque, come non iscrivibile al RUNTS il trust è stato ritenuto assai imprudente<sup>55</sup>.

Cosa servirebbe allora per garantire la certezza di poter istituire un trust ETS? Sicuramente il problema sarebbe definitivamente risolto dall'introduzione di una norma *ad hoc*, così come ad esempio è stato con il "negozio fiduciario" nella Legge c.d. sul dopo di Noi<sup>56</sup>, il cui art. 1, comma 3, attribuisce espressamente la qualifica di soggetto fiduciario alle Onlus. Per la dottrina tale previsione fornirebbe lo spunto per applicare il contratto di affidamento fiduciario non soltanto per le finalità previste all'art. 1, comma 3, della legge, ma anche ad altri scopi meritevoli di tutela (sempre che nei limiti dell'art. 1332 c.c.<sup>57</sup>), ma suggerirebbe anche, alla luce della recente riforma del Terzo settore, di attribuire la previsione di cui all'art.1 anche agli ETS non commer-

---

<sup>53</sup> Tale possibilità potrebbe rivelarsi una valida alternativa per coloro che fino ad oggi si sono affidati al trust Onlus per la gestione del proprio patrimonio, tenuto anche conto anche delle agevolazioni fiscali per tali figure. Basti pensare al fatto di poter considerare esenti le rendite mobiliari (art. 84) allo scopo di incentivare l'attività di natura prettamente erogativa svolta da tali enti che impiegano le proprie risorse per finanziare e sostenere progettualità che promuovono sviluppo sostenibile e comunità accoglienti e solidali. Sul tema dell'ente filantropico si cfr. PIETRO FERRARI BRAVO, *Iscrizione nella sezione «Enti filantropici»*, Modulo24 Terzo Settore, 24 giugno 2021, n. 3.

<sup>54</sup> Sebbene con qualche differenza: ad esempio il fatto che la fondazione necessita di un capitale minimo di euro 30.000 – al pari dell'associazione che richiede il rispetto del limite di capitale sociale di euro 15.000 – e che a differenza del trust è sottoposta a controllo e autorizzazione preventiva pubblicitaria.

<sup>55</sup> In tal senso PAOLO GAETA, *Il futuro dei trust Onlus nel CTS*, in *Modulo24 Terzo settore*, 17 maggio 2022, n. 3, p. 2, per il quale si ha la sensazione che il ragionamento della Circolare sia viziato dal continuare a ragionare di trust in astratto, senza prendere in considerazione la legge regolatrice e la diversa forma che la fattispecie concreta può raggiungere, perdendo il senso delle possibili soluzioni.

<sup>56</sup> Il contratto di affidamento fiduciario è stato utilizzato per la prima volta nella L. 22 giugno 2016 n. 112 recante "Disposizioni in materia di assistenza in favore delle persone con disabilità grave prive del sostegno familiare" (c.d. legge sul "Dopo di noi"), il cui scopo è quello di «favorire il benessere, la piena inclusione sociale e l'autonomia delle persone con disabilità (art. 1, comma 1)» attraverso «la costituzione di trust, di vincoli di destinazione di cui all'art. 2645-ter del codice civile e di fondi speciali, composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario (art. 1, comma 3)» Per approfondimenti sull'affidamento fiduciario cfr. MAURIZIO LUPOI, *Istituzioni del diritto dei trust e degli affidamenti fiduciari*, Cedam, Padova, 2010.

<sup>57</sup> In tal senso NICOLA ATLANTE, LORENZO CAVALAGLIO, *I fondi speciali nel contratto di affidamento fiduciario previsto dalla legge "Dopo di noi": una nuova ipotesi di patrimonio separato?* In *Rivista del notariato*, 2, 2017, p. 227 ss.

ciali, iscritti nell'apposito Registro unico nazionale<sup>58</sup>.

In alternativa si potrebbe forzatamente ipotizzare un'apertura, attraverso una "nuova" interpretazione dell'art. 4 CTS, in virtù dell'eccezione già prevista proprio nel comma 3 del medesimo articolo per i "rami" degli enti religiosi civilmente riconosciuti, ai quali, pur non essendo "enti" veri e propri (al pari del trust) è concesso iscriversi al RUNTS e beneficiare – seppur limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generale attinenti al ramo, con l'adozione di un regolamento, la tenuta di scritture contabili separate e attraverso la costituzione di un patrimonio destinato – delle agevolazioni previste per il Terzo settore.

Pertanto, creandosi in questo modo un "ramo ETS" all'interno dello stesso ente, si potrebbe prevedere anche la possibilità di aggiungere un vincolo segregativo proprio attraverso la scelta dell'utilizzo del trust, perché idoneo allo scopo, potendosi in questa prospettiva ipotizzare l'iscrizione nel RUNTS anche da parte del trust (all'interno del quale la segregazione dei beni in trust da quelli che costituiscono il patrimonio del *trustee* è già riconosciuta perché caratteristica insita nell'istituto). In questo caso appare ovvio che il trust dovrebbe perseguire unicamente finalità solidaristiche e di utilità sociale, prevedendo altresì il divieto di distribuzione degli utili, l'obbligo di reimpiego di utili o avanzi di gestione nell'attività, l'obbligo di devoluzione del patrimonio, l'obbligo di redazione del bilancio, l'uso dell'acronimo ETS nella denominazione, ecc.

