

informatore
e degli enti

normativo delle parrocchie
non commerciali

ex **L**ege



**Relazioni degli incontri
di aggiornamento
per i CAEP**

Nasce l'impresa sociale

22006

**RELAZIONI DEGLI INCONTRI
DI AGGIORNAMENTO
PER I CAEP**

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

2°/2006

EDITORIALE

Il secondo numero di *ex Lege* del 2006 presenta le relazioni tenute nel corso dei tradizionali Incontri di aggiornamento per i consiglieri degli affari economici delle parrocchie e i loro consulenti, svoltisi nel mese di febbraio 2006 nelle sedi di Lecco, Varese e Milano.

Al centro della riflessione una problematica che va acquistando un rilievo sempre maggiore nella nostra realtà ecclesiale, il fenomeno cioè della crescente presenza di operatori pastorali retribuiti e di personale dipendente nelle parrocchie e in altre strutture pastorali. Occorre individuare e mettere a fuoco gli strumenti giuridici più appropriati per disciplinare i diversi rapporti di lavoro, tenendo conto altresì del fatto che la legislazione in materia di diritto del lavoro ha conosciuto, in questi ultimi anni, rilevanti novità ed anche i risvolti previdenziali e fiscali si sono moltiplicati. Ecco dunque la relazione principale dedicata a presentare i differenti rapporti di lavoro, sottolineando pure per contrasto la specificità e le caratteristiche proprie delle prestazioni lavorative offerte gratuitamente a titolo di volontariato; e poi l'analisi e il raccordo tra le diverse fonti che presiedono al rapporto di lavoro individuale: norma di legge, contratto collettivo, contratto individuale; gli aspetti retributivi, il lavoro straordinario, la cessazione del rapporto di lavoro e le peculiarità dei rapporti di lavoro in parrocchia e delle prestazioni lavorative dei cittadini extracomunitari (G. Esposti).

La seconda relazione, di aggiornamento fiscale, fa il punto della situazione circa questioni oggetto di ripetute novità (e talora anche presentate confusamente e polemicamente, fino alla deformazione, dalla stampa): l'esenzione ICI per gli immobili ad uso sociale e per gli oratori; la manovra fiscale sugli immobili, la tassazione dei fabbricati storico-artistici e alcune nuove agevolazioni che non riguardano le parrocchie (P. Clementi).

Nella sezione riservata agli aggiornamenti normativi trovano spazio una iniziale presentazione della nuova "disciplina sull'impresa sociale" (L. Pilon) e un approfondimento della stessa dedicato al ramo d'impresa sociale degli enti ecclesiastici (P. Clementi); in *Documentazione* pubblichiamo il testo del D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155 che ha introdotto nell'ordinamento italiano la nuova figura dell'impresa sociale.

Il supplemento "*Guida operativa di ex Lege*", che a partire dal numero uno della presente annata accompagna ogni fascicolo della rivista, è dedicato al contratto di comodato. Come già ricordavamo nell'editoriale del

numero scorso, la “guida operativa” vuole essere uno strumento agile, monotematico, finalizzato a presentare un argomento ma dal punto di vista dell’operatore, ossia illustrando sinteticamente il tema e precisando analiticamente tutti gli adempimenti richiesti, anche offrendo l’opportuna modulistica. Così il comodato viene illustrato nella sua tipologia e nelle caratteristiche principali, tra le quali la natura di contratto essenzialmente gratuito; si distingue tra comodato ad uso abitativo e ad uso diverso e a utilizzo esclusivo o a tempo parziale, si precisano i limiti della manutenzione ordinaria e del rimborso spese e si illustrano altri aspetti tipici di questo negozio giuridico. Vengono pubblicati altresì modelli di contratto di comodato di immobile ad uso abitativo e ad uso diverso e d’uso di immobile a tempo parziale.

Infine vale la pena di ricordare che la “Guida operativa di ex Lege” è da subito disponibile in *internet*. Infatti all’interno del portale della Diocesi di Milano, nella pagina dedicata all’Ufficio Avvocatura, all’indirizzo www.chiesadimilano.it/avvocatura, è operativo un bottone riservato a *ex Lege* cliccando il quale si può accedere all’archivio della rivista nonché all’editoriale, al sommario e alla “guida operativa” in distribuzione con l’ultimo numero pubblicato.

Milano, 31 agosto 2006

don Carlo Azzimonti
Avvocato generale e Direttore responsabile

**RELAZIONI DEGLI INCONTRI
DI AGGIORNAMENTO
PER I CAEP**

IL LAVORO RETRIBUITO IN PARROCCHIA: ATTENZIONI PASTORALI E STRUMENTI GIURIDICI

La Costituzione definisce il lavoro quale attività o funzione diretta al progresso materiale e spirituale della società (art. 4, c. 2). Il lavoro è l'impiego delle capacità psico-fisiche od intellettuali umane per produrre un bene o un servizio economico, o comunque un risultato considerato socialmente utile.

L'attività lavorativa si iscrive nell'ambito di un rapporto giuridico tra due soggetti: il lavoratore che presta la propria attività ed il soggetto (datore di lavoro, committente, appaltante, ...) che si avvantaggia di tale prestazione per la soddisfazione di un proprio interesse.

Il rapporto a titolo oneroso si distingue in subordinato od autonomo.

1. I DIFFERENTI RAPPORTI DI LAVORO

L'articolo 2094 del codice civile definisce prestatore di *lavoro subordinato* "chi si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore". I caratteri distintivi del rapporto di lavoro subordinato sono pertanto la *collaborazione* (quale partecipazione di un soggetto all'attività lavorativa di un altro) e la *subordinazione* (da intendersi quale sottoposizione dei prestatori di lavoro alle direttive del datore di lavoro).

Al contrario, si è in presenza di un *lavoratore autonomo* quando una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione (art. 2222 c.c.).

Elementi distintivi dei due rapporti di lavoro a titolo oneroso sono:

- a) la posizione del lavoratore; nel rapporto di lavoro autonomo il prestatore ha la piena discrezionalità riguardo il tempo, il luogo ed il modo di organizzazione della propria attività e di esecuzione dell'opera commissionata. Nel rapporto di lavoro subordinato il lavoratore è sottoposto al potere direttivo e di controllo del datore che predetermina le modalità di

- erogazione della prestazione di lavoro;
- b) l'oggetto della prestazione; nel lavoro autonomo è costituito dal risultato finale dell'attività del prestatore (obbligazione di risultato); nel lavoro subordinato è rappresentato dalle stesse energie del lavoratore (psicofisiche e/o intellettuali), esplicate in ossequio delle direttive del datore di lavoro (obbligazione di mezzi);
 - c) l'organizzazione; elemento sempre mancante nel lavoro subordinato;
 - d) il rischio economico dell'attività di impresa; è riferibile al lavoratore autonomo mentre è completamente assente nel rapporto di natura subordinato;
 - e) la modalità di determinazione del corrispettivo; nel rapporto di lavoro autonomo il corrispettivo è stabilito in funzione del risultato finale a prescindere dal tempo impiegato; nel lavoro subordinato è calcolato generalmente in funzione del tempo senza alcuna correlazione con il risultato finale.

Il rapporto di lavoro subordinato può essere a tempo indeterminato o a tempo determinato (D.Lgs. n. 368 del 2001), a tempo pieno o a tempo parziale (D.Lgs. n. 61 del 2000 e successive modificazioni)¹.

Il lavoro autonomo può essere prestato nell'ambito di un contratto d'opera, di un rapporto professionale (avvocato, architetto, ...), di collaborazione coordinata e continuativa (lavoro occasionale e rapporti di collaborazione a progetto)², o di lavoro accessorio³.

È sempre opportuno, anche quando non è obbligatoriamente previsto da disposizioni normative, che i rapporti di lavoro siano regolati da contratti scritti.

Per quanto riguarda i rapporti di lavoro tra enti ecclesiastici e dipendenti pubblici è bene ricordare che l'articolo 53 del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, precisa che i dipendenti pubblici non possono svolgere incarichi retribuiti che non siano stati conferiti o previamente autorizzati dall'amministrazione di appartenenza, pena l'applicazione di significative sanzioni (doppio degli emolumenti corrisposti) nei confronti del committente. In caso di conferimento di incarico lavorativo ad un dipendente pubblico è pertanto opportuno richiedere previamente al lavoratore l'esibizione dell'autorizzazione rilasciata dalla amministrazione di appartenenza che gli consenta la prestazione lavorativa a favore dell'ente ecclesiastico committente o datore di lavoro⁴.

Anche qualora la normativa canonica non richieda alcuna autorizzazione per la conclusione di un contratto di lavoro, subordinato o autonomo che sia⁵, è tuttavia opportuno che la parrocchia interpelli i competenti uffi-

¹Cf G. ESPOSTI, *Dipendenti e collaboratori in parrocchia*, in *ex Lege 3/2002*, pagg. 24 e ss.

²Cf P. CLEMENTI, *La "Riforma Biagi" cambia il mercato del lavoro*, in *ex Lege 3/2003*, pagg. 9 e ss.

³Cf P. CLEMENTI, *Il lavoro accessorio*, in *ex Lege 3/2005*, pagg. 65 e ss.

⁴Cf F. MASTRANTONIO, *Dipendenti pubblici: limiti e condizioni per le collaborazioni esterne*, in *ex Lege 3/2004*, pagg. 19 e ss.

⁵Così è, ad esempio, per la diocesi di Milano, almeno fino ad oggi.

ci di Curia in ordine alla scelta del tipo di contratto che meglio disciplina il rapporto di lavoro in oggetto. Invero, sia le caratteristiche proprie del rapporto di lavoro (il mansionario, le modalità di esplicazione dell'attività), sia la complessità normativa in punto di natura del rapporto (autonomo o subordinato), inducono sempre più ad una attenta riflessione riguardo la disciplina contrattuale da applicare al fine della conclusione di un contratto di lavoro.

2. IL VOLONTARIATO

Prima di esaminare i vari aspetti del lavoro retribuito sembra utile ricordare quella preziosa forma di lavoro non retribuito che è il volontariato connotato, innanzitutto e imprescindibilmente dalla gratuità della prestazione.

Questa diffusa forma di servizio prestato alla parrocchia può essere considerato un frutto di una prestazione volontaria solo se ha le seguenti caratteristiche:

- a) assoluta gratuità; ovvero non può essere compensato in alcun modo, né attraverso rimborsi spesa non documentati e non pertinenti l'attività prestata, né attraverso l'erogazione di regali ingiustificati (non è il caso del dono natalizio); si tenga presente che la concessione in uso di un appartamento costituisce una forma di retribuzione in natura che quindi trasforma il lavoro volontario in rapporto di lavoro retribuito;
- b) la libertà della prestazione; il volontario presta il suo servizio senza essere in alcun modo obbligato a farlo; ciò non significa che il volontario sia un "soggetto inaffidabile", come pure non significa che non sia possibile stabilire dei turni di servizio e degli incarichi precisi; vuol dire invece che la mancata prestazione non può essere pretesa contrattualmente.

È molto difficile sostenere e dimostrare che la prestazione sia svolta gratuitamente se è resa da un collaboratore che quotidianamente e per molte ore è in parrocchia e che non ha alcuna fonte di reddito.

L'assenza di questi requisiti espone la parrocchia (più frequentemente di quanto si immagini) al rischio che il collaboratore possa rivendicare (ottenendolo) una pronuncia del giudice che qualifica irrevocabilmente quella prestazione come vero e proprio rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

Questi criteri, oramai affermati da moltissimi anni nella giurisprudenza, sono stati normativamente confermati dalla legge quadro sul volontariato (L. 266 dell'11 agosto 1991): per attività di volontariato deve intendersi quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà. L'articolo 2 della citata legge precisa che l'attività di volontariato non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario; al volontario possono esse-

re rimborsate solo le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata⁶.

Ciò non significa affatto che per svolgere attività di volontariato è necessario costituire associazioni o enti, ben potendo tale tipo di attività essere svolta in forma individuale o collettiva senza la sussistenza di una organizzazione. D'altra parte gli enti ecclesiastici e religiosi da sempre privilegiano, al fine del raggiungimento delle proprie finalità, l'apporto di volontari che offrono gratuitamente la propria disponibilità per attività, disponibilità motivata da una esigenza di solidarietà ispirata da valori di carattere religioso o comunque di servizio al prossimo. È bene ribadirlo: nell'ambito di realtà parrocchiali o di enti ecclesiastici l'attività gratuita prestata da volontari non necessariamente deve essere inquadrata nell'ambito di una associazione o una organizzazione, ben potendo essere esercitata da una pluralità di soggetti singoli non associati (si pensi ad esempio ai catechisti).

Quando, però, il volontariato è svolto nell'ambito di attività parrocchiali qualificabili come commerciali dal punto di vista fiscale (si pensi al bar, alla scuola materna, al cinema...) è necessaria una maggiore prudenza. La legge, infatti, tende a presumere onerose le prestazioni lavorative riguardanti attività d'impresa (esistono delle eccezioni che però non riguardano la parrocchia ma, ad esempio, le cooperative sociali). In questi casi sarà assolutamente necessario, in aggiunta ai criteri già citati (gratuità e libertà della prestazione) che la gestione dell'attività non dipenda da un solo volontario⁷. Sarebbe infatti difficile conciliare la volontarietà e la libertà della prestazione con la continuità dell'attività commerciale della parrocchia.

3. LA RETRIBUZIONE

La retribuzione è il corrispettivo che il lavoratore subordinato riceve in cambio della prestazione lavorativa resa. La Costituzione, all'articolo 36, garantisce per il lavoratore il diritto ad una retribuzione proporzionata alla qualità e quantità del suo lavoro e in ogni caso sufficiente ad assicurare a sé e alla famiglia una esistenza libera e dignitosa. La retribuzione ha così una duplice funzione, perché oltre a quella di corrispettivo della prestazione lavorativa, ha anche una funzione sociale, cioè il mezzo per il mantenimento del lavoratore e della sua famiglia.

Secondo l'articolo 2099 del codice civile, la retribuzione può essere commisurata assumendo diversi parametri. Quello più comune è il tempo:

⁶Cf G. ESPOSTI, *Il volontariato parrocchiale: come, quando e quali responsabilità*, in *ex Lege* 1/2003, pagg. 30-31.

⁷Tale circostanza potrebbe essere evidenziata costituendo un "gruppo" per lo svolgimento di quella specifica attività (ad esempio gruppo per l'animazione del bar parrocchiale, gruppo per la cura e la custodia dell'edificio di culto, ecc.). È opportuno che i gruppi vengano formalizzati dal consiglio pastorale ed eventualmente inseriti nel consiglio dell'oratorio.

lo stipendio o la retribuzione mensile che compete ai dirigenti, quadri ed impiegati è stabilita in misura fissa mensile; il salario o retribuzione oraria spettante agli operai è di regola fissata ad ore. Meno frequente, invece, la retribuzione a cottimo⁸, quella con la partecipazione agli utili o con provvigioni sugli affari⁹.

La retribuzione può consistere anche, almeno in parte, in prestazione in natura. Le forme più tradizionali di prestazioni in natura sono quelle dell'abitazione e del vitto ed anch'esse, quando vengono corrisposte in via continuativa, opportunamente valorizzate, concorrono a costituire la retribuzione.