Anche alla luce di tali ultime considerazioni le difficoltà riscontrate permangono per l'assenza di una norma espressa. In casi come questo saranno dunque gli operatori del diritto, anche al fine di garantire certezza ai cittadini, a dover basare le loro decisioni su fonti normative o quanto meno su giurisprudenza consolidata, che allo stato attuale non prevedono aperture circa la qualificazione di trust come un "ente", seppure la prospettiva di permettergli – in un prossimo futuro – l'iscrizione al RUNTS non sembra per forza da escludersi.

##### 5. *L'auspicata previsione normativa di un Trust ETS e il ramo ETS dell'ente religioso civilmente riconosciuto*

Il comma terzo dell'art. 4 del Codice del Terzo settore nel prevedere che gli enti religiosi civilmente riconosciuti<sup>59</sup> non possano assumere direttamente la

---

<sup>58</sup> In tal senso ANTONIO FUCILLO, *Gli enti religiosi impresa sociale nella riforma del "terzo settore"*, in ANNA GIANFREDA, MIRIAM ABU SALEM (a cura di), *Enti religiosi e riforma del terzo settore*, Libellula Edizioni, Tricase, 2018.

<sup>59</sup> In una stesura iniziale sia il CTS sia la disciplina dell'impresa sociale, citavano unicamente gli



qualifica di ETS, consente di applicare la disciplina del Terzo Settore limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generale svolte dall'ente<sup>60</sup> attraverso la costituzione del c.d. "ramo"<sup>61</sup>, purché per tali attività venga adottato un regolamento in forma di atto pubblico<sup>62</sup> o di scrittura privata autentica-

---

"enti ecclesiastici". Il Consiglio di Stato, con parere n. 1405/2017, ha indotto il legislatore a mutare tale locuzione con quella di "enti religiosi" in entrambi i testi, ritenendo il terzo comma dell'art. 4 CTS motivo di una questione di legittimità costituzionale. Difatti, secondo la Consulta: «[...] nel sistema costituzionale, le intese non sono una condizione imposta dai pubblici poteri allo scopo di consentire alle confessioni religiose di usufruire della libertà di organizzazione e di azione, o di giovare dall'applicazione delle norme, loro destinate, nei diversi settori dell'ordinamento. A prescindere dalla stipulazione di intese, l'eguale libertà di organizzazione e di azione è garantita a tutte le confessioni dai primi due commi dell'articolo 8 Cost. (sentenza n. 43 del 1988) e dall'articolo 19 Cost, che tutela l'esercizio della libertà religiosa anche in forma associata. La giurisprudenza di questa Corte è anzi costante nell'affermare che il legislatore non può operare discriminazioni tra confessioni religiose in base alla sola circostanza che esse abbiano o non abbiano regolato i loro rapporti con lo Stato tramite accordi o intese (sentenze n. 346 del 2002 e n. 195 del 1993)» (da ultimo, sentenza della Corte n. 52 del 2016). Per questo motivo, la Commissione suggerisce – onde evitare possibili criticità – di riconsiderare la disposizione, ad esempio modificandola come segue: «Agli enti religiosi civilmente riconosciuti [...] le norme del presente decreto si applicano ...». Sulla questione cfr. le osservazioni di ANTONIO GUARINO, *Gli enti religiosi nel Codice del Terzo settore*, in ID. (a cura di), *Enti religiosi e riforma del non profit*, Jovene Ed., Napoli, 2020, p. 61 ss.

<sup>60</sup> Gli enti ecclesiastici, dunque, ai sensi dell'art. 4, comma 3, CTS possono partecipare al regime promozionale del Terzo Settore, sempre che l'applicazione delle leggi dello Stato avvenga nel «rispetto della struttura e delle finalità» proprie della Chiesa cattolica, così come espressamente previsto dagli accordi concordatari (art. 7, par. 4, Accordo tra la Santa Sede e la Repubblica italiana del 18.2.1984). Anche per questo motivo occorre precisare nel regolamento quali siano i poteri di gestione e di rappresentanza inerenti alle attività di interesse generale, con specifica menzione agli eventuali limiti e ad i controlli canonici in conformità a quanto risulti dal registro delle persone giuridiche nel quale l'ente ecclesiastico è iscritto (art. 14, comma 2, D.M. 106/2020). Per lo stesso motivo il regolamento dovrà precisare le condizioni di validità ed efficacia degli atti giuridici previsti dall'ordinamento canonico, giacché tali condizioni abbiano rilevanza di legge (art. 14, comma 2, lettera h) D.M. 106/2020), dal momento che l'eventuale omissione dell'indicazione di limitazioni al potere di rappresentanza o dei controlli canonici, essendo opponibile ai terzi, comporterebbe l'invalidità dell'atto anche agli effetti civili. Sul regolamento del ramo ETS si rimanda ad ANDREA PERRONE, *I regolamenti dei rami ETS e IS degli enti religiosi civilmente riconosciuti nella riforma del Terzo settore*, in *IlSole24Ore*, Modulo24 Terzo settore, 30 maggio 2022, n. 3, p. 24 ss.