La retribuzione si compone di diversi elementi costituenti il complessivo trattamento economico corrisposto al lavoratore:

- a) la paga base (oppure cd. "minimo contrattuale" o "tabellare") costituisce la retribuzione minima dovuta al lavoratore. Eventuali successivi aumenti retributivi base sono legati al passaggio di qualifica (con conseguente diverso e maggiore importo base contrattuale) oppure al rinnovo del contratto collettivo nazionale (aggiornamento in sede di contrattazione collettiva dell'importo minimo contrattuale);
- b) gli scatti di anzianità erogati al compimento di una determinata anzianità di servizio del lavoratore presso la stessa azienda;
- c) l'indennità di contingenza è un importo che, sino al 31 dicembre 1991, ha avuto la funzione di adeguare la retribuzione agli aumenti del costo della vita. Dal 1° gennaio 1992, a seguito dell'accordo che ha posto termine a tale meccanismo di adeguamento, l'indennità di contingenza viene corrisposta nell'importo maturato sino a quella data e in alcuni contratti collettivi di categoria l'importo è stato conglobato nel minimo contrattuale;
- d) l'elemento distinto della retribuzione (E.D.R.)¹⁰;
- e) le attribuzioni patrimoniali accessorie, previste generalmente nei contratti collettivi: maggiorazioni per il lavoro straordinario, notturno e festivo; premi di produzione; cd. "superminimi" (somma pattuita nel contratto individuale tra le parti).

Il citato articolo 2099 del codice civile precisa che il prestatore di lavoro può anche essere retribuito in tutto o in parte con partecipazione agli utili o ai prodotti, con provvigione o con prestazioni in natura.

I casi più frequenti di retribuzione in natura sono, a titolo esemplificativo, l'alloggio per i portieri o i domestici, il vitto, il servizio mensa; nel caso di mansioni dirigenziali la retribuzione in natura può consistere nell'utilizzo

⁸Commisurata al lavoro svolto.

⁹Rapportata agli utili generati per il datore grazie al lavoro prestato.

¹⁰Aumento salariale in cifra fissa, uguale per i lavoratori dipendenti di tutti i settori, erogato con l'accordo interconfederale del 31 luglio 1992 che sopprime la scala mobile, a titolo di risarcimento per i punti non maturati fino all'avvio della riforma. Tale cifra, pari allora a 20.000 lire (oggi 10,33 Euro mensili per 13 mensilità), fa parte della retribuzione obbligatoria. In molti contratti collettivi nazionali è stata inglobata nei minimi tabellari, mentre in altri permane tuttora come voce retributiva separata.

di beni o servizi specifici cd. "fringe benefits" quali, ad esempio, la concessione di una autovettura, l'uso di un appartamento, la stipulazione di polizze assicurative in favore del dipendente.

Per quanto riguarda i rapporti di lavoro con enti ecclesiastici può assumere rilievo in particolare la retribuzione cd. "in natura" quale ad esempio la concessione di alloggio abitativo di servizio al sacrestano o al custode.

Riguardo la concessione a terzi di immobili parrocchiali si è già trattato in questa rivista¹¹. Tuttavia, sono opportune alcune precisazioni con riguardo al rapporto di lavoro.

Preliminarmente è bene precisare che la concessione di un alloggio abitativo da parte del datore di lavoro al proprio dipendente non costituisce mai un obbligo ma una scelta di opportunità che deve essere attentamente valutata, sia con riguardo all'aspetto economico (mancata disponibilità dell'unità immobiliare per un certo periodo di tempo, imponibilità fiscale e contributiva in busta paga, spese di gestione ordinaria), sia con riguardo alle modalità di restituzione dell'immobile al termine del periodo di disponibilità.

La concessione di una abitazione deve essere sempre riferita ad un rapporto di lavoro subordinato e l'uso dell'immobile deve essere espressamente disciplinato all'interno del contratto individuale di lavoro. Ciò permette un'indispensabile correttezza dei rapporti intercorrenti tra datore di lavoro e prestatore subordinato; è infatti chiaro che l'utilizzo dell'abitazione è imprescindibilmente legato alla sussistenza del rapporto di lavoro. Nell'ipotesi di mancato rilascio spontaneo dell'immobile alla fine del rapporto si può procedere secondo quanto disposto dall'articolo 659 c.p.c. e cioè ad intimare giudizialmente lo sfratto.

Per quanto riguarda la concessione di alloggio a favore del sacrista, espressa disciplina è prevista nel contratto di categoria, sia nazionale sia diocesano, al quale si rinvia.

Nel caso in cui la prestazione alla parrocchia venga resa da un lavoratore socio di cooperativa o da dipendente di società e si rende necessario mettere a sua disposizione una abitazione, in considerazione del fatto che il rapporto intercorre tra ente ecclesiastico e cooperativa/società, è opportuno che l'immobile venga ceduto in comodato al commissionario (cooperativa o società) vincolando l'uso e la durata del godimento al contratto di appalto di prestazione d'opera.

Infine, è bene ricordare che la cessione di uso di un immobile, anche a titolo gratuito o nel contesto di un rapporto di lavoro, comporta sempre la denuncia di tale evento, entro le 48 ore, all'autorità di pubblica sicurezza competente territorialmente (questura o commissariato).

Oltre la retribuzione mensile, il lavoratore ha diritto di percepire la

¹¹Cf A. FEDELI, *Concessione a terzi di immobili parrocchiali: attenzioni pastorali e strumenti giuridici*, in *ex Lege* 2/2005, pagg. 17 e ss.

mensilità aggiuntiva della "tredicesima" (o gratifica natalizia) istituita con accordo interconfederale del 27 ottobre 1946 e reso applicabile a tutti i lavoratori in forza del D.P.R. n. 1070 del 1960. L'istituto è attualmente regolato dai contratti collettivi che disciplinano le modalità di determinazione dell'ammontare e gli elementi computabili. Alcuni contratti collettivi prevedono altresì l'erogazione di una ulteriore mensilità cd. "quattordicesima".

4. NORMA DI LEGGE, CONTRATTO COLLETTIVO E CONTRATTO INDIVIDUALE DI LAVORO: RAPPORTI

Il rapporto di lavoro trova la propria regolamentazione in una molteplicità di fonti, anche di livello internazionale e comunitario.

A livello di fonti nazionali è bene ricordare la Costituzione repubblicana (artt. 1, da 35 a 40), il codice civile (artt. 2094-2134), e la ampia ed articolata legislazione speciale.

Accanto alla disciplina legislativa contenente norme sia imperative (non derogabili in quanto garantiscono diritti minimi ed inviolabili) che dispositive, concorrono a determinare e completare la regolamentazione del rapporto la contrattazione collettiva e il contratto individuale di lavoro.

Il contratto collettivo di lavoro può definirsi il contratto con il quale i soggetti collettivi (associazioni dei lavoratori da un lato e associazioni di categoria datoriale dall'altro) stabiliscono congiuntamente la disciplina dei singoli rapporti individuali di lavoro (cd. "parte normativa") e regolano in particolare gli aspetti attinenti i reciproci rapporti tra le parti collettive firmatarie (cd. "parte obbligatoria"). La parte normativa, a sua volta, si distingue in due parti: una riguardante il trattamento economico (minimi retributivi), l'altra il trattamento normativo (ad esempio la durata del periodo di prova, di preavviso, di comparto, ...).

La stipulazione dei contratti collettivi di lavoro è conclusa dalle associazioni sindacali dei lavoratori e dalle organizzazioni di categoria dei datori di lavoro attraverso un articolato processo di negoziazione.

Nell'ambito della contrattazione collettiva è possibile individuare una gerarchia così ordinata: gli accordi interconfederali, stipulati a livello di confederazioni sindacali; i contratti collettivi nazionali di categoria (C.C.N.L.); i contratti aziendali siglati dalle strutture sindacali decentrate sul territorio o presenti nell'ambito di una azienda.

Il contratto collettivo è certamente vincolante, ed ha forza di legge, nei confronti delle parti che hanno stipulato il contratto e i loro rappresentanti: i lavoratori aderenti alle associazioni sindacali e i datori di lavoro appartenenti alle organizzazioni firmatarie.

Il contratto collettivo può essere vincolante anche nei confronti di soggetti che, pur non essendo iscritti alle associazioni stipulanti, applichino direttamente o indirettamente il contratto. L'adesione al contratto collettivo è esplicita nel caso in cui venga espressamente richiamato nel con-

tratto individuale; è implicita qualora il datore di lavoro, senza obbligo alcuno, applica al rapporto di lavoro spontaneamente e costantemente un determinato contratto collettivo di categoria.

I contratti collettivi generalmente hanno una funzione ausiliaria rispetto alla disciplina legislativa: non è raro il caso in cui la fonte di legge, dopo aver dato indicazioni generali, rinvia alla contrattazione collettiva di individuare una regolamentazione più specifica ed attinente alla categoria interessata. A volte la legge conferisce alla contrattazione collettiva il compito di integrare la previsione legislativa: ad esempio nell'ipotesi di contratti a tempo determinato la legge, dopo aver individuato espressamente i casi in cui è possibile ricorrere a tale contratto, demanda alla contrattazione collettiva il compito di individuare ulteriori casi secondo le necessità della categoria.

Il contratto individuale di lavoro è l'accordo con il quale il lavoratore subordinato si obbliga a fronte di una retribuzione a prestare la propria attività a favore del datore di lavoro e della sua organizzazione. La forma del contratto di lavoro in linea di principio è libera e pertanto può essere stipulato anche verbalmente. Tuttavia, la legge prescrive espressamente le ipotesi in cui il contratto di lavoro deve avere la forma scritta, quali ad esempio il contratto a tempo determinato o a tempo parziale.

Tenuto conto che il contratto di lavoro è la norma per la costituzione del rapporto di lavoro, le parti saranno libere di concordare le mansioni nell'ambito delle quali il lavoratore dovrà espletare la propria attività e, in generale, le condizioni di maggior favore individuali rispetto a quelle previste dalla contrattazione collettiva applicabile.

Per quanto riguarda il rapporto tra contratto collettivo e contratto individuale occorre riferirsi alla disciplina di cui all'articolo 2077 del codice civile secondo la quale i contratti individuali di lavoro tra gli appartenenti alle categorie alle quali si riferisce il contratto collettivo devono uniformarsi alle disposizioni di quest'ultimo. Il contratto collettivo, sottoposto alla legge, è fonte superiore rispetto al contratto individuale di lavoro. Invero, le clausole difformi dei contratti individuali, preesistenti o successivi al contratto collettivo, sono sostituite di diritto da quelle del contratto collettivo, salvo che contengano speciali condizioni più favorevoli ai prestatori di lavoro.

In ogni caso, sia la contrattazione collettiva che la contrattazione individuale non possono mai derogare alle norme imperative di legge pena la nullità della clausola contrattuale.

In considerazione dei rapporti gerarchici tra le fonti del diritto del lavoro, qualora un contratto collettivo non sia vincolante tra le parti in quanto queste non aderiscono alle organizzazioni firmatarie, si evidenzia come sia opportuno ponderare compiutamente il richiamo integrale o parziale (ad esempio solo delle clausole inerenti il trattamento economico minimo) di un contratto collettivo (di categoria o di diversa categoria) nell'ambito del contratto individuale.

Per quanto riguarda gli enti ecclesiastici o gli enti comunque a carattere religioso si ricordano i seguenti contratti collettivi di categoria: il con-

tratto nazionale dei sacristi unitamente ai contratti diocesani ove esistenti; il contratto collettivo Fis Uneba relativo al rapporto di lavoro nelle scuole materne cattoliche ed il contratto collettivo AGIDAE inerenti il rapporto di lavoro nelle scuole elementari e di grado superiore cattoliche.

Infine, si tenga presente che un contratto collettivo di base, in assenza di uno specifico contratto di categoria, è il contratto del settore commercio il quale prevede una disciplina pressoché riferibile alla generalità dei rapporti di lavoro.

5. IL LAVORO ORDINARIO E STRAORDINARIO

In forza del D.Lgs. 8 aprile 2003, n. 66, per orario di lavoro deve intendersi qualsiasi periodo in cui il lavoratore presti attività intellettuale e/o fisica mettendosi a disposizione del datore di lavoro e nell'ambito dell'esercizio dell'attività imprenditoriale. L'orario di lavoro è fissato in 40 ore settimanali, salvo il limite inferiore individuato dalla contrattazione collettiva. Qualora l'orario settimanale previsto dal C.C.N.L. sia inferiore a 40 ore, il lavoro prestato oltre l'orario contrattuale ed entro il limite legale è definito "supplementare".

Al lavoratore subordinato deve essere in ogni caso garantito un riposo giornaliero di 11 ore consecutive ogni 24 ore; la durata massima dell'orario di lavoro giornaliero non può superare le 13 ore al giorno, così come il limite massimo settimanale è demandato alla contrattazione collettiva e in ogni caso non può superare le 48 ore settimanali comprensive di eventuale lavoro straordinario.

Il lavoro straordinario, o più precisamente il lavoro prestato oltre l'orario normale, può essere svolto nei limiti posti dalla contrattazione collettiva. In mancanza di disciplina collettiva applicabile, il ricorso al lavoro straordinario è ammesso solo previo accordo tra datore di lavoro e lavoratore per un periodo che non superi le 250 ore annuali.

In caso di prolungamento dell'orario normale, il prestatore di lavoro deve essere compensato per le ore straordinarie con un aumento di retribuzione rispetto a quella dovuta per il lavoro ordinario. La misura della maggiorazione della retribuzione ordinaria è generalmente stabilita dalla contrattazione collettiva di categoria.

Una maggiorazione della retribuzione è altresì dovuta nel caso di prestazione di lavoro in orario notturno (sette ore consecutive di prestazione comprendenti l'intervallo tra mezzanotte e le cinque del mattino) e in giornata festiva (la domenica e i giorni determinati tali dalla legge e a volte dai contratti collettivi quali ad esempio la ricorrenza del Santo Patrono). La giornata festiva settimanale non necessariamente deve coincidere con la domenica tenuto conto delle esigenze particolari del rapporto di lavoro (si pensi ad esempio all'attività di lavoro prestata dal sacrestano nella giornata di domenica quale giornata tipica della propria prestazione: in tal caso

le parti concorderanno nell'ambito del contratto individuale di lavoro una giornata festiva settimanale diversa dalla domenica).

6. I RAPPORTI DI LAVORO NELLA PARROCCHIA

Nell'ambito della parrocchia è possibile individuare diverse figure di lavoratori con inquadramenti differenti.

Occorre preliminarmente distinguere i rapporti di lavoro nei quali il parroco è datore di lavoro in persona o in qualità di legale rappresentante dell'ente parrocchiale:

- a) non vi è dubbio che il rapporto di collaborazione familiare intercorre personalmente tra il parroco e il lavoratore domestico e si qualifica come lavoro di natura subordinata;
- b) ferma la disponibilità di parrocchiani volontari a svolgere prestazioni a favore della parrocchia, i rapporti di lavoro subordinato a favore dell'ente parrocchiale sono conclusi tra il lavoratore e il parroco in qualità di rappresentante. In tale contesto si inquadrano figure quali: l'educatore di oratorio, gli addetti alle pulizie di locali parrocchiali e del tempio, il sacrestano, il custode, gli operatori presso la scuola materna.

La parrocchia potrà altresì ricorrere a prestazioni di lavoro di natura autonoma quali:

- a) incarico a libero professionista conferito, ad esempio, ad architetto o avvocato;
- b) incarico di collaborazione a progetto qualora sussistano le effettive condizioni di svolgimento del rapporto in autonomia e con finalità di realizzare concretamente un progetto;
- c) incarichi di attività di lavoro occasionale, per un periodo non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno a fronte di un compenso non superiore ad euro 5.000,00;
- d) in assenza di soggetti volontari, incarico nell'ambito di un rapporto di lavoro autonomo all'organista per l'esecuzione di brani durante le celebrazioni.

Da qui l'esigenza, prima di stipulare un contratto di lavoro, di acquisire un parere da parte degli uffici diocesani competenti al fine di un corretto inquadramento e di una coerente gestione del rapporto.

7. LA CESSAZIONE DEL RAPPORTO DI LAVORO

Il rapporto di lavoro subordinato può cessare o per comune accordo delle parti (risoluzione consensuale) oppure per legittimo recesso unilaterale di una delle due parti (dimissioni nel caso di recesso da parte del lavoratore; licenziamento nel caso di recesso da parte del datore di lavoro).

Per dimissioni si intende la manifestazione di volontà (scritta) del

dipendente di recedere dal rapporto di lavoro dando il preavviso nel termine e nei modi stabiliti dalla contrattazione, dagli usi e secondo equità (art. 2118 c.c.). Generalmente i contratti collettivi prevedono una durata del periodo di preavviso proporzionata al livello di inquadramento del lavoratore e alla propria anzianità di servizio.

L'articolo 2119 del codice civile prevede le dimissioni per giusta causa prima della scadenza del contratto se a tempo determinato, o senza preavviso se è a tempo indeterminato. L'impossibilità della prosecuzione del rapporto deve essere giustificata da fattori obiettivi (quali il mancato pagamento delle retribuzioni, dei contributi previdenziali, la riduzione unilaterale delle mansioni, la dequalificazione, l'inosservanza delle misure di sicurezza, ...).

Qualora il lavoratore rassegni le dimissioni senza rispettare il periodo di preavviso e in assenza di una giusta causa, il datore di lavoro provvederà a trattenere in busta paga una indennità sostitutiva pari alla retribuzione spettante per la durata del periodo di mancato preavviso. Diversamente, in caso di dimissioni per giusta causa, sussiste il diritto del dipendente ad ottenere il pagamento dell'indennità sostitutiva del preavviso.

Al contrario, il licenziamento è la manifestazione di volontà del datore di lavoro di porre fine al rapporto. Il recesso datoriale deve essere comunicato sempre per iscritto e deve essere motivato.

Il licenziamento individuale può essere intimato:

- a) per giusta causa (art. 2119 c.c.) qualora si verifichi una causa che non consenta la prosecuzione anche provvisoria del rapporto di lavoro. Configura la massima sanzione disciplinare tanto da integrare "*un notevolissimo o rilevantissimo*" inadempimento dal parte del lavoratore. Non sussiste obbligo di preavviso;
- b) per giustificato motivo (art. 2118 c.c.) soggettivo, riferito a comportamenti del lavoratore ed oggettivo, riferito ad esigenze aziendali.

Il primo caso è costituito da un notevole inadempimento del lavoratore, differenziandosi dal giustificato motivo in quanto consente la prosecuzione del rapporto sia pure nei limiti del periodo di preavviso. In linea generale può dirsi che rientrano nel giustificato motivo soggettivo i casi nei quali il comportamento è ascrivibile a colpa e non a dolo del lavoratore; ovvero nei quali minore è l'entità del danno.

Il giustificato motivo oggettivo è costituito da una causa attinente a ragioni produttive o dell'organizzazione del lavoro dell'ente datoriale che si riferisca al lavoratore licenziato. Affinché tale licenziamento sia legittimo è necessario che sussista la impossibilità da parte del datore di lavoro di adibire il lavoratore a mansioni equivalenti. Invero, in tale ipotesi di licenziamento incombe al datore di lavoro di dimostrare:

- la sussistenza della causa allegata a giustificazione del licenziamento;
- il nesso causale tra le ragioni inerenti all'attività produttiva o all'organizzazione del lavoro ed il licenziamento del dipendente;

- l'impossibilità di utilizzare il prestatore di lavoro in altre mansioni.

A seguito della cessazione del rapporto di lavoro segue il diritto del lavoratore di percepire il trattamento di fine rapporto.

8. LAVORATORI EXTRACOMUNITARI

Nel caso di rapporto di lavoro subordinato con lavoratore extracomunitario la legge n. 189 del 2002 ha introdotto l'istituto del contratto di soggiorno, condizione necessaria per ottenere il rilascio del permesso di soggiorno per motivi di lavoro e, pertanto, per l'ingresso dello straniero in Italia.

La durata del permesso di soggiorno dipende così dalla durata del contratto di soggiorno e in ogni caso nei limiti massimi temporali previsti dalla legge: 9 mesi per contratti di lavoro stagionale; 1 anno per contratti di lavoro a tempo determinato; 2 anni per contratti di lavoro a tempo indeterminato.

Il contratto è stipulato dal cittadino italiano in qualità di datore di lavoro e dal lavoratore non appartenente ad uno Stato dell'Unione europea. Nel contratto di soggiorno, oltre alla ordinaria disciplina del rapporto di lavoro, debbono essere contenute due obbligatorie clausole:

- a) l'indicazione della disponibilità di un alloggio per lo straniero purché rientrante nei parametri minimi previsti dalla legge per gli alloggi di edilizia residenziale pubblica;
- b) l'impegno del datore di lavoro verso lo Stato di sostenere le spese di viaggio per il rientro del lavoratore nel Paese di provenienza.

In mancanza di queste due clausole il permesso di soggiorno non può essere rilasciato.

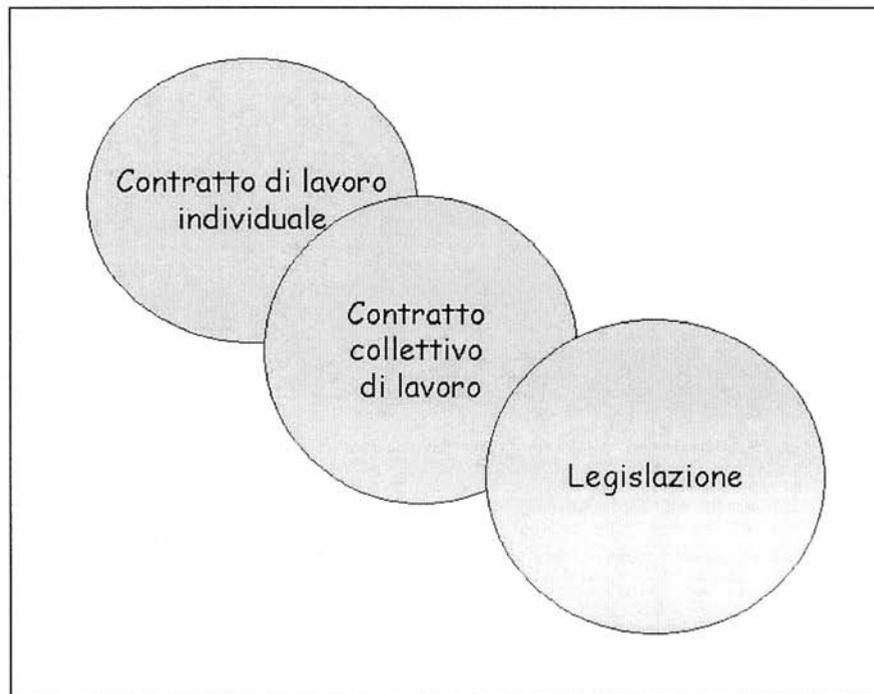
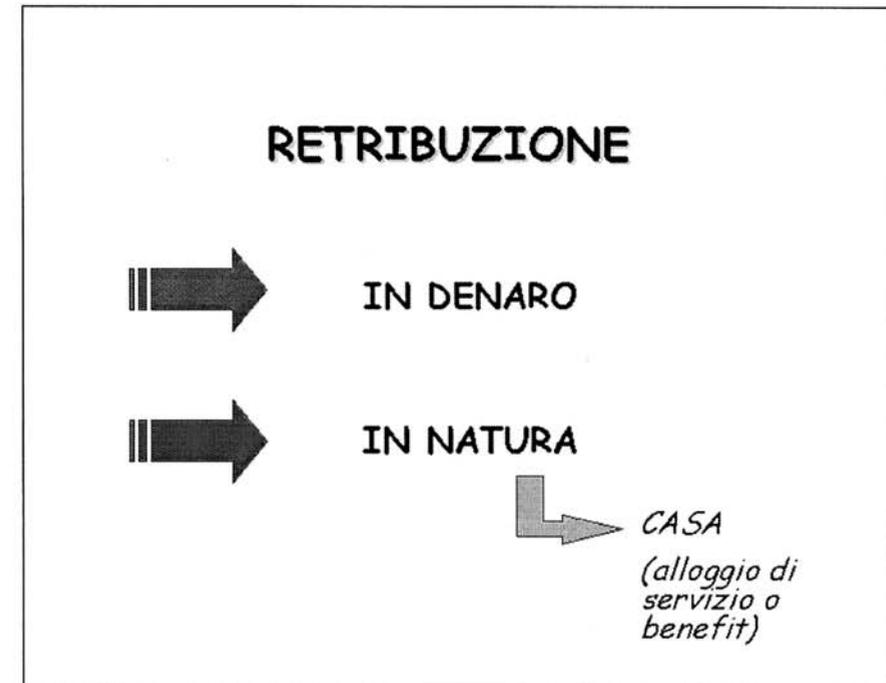
Successivamente all'instaurazione del rapporto di lavoro con conseguente disponibilità di alloggio per lo straniero, il datore di lavoro e l'ospitante (ovvero colui che fornisce l'alloggio o ospitalità al lavoratore straniero) hanno l'obbligo di comunicare per iscritto, entro 48 ore, all'autorità di pubblica sicurezza l'assunzione alle dipendenze e la cessione in godimento dell'immobile.

Particolare attenzione deve pertanto essere posta nel caso di costituzione di rapporto di lavoro con soggetto extracomunitario al fine di non incorrere in sanzioni amministrative e penali previste dalla legge in caso di clandestinità o irregolarità del soggiorno dello straniero.

L'attenzione pastorale nei confronti di soggetti stranieri non soggiornanti regolarmente sul territorio italiano non deve pertanto concretizzarsi in un rapporto di lavoro, ma limitarsi esclusivamente a prestazioni caritatevoli a favore dello straniero bisognoso da parte dell'ente religioso sempre nei limiti consentiti dalla restrittiva e speciale legislazione in materia di immigrazione.



Datore/committente / lavoratore	Parroco	Parrocchia
Subordinato	✓ Collaboratore familiare	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Educatori oratorio ✓ Addetti pulizie ✓ Sacrestano ✓ Custode ✓ Operatori scuola materna
Autonomo		<ul style="list-style-type: none"> ✓ Organista ✓ Attività occasionali



AGGIORNAMENTI FISCALI

Negli incontri di aggiornamento destinati ai membri dei consigli per gli affari economici delle parrocchie della diocesi di Milano, oltre ad affrontare l'importante tematica del lavoro retribuito¹, sono state illustrate, nell'intervento destinato agli "Aggiornamenti normativi", alcune tra le novità legislative di carattere fiscale che interessano in modo particolare le parrocchie.

Anche se nel numero di *ex Lege* immediatamente precedente rispetto agli incontri (3/2005) e nei due successivi (4/2005 e 1/2006) tali tematiche sono state trattate estesamente, manteniamo ugualmente la promessa di mettere a disposizione le *slides* utilizzate, anche perché questo ci consente di ribadire sinteticamente le questioni affrontate aggiornandole dove necessario.

Un primo capitolo degli "Aggiornamenti" riguardava le due ipotesi di esenzione dall'ICI che di norma riguardano le parrocchie: quella stabilita per gli immobili utilizzati per attività di carattere sociale e quella relativa agli oratori.

1. L'ESENZIONE ICI PER GLI IMMOBILI AD USO SOCIALE

Durante la seconda metà dello scorso anno sono state sollevate obiezioni e proteste – soprattutto con riferimento all'esenzione spettante agli enti della Chiesa cattolica – circa l'agevolazione prevista per gli immobili nei quali gli enti non commerciali svolgono una serie di attività di rilevante interesse sociale.

Di seguito riassumiamo per sommi capi la questione che è stata comunque ampiamente trattata nella nostra rivista².

¹Cf G. ESPOSTI, *Il lavoro retribuito in parrocchia: attenzioni pastorali e strumenti giuridici*, pubblicato in questo numero.

²P. CLEMENTI *La conferma dell'esenzione ICI per alcuni immobili di uso sociale*, in *ex Lege* 3/2005, pagg. 9-18.

Dalla sua istituzione, avvenuta nel 1992 ad opera del decreto legislativo 504, l'ICI non si applica agli immobili utilizzati dagli enti non commerciali se sono totalmente destinati *“allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive”* (cf art. 7, c. 1, lett. i).

Dal tenore letterale della norma di esenzione si desumono le condizioni necessarie perché operi il diritto all'esenzione:

- l'utilizzo dell'immobile da parte di un ente non commerciale (soggetti identificati con riferimento all'articolo 73 del D.P.R. 917/1986);
- la destinazione dello stesso immobile a una o più delle otto attività tassativamente elencate (assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive);
- l'esclusività della destinazione stessa.

Per lunghi anni l'esenzione è stata goduta dagli enti senza significative obiezioni da parte dei comuni, fino al marzo del 2004, quando quattro sentenze della Corte di Cassazione (tutte relative allo stesso caso, per quattro annualità diverse) hanno introdotto una incertezza interpretativa della disposizione ritenendo necessario, oltre quanto letteralmente richiesto dalla norma, anche la circostanza che l'attività svolta dall'ente nell'immobile fosse da qualificarsi, ai fini fiscali, come attività non commerciale.

Ovviamente questa novità ha indotto molti comuni – giustamente, dal loro punto di vista – a tentare di recuperare gettito assoggettando a tassazione immobili che fino a quel momento avevano ritenuto esenti.

Per eliminare ogni dubbio interpretativo il legislatore ha ritenuto opportuno ribadire che, per avere diritto all'esenzione dall'ICI è necessario e sufficiente che l'immobile sia utilizzato da un ente non commerciale e che sia esclusivamente destinato ad una o più delle attività tassativamente elencate. L'articolo 7, comma 2-bis del D.L. 203/2005 (conv. L. 248/2005), precisa infatti che *“l'esenzione disposta dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, si intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse”*.

Successivamente, per evitare il rischio che gli enti potessero avanzare istanze di rimborso a seguito della norma di interpretazione autentica dell'esenzione (rischio in realtà poco probabile, visto che gli immobili erano stati considerati esenti già dal 1992), nella legge finanziaria per il 2006 è stata introdotta la precisazione che *“con riferimento agli eventuali pagamenti”* effettuati prima della data di entrata in vigore della legge che chiarisce le condizioni per l'esenzione *“non si fa comunque luogo a rimborsi e restituzioni d'imposta”*³.

Per effetto di questo ulteriore intervento legislativo l'eventuale contenzioso si chiude anche se con effetti diversi a seconda delle ipotesi: senza obblighi di pagamento nel caso derivi dall'opposizione ad avvisi di

³L. 266 del 23.12.2005, art. 1, c. 133.

accertamento o di liquidazione e senza diritto al rimborso nel caso derivi dall'impugnazione del silenzio-rifiuto di istanze di rimborso.