<sup>61</sup> Si individua come precedente l'istituto del "Ramo Onlus dell'ente ecclesiastico", introdotto dall'art. 10 del D.Lgs. 460/1997. Per approfondimenti cfr. PIERLUIGI CONSORTI, *Il pasticciaccio brutto delle "Onlus parziali"*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 3, 2003, pp. 701-705. Nel caso di "Ramo ETS" però la riforma consente la costituzione del ramo solo agli enti religiosi e non più anche alle «Associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lettera e) L. del 25 agosto 1991 n.287, le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno». La stessa riforma riserva però l'applicazione della nuova disciplina non più soltanto ad enti appartenenti confessioni religiose che "hanno stipulato con lo Stato Patti, Accordi o Intese", ma anche agli enti religiosi civilmente riconosciuti tout court. In tal senso si veda il parere del Consiglio di Stato n. 01405/2017 del 14 giugno 2017.

<sup>62</sup> La forma pubblica è una novità in quanto per i "rami Onlus" si richiedeva soltanto una scrittura registrata.

ta che recepisca le norme del Codice, che questo sia depositato nel RUNTS<sup>63</sup>, che venga costituito un patrimonio destinato e che siano tenute separate le scritture contabili<sup>64</sup>. Gli enti religiosi civilmente riconosciuti non possano pertanto assumere direttamente la qualifica di ETS (né di impresa sociale), ma solo ad un loro “ramo” potranno applicarsi le relative norme, ben inteso che quest’ultimo, per essere riconosciuto tale, dovrà depositare il regolamento per l’iscrizione al RUNTS<sup>65</sup> ed esercitare una o più delle attività elencate nell’art. 5, comma 1, CTS (o all’art. 2, comma 1, D.Lgs. 112/2017), non costituendo il “ramo” un ente autonomo, ma restando esso disciplinato in prima istanza dalla normativa confessionale di appartenenza<sup>66</sup>.

Inoltre, come previsto all’ultimo comma dell’art. 4 (modificato ai sensi dell’art. 66, comma 01, del D.L. 31 maggio 2021, n. 77, convertito con modificazioni dalla Legge 29 luglio 2021 n.108) «Per le obbligazioni contratte in relazione alle attività di cui agli articoli 5 e 6, gli enti religiosi civilmente riconosciuti rispondono nei limiti del patrimonio destinato. Gli altri creditori dell’ente religioso civilmente riconosciuto non possono far valere alcun diritto sul patrimonio destinato allo svolgimento delle attività di cui agli articoli 5 e

---

<sup>63</sup> Tale onere non rappresenta una duplicazione rispetto quello già previsto per l’iscrizione degli enti ecclesiastici nel registro delle persone giuridiche ai sensi dell’art. 5, L.222/85 (il quale ha una funzione di pubblicità dichiarativa al fine di rendere noto ai terzi le regole del funzionamento interno dell’ente), quanto piuttosto svolge una funzione dichiarativa in ordine all’accesso dell’ente ai benefici previsti dalla neoriformata disciplina del Terzo settore. Per approfondimenti sul regime degli enti ecclesiastici si rinvia a PAOLO CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel sistema patrizio*, Giappichelli, Torino, 2011.

<sup>64</sup> Si precisa infatti che tanto la disciplina del Terzo Settore, quanto quella dell’impresa sociale (D.Lgs 112/2017) hanno previsto la possibilità per gli enti religiosi di assumere tali qualifiche, limitatamente allo svolgimento di attività di interesse generale art. 5 del CTS ed art. 2 del Decreto sull’impresa sociale). Per approfondimenti sul tema dell’impresa sociale, in questa sede dato per presupposto, si rimanda a ANTONIO FUCCILLO, *Gli enti religiosi nel «terzo settore» tra la nuova impresa sociale e le società di benefit*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 2, 2018, pp. 341 ss.

<sup>65</sup> La disciplina del regolamento non esclude però, anzi valorizza, l’esercizio di eventuali controlli confessionali a prescindere da quelli statali, prevenendo espressamente l’art. 14 del D.M. n. 106 del 2020 (istitutivo del RUNTS) le «condizioni di validità o di efficacia degli atti giuridici prescritte per gli enti religiosi civilmente riconosciuti dai relativi ordinamenti confessionali, ove tali condizioni abbiano rilevanza di legge». Così PAOLO CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nel processo di riforma del Terzo settore. Profili ricostruttivi e applicazioni pratiche*, in ID. (a cura di), *Gli enti ecclesiastici nella riforma del terzo settore*, Giappichelli, Torino, 2021, p. 50.

<sup>66</sup> Si noti come nel Codice del terzo settore non viene espressamente affermato che il “ramo” dell’ente ecclesiastico sia considerato “ramo” ETS, come invece prevedeva la disciplina Onlus (“Gli enti ecclesiastici...sono considerati Onlus limitatamente all’esercizio...”), in quanto tali tipi di enti non sono più una categoria fiscale, bensì civilistica. Si segnala però dottrina secondo cui, sebbene in assenza di indicazione espressa, questa “parte” dell’ente religioso assuma la qualifica di ETS. In tal senso ANTONIO FUCCILLO, RAFFAELE SANTORO, LUDOVICA DECIMO, *Gli enti religiosi ETS. Tra diritto speciale e regole di mercato*, in *Quaderni di studi notarili*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2019, p. 67 ss.

6<sup>67</sup>».