Purtroppo tra le conseguenze di questo lungo disinformato dibattito intorno al tema delle esenzioni ICI per gli immobili degli enti non commerciali va annoverata la confusione che si è creata nei loro amministratori e consulenti. L'errato, ma ripetuto messaggio che la nuova disposizione introduceva ulteriori ipotesi di esenzione grazie alle quali gli enti non commerciali venivano esentati dal pagamento dell'imposta in quanto tali, indipendentemente dall'attività svolta nell'immobile, ha indotto molti in errore.

Vale perciò la pena di ribadire che nulla è cambiato rispetto al passato e che pertanto gli immobili nei quali gli enti svolgono attività rientranti tra quelle indicate dalla norma di esenzione (previdenziali, assistenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive) erano esenti e sono stati confermati tali, anche se l'attività viene svolta in forma commerciale; in riferimento a questi immobili gli enti di norma non hanno versato imposta e non devono perciò cambiare atteggiamento.

Invece⁴ gli immobili nei quali gli enti svolgono attività diverse da quelle indicate nella norma di esenzione continuano a non essere esenti, così come continuano a non essere esenti le abitazioni concesse in locazione o in comodato (spesso i vari commenti riportano – erroneamente – come esempi di attività esenti le librerie o i negozi di oggetti religiosi). Può essere perciò utile ricordare che l'eventuale omissione di versamenti dovuti può essere sanata attraverso l'istituto del ravvedimento operoso (cf art. 13, D.Lgs. 472/1997).

⁴Sempre, evidentemente, che non si rientri in un'altra delle ipotesi di esenzione previste dall'art. 7 del decreto sull'ICI.

LA CONFERMA DELL'ESENZIONE ICI



Quale il problema

I giudici negano esenzione anche se sono presenti i due requisiti perché ne richiedono un terzo:
la non commercialità dell'attività

Quali le conseguenze

I comuni seguono l'interpretazione dei giudici e cercano di recuperare nuova base imponibile

Quale la soluzione



Norma di interpretazione autentica secondo la quale ai fini dell'esenzione non ha rilievo l'eventuale commercialità dell'attività (DL 203)



Norma di salvaguardia che evita la possibilità di rimborsi per il passato (L. 266)

Conseguenze sul contenzioso



Il contenzioso eventualmente in corso ha due esiti diversi:

- **Se nasce da richieste di pagamento da parte del comune si chiude a favore della parrocchia**
- **Se nasce da richiesta di rimborso della parrocchia si chiude a favore del comune**

Alcune precisazioni



Per l'esenzione continuano ad essere necessari i due requisiti richiesti da sempre: soggettivo e oggettivo

PERCIO':

- sono esenti solo gli immobili che lo sono sempre stati
- **NON** sono esenti gli immobili in affitto (salvo diverse cause di esenzione)
- **NON** sono esenti gli immobili che sono usati per altre attività (es. libreria)

Come rimediare agli errori

Se, a seguito dell'attenzione sull'argomento prodotto dalla nuova norma, ci si è resi conto di aver versato l'ICI su immobili esenti



non si può chiedere alcun rimborso, ma si può evitare di pagare per il futuro (a partire dal saldo 2005) ricordandosi di presentare la denuncia di variazione al comune

Come rimediare agli errori

Se, equivocando la portata della nuova norma, è stato omissso il saldo dell'ICI su un immobile non esente



"ravvedimento operoso"
che consente di effettuare i versamenti omisssi con il pagamento di soprattasse in misura ridotta

2. L'ESENZIONE ICI PER GLI ORATORI

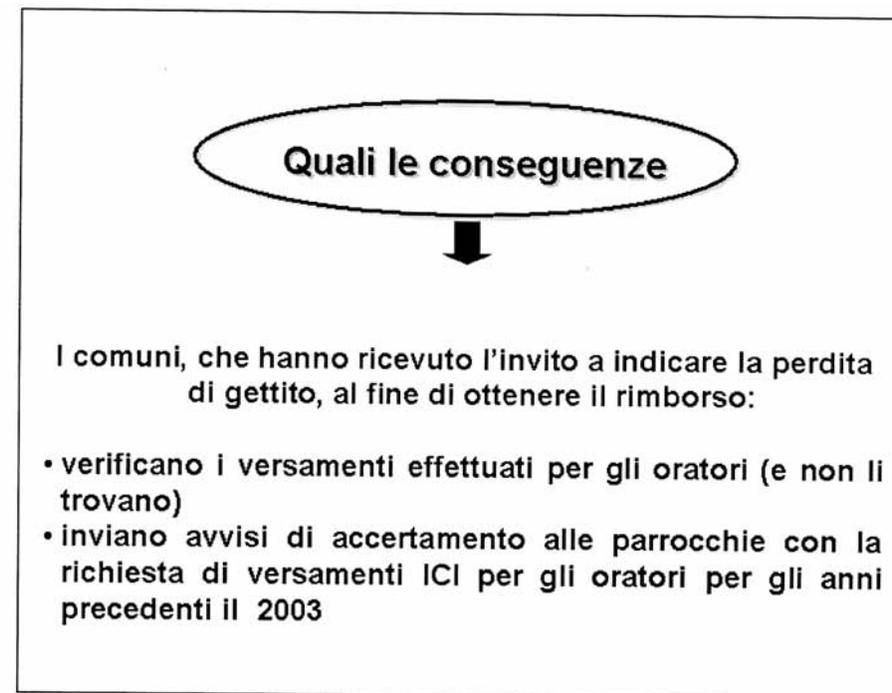
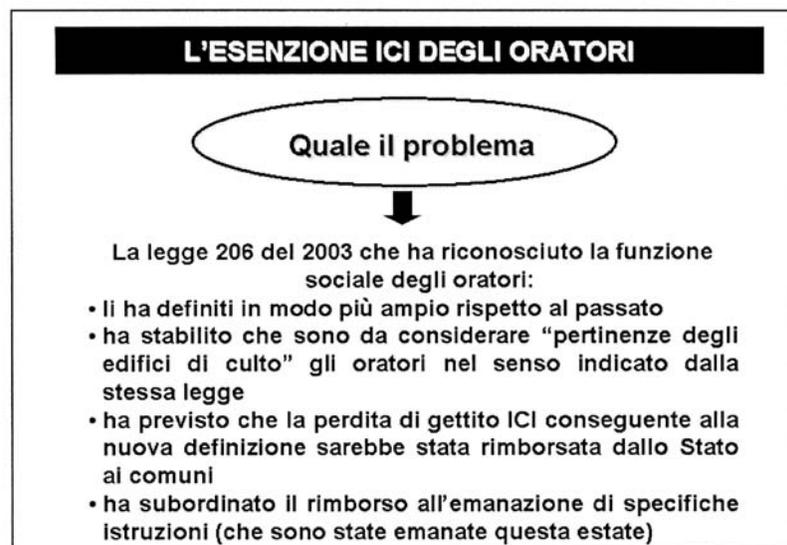
Ancora in tema di ICI anche le vertenze che hanno coinvolto una serie di parrocchie, questa volta in relazione agli oratori⁵. In questo caso all'origine dell'equivoco c'è la legge 206 del 2003 che ha riconosciuto la funzione sociale degli oratori (quelli classicamente considerati tali) e che ne ha esteso la definizione includendovi, ad esempio, anche quelli delle confessioni religiose diverse da quella cattolica.

Inoltre, gli oratori nella più estesa determinazione prevista dalla legge, sono stati qualificati "pertinenze degli edifici di culto", anche ai fini del diritto all'esenzione dall'ICI⁶.

A fronte di tale ampliamento degli immobili esenti da imposta era stato previsto che i comuni fossero rimborsati del mancato gettito per mezzo di trasferimenti statali. Per l'operatività della disposizione si rinviava a successive istruzioni che sono state emanate con il decreto 25 maggio 2005 (G.U. 1.7.2005, n. 151) del Ministero dell'economia e delle finanze e con la Circolare, datata 12 luglio (n. 28/2005), del Ministero dell'interno.

Questi provvedimenti di attuazione sono stati all'origine di un certo numero di richieste da parte dei comuni alle parrocchie del versamento ICI relativo all'oratorio fino al periodo d'imposta 2002, cioè per tutto il periodo precedente l'entrata in vigore della legge 206.

E' stato perciò necessario ricordare ai comuni che il problema della previdente esenzione per gli oratori delle parrocchie era già stato affrontato e risolto con la Risoluzione n. 1 del 3 marzo 2004.



⁵Si veda anche ex Lege 3/2005, pagg. 19-22.

⁶Cf art. 7, c. 1, lett. d) del D.Lgs. 504/1992.

3. LA PARROCCHIA E ALCUNE NUOVE AGEVOLAZIONI

Il tema del finanziamento degli enti che costituiscono il mondo del *non profit* è sempre attuale, specialmente negli ultimi anni che hanno visto il *Terzo settore* sostituire sempre più lo Stato nell'erogazione di una serie di servizi di primaria importanza sotto il profilo sociale e di onerosa gestione sotto il profilo economico (basti pensare all'ambito socio-assistenziale, a quello dell'istruzione o sanitario).

Un riflesso del rilievo di questo aspetto è l'emanazione di provvedimenti legislativi destinati ad incentivare le liberalità dei privati e di disposizioni che prevedono e disciplinano l'erogazione di fondi pubblici.

Anche se le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici fanno parte a pieno titolo del cosiddetto *Terzo settore*, alcune delle più recenti norme agevolative non si applicano ad esse, a meno che l'ente non abbia istituito un "ramo Onlus".

In particolare ci riferiamo a due disposizioni, note, rispettivamente come "*+ dai - versi*" e "*5 per mille per il volontariato*". La prima prevede la deducibilità delle erogazioni liberali effettuate da qualunque soggetto fino ad un importo di 70 mila euro o al 10% del reddito dichiarato; la seconda consente a tutte le persone fisiche titolari di redditi di indicare un ente al quale destinare il 5 per mille dell'IRPEF relativo all'anno d'imposta 2005. In entrambi i casi gli enti ecclesiastici non possono usufruirne se non in relazione all'eventuale "ramo Onlus" che avessero istituito.

Si ricorda che per attivare formalmente un "ramo Onlus" non è sufficiente che l'ente svolga una o più delle 11 attività previste dall'articolo 10, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 460 del 1997, ad esempio la beneficenza⁷. E' anche necessario che queste attività siano svolte con i vincoli e le modalità stabilite dallo stesso decreto; che sia stato adottato un apposito regolamento che espressamente indichi tali vincoli e modalità; che il regolamento sia registrato e che sia stata effettuata la comunicazione all'Anagrafe delle Onlus.

⁷Gli undici settori sono: assistenza sociale e socio-sanitaria; assistenza sanitaria; beneficenza; istruzione; formazione; sport dilettantistico; tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico soggette a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al D.Lgs. 42 del 2004; promozione della cultura e dell'arte; tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi; tutela dei diritti civili; ricerca scientifica di particolare interesse svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata a università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e modalità definite con D.P.R. 20 marzo 2003, n. 135.

LA PARROCCHIA E ALCUNE NUOVE AGEVOLAZIONI



Si tratta di offerte deducibili da parte di tutte le categorie di benefattori (Imprese, privati, enti non commerciali) fino al 10% del proprio reddito o fino a 70 mila euro

ATTENZIONE:

- **NON** riguardano mai la parrocchia in quanto tale
- Possono essere usate **SOLO** se c'è un ramo Onlus (e devono essere usate nell'attività del ramo)
- L'improprio utilizzo della norma è pesantemente sanzionato (anche penalmente)

LA PARROCCHIA E ALCUNE NUOVE AGEVOLAZIONI



Si tratta della possibilità di destinare una quota dell'IRPEF ad alcuni tipi di enti che la legge indica:

ATTENZIONE:

- **NON** riguarda mai la parrocchia in quanto tale
- Può riguardarla **SOLO** se c'è un ramo Onlus

RIMEDI PER ERRATO INVIO DOMANDA ISCRIZIONE:

Attendere pubblicazione dell'elenco (20 febbraio 2006) e comunicare errore con richiesta di cancellazione (1 marzo 2006)

4. LA MANOVRA FISCALE SUGLI IMMOBILI: LE NORME CHE COINVOLGONO ANCHE GLI ENTI NON COMMERCIALI

Le disposizioni riguardanti gli immobili hanno spesso un ruolo di primo piano nelle manovre finanziarie e nei provvedimenti fiscali ad esse connessi. La “consuetudine” è stata rispettata anche quest’anno nei due provvedimenti fiscali di fine anno, la legge finanziaria e il “collegato”⁸.

Le norme che possono interessare le parrocchie (e gli altri enti non commerciali) sono diverse sotto molti punti di vista: alcune riguardano l’IRES, altre l’ICI; alcune sono agevolative, altre aumentano l’imposizione; alcune sono “a regime”, altre a scadenza.

In riferimento all’ICI non si tratta di nuove norme, ma di due interpretazioni autentiche di disposizioni già esistenti. La prima – che abbiamo già trattato – concerne l’esenzione per gli immobili che gli enti non commerciali utilizzano per una serie di attività di rilevanza sociale; la seconda conferma *l’imponibilità delle aree edificabili* anche nei casi in cui l’edificabilità risulti dallo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall’adozione di strumenti attuativi dello stesso⁹.

Certamente innovativa (e quasi sempre causa di un aggravio di imposte) è invece *la nuova disciplina riguardante i fabbricati ceduti in locazione*. La preesistente riduzione forfetaria del 15% del canone di locazione (percentuale che per gli immobili siti a Venezia, Murano e Burano era elevata al 25%) è stata infatti sostituita da un abbattimento che non può superare il 15% del canone, ma che è subordinato a tre condizioni: che siano stati effettuati lavori di manutenzione ordinaria, che il loro costo sia rimasto a carico del proprietario e che le spese siano debitamente documentate. In pratica, nella maggioranza dei casi la modifica comporterà la tassazione dell’intero canone di locazione, tenuto conto che la maggior parte delle spese di manutenzione ordinaria sono a carico del conduttore e non del proprietario¹⁰.

Relativa alle *plusvalenze immobiliari*, in particolare quelle prodotte dall’alienazione di aree edificabili e di fabbricati acquistati da meno di 5 anni¹¹ è *la nuova imposta sostitutiva delle imposte dirette* (IRES, nel caso degli enti). La nuova modalità di tassazione (che può essere utilizzata in alternativa a quella ordinaria sulla base di una specifica opzione) è sempre più conveniente dal momento che prevede un’aliquota del 12,5% da applicare alla stessa base imponibile che si utilizzerebbe per la tassazione ordinaria (che prevede un’aliquota maggiore: 16,5% per le parrocchie

e gli altri soggetti di cui all’articolo 6 del D.P.R. 601/1973 oppure 33% per tutti gli altri enti). L’opzione per la tassazione attraverso l’imposta sostitutiva deve essere comunicata al notaio rogante al quale deve essere consegnato l’ammontare corrispondente. Sarà poi il notaio ad effettuare il relativo versamento.

Ancora in relazione alle *plusvalenze*: visto il gradimento da parte dei contribuenti e considerato il significativo gettito prodotto, è stata ulteriormente spostato (al 30 giugno scorso) il termine per l’adesione all’*affrancaimento delle plusvalenze* dei terreni agricoli e delle aree edificabili.