La vera novità della riforma appare dunque il fatto che “deve essere costituito un patrimonio destinato”, tenuto conto del fatto che né la disciplina Onlus (D.Lgs 460/1997) né quella dell'impresa di utilità sociale (D.Lgs.155/2006), seppur riconoscendo il “ramo”, introducevano una previsione di questo tipo<sup>68</sup>, sebbene già la dottrina avesse da tempo segnalato l'esigenza di prevedere un chiaro effetto segregativo alla costituzione del patrimonio destinato, tenuto conto del regime di pubblicità al quale quest'ultimo è sottoposto attraverso l'iscrizione al RUNTS<sup>69</sup>. Tale previsione si rende infatti necessaria non soltanto per limitare la responsabilità patrimoniale nei confronti dei possibili creditori<sup>70</sup>, ma anche per consentire la stabilità del patrimonio e per assicurare che i

---

<sup>67</sup> L'art. 4, comma 3, CTS è stato modificato attraverso la legge n. 108 del 29 luglio 2021, in sede di conversione del D.L.n. 77 del 31 maggio 2021, recante «Governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure», al cui art. 66, con riferimenti ai decreti n. 112 e 117 del 2017, prevede che gli enti religiosi civilmente riconosciuti rispondono delle obbligazioni, contratte in relazione alle attività di interesse generale, nei limiti del patrimonio destinato, e che gli altri creditori dell'ente religioso non possono far valere alcun diritto sul patrimonio destinato. Attraverso tale modifica, per la dottrina, sarebbe stata rafforzata la tutela dei creditori dell'ente religioso, in quanto non sembrerebbe esserci il rischio di una responsabilità di “ritorno” dal patrimonio destinato verso l'ente religioso in quanto, in caso di insufficienza dei beni del patrimonio destinato, di tali obbligazioni non potrà essere chiamato a rispondere l'ente religioso disponente, in virtù della segregazione patrimoniale introdotta con l'art. 66 D.L. n. 77/2021. In tal senso ANTONIO GUARINO, *La destinazione patrimoniale degli enti religiosi*, in (a cura di ANTONIO FUCCILLO, LUDOVICA DECIMO, *Gli enti religiosi tra diritto speciale, diritto comune e mercati*, Editoriale scientifica, Napoli, 2022, pp. 317-318.

<sup>68</sup> Si precisa inoltre che la nuova disposizione dell'art. 4 CTS interviene anche a superamento dei dubbi circa la possibilità per l'ente religioso di esercitare attività “diverse” strumentali e secondarie disciplinate dall'art 6 del CTS (meglio definite nel Decreto Ministeriale n. 148/2021). Con la nuova formulazione della norma infatti si prevede espressamente tale possibilità (“*Agli enti religiosi civilmente riconosciuti e alle fabbricerie di cui all'articolo 72 della legge 20 maggio 1985, n. 222, le norme del presente decreto si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5, nonché delle eventuali attività diverse di cui all'articolo 6 a condizione che per tali attività adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, recepisca le norme del presente Codice e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore. Per lo svolgimento di tali attività deve essere costituito un patrimonio destinato e devono essere tenute separatamente le scritture contabili di cui all'articolo 13*”) sebbene le perplessità erano stata già di fatto superate con il decreto Ministeriale n. 106 del 15 settembre 2020 inerente l'art 53 CTS, nel quale, nel prevedere gli elementi necessari che devono essere indicati nel regolamento da parte degli enti religiosi, individuava in modo espresso sia le attività di interesse generale, sia lo svolgimento di attività diverse ai sensi dell'art. 6 del Codice.

<sup>69</sup> In tal senso ISABELLA BOLGIANI, *Gli effetti della riforma del terzo settore in materia di «enti religiosi civilmente riconosciuti» Normativa, buone prassi ed esigenze del tessuto sociale*, Giappichelli, Torino, 2021, p. 61.

<sup>70</sup> La norma permette infatti di escludere dunque che i creditori del “Ramo” possano rivalersi anche sulla parte di patrimonio diverso rispetto quello “destinato”. Un po' come già previsto esplicitamente all'art. 22, comma 7, D.Lgs. 117/2017, per il quale: «Nelle fondazioni e nelle associazioni riconosciute come persone giuridiche, per le obbligazioni dell'ente, risponde soltanto l'ente con il suo patrimonio»

proventi derivanti dallo svolgimento di attività di terzo settore rimangano vincolati all'interno del Ramo<sup>71</sup>. Tale schema, attraverso il quale l'ente religioso vincola un patrimonio al perseguimento di attività di interesse generale, trova per la dottrina, un suo antecedente nella prassi ecclesiasticistica tendente a gestire le attività caritatevoli e benefiche attraverso la costituzione di strutture autonome, spesso beneficiarie di cespiti dismessi dall'uso strettamente religioso<sup>72</sup>. Al fine di creare suddetto patrimonio, è richiesto all'ente di istituire per mezzo del regolamento<sup>73</sup> un vincolo (senza nulla dire la norma sulla forma che tale patrimonio destinato dovrà avere) ad una parte dei beni temporali di sua proprietà (indipendentemente dalla natura mobile o immobile) per lo svolgimento di attività di interesse generale, creando così una netta separazione di detti beni rispetto al patrimonio generale istituzionale<sup>74</sup>.