Può essere utile segnalare che altre disposizioni riguardanti gli immobili contenute nella manovra finanziaria riguardano gli enti non commerciali. In particolare non può essere utilizzato il nuovo sistema di tassazione dei trasferimenti a titolo oneroso che consente, per le compravendite di immobili destinati ad abitazioni e relative pertinenze, di indicare nel rogito due valori: il prezzo realmente concordato tra le parti e il “valore automatico”¹². La base imponibile sulla quale saranno calcolate le imposte di registro (oltre alle ipotecarie e catastali se dovute in misura proporzionale) sarà costituita dal valore automatico e non dal prezzo effettivo. Come dicevamo, però, questo sistema può essere utilizzato solo nei trasferimenti in cui sia il venditore che il compratore sono persone fisiche. Analogamente può essere usata solo dalle persone fisiche anche la disposizione che consente di recuperare, come credito d’imposta, una percentuale (il 36% o il 41% a seconda dei casi) del costo dei lavori di manutenzione delle abitazioni; il credito d’imposta, infatti, riguarda solo l’IRPEF e non anche l’IRES.

Infine, ancora una segnalazione collegata agli immobili. L’Unione Europea con la direttiva del 14 febbraio 2006, n. 18/CE, ha previsto la proroga fino al 31 dicembre 2010 dell’applicazione, da parte degli Stati membri, di aliquote IVA ridotte per i servizi ad alta intensità di manodopera. Il legislatore italiano ha quindi la facoltà di reintrodurre l’aliquota IVA agevolata al 10% sulle manutenzioni ordinarie e straordinarie¹³ effettuate sugli immobili a prevalente destinazione abitativa (ricordiamo che questa agevolazione è stata in vigore dal 2000 al 31 dicembre 2005). A tutt’oggi, però, il decreto di recepimento della direttiva non è stato emanato.

⁸Si tratta, rispettivamente, della L. 23.12.2006, n. 266 e del D.L. 3.10.2005, n. 203 (conv. L. 2.12.2005, n. 248).

⁹L’argomento è stato trattato più estesamente in *ex Legge 3/2005*, pagg. 51-53.

¹⁰Si veda anche *ex Legge 1/2006*, pag. 36.

¹¹Ricordiamo che sono sempre escluse da imposizione le plusvalenze riguardanti alienazioni di fabbricati acquistati da oltre cinque anni e quelli ricevuti in donazione, eredità o legato, indipendentemente dal tempo intercorso tra la loro acquisizione e la vendita.

¹²Si tratta di un valore notevolmente inferiore al prezzo di vendita che viene calcolato sulla base della rendita catastale rivalutata e moltiplicata per gli appositi coefficienti.

¹³Quelle di grado superiore alla manutenzione straordinaria sono già assoggettate all’aliquota del 10%.

LA MANOVRA FISCALE SUGLI IMMOBILI: QUELLO CHE INTERESSA LA PARROCCHIA

ICI: TASSAZIONE DELLE AREE EDIFICABILI

Norma di interpretazione autentica secondo la quale un terreno va qualificato come area edificabile anche se definito tale solo nel piano regolatore generale

IRES: TASSAZIONE DEGLI AFFITTI DEI FABBRICATI

Eliminazione dell'abbattimento forfetario del 15% sul canone annuo di affitto

Dal 2005 la nuova riduzione del canone:

- nella misura massima del 15%
- solo se effettuate spese manutenzione ordinaria
- solo se rimaste a carico della parrocchia

Conseguenze pratiche: aumento tassazione di oltre il 17%

LA MANOVRA FISCALE SUGLI IMMOBILI: QUELLO CHE INTERESSA LA PARROCCHIA

IRES: IMPOSTA SOSTITUTIVA DI PLUSVALENZE

Quali plusvalenze:

- Vendita di immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni (no se pervenuti per eredità, legato o donazione)
- Vendita aree edificabili (sempre)

Costo:

- Imposta sostitutiva pari al 12,50% della plusvalenza

Adempimenti:

- Dichiarare al notaio che si intende avvalersi della facoltà
- Consegnargli l'importo corrispondente

LA MANOVRA FISCALE SUGLI IMMOBILI: QUELLO CHE INTERESSA LA PARROCCHIA

IRES: AFFRANCAMENTO PLUSVALENZE TERRENI

Viene nuovamente riaperto il termine per aderire all'affrancamento delle plusvalenze derivanti da vendita di terreni agricoli (caso raro) e aree edificabili (sempre)

Nuovi termini:

- Adesione entro 30 giugno 2006
- Valore terreno e necessità di suo possesso all'1.1.2005

Costo:

- Imposta sostitutiva pari al 4% del valore di perizia

Adempimenti:

- Perizia giurata e versamento entro 30 giugno 2006 (possibilità dividere importo in tre rate con scadenza annuale)

LA MANOVRA FISCALE SUGLI IMMOBILI: QUELLO CHE NON INTERESSA LA PARROCCHIA

REGISTRO: TASSAZIONE SUL VALORE "AUTOMATICO"

Di cosa si tratta:

- Possibilità di indicare nell'atto di vendita il prezzo di vendita e il valore catastale dell'immobile che diventa "valore fiscale" su cui si calcola l'imposta di registro

Quali casi riguarda:

- Vendita di immobili a uso abitativo tra persone fisiche

PERCIO'

- Se la vendita coinvolge la parrocchia – sia in qualità di compratore, sia in qualità di venditore – questa norma non si può usare

LA MANOVRA FISCALE SUGLI IMMOBILI: QUELLO CHE NON INTERESSA LA PARROCCHIA

DETRAZIONE IRPEF: MANUTENZIONE ABITAZIONI

Di cosa si tratta:

- Possibilità di indicare recuperare, attraverso un credito d'imposta (36 o 41%), il costo dei lavori di manutenzione delle abitazioni

Quali casi riguarda:

- Spese sostenute da persone fisiche su immobili a loro disposizione

PERCIO'

- La parrocchia non può mai usare questa agevolazione

ANNOTAZIONE A MARGINE SULLE MANUTENZIONI

ALIQUOTA IVA AGEVOLATA (10%) TRANSITORIA

- Agevolazione per prestazioni di servizi relative a manutenzioni ordinarie e straordinarie in abitazioni (tutte le categorie catastali A e gli altri edifici a destinazione abitativa, anche collettiva es. collegi, seminari, convitti ...) e in parti comuni di immobili a prevalente destinazione abitativa
- Norma "scaduta" il 31 dicembre scorso
- Probabile nuova proroga (forse retroattiva)

ATTENZIONE:

- Continua a restare in vigore l'IVA al 10% per contratti di appalto relativi a "restauro e risanamento conservativo" e "ristrutturazione edilizia", su tutte le tipologie di immobili

5. LA TASSAZIONE DEI FABBRICATI STORICO-ARTISTICI

Da ultimo segnaliamo la Circolare n. 2 del 17 gennaio scorso che segna la conclusione del lungo contenzioso tra l'Amministrazione finanziaria e i proprietari di immobili storico-artistici. L'articolo 11, comma 2 della legge 413 del 1991 stabilisce che il reddito dei fabbricati riconosciuti di interesse storico o artistico si calcola "mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato l'immobile" (art. 11, c. 2, L. 413/1991). In pratica, si tratta di una "costruzione" della rendita catastale che utilizza i valori più bassi tra quelli previsti per gli immobili della categoria A (quella che comprende le abitazioni). Se l'unità immobiliare soggetta a tutela è censita in una categoria diversa dalla A (ad esempio, nella categoria C, per la quale la consistenza è espressa in metri quadrati), ai fini dell'applicazione della norma agevolativa è necessario trasformare la consistenza in vani, utilizzando il concetto di vano catastale medio (Cf Circolare del Ministero delle finanze del 10.6.1993, n. 7).

Questo meccanismo si applica in tutti i casi: agli immobili utilizzati direttamente dal proprietario, a quelli concessi in comodato, a quelli ceduti in locazione. Con la Circolare citata la Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle entrate ammette che non è più sostenibile la propria tesi interpretativa espressa lo scorso anno nella Circolare n. 9 del 14 marzo che, per gli immobili concessi in locazione, limitava il riconoscimento dell'agevolazione ai soli immobili ceduti con contratti ad uso abitativo.

FABBRICATI STORICO-ARTISTICI IN AFFITTO

IRES: MISURA DELL'IMPONIBILE

Braccio di ferro tra Fisco e proprietari sull'interpretazione della norma che dispone la tassazione agevolata per i fabbricati soggetti a tutela (minore delle rendite previste per categoria A)

Evoluzioni delle posizioni del Fisco:

- Norma non valida se fabbricati in affitto
- Norma valida solo se affitto a uso abitativo
- Norma sempre valida

Accortezze:

Verificare possibilità chiedere rimborsi (per versamenti effettuati entro 48 mesi)

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

BREVI NOTE SULLA NUOVA "DISCIPLINA SULL'IMPRESA SOCIALE"

1. LA LEGGE DELEGA

Con la Legge 13 giugno 2005, n. 118, il Parlamento ha delegato il Governo ad adottare *"una disciplina organica, ad integrazione delle norme dell'ordinamento civile, relativa alle imprese sociali, intendendosi come imprese sociali le organizzazioni private senza scopo di lucro che esercitano in via stabile e principale un'attività economica di promozione o di scambio di beni o di servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale"*.

I principi ed i criteri direttivi posti dal Parlamento all'attività di produzione normativa delegata sono:

- a) la **definizione** del carattere sociale dell'impresa sociale sulla base:
 - dell'ambito di attività di rilievo sociale in cui opera e con accessibilità dei beni o servizi prodotti a tutti i possibili fruitori, senza limitazione della fruizione dei servizi ai soli soci, associati o partecipanti;
 - del divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, di utili o avanzi di gestione;
 - dell'obbligo di reinvestire utili o avanzi di gestione nell'attività o ad incremento patrimoniale;
 - del carattere e dei vincoli della struttura proprietaria;
- b) la previsione *"in coerenza del carattere sociale dell'impresa e compatibilmente con la struttura dell'ente"* di una **disciplina omogenea** su 12 aspetti rilevanti;
- c) l'attivazione di funzioni e servizi permanenti di **monitoraggio e ricerca** finalizzate alla verifica della qualità delle prestazioni rese;
- d) la disciplina dei **gruppi di imprese sociali**.

2. IL DECRETO LEGISLATIVO DELEGATO

Con il decreto legislativo 24 marzo 2006, n. 155, pubblicato sulla

G.U. n. 97 del 27 aprile 2006 (il cui testo è riportato in *Documentazione*), il Governo ha dato attuazione alla delega normativa. Il contenuto di detto decreto, consente di svolgere alcune prime considerazioni.

L'articolo 1:

- a) definisce come impresa sociale le organizzazioni private, ivi comprese le società commerciali che:
- esercitano in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione e dello scambio di beni o servizi di utilità sociale;
 - sono dirette a realizzare finalità di interesse generale;
 - abbiano i requisiti di cui agli articoli 2, 3 e 4 del decreto medesimo;
- b) esclude che tale qualifica possa essere assunta dalle amministrazioni pubbliche e dagli enti che limitino l'erogazione dei beni e servizi prodotti ai soli soci, associati o partecipanti;
- c) per gli enti ecclesiastici limita espressamente l'applicabilità della normativa prodotta agli ambiti di attività rientranti nelle materie elencate all'articolo 2, purché sia adottato un apposito regolamento che recepisca le norme del decreto.

Dalla formulazione dell'articolo va sottolineato che, in presenza delle condizioni di legge, l'ente ecclesiastico può (senza esserne obbligato) acquisire la natura di impresa sociale.

L'articolo 2 individua due ambiti di esplicitazione concreta dell'utilità sociale:

1. "Si considerano beni e servizi di utilità sociale quelli prodotti o scambiati nei seguenti settori: a) assistenza sociale ...; b) assistenza sanitaria ...; c) assistenza socio-sanitaria ...; d) educazione, istruzione e formazione ...; e) tutela dell'ambiente e dell'ecosistema ...; f) valorizzazione del patrimonio culturale ...; g) turismo sociale; h) formazione universitaria e post-universitaria; i) ricerca ed erogazione di servizi culturali; l) formazione extra scolastica ...; m) servizi strumentali alle imprese sociali ...".
2. l'esercizio di attività d'impresa al fine dell'inserimento lavorativo di soggetti che siano lavoratori svantaggiati o lavoratori disabili.

L'articolo 3 dispone che l'impresa sociale debba destinare gli utili e gli avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio. A tal fine vieta:

- a) la corresponsione agli amministratori di compensi superiori a quelli previsti per le imprese che operano negli stessi o in analoghi settori;
- b) la corresponsione ai lavoratori (subordinati o autonomi) di stipendi o compensi superiori a quelli previsti dai contratti collettivi per le stesse qualifiche;
- c) la remunerazione degli strumenti finanziari superiore di cinque punti del tasso ufficiale di riferimento se a favore di soggetti diversi dagli operatori finanziari istituzionali.

L'articolo 4 detta disposizioni limitative di posizioni di direzione e controllo dominanti.

L'articolo 5 disciplina la costituzione dell'impresa sociale.

L'articolo 6 afferma il principio della responsabilità limitata al solo patrimonio dell'organizzazione ove il patrimonio sia superiore a € 20.000,00.

L'articolo 7 obbliga l'uso della locuzione "impresa sociale" nella denominazione dell'ente che la esercita.

L'articolo 8 riserva la nomina della maggioranza dei componenti degli organi sociali a soggetti interni all'organizzazione e fissa quali requisiti per la nomina l'onorabilità, la professionalità e l'indipendenza.

L'articolo 9 fissa il principio della non discriminazione per l'ammissione e l'esclusione dei soci.

L'articolo 10 indica quali sono le scritture e gli adempimenti amministrativi obbligatori.

L'articolo 11 disciplina l'attività di controllo di legalità e contabile.

L'articolo 12 afferma come obbligatoria la regolamentazione di "forme di coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari dell'attività".

L'articolo 13 detta la disciplina della trasformazione, fusione e scissione dell'impresa sociale e della cessione d'azione prevedendo che l'ente derivato debba conservare i caratteri propri dell'impresa sociale. Si prevede, inoltre, che "in caso di cessazione dell'impresa, il patrimonio residuo è devoluto ad organizzazioni non lucrative di utilità sociale, associazioni, comitati, fondazioni ed enti ecclesiastici secondo le norme statutarie".

L'articolo 14 disciplina il lavoro nell'impresa sociale.

L'articolo 15 prevede che in caso di insolvenza l'impresa sociale sia sottoposta alla specifica procedura concorsuale della liquidazione coatta amministrativa.

L'articolo 16 fissa la normativa relativa all'attività di monitoraggio e ricerca ed a quella ispettiva indicando le sanzioni applicabili in caso di accertata violazione.

L'articolo 17 detta norme di coordinamento tra le Onlus, le cooperative sociali e le imprese sociali.

3. IMPRESA SOCIALE COME OPPORTUNITÀ PER GLI ENTI ECCLESIASTICI

La dottrina giuridica ha già iniziato ad analizzare il nuovo soggetto giuridico "impresa sociale", sottolineando ora questo ora quell'aspetto della legge. La prassi indicherà nuovi ambiti di riflessione. Infine, la giurisprudenza verrà sollecitata a dare la sua autorevole interpretazione ad ognuna delle nuove norme.