Effetto conseguente di tale previsione, dunque, quello di creare una segregazione tale che il patrimonio destinato (necessariamente oggetto di pubblici-

---

e all'art. 2447 quinquies (richiamato all'art. 10 del CTS): «Dopo l'iscrizione nel registro delle imprese del provvedimento del tribunale ivi previsto, i creditori della società non possono far valere alcun diritto sul patrimonio destinato ad uno specifico affare né, salvo che la parte spettante alla società, sui frutti o proventi da esso derivanti»

<sup>71</sup> La costituzione del patrimonio destinato dovrà riferirsi alle risultanze delle scritture contabili, che l'ente era già obbligato a tenere. Per questo motivo solo i beni assegnati al patrimonio destinato potranno beneficiare delle risorse destinate dalla riforma ai soggetti che svolgono, previo rispetto della disciplina Terzo settore, attività di interesse generale. Per l'ente religioso potrebbe però non risultare sempre agevole la dimostrazione che alcuni beni siano utilizzati per svolgere di fatto le attività del ramo se non inseriti direttamente nel patrimonio (e per questo esclusi dalle agevolazioni, fiscali e non solo, della riforma), viceversa c'è anche il rischio che questi beni possano essere attratti al vincolo di devoluzione qualora l'ente religioso non sia in grado di provare che la loro gestione sia avvenuta attingendo solo alle proprie risorse istituzionali. In tal senso LORENZO SIMONELLI, *Gli enti religiosi civilmente riconosciuti e la riforma del terzo settore*, in *La riforma del terzo settore e dell'impresa sociale. Una introduzione*, a cura di ANTONIO FICI, Editoriale scientifica, Napoli, 2018, p. 336 ss.

<sup>72</sup> In tal senso ANTONIO GUARINO, *La destinazione patrimoniale degli enti religiosi*, cit. pp. 309 e 313, per il quale «I patrimoni destinati appaiono come una derivazione degli enti religiosi, in realtà la storia insegna che sono le persone giuridiche ecclesiastiche a essere un prodotto delle destinazioni patrimoniali».

<sup>73</sup> Si ricorda che dal punto di vista canonico l'adozione del regolamento (costituendo atto di straordinaria amministrazione necessariamente autorizzato dalla competente autorità canonica, vista la rilevanza civile riconosciuta ad i controlli canonici dalla disciplina concordataria) richiederà particolare attenzione da parte del notaio, il quale dovrà verificare la presenza di suddetta autorizzazione, o quanto meno della dichiarazione dell'autorità che l'autorizzazione non sia necessaria (art. 14, comma 3, D.M. 106/2020) comportandone la mancanza l'inefficacia dell'atto.

<sup>74</sup> Spetta pertanto all'ente religioso decidere quali delle proprie attività di interesse generale introdurre nel ramo, ben potendo ad esempio prevedere anche la costituzione di due rami diversi: uno di terzo settore (commerciale o non) e uno di impresa sociale. Per approfondimenti cfr. LORENZO SIMONELLI, *Il regolamento del Ramo dell'ente religioso. Disciplina e prospettive*, in *Questioni di particolare rilevanza nell'attività notarile. Atti dei convegni tenutisi nell'ambito del Pacchetto Formativo 2020, Relazione tenutasi nell'ambito del convegno telematico "Il Terzo Settore nella prospettiva degli Enti Ecclesiastici"*, online dal 3 luglio 2020 al 31 dicembre 2020.

tà) sia riservato ai soli creditori di quelle attività afferenti al “ramo”, e non a quelli delle attività istituzionali dell'ente, nonché quello, tenuto conto dell'effettiva libertà circa le modalità di costituzione del patrimonio, della salvaguardia del principio del “rispetto della struttura e finalità degli enti ecclesiastici” rinvenibile all'art. 7, n.3, comma 2, del Concordato di Villa Madama<sup>75</sup>.

In merito a tale effetto segregativo vi è da dire che prima della intervenuta modifica all'art. 4, comma 3, del CTS, la dottrina era divisa tra chi riteneva che il patrimonio fosse già segregato anche in assenza di previsione espressa (onde evitare pregiudizio del patrimonio stabile dell'ente religioso)<sup>76</sup>; e chi invece sosteneva che tale possibilità era esclusa dal principio generale della responsabilità patrimoniale del debitore ex art. 2740 c.c., le cui deroghe devono essere tassativamente previste dalla legge<sup>77</sup>. Possibilità quest'ultima superata dalla nuova formulazione della norma che espressamente propende per la prima ipotesi.

Orbene, si badi al fatto che nel D.Lgs. n. 117 del 2017 la medesima espressione di “patrimonio” ritorna anche nell'art. 10 CTS. Mentre però in questo ultimo caso si fa riferimento ai “patrimoni destinati ad uno specifico affare ai sensi e per gli effetti degli artt. 2447 *bis* e ss. del codice civile”, il riferimento al “Ramo” degli enti religiosi, ex art. 4, comma 3, (e allo stesso modo all'art. 1, comma 3, del decreto legislativo 112/2017 sull'impresa sociale) non ne precisa né il fine (di tale destinazione) né individua una particolare disciplina applicabile.

Anche per questo motivo, per la dottrina le locuzioni di “patrimonio” contenute negli articoli 4, comma 3, e 10 del CTS non sarebbero sovrapponibili<sup>78</sup>, in quanto la *ratio* del legislatore nella scelta di dotare un ramo dell'ente religioso civilmente riconosciuto di patrimonio destinato sarebbe quella di

---

<sup>75</sup> Cfr. sul punto ANDREA BETTETINI, *Riflessi canonistici della riforma del Terzo settore*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica ([www.statoechiese.it](http://www.statoechiese.it)), 20, 2018.

<sup>76</sup> In tal senso si vedano: PAOLO CAVANA, *Enti ecclesiastici e riforma del terzo settore. Profili canonistici*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica ([www.statoechiese.it](http://www.statoechiese.it)) 22, 2018, p. 18; MARIO FERRANTE, *Enti religiosi/ecclesiastici e riforma del Terzo Settore*, Giappichelli, Torino, 2019, p. 128, il quale rilevava una «insanabile ontologica incompatibilità strutturale» tra il patrimonio destinato ad uno specifico affare ex art. 2645 *ter* e quello richiesto per gli enti religiosi.

<sup>77</sup> In tal senso: ANDREA PERRONE, VENERANDO MARANO, *La riforma del Terzo settore e gli enti ecclesiastici: un rischio, un costo o un'opportunità?* In *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica ([www.statoechiese.it](http://www.statoechiese.it)), 35, 2018, p.6.

<sup>78</sup> In tal senso cfr. DANILA MILANI, *Patrimonio stabile e patrimonio destinato*, in *Atti Convegno Università Cattolica del Sacro Cuore*, Piacenza, 18 maggio 2018, la quale tra le altre cose ricorda a tal proposito che tale automatismo contrasterebbe con l'art. 2740 del Codice civile, il quale prevede che «Il debitore risponde dell'adempimento delle obbligazioni con tutti i suoi beni presenti e futuri. Le limitazioni alla responsabilità non sono ammesse se non nei casi stabiliti dalla legge».

individuare all'interno del patrimonio complessivo dell'ente una singola parte destinata esclusivamente all'applicazione della disciplina del terzo settore, identificando i beni rivolti allo svolgimento – scelto volontariamente dell'ente – di quelle attività di interesse generale ai sensi dell'art. 5 del CTS, senza necessariamente utilizzare la forma dettata dagli artt. 2447 bis e ss. del c.c.

Dunque, rimanendo pochi dubbi sul fatto che con l'espressione di “patrimonio destinato” la riforma non abbia inteso fare riferimento solo ad uno specifico istituto (quello, cioè, disciplinato dagli artt. 2447 bis e ss del codice civile, il quale ha la funzione di aiutare o stimolare a intraprendere nuovi affari o nuove iniziative ritenute più rischiose rispetto all'attività principale), né al “patrimonio stabile” del codice di diritto canonico<sup>79</sup>, quanto piuttosto ampliare il raggio di azione anche a strumenti idonei allo stesso scopo (seppur attraverso una precisa perimetrazione di beni ed attività non lucrative svolte<sup>80</sup>), tra questi ultimi sicuramente il trust sarebbe tra quelli meno complesso o comunque sottoposto a meno vincoli<sup>81</sup>, dal momento che anche qualora non si volesse far riferimento all'art. 2447 bis e ss c.c. (o non si potesse, visto il limite del 10% del patrimonio netto), si dovrà in ogni caso costituire un patrimonio destinato, dal momento che, come già visto, soltanto i beni i questo confluiti potranno beneficiare delle risorse e delle agevolazioni messe in campo dalla riforma<sup>82</sup>.

Ancora, a non essere del tutto chiara la possibilità che tale riformata di-

---

<sup>79</sup> Il “patrimonio stabile” è regolato dai canoni 1291/1295 del codice canonico ed ha lo scopo di creare un sistema di controlli sull'amministrazione e gestione dei beni posseduti dagli enti ecclesiastici. Di questa idea MARIA NIVES IANNACCONE, *Gli enti religiosi riconosciuti e le ultime novità in tema di patrimonio del “ramo ETS”*, in *Feder notizie, notariato innovazione società*, 8 settembre 2021, p. 7. Diverso lo scopo invece del “patrimonio destinato”, invece rivolto alla tutela dei terzi che entrano in contatto con l'ente per via delle attività sociali da esso svolte, costituendone una sorta di capitale di rischio. Sul patrimonio destinato si rimanda a CARLO FUSCO, *Il patrimonio stabile degli istituti religiosi*, in MASSIMO MERLINI (a cura di), *Carismi alla prova del tempo*, Aracne, Roma, 2017, p. 91 ss.

<sup>80</sup> In tal caso la definizione di “patrimonio destinato” non è univoca ma analoga. Così LORENZO SIMONELLI, *Gli enti religiosi civilmente riconosciuti e la riforma del terzo settore*, in *La riforma del terzo settore e dell'impresa sociale. Una introduzione*, a cura di ANTONIO FICLI, Editoriale scientifica, 2018.

<sup>81</sup> Qualora infatti l'ente intenda costituire un patrimonio destinato ex art. 2447 bis e ss c.c. dovrà anzitutto rispettare il requisito della sua congruità e quello per il quale non potrà assegnare al patrimonio destinato beni il cui valore ecceda il 10%.