3.1 Sul piano politico

La legge sull'impresa sociale è il punto d'arrivo di un percorso cultu-

rale ed organizzativo che ha visto il mondo cattolico importante protagonista. Fa parte, infatti, dell'esperienza di tutti noi quel dinamismo sociale che, provocato dal Concilio e dalla dottrina sociale della Chiesa e forte dell'esempio di tante figure eroiche, spesso passando attraverso il servizio civile sostitutivo di quello militare nella Caritas, ha dato vita ad associazioni e gruppi spontanei, organizzativamente maturati poi in vari e diversi soggetti giuridici, aventi l'unico scopo di farsi carico di realizzare la giustizia sociale, la promozione umana e la solidarietà in concreto. L'esperienza italiana da cui è scaturita l'impresa sociale, viene da lontano e nasce soprattutto nelle canoniche, nei centri parrocchiali e nell'associazionismo cattolico.

Tale esperienza italiana è unica in Europa e, dall'Europa, viene guardata con interesse soprattutto quale strumento possibile per l'integrazione economica e sociale dei nuovi Paesi membri o di prossima adesione. Ciò conferma che il richiamo alle "radici cristiane dell'Europa" non costituisce un mero slogan.

3.2 Sul piano strategico

Il decreto delegato, per scelta legislativa, si limita a definire i contorni del nuovo soggetto giuridico "impresa sociale" ed a fissare le modalità minime per la sua esistenza in vita.

E', invece, del tutto carente – e ciò è stato fortemente criticato – ogni indicazione circa eventuali norme di favore (sul piano del diritto sostanziale, in quello fiscale o amministrativo) rispetto alle altre imprese non sociali.

Tale constatazione lascia intendere in modo non equivoco quale sia stato l'intendimento del legislatore: costituire uno strumento imprenditoriale specializzato da eleggere poi a partner per azioni di sostegno e sviluppo nei settori precisati all'articolo 2.

In altri termini, tutti gli 11 ambiti di attività elencati in tale articolo è prevedibile che, in futuro, siano destinatari di interventi legislativi, regolamentari, amministrativi, economico-finanziari separati per le ipotesi in cui tali attività siano esercitate rispettivamente da imprese speculative, da imprese sociali o direttamente da soggetti pubblici. Ciò, nel medio-lungo periodo, determinerà la costituzione di un "mercato" specifico per tutti tali ambiti di attività e per le attività di terziario ad esse riferibili (credizie, assicurative, di supporto professionale, ecc.).

E' evidente, pertanto, l'opportunità strategica per l'ente ecclesiastico di partecipare a pieno titolo e fin dall'inizio a tutta tale fase elaborativa, e cioè:

- sul piano dell'approfondimento culturale;
- sul piano delle politiche legislative ed amministrative attuative della nuova legge e, più in generale, di sostegno e sviluppo del nuovo soggetto imprenditoriale;
- sul piano delle alleanze e delle aggregazioni;

- sul piano delle partnership operative, eventualmente anche con soggetti profit.

Ma, al di là di tali scenari più generali, vi sono già nel decreto alcune provocazioni all'adozione di scelte strategiche rilevanti. Ad esempio:

- l'articolo 2, come detto, esclude che possano assumere la qualifica di impresa sociale le organizzazioni i cui atti costitutivi limitino l'erogazione dei beni e servizi prodotti ai soli soci;
- la devoluzione dei patrimoni residui in caso di scioglimento di imprese sociali può avvenire a favore di enti ecclesiastici. E' utile, quindi, intervenire presso le numerose associazioni, fondazioni, cooperative sorte in ambienti "ecclesiali" affinché in sede di loro costituzione in impresa sociale prevedano statutariamente tale devoluzione finale;
- all'articolo 2, lettera m) si prevede di far rientrare nelle attività proprie dell'impresa sociale anche quella volta a produrre "servizi strumentali alle imprese sociali". Andrà, quindi, attentamente e prudentemente pensato il ruolo che dovranno assumere gli enti ecclesiastici (e, per essi, le Diocesi) nel promuovere, organizzare e coordinare tali centri di servizi, atteso che questi diverranno i veri crocevia della definizione di ampie strategie nelle politiche settoriali relative agli ambiti di operatività dell'impresa sociale e saranno i reali protagonisti delle relazioni pratiche con i poteri politici e le autorità legislative ed amministrative a ciò preposte.

3.3 Sul piano pratico

Ed allora, che cosa fare? O meglio, in attesa che il dibattito culturale ed operativo si sviluppi, che cosa non possiamo non fare?

1. Monitorare con attenzione le organizzazioni (associazioni, fondazioni, cooperative) che nelle Diocesi sono sorte dalla generosità del associazionismo cattolico; vagliare le loro intenzioni rispetto all'assunzione della qualifica di impresa sociale e porsi in stretta relazione con loro;
2. individuare tutte le attività rientranti nell'articolo 2 del decreto delegato che sono svolte direttamente da enti ecclesiastici facenti capo alle nostre Diocesi;
3. presidiare con attenzione l'approfondimento culturale ed organizzativo che d'ora in poi si svilupperà in vari ambiti ed a vari livelli intorno al nuovo soggetto giuridico;
4. definire in modo collegiale e compiuto una "modalità" di gestione diretta (da parte degli enti ecclesiastici) ed indiretta (da parte di altre organizzazioni ad essi vicine e da essi ispirate) del modello impresa sociale che, anziché limitare od umiliare le finalità istituzionali non direttamente di religione e culto degli enti ecclesiastici, consenta un entusiastico rilancio delle stesse, un ruolo attivo nelle politiche statali di sostegno e sviluppo ed un maturo coinvolgimento del laicato;
5. organizzare un "osservatorio" che si coordini con la CEI ed ogni altro soggetto coinvolto nelle azioni predette.

REGIME SPECIALE PER L'IMPRESA SOCIALE		DISCIPLINA DELL'IMPRESA SOCIALE ESERCITATA DA UN ENTE ECCLESIASTICO	
ARTICOLO	OGGETTO	APPLICABILITÀ	COMMENTO
2 c. 3	Criterio di principalità dell'attività esercitata	Limitata alle attività indicate nel regolamento	
2 c. 4	Percentuale minima dei lavoratori in inserimento lavorativo	Limitata alle attività indicate nel regolamento	
5	Costituzione per atto pubblico	Esclusa	Regolamento relativo all'attività da adottare con scrittura privata autenticata
6	Responsabilità patrimoniale	Esclusa	
7	"Impresa sociale" nella denominazione	Esclusa	
8 c. 1	Nomina cariche sociali	Esclusa dalla natura dell'ente ecclesiastico	
9 c. 1	Ammissione ed esclusione soci	Limitata agli enti ecclesiastici aventi natura "associativa"	
10	Scritture contabili ed adempimenti obbligatori	Limitata alle attività indicate nel regolamento	
13 c. 1	Trasformazione, fusione e scissione dell'impresa sociale. Cessione d'azienda	Limitata alle attività indicate nel regolamento	
13 c. 3	Devoluzione del patrimonio in caso di cessazione	Esclusa	Ove l'impresa sociale sia esercitata da un ente ecclesiastico, alla sua cessazione il patrimonio residuo di liquidazione è liberamente devolvibile. Ma l'impresa sociale esercitata da un'organizzazione diversa da un ente ecclesiastico ben può prevedere che il patrimonio residuo della propria liquidazione sia devoluto ad un ente ecclesiastico. E' importante collegare la norma con quella di cui al successivo art. 17.
14 c. 2	Limiti all'utilizzo di prestazioni di volontariato	E' esclusa nei limiti della specifica disciplina (per le attività dei religiosi)	
15 c. 1	Applicazione delle procedure concorsuali	Esclusa	

Patrizia Clementi

IL "RAMO INLUS" DELL'ENTE ECCLESIASTICO

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale¹ del decreto legislativo 155 del 24 marzo 2006² l'*impresa sociale* ha fatto il suo ingresso nel nostro ordinamento, anche se la sua concreta esistenza è ancora subordinata al verificarsi di alcune condizioni. Dal punto di vista formale mancano una serie di provvedimenti di attuazione necessari per la definizione di alcuni fondamentali aspetti della disciplina (il decreto legislativo prevede due decreti interministeriali e due decreti ministeriali). Dal punto di vista sostanziale il principale ostacolo al "decollo" di questa nuova realtà è costituito dalla totale mancanza di qualsiasi agevolazione fiscale che il decreto legislativo non poteva prevedere dal momento che la legge delega (L. 118/2005) dispone esplicitamente che *"dall'attuazione dei principi e dei criteri direttivi di cui alla presente legge non devono derivare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica"* (art. 1, c. 3). Anzi, il decreto legislativo porta alle estreme conseguenze tale divieto stabilendo che *"all'attuazione del presente decreto le amministrazioni competenti provvedono avvalendosi delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica"* (art. 18).

Ciò nonostante il mondo del cosiddetto *privato sociale* o del *Terzo settore* guarda con attenzione (e con qualche speranza) a questo strumento che sembra realizzare la naturale evoluzione verso una dimensione necessariamente imprenditoriale (si pensi, ad esempio, ai soggetti che operano nell'ambito della sanità, dell'assistenza, dell'istruzione) di quegli enti senza finalità lucrative ai quali "va stretta" la disciplina degli enti non commerciali contenuta nella disciplina fiscale. L'impresa sociale, infatti, potrebbe essere lo strumento che consente di superare il limite della definizione di ente non commerciale contenuta nella normativa fiscale che ignora la finalità dell'ente e dà rilevanza esclusivamente all'attività esercitata³, facendo così preva-

¹G.U. 27.4.2006, n. 97.

²Il testo del D.Lgs. è riportato in *Documentazione*.

³Sono infatti enti non commerciali, secondo la definizione dell'art. 73, c. 1, lett. c) del TUIR: *"gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali"*.

lere la natura commerciale dell'attività rispetto allo scopo perseguito dall'ente e alla sua stessa natura giuridica per mezzo del meccanismo della perdita di qualifica⁴.

1. L'IMPRESA SOCIALE: UNA NUOVA FORMA DI ENTE NON PROFIT

D'altra parte, l'inadeguatezza della normativa è rilevata dallo stesso legislatore, come si evince chiaramente dalla relazione governativa al disegno di legge delega⁵ nella quale si ricorda come *“ancora oggi tutta la disciplina degli enti privati rimane circoscritta entro la rigida distinzione tracciata dal codice civile già nel 1942 tra gli enti del libro I (associazioni con o senza personalità giuridica, fondazioni e comitati) senza fini di lucro e destinati al perseguimento di finalità etiche e/o ideali ed enti del libro V (società lucrative e cooperative) finalizzati invece alla produzione in funzione meramente lucrativa o di mutualità interna di beni e servizi”*. L'architettura codicistica, che non ha seguito l'evoluzione del nostro contesto economico e sociale, evidenzia tutti i suoi limiti proprio in relazione alle organizzazioni non profit che *“hanno progressivamente accresciuto, infatti, la propria soggettività in seno al nostro sistema del welfare che, proprio a queste, ha spesso delegato, sotto diverse forme gestionali, la produzione e l'erogazione di servizi alla persona o di rilievo pubblico o sociale”*.

È infatti innegabile che in molti settori questi enti *“hanno saputo porre in evidenza la loro capacità di risposta, in termini di adeguatezza ed efficacia dell'intervento, alle nuove istanze ed alle nuove sfide poste da una convivenza sociale dai profili sempre più articolati e contraddittori”*, ma a ciò ha fatto riscontro, data l'immutabilità del quadro normativo *“un vero e proprio discostamento tra la dimensione 'legale' del fenomeno e la prassi organizzativa ed operativa in cui esso storicamente si è determinato”*.

Né la variegata serie di legislazioni speciali⁶ a cui il legislatore negli anni '90 ha fatto ricorso è stata in grado di attenuare la discrasia; il vero risultato è stato, invece, quello di segmentare una *“realtà che, pur riconosciuta e regolamentata in sue particolari modalità d'essere proprio attraverso la citata legislazione speciale, non viene a tutt'oggi compresa, riconosciuta e valorizzata nella sua dimensione più organica e strutturale”*.

⁴Ricordiamo che la perdita della qualifica di ente non commerciale non riguarda mai gli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili (cf art. 149, c. 4, TUIR).

⁵L. 13.6.2005, n. 118.

⁶Le normative di settore sono davvero numerose; si pensi, solo per far qualche esempio, alla legge sulla cooperazione dell'Italia con i paesi in via di sviluppo che ha dato origine alle organizzazioni non governative (L. 49/1987), alla legge quadro sulle organizzazioni di volontariato (L. 266/1991), alla legge quadro sulle cooperative sociali (L. 381/1991), alla legge sulle associazioni sportive (L. 398/1991), al decreto sulle Onlus (D.Lgs. 460/1997), alla legge sull'associazionismo di promozione sociale (L. 383/2000), al decreto sulla soppressione delle IPAB (D.Lgs. 207/2001).

L'analisi della situazione ha reso evidente l'esigenza di un approccio diverso che, anche tenendo conto della cosiddetta "sussidiarietà orizzontale", sia in grado di offrire strumenti normativi dinamici. A tale scopo è importante identificare gli elementi storicamente ricorrenti che, pur nella mutevolezza delle forme giuridiche, caratterizzano il fenomeno. Elementi che il legislatore ha individuato: nella natura privata dell'ente, che non agisce mosso "dall'impulso del potere pubblico"; nei settori di attività, che sono "contraddistinti da una finalità di rilievo etico e/o sociale"; nell'assenza del fine di lucro, inteso come "lucro soggettivo a vantaggio dei partecipanti allo stesso soggetto giuridico"; in pratica l'assenza del fine lucro non significa che l'attività non debba produrre avanzi di gestione, ma che tali avanzi non possano essere distribuiti.

È interessante notare come la relazione riconosca che da tali fattori "trae origine il delinearsi di una vera e propria imprenditorialità sociale", che potrebbe finalmente essere affrancata "da letture manichee nelle quali l'ideale di profitto, il lavoro e l'azione benefica si vorrebbero rigidamente separati così come, in natura, non si sono mai presentati". Per questo, attraverso l'impresa sociale si mira a "non ostacolare e ad assecondare l'originaria spinta della persona a costruire, ad un tempo, per sé e per gli altri".

Il legislatore è però consapevole che tale obiettivo può essere conseguito solo superando la distinzione operata dal codice civile tra gli enti senza finalità lucrative (quelli del libro I) e quelli societari (quelli del libro V). Nella Relazione illustrativa allo schema di decreto attuativo, infatti, si attribuisce alla legge di delega lo scopo precipuo "di temperare la rigida dicotomia, attualmente prevista dal codice civile, fra gli enti di cui al libro I e quelli del libro V a riguardo della possibilità di esercitare attività commerciali in forma imprenditoriale". Viene inoltre evidenziato come nel corso degli anni una serie di disposizioni, prevalentemente di carattere fiscale, abbiano cercato di "stemperare" la prescrizione dell'articolo 2249 del codice civile che individua un numero chiuso di forme societarie per l'esercizio di un'attività commerciale, rinviando tassativamente alle tipologie regolate dal libro V. Tali disposizioni – in qualche modo derogative – hanno consentito l'esercizio di attività commerciali anche agli enti non societari, ma entro limiti precisi quanto ai destinatari e quanto al volume di attività commerciali rispetto a quelle complessive del soggetto⁸. Ma questi accorgimenti non

⁷Salutiamo con speranza questa valutazione, ma non possiamo non segnalare che a tutt'oggi la norma che definisce l'ente non commerciale e quella che ne sancisce la perdita di qualifica sembrano trarre ispirazione proprio dalla denunciata "lettura manichea", come è bene esplicitato dalla Circolare 124/E del 12.5.1998, secondo la quale "l'elemento distintivo degli enti non commerciali [...] è costituito, quindi, dal fatto di non aver tali enti quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di un'attività di natura commerciale, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 51 del TUIR. Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati".