<sup>82</sup> In merito alla “consistenza” del patrimonio destinato, nel silenzio della norma, si rinvia ad ANDREA PERRONE, *I regolamenti dei rami ETS e IS degli enti religiosi*, cit., p. 24 ss., per il quale non pare applicabile al caso di specie la disposizione dell'art. 22, comma 2, CTS, secondo cui per il conseguimento della personalità giuridica è richiesta «una somma liquida e disponibile non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni». Tale previsione normativa è infatti dettata per il conseguimento della personalità giuridica, di cui gli enti ecclesiastici sono già titolari. Non per questo sembrerebbe però ragionevole costituire un patrimonio destinato non proporzionato alla tipologia e alla dimensione dell'attività esercitata.

sciplina sia retroattiva, nel senso di poterla applicare anche ai crediti generati prima della costituzione del Ramo, e poi inseriti al suo interno, in quanto è assai diffuso nella prassi il fatto che gli enti religiosi costituiscono rami di terzo settore non tanto per dare inizio ad attività *ex novo*, quanto per applicare la disciplina del Codice ad opere già esistenti. Ci si potrebbe allora domandare se la segregazione dei beni contenuti nel patrimonio destinato si applichi anche ai crediti sorti prima della costituzione del Ramo (o dell'iscrizione di quest'ultimo nel RUNTS), in relazione ad opere poi però inseritevi successivamente.

La corrente maggioritaria sostiene che in tali ipotesi la segregazione sia bidirezionale e perfetta, in quanto i beni costituenti il patrimonio destinato sono riservati sia ai crediti sorti prima della creazione del ramo, sia a quelli successivi. In caso contrario si creerebbe un doppio regime in base al momento costitutivo del ramo, dal momento che (cosa pertanto esclusa) i beni sarebbero aggredibili da tutti i creditori, se sorti prima della costituzione, ma soltanto da quelli riferiti alle opere del ramo, se sorti successivamente<sup>83</sup>.

Il punto da sottolineare è che si tratta di difficoltà che sembrerebbero superabili proprio attraverso la previsione della possibilità di iscrizione del Trust nel Registro unico. In questo caso, infatti, non si avrebbero dubbi circa il momento iniziale dell'effetto patrimoniale perfetto (individuato in quello dell'atto costitutivo), né si imporrebbe il limite della costituzione per un valore complessivamente superiore al 10%.

## 6. Conclusioni di attesa

I meccanismi del Trust Onlus/ETS avvicinandosi, almeno nella *ratio*, a quello del *charitable trust* di matrice inglese dovrebbero dunque quanto meno fornire soluzioni alternative e diverse rispetto agli strumenti civilistici<sup>84</sup>, guardando insomma più all'attività del soggetto, partendo dagli interessi perseguiti<sup>85</sup>. Per lo stesso motivo anche in Italia si stanno facendo spazio ipotesi

---

<sup>83</sup> In tal senso LORENZO SIMONELLI, *La riforma del terzo settore, le opere degli enti religiosi e la segregazione del patrimonio destinato*, in *Terzjus. Portale del terzo settore*, 6 settembre 2021.

<sup>84</sup> Anche la prassi internazionale è orientata in tal senso, ad esempio il *charitable trust* presuppone l'impossibilità di ottenere lo stesso risultato con gli istituti tradizionali, tenuto conto della nullità di tutti gli altri trust di scopo.

<sup>85</sup> Di questo parere ANDREA LEPORE, *Il trust autodichiarato e il trust onlus. regime di pubblicità e soggettività giuridica*, in *Actualidad Jurídica Iberoamericana*, núm. 3, agosto 2015, p. 286, il quale, trattando di trust autodichiarato e del trust Onlus, ritiene che il diritto non vada studiato per settori, ma per problemi.

di “trust di pubblico interesse” (nelle quali si potrebbe – forse – far rientrare il trust ETS ove legalizzato). Si pensi ad esempio all’ambito di tutela del patrimonio storico artistico, o al ricorso all’uso del trust per dotare un ospedale di un nuovo padiglione o per realizzare un asilo nido per un Comune o per gestire operazioni di microcredito<sup>86</sup>.

Soluzioni di questo tipo, dunque, se debitamente strutturate dal punto di vista tecnico e qualora fosse riconosciuta l’iscrizione di un trust nel RUNTS (al pari del “Ramo” dell’ente religioso) potrebbero fornire soluzioni più flessibili (con meno formalismi) ed altrettanto efficienti, anche in ambiti di utilità sociale, garantendo non soltanto la segregazione patrimoniale e la destinazione del patrimonio, ma anche il godimento di incentivi fiscali.

Tale forma di destinazione patrimoniale potrebbe pertanto, se applicata anche nel campo degli enti religiosi (la cui scelta di creare un ente strumentale per lo svolgimento di attività di interesse generale non dovrebbe essere vista quale rischio di perdita del controllo, quanto piuttosto come opportunità di maggior efficienza della gestione<sup>87</sup>), divenire un mezzo più semplice per il supporto e l’incremento delle attività solidaristiche svolte dall’ente religioso civilmente riconosciuto – diverse dalle attività religiose o di culto – senza stravolgerne la natura confessionale<sup>88</sup>. Sebbene resterebbe problematica (indipendentemente dalla scelta dello strumento più idoneo a realizzare quanto previsto dall’art 4, comma 3, CTS) l’ipotesi di una estensione del beneficio della responsabilità limitata ad un soggetto che, pur operando sul mercato come ETS (o impresa sociale), resti in qualche modo indirizzato dall’esterno,

---

<sup>86</sup> Per gli utilizzi del trust per i pubblici interessi si rinvia a MAURIZIO LUPOLI, *Istituzioni del diritto dei trust negli ordinamenti di origine e in Italia*, Wolters Kluwer, Milano, 2020, p. 370, secondo cui la scelta di istituire trust per uno scopo è competitiva rispetto alla costituzione, ad esempio, di una fondazione per la maggiore snellezza della struttura e della operatività e per le assai più semplici operazioni di chiusura al momento della realizzazione dello scopo.