⁸Si vedano, ad esempio, le nozioni di marginalità delle attività economiche richieste per le organizzazioni di volontariato dalla legge 266/1991, quelle di occasionalità e complementarietà richieste per gli enti non commerciali dal TUIR o quelli di svantaggio, diretta connessione e accessorietà previsti per le Onlus dal D.Lgs. 460/1997.

sono più in grado di governare con correttezza il *Terzo settore* le cui attività, oltre ad aver assunto nel tempo una rilevanza anche quantitativa particolarmente imponente, sono sempre più connotate da forte innovatività, alto livello qualitativo e le cui forme organizzative si sono evolute in favore di strutturazioni complesse, per l'appunto imprenditoriali. Da queste valutazioni deriva la scelta di rendere le disposizioni sull'impresa sociale trasversalmente applicabili tanto agli enti del libro I quanto a quelli del libro V.

A definire l'impresa sociale non è perciò la soggettività giuridica dell'ente che la pone in essere, ma un insieme di elementi variamente disciplinati e consistenti principalmente: nella necessità di operare esclusivamente in ambiti di particolare rilievo sociale, analiticamente individuati; nel divieto di distribuire utili, sotto qualsiasi forma; nell'obbligo di reinvestire gli eventuali proventi nell'attività istituzionale; nel divieto per i soggetti pubblici e per quelli privati con finalità lucrative di detenere il controllo dell'ente, anche attraverso la facoltà di nomina maggioritaria degli organi di amministrazione.

2. L'IMPRESA SOCIALE E GLI ENTI ECCLESIASTICI

Rinviando per un primo quadro d'insieme sulla nuova normativa all'articolo di Lorenzo Pilon su questo stesso numero, di seguito ci limiteremo ad evidenziare gli aspetti che presentano peculiarità in riferimento agli enti ecclesiastici.

2.1 Il “ramo impresa sociale”

Il principale elemento di tipicità – che rispecchia la scelta già operata a proposito delle Onlus – riguarda la previsione che gli enti ecclesiastici possono accedere al regime dell'impresa sociale attraverso l'attivazione di un “ramo” nell'ambito del quale svolgono le attività di utilità sociale. L'articolo 1, comma 3 del decreto legislativo stabilisce infatti che “*agli enti ecclesiastici e a quelli delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese⁹ si applicano le norme di cui al presente decreto limitatamente allo svolgimento delle attività elencate all'articolo 2*”.

La necessità di un tale trattamento deriva dalla legge di delega che vincolava il Governo a “*definire, nel rispetto [...] delle norme concernenti gli enti ecclesiastici, il carattere sociale dell'impresa...*” (art. 1, c. 1, lett. a). Con la scelta operata il legislatore riconosce a questi enti il diritto di accedere al regime dell'impresa sociale per tutte quelle attività che, non appartenendo a quella loro propria ed esclusiva, possono rientrare nell'ambito

⁹Si tratta degli enti della Chiesa cattolica, dell'Unione delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno, delle Assemblee di Dio in Italia, della Chiesa valdese unione delle chiese metodiste e valdesi, della Chiesa evangelica luterana in Italia e dell'Unione comunità Ebraiche italiane.

delle attività di utilità sociale come identificate dal decreto. Si dimostra così di aver giustamente valutato la rilevanza di principio e, soprattutto, di fatto degli enti ecclesiastici nell'ambito del cosiddetto privato sociale e di aver riconosciuto la necessità di mantenere un corretto rispetto per la loro specifica natura, connotata da finalità del tutto particolari – quelle di religione o di culto – e dall'inserimento in ordinamenti che lo Stato riconosce come autonomi o, nel caso dell'ordinamento della Chiesa cattolica, quale indipendente e sovrano nel proprio ordine (cf art. 7 Cost.).

Possiamo individuare le peculiarità riguardanti gli enti ecclesiastici distinguendole in tre categorie: le disposizioni la cui applicazione è implicitamente esclusa, quelle per le quali è disposta l'esclusione espressa e quelle che delimitano il campo di applicazione alle attività configurate come impresa sociale.

2.2 Le esclusioni implicite

Gli enti ecclesiastici nascono nell'ordinamento della confessione religiosa che li esprime e con il riconoscimento civile lo Stato li accoglie nel proprio ordinamento senza possibilità di modificarne la struttura ontologica. Ne consegue l'inapplicabilità di tutte le norme di *carattere soggettivo* che disciplinano l'impresa sociale. Non potrà evidentemente trovare applicazione l'articolo 4, relativo alla struttura proprietaria e alla disciplina dei gruppi, che stabilisce le norme in tema di direzione e controllo dell'impresa sociale. Analogamente non sarà possibile assoggettare gli enti ecclesiastici alle disposizioni dell'articolo 8 che regola la materia delle cariche sociali in modo da rispettare la tendenziale democraticità delle strutture “*salvo quanto specificamente previsto per ogni tipo di ente dalle norme legali e statutarie e compatibilmente con la sua natura*”. Interessante a tale proposito notare come la Relazione governativa precisi che “*in riferimento alla 'natura dell'organizzazione', ci si riferisce ad esempio agli enti confessionali*”. Del tutto incompatibile anche l'articolo 9 che, per gli enti associativi, impone che le modalità di ammissione ed esclusione dei soci e la disciplina del rapporto sociale siano regolate secondo il principio di democraticità.

Infine, ci sembra di poter ritenere che la prescrizione che le operazioni di trasformazione, fusione e scissione siano “*realizzate in modo da preservare l'assenza di scopo di lucro... dei soggetti coinvolti negli atti posti in essere*” di cui all'articolo 13, comma 1, non possa mai essere riferita agli enti ecclesiastici: si tratta infatti di vicende che riguardano il soggetto e non l'attività; a rendere meno evidente l'esclusione la precisazione, alla fine del comma, che per gli enti ecclesiastici “*la disposizione di cui al presente comma si applica limitatamente alle attività indicate nel regolamento*”. Crediamo però che tale precisazione debba essere riferita all'ipotesi di cessione di azienda di cui lo stesso comma pure si occupa.

2.3 Le esclusioni esplicite

La principale tra le norme dalla cui applicazione vengono esplicitamente esclusi gli enti ecclesiastici è quella che richiede la costituzione dell'ente con atto pubblico. L'evidente impossibilità della prescrizione era già stata autorevolmente affermata, con riferimento agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti della Chiesa cattolica, dalla Commissione paritetica italo-vaticana secondo la quale a tali enti *“non sono... applicabili... le norme, dettata dal Codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private. Non può dunque richiedersi ad essi, ad esempio, la costituzione per atto pubblico, il possesso in ogni caso dello statuto, né la conformità del medesimo, ove l'ente ne sia dotato, alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private”*¹⁰. In alternativa, l'articolo 1, comma 3 prescrive l'adozione di *“un regolamento, in forma di scrittura privata autenticata, che recepisca le norme del presente decreto”*. Tale strumento alternativo, già sperimentato per il “ramo Onlus” degli enti ecclesiastici, non in quanto prescritto dal decreto legislativo, ma in quanto richiesto nella Circolare ministeriale n. 168/E del 26 giugno 1998, viene valutato dalla Relazione governativa come il *“più adatto per salvaguardare le specificità proprie di questi enti: con esso, infatti, sono individuate le attività qualificate come impresa sociale, all'interno di quelle più ampie perseguite dagli enti, e l'insieme delle risorse organizzative e umane ad esse destinate”*. Sarà quindi il regolamento (e non l'atto costitutivo) che dovrà essere depositato dagli enti ecclesiastici presso l'ufficio del registro delle imprese competente per territorio, per l'iscrizione in apposita sezione (art. 5, c. 4).

Gli enti ecclesiastici sono esplicitamente esclusi anche dalla disciplina che regola la responsabilità patrimoniale. L'articolo 6 prevede che – fatte salve le disposizioni vigenti per le società – la responsabilità è limitata al patrimonio dell'impresa se questo supera i 20 mila euro e se l'impresa sociale viene registrata in una particolare sezione del registro delle imprese, mentre si estende a coloro che hanno agito in nome e per conto dell'impresa qualora il patrimonio risulti diminuito di oltre un terzo in conseguenza delle perdite; tali norme vengono dichiarate non applicabili agli enti ecclesiastici (art. 6, c. 3). La Relazione governativa motiva l'esclusione con la mancanza, nelle imprese sociali gestite da enti ecclesiastici, di *“una distinzione (se non meramente contabile) tra i beni destinati all'esercizio dell'impresa sociale e quelli dell'ente che la esercita”*.

Anche l'obbligo dell'uso della locuzione “impresa sociale”, da inserire nella denominazione risulta non applicabile agli enti ecclesiastici, in forza dell'articolo 7, comma 2, in quanto, secondo la Relazione *“per questi non c'è distinzione tra l'ente che esercita l'impresa sociale, sia pure limitatamente ad un 'ramo d'azienda', e l'ente ecclesiastico o religioso”*.

Di particolare rilevanza (e di certo meno penalizzanti di quelle previste per le Onlus) le disposizioni in caso di cessazione dell'impresa dettate dall'articolo 13, comma 3: il patrimonio residuo può essere devoluto, secondo quanto indicato nello statuto dell'ente, ad Onlus, associazioni, comitati, fondazioni ed enti ecclesiastici. Anche in questo caso è stabilito che la norma non si applichi agli enti ecclesiastici. Francamente non comprendiamo la ragione di tale esclusione, né sembra offrirlo la Relazione governativa secondo la quale *“conformemente all'assenza dello scopo di lucro, è prevista la possibilità di devoluzione del patrimonio solo in favore di determinati soggetti, salvo che per gli enti di cui all'articolo 1, comma 3 [cioè gli enti ecclesiastici], rispetto ai quali non si pongono le stesse ragioni di tutela”*.

Infine, l'articolo 15 esclude che gli enti ecclesiastici possano essere assoggettati alla liquidazione coatta amministrativa prevista in caso di insolvenza; ne deriva, precisa la Relazione governativa, che tali enti *“saranno responsabili delle obbligazioni assunte anche con il patrimonio dell'ente secondo le specifiche disposizioni applicabili”*.

2.4 Le limitazioni

Da ultimo vediamo le numerose norme che vengono dichiarate applicabili limitatamente allo svolgimento delle attività che l'ente ecclesiastico configura come impresa sociale.

Innanzitutto i due limiti quantitativi richiesti dall'articolo 2, quello relativo all'ammontare dei ricavi (che devono derivare dall'attività “sociale” per oltre il 70%) e quello relativo ai lavoratori disabili e/o svantaggiati (che devono essere almeno il 30% dei lavoratori impiegati a qualunque titolo nell'impresa): essi vanno rispettati, com'è ovvio, solo nell'ambito dell'attività di impresa sociale.

Analogamente a quanto previsto per il “ramo Onlus” degli enti ecclesiastici, anche con riferimento alle attività configurate come impresa sociale, è richiesto il rispetto di rigorosi obblighi contabili, ma con esplicita limitazione *“alle attività indicate nel regolamento”* (art. 10, c. 3).

Limitatamente alle stesse attività si applicano anche le norme che mirano a garantire che l'eventuale cessione di azienda sia *“realizzata in modo da preservare il perseguimento delle finalità di interesse generale”* e che le operazioni di trasformazione, fusione e scissione siano *“realizzate in modo da preservare l'assenza di scopo di lucro... dei soggetti dagli atti posti in essere”* (cf art. 13, c. 1). Quest'ultima previsione, per la verità, essendo di carattere soggettivo non può ritenersi applicabile agli enti ecclesiastici (v. sopra).

Un'ultima peculiarità riguarda la norma che regola la possibilità di avvalersi di prestazioni di lavoro volontario nell'ambito dell'impresa sociale, fissando il limite nel 50% dei lavoratori a qualunque titolo impiegati. Il comma 2 dell'articolo 14 precisa che viene fatta salva la specifica discipli-

¹⁰Documento conclusivo pubblicato nel S.O. n. 210 alla G.U. 15.10.1997, n. 241.

na prevista per gli enti ecclesiastici. Il rinvio alla “*specifica disciplina*” potrebbe interessare due diversi aspetti. In primo luogo potrebbe riguardare il particolare rapporto esistente tra i religiosi e l’Istituto di appartenenza con la conseguente impossibilità di considerare i religiosi “volontari” anche qualora svolgessero la loro attività nell’ambito di un “ramo impresa sociale” senza ricevere alcuna remunerazione o compenso. In secondo luogo potrebbe essere riferito alla disposizione dell’articolo 26 della legge 222 del 1985¹¹ in forza della quale il lavoro gratuito e continuativo prestato dai religiosi a favore del proprio istituto nell’ambito di attività commerciali può essere dedotto, ai fini della determinazione del reddito d’impresa per un importo pari all’ammontare del limite minimo annuo previsto per le pensioni corrisposte dal fondo pensioni dei lavoratori dipendenti dell’INPS (cf D.P.R. 917/1986, art. 144, c. 5).

DOCUMENTAZIONE

¹¹Disposizioni sugli enti e i beni ecclesiastici, applicativa dell’Accordo di revisione del Concordato lateranense stipulato tra lo Stato italiano e la Santa Sede, ratificato con la L. n. 121 del 25.3.1985.

Decreto Legislativo 24 marzo 2006, n. 155
Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005,
n. 118

pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 97 del 27 aprile 2006

Art. 1. - Nozione

1. Possono acquisire la qualifica di impresa sociale tutte le organizzazioni private, ivi compresi gli enti di cui al libro V del codice civile, che esercitano in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale, e che hanno i requisiti di cui agli articoli 2, 3 e 4.

2. Le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, e le organizzazioni i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci, associati o partecipanti non acquisiscono la qualifica di impresa sociale.

3. Agli enti ecclesiastici e agli enti delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese si applicano le norme di cui al presente decreto limitatamente allo svolgimento delle attività elencate all'articolo 2, a condizione che per tali attività adottino un regolamento, in forma di scrittura privata autenticata, che recepisca le norme del presente decreto. Per tali attività devono essere tenute separatamente le scritture contabili previste dall'articolo 10. Il regolamento deve contenere i requisiti che sono richiesti dal presente decreto per gli atti costitutivi.

Art. 2 - Utilità sociale

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

- a) assistenza sociale, ai sensi della legge 8 novembre 2000, n. 328, recante legge quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali;
- b) assistenza sanitaria, per l'erogazione delle prestazioni di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 29 novembre 2001, recante «Definizione dei livelli essenziali di assistenza», e successive modificazioni, pubblicato nel supplemento ordinario alla *Gazzetta Ufficiale* n. 33 dell'8 febbraio 2002;
- c) assistenza socio-sanitaria, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 14 febbraio 2001, recante «Atto di indirizzo e coordinamento in materia di prestazioni socio-sanitarie», pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 129 del 6 giugno 2001;
- d) educazione, istruzione e formazione, ai sensi della legge 28 marzo 2003, n. 53, recante delega al Governo per la definizione delle norme

- generali sull'istruzione e dei livelli essenziali delle prestazioni in materia di istruzione e formazione professionale;
- e) tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, ai sensi della legge 15 dicembre 2004, n. 308, recante delega al Governo per il riordino, il coordinamento e l'integrazione della legislazione in materia ambientale e misure di diretta applicazione, con esclusione delle attività, esercitate abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi;
 - f) valorizzazione del patrimonio culturale, ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42;
 - g) turismo sociale, di cui all'articolo 7, comma 10, della legge 29 marzo 2001, n. 135, recante riforma della legislazione nazionale del turismo;
 - h) formazione universitaria e post-universitaria;
 - i) ricerca ed erogazione di servizi culturali;
 - l) formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica ed al successo scolastico e formativo;
 - m) servizi strumentali alle imprese sociali, resi da enti composti in misura superiore al settanta per cento da organizzazioni che esercitano un'impresa sociale.