<sup>87</sup> In tal senso si veda ANTONIO FICI, *Appunti e spunti in tema di impresa sociale degli enti ecclesiastici*, in *Terz.Jus.*, 1° dicembre 2020, p. 12, per il quale «separando non soltanto il patrimonio ma anche la governance può rafforzarsi anche per effetto dell’intensificarsi dei rapporti con i beneficiari dell’attività (si pensi all’applicazione dell’art. 11, D.Lgs. n.112/17), il vincolo dell’agire nell’interesse altrui che connota la dimensione del terzo settore e dell’impresa sociale».

<sup>88</sup> Sebbene la questione di fondo determinante (anche al fine di applicare discipline fiscali di favore) resti sempre quella del rapporto tra finalità ideali perseguite dall’ente che aspira a godere del beneficio fiscale ed attività concretamente svolte dallo stesso ente per il raggiungimento di tali fini. In tal senso CARMELA ELEFANTE, *Fiscalità di vantaggio ed economia sociale religiosa nella dinamica dei rapporti tra diritto eurounitario e diritto interno. Principi consolidati ed applicazioni controverse*, in *Quaderni di diritto e politica ecclesiastica*, 3, 2017, p. 677, la quale, attraverso l’analisi del contenzioso tributario, rileva la pratica della giurisprudenza a confermare la necessità di un accertamento concreto più rigoroso, circostanziato e dettagliato del presupposto oggettivo dell’agevolazione vale a dire sull’attività concretamente svolta dall’ente.



per via dei criteri confessionali e dei controlli dell'autorità ecclesiastica<sup>89</sup>, che in sostanza beneficerebbe di suddetto beneficio<sup>90</sup>.

---

<sup>89</sup> In realtà l'art. 4, comma 3, CTS non fa una esplicita menzione ai controlli confessionali, ma si limita a prevedere che il regolamento destinato a recepirne le norme debba in ogni caso rispettare la struttura e la finalità di tali enti, comportando per effetto l'intangibilità dei beni destinati ad assicurare l'esistenza dell'ente e delle attività rivolte alla realizzazione delle finalità istituzionali. Più specifico invece l'art. 14 del D.M. n. 106/2020 attuativo del CTS, prevedendo al punto n. 2, lett. g) ed h), che il regolamento dovrà «g) disciplinare, per lo svolgimento delle attività di cui alla lettera a), i poteri di rappresentanza e di gestione, con specifica indicazione delle eventuali limitazioni e dei relativi controlli interni, se previsti dall'ordinamento confessionale, in conformità alle risultanze del Registro delle persone giuridiche nel quale gli enti religiosi civilmente riconosciuti sono iscritti. h) prevedere espressamente, con riferimento alle attività di cui alla lettera a), le condizioni di validità o di efficacia degli atti giuridici prescritte per gli enti religiosi civilmente riconosciuti dai relativi ordinamenti confessionali, ove tali condizioni abbiano rilevanza ai sensi di legge», e che l'ente religioso dovrà allegare alla domanda di iscrizione l'atto di autorizzazione della competente autorità ecclesiastica, che dovrà pertanto approvare anche l'indicazione del patrimonio destinato rivolto alle attività di interesse generale, previa individuazione dei beni necessari alle attività istituzionali (così comma 3, art. 14 D.M. n. 106/2020: «Alla domanda di iscrizione al RUNTS dell'ente religioso civilmente riconosciuto, presentata dal soggetto cui è attribuita, ai fini di cui alla lettera a) del comma 2, la rappresentanza, o, su mandato di quest'ultimo, dal rappresentante legale della rete associativa cui l'ente aderisce, oltre al regolamento di cui al comma 1 ed eventualmente al mandato e all'attestazione di adesione alla rete associativa, deve essere allegato l'atto con il quale la competente autorità religiosa autorizza l'iscrizione al RUNTS o dichiara che tale autorizzazione non è necessaria. L'atto di autorizzazione può essere depositato anche in copia».

<sup>90</sup> Questo sarebbe un "falso problema" per PAOLO CAVANA, *Gli enti ecclesiastici nella riforma del Terzo settore*, Giappichelli, Torino, 2021, p. 43, in quanto l'espressa deroga alla regola generale della responsabilità del debitore con il suo intero patrimonio, è già prevista dall'ordinamento per gli altri enti religiosi civilmente riconosciuti ed è rappresentata dal principio supremo di laicità dello Stato, ed in modo particolare dal principio di distinzione degli ordini di cui all'art. 7, comma 1, Cost., che non consente allo Stato e ad i suoi organi di interferire nell'ambito proprio e riservato alle confessioni religiose, ossia quelle attività religiose o di culto.