2. Indipendentemente dall'esercizio della attività di impresa nei settori di cui al comma 1, possono acquisire la qualifica di impresa sociale le organizzazioni che esercitano attività di impresa, al fine dell'inserimento lavorativo di soggetti che siano:

- a) lavoratori svantaggiati ai sensi dell'articolo 2, primo paragrafo 1, lettera f), punti i), ix) e x), del regolamento (CE) n. 2204/2002 della Commissione, 5 dicembre 2002, della Commissione relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato CE agli aiuti di Stato a favore dell'occupazione;
- b) lavoratori disabili ai sensi dell'articolo 2, primo paragrafo 1, lettera g), del citato regolamento (CE) n. 2204/2002.

3. Per attività principale ai sensi dell'articolo 1, comma 1, si intende quella per la quale i relativi ricavi sono superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'organizzazione che esercita l'impresa sociale. Con decreto del Ministro delle attività produttive e del Ministro del lavoro e delle politiche sociali sono definiti i criteri quantitativi e temporali per il computo della percentuale del settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa.

4. I lavoratori di cui al comma 2 devono essere in misura non inferiore al trenta per cento dei lavoratori impiegati a qualunque titolo nell'impresa; la relativa situazione deve essere attestata ai sensi della normativa vigente.

5. Per gli enti di cui all'articolo 1, comma 3, le disposizioni di cui ai commi 3 e 4 si applicano limitatamente allo svolgimento delle attività di cui al presente articolo.

Art. 3 - Assenza dello scopo di lucro

1. L'organizzazione che esercita un'impresa sociale destina gli utili e gli avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio.

2. A tale fine è vietata la distribuzione, anche in forma indiretta, di utili e avanzi di gestione, comunque denominati, nonché fondi e riserve in favore di amministratori, soci, partecipanti, lavoratori o collaboratori. Si considera distribuzione indiretta di utili:

- a) la corresponsione agli amministratori di compensi superiori a quelli previsti nelle imprese che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ed, in ogni caso, con un incremento massimo del venti per cento;
- b) la corresponsione ai lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori a quelli previsti dai contratti o accordi collettivi per le medesime qualifiche, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche professionalità;
- c) la remunerazione degli strumenti finanziari diversi dalle azioni o quote, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, superiori di cinque punti percentuali al tasso ufficiale di riferimento.

Art. 4 - Struttura proprietaria e disciplina dei gruppi

1. All'attività di direzione e controllo di un'impresa sociale si applicano, in quanto compatibili, le norme di cui al capo IX del titolo V del libro V e l'articolo 2545-*septies* del codice civile. Si considera, in ogni caso, esercitare attività di direzione e controllo il soggetto che, per previsioni statutarie o per qualsiasi altra ragione, abbia la facoltà di nomina della maggioranza degli organi di amministrazione.

2. I gruppi di imprese sociali sono tenuti a depositare l'accordo di partecipazione presso il registro delle imprese. I gruppi di imprese sociali sono inoltre tenuti a redigere e depositare i documenti contabili ed il bilancio sociale in forma consolidata, secondo le linee guida di cui all'articolo 10.

3. Le imprese private con finalità lucrative e le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, non possono esercitare attività di direzione e detenere il controllo di un'impresa sociale.

4. Nel caso di decisione assunta con il voto o l'influenza determinante dei soggetti di cui al comma 3, il relativo atto è annullabile e può essere impugnato in conformità delle norme del codice civile entro il termine di 180 giorni. La legittimazione ad impugnare spetta anche al Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Art. 5 - Costituzione

1. L'organizzazione che esercita un'impresa sociale deve essere costituita con atto pubblico. Oltre a quanto specificamente previsto per cia-

scun tipo di organizzazione, secondo la normativa applicabile a ciascuna di esse, gli atti costitutivi devono esplicitare il carattere sociale dell'impresa in conformità alle norme del presente decreto ed in particolare indicare:

- a) l'oggetto sociale, con particolare riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 2;
- b) l'assenza di scopo di lucro, di cui all'articolo 3.

2. Gli atti costitutivi, le loro modificazioni e gli altri fatti relativi all'impresa devono essere depositati entro trenta giorni a cura del notaio o degli amministratori presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede legale, per l'iscrizione in apposita sezione. Si applica l'articolo 31, comma 2, della legge 24 novembre 2000, n. 340.

3. Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, ai fini di cui all'articolo 16, accede anche in via telematica agli atti depositati presso l'ufficio del registro delle imprese.

4. Gli enti di cui all'articolo 1, comma 3, sono tenuti al deposito del solo regolamento e delle sue modificazioni.

5. Con decreto del Ministro delle attività produttive e del Ministro del lavoro e delle politiche sociali sono definiti gli atti che devono essere depositati e le procedure di cui al presente articolo.

Art. 6 - Responsabilità patrimoniale

1. Salvo quanto già disposto in tema di responsabilità limitata per le diverse forme giuridiche previste dal libro V del codice civile, nelle organizzazioni che esercitano un'impresa sociale il cui patrimonio è superiore a ventimila euro, dal momento della iscrizione nella apposita sezione del registro delle imprese, delle obbligazioni assunte risponde soltanto l'organizzazione con il suo patrimonio.

2. Quando risulta che, in conseguenza di perdite, il patrimonio è diminuito di oltre un terzo rispetto all'importo di cui al comma 1, delle obbligazioni assunte rispondono personalmente e solidalmente anche coloro che hanno agito in nome e per conto dell'impresa.

3. La disposizione di cui al presente articolo non si applica agli enti di cui all'articolo 1, comma 3.

Art. 7 - Denominazione

1. Nella denominazione è obbligatorio l'uso della locuzione: «impresa sociale».

2. La disposizione di cui al comma 1 non si applica agli enti di cui all'articolo 1, comma 3.

3. L'uso della locuzione: «impresa sociale» ovvero di altre parole o locuzioni idonee a trarre in inganno è vietato a soggetti diversi dalle organizzazioni che esercitano un'impresa sociale.

Art. 8 - Cariche sociali

1. Negli enti associativi, la nomina della maggioranza dei componenti delle cariche sociali non può essere riservata a soggetti esterni alla organizzazione che esercita l'impresa sociale, salvo quanto specificamente previsto per ogni tipo di ente dalle norme legali e statutarie e compatibilmente con la sua natura.

2. Non possono rivestire cariche sociali soggetti nominati dagli enti di cui all'articolo 4, comma 3.

3. L'atto costitutivo deve prevedere specifici requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza per coloro che assumono cariche sociali.

Art. 9 - Ammissione ed esclusione

1. Le modalità di ammissione ed esclusione dei soci, nonché la disciplina del rapporto sociale sono regolate secondo il principio di non discriminazione, compatibilmente con la forma giuridica dell'ente.

2. Gli atti costitutivi devono prevedere la facoltà dell'istante che dei provvedimenti di diniego di ammissione o di esclusione possa essere investita l'assemblea dei soci.

Art. 10 - Scritture contabili

1. L'organizzazione che esercita l'impresa sociale deve, in ogni caso, tenere il libro giornale e il libro degli inventari, in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile, nonché redigere e depositare presso il registro delle imprese un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale ed economica dell'impresa.

2. L'organizzazione che esercita l'impresa sociale deve, inoltre, redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio sociale, secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentita l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, in modo da rappresentare l'osservanza delle finalità sociali da parte dell'impresa sociale.

3. Per gli enti di cui all'articolo 1, comma 3, le disposizioni di cui al presente articolo si applicano limitatamente alle attività indicate nel regolamento.

Art. 11 - Organi di controllo

1. Ove non sia diversamente stabilito dalla legge, gli atti costitutivi devono prevedere, nel caso del superamento di due dei limiti indicati nel primo comma dell'articolo 2435-*bis* del codice civile ridotti della metà, la nomina di uno o più sindaci, che vigilano sull'osservanza della legge e dello statuto e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione, sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile.

2. I sindaci esercitano anche compiti di monitoraggio dell'osservan-

za delle finalità sociali da parte dell'impresa, avuto particolare riguardo alle disposizioni di cui agli articoli 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 12 e 14. Del monitoraggio deve essere data risultanza in sede di redazione del bilancio sociale di cui all'articolo 10, comma 2.

3. I sindaci possono in qualsiasi momento procedere ad atti di ispezione e di controllo; a tale fine, possono chiedere agli amministratori notizie, anche con riferimento ai gruppi di imprese sociali, sull'andamento delle operazioni o su determinati affari.

4. Nel caso in cui l'impresa sociale superi per due esercizi consecutivi due dei limiti indicati nel primo comma dell'articolo 2435-*bis* del codice civile, il controllo contabile è esercitato da uno o più revisori contabili iscritti nel registro istituito presso il Ministero della giustizia o dai sindaci. Nel caso in cui il controllo contabile sia esercitato dai sindaci, essi devono essere iscritti all'albo dei revisori contabili iscritti nel registro istituito presso il Ministero della giustizia.

Art. 12 - Coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari delle attività

1. Ferma restando la normativa in vigore, nei regolamenti aziendali o negli atti costitutivi devono essere previste forme di coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari delle attività.

2. Per coinvolgimento deve intendersi qualsiasi meccanismo, ivi comprese l'informazione, la consultazione o la partecipazione, mediante il quale lavoratori e destinatari delle attività possono esercitare un'influenza sulle decisioni che devono essere adottate nell'ambito dell'impresa, almeno in relazione alle questioni che incidano direttamente sulle condizioni di lavoro e sulla qualità dei beni e dei servizi prodotti o scambiati.

Art. 13 - Trasformazione, fusione, scissione e cessione d'azienda e devoluzione del patrimonio

1. Per le organizzazioni che esercitano un'impresa sociale, la trasformazione, la fusione e la scissione devono essere realizzate in modo da preservare l'assenza di scopo di lucro di cui all'articolo 3 dei soggetti risultanti dagli atti posti in essere; la cessione d'azienda deve essere realizzata in modo da preservare il perseguimento delle finalità di interesse generale di cui all'articolo 2 da parte del cessionario. Per gli enti di cui di cui all'articolo 1, comma 3, la disposizione di cui al presente comma si applica limitatamente alle attività indicate nel regolamento.

2. Gli atti di cui al comma 1 devono essere posti in essere in conformità a linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentita l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

3. Salvo quanto previsto in tema di cooperative, in caso di cessazione dell'impresa, il patrimonio residuo è devoluto ad organizzazioni non lucrative di utilità sociale, associazioni, comitati, fondazioni ed enti ecclesiastici, secondo le norme statutarie. La disposizione di cui al presente

comma non si applica agli enti di cui all'articolo 1, comma 3.

4. Gli organi di amministrazione notificano, con atto scritto di data certa, al Ministero del lavoro e delle politiche sociali l'intenzione di procedere ad uno degli atti di cui al comma 1, allegando la documentazione necessaria alla valutazione di conformità alle linee guida di cui al comma 2, ovvero la denominazione dei beneficiari della devoluzione del patrimonio.

5. L'efficacia degli atti è subordinata all'autorizzazione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, sentita l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, che si intende concessa decorsi novanta giorni dalla ricezione della notificazione.

6. Le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano quando il beneficiario dell'atto è un'altra organizzazione che esercita un'impresa sociale.

Art. 14 - Lavoro nell'impresa sociale

1. Ai lavoratori dell'impresa sociale non può essere corrisposto un trattamento economico e normativo inferiore a quello previsto dai contratti e accordi collettivi applicabili.

2. Salva la specifica disciplina per gli enti di cui all'articolo 1, comma 3, è ammessa la prestazione di attività di volontariato, nei limiti del cinquanta per cento dei lavoratori a qualunque titolo impiegati nell'impresa sociale. Si applicano gli articoli 2, 4 e 17 della legge 11 agosto 1991, n. 266.

3. I lavoratori dell'impresa sociale, a qualunque titolo prestino la loro opera, hanno i diritti di informazione, consultazione e partecipazione nei termini e con le modalità specificate nei regolamenti aziendali o concordati dagli organi di amministrazione dell'impresa sociale con loro rappresentanti. Degli esiti del coinvolgimento deve essere fatta menzione nel bilancio sociale di cui all'articolo 10, comma 2.

Art. 15 - Procedure concorsuali

1. In caso di insolvenza, le organizzazioni che esercitano un'impresa sociale sono assoggettate alla liquidazione coatta amministrativa, di cui al regio decreto 16 marzo 1942, n. 267. La disposizione di cui al presente comma non si applica agli enti di cui all'articolo 1, comma 3.

2. Alla devoluzione del patrimonio residuo al termine della procedura concorsuale si applica l'articolo 13, comma 3.

Art. 16 - Funzioni di monitoraggio e ricerca

1. Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali promuove attività di raccordo degli uffici competenti, coinvolgendo anche altre amministrazioni dello Stato, l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale e le parti sociali, le agenzie tecniche e gli enti di ricerca di cui normalmente si avvale o che siano soggetti alla sua vigilanza, e le parti sociali, al fine di sviluppare azioni di sistema e svolgere attività di monitoraggio e ricerca.

2. Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, avvalendosi delle proprie strutture territoriali, esercita le funzioni ispettive, al fine di verificare il rispetto delle disposizioni del presente decreto da parte delle imprese sociali.

3. In caso di accertata violazione delle norme di cui al presente decreto o di gravi inadempienze delle norme a tutela dei lavoratori, gli uffici competenti del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, assunte le opportune informazioni, diffidano gli organi direttivi dell'impresa sociale a regolarizzare i comportamenti illegittimi entro un congruo termine, decorso inutilmente il quale, applicano le sanzioni di cui al comma 4.

4. In caso di accertata violazione delle norme di cui agli articoli 1, 2, 3 e 4, o di mancata ottemperanza alla intimazione di cui al comma 3, gli uffici competenti del Ministero del lavoro e delle politiche sociali dispongono la perdita della qualifica di impresa sociale. Il provvedimento è trasmesso ai fini della cancellazione dell'impresa sociale dall'apposita sezione del registro delle imprese. Si applica l'articolo 13, comma 3.

5. Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali svolge i propri compiti e assume le determinazioni di cui al presente articolo sentita l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

Art. 17 - Norme di coordinamento

1. Le organizzazioni non lucrative di utilità sociale e gli enti non commerciali di cui al decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, che acquisiscono anche la qualifica di impresa sociale, continuano ad applicare le disposizioni tributarie previste dal medesimo decreto legislativo n. 460 del 1997, subordinatamente al rispetto dei requisiti soggettivi e delle altre condizioni ivi previsti.

2. All'articolo 3, comma 2, del decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153 dopo la parola: «strumentali» sono inserite le seguenti: «, delle imprese sociali».

3. Le cooperative sociali ed i loro consorzi, di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, i cui statuti rispettino le disposizioni di cui agli articoli 10, comma 2, e 12, acquisiscono la qualifica di impresa sociale. Alle cooperative sociali ed i loro consorzi, di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, che rispettino le disposizioni di cui al periodo precedente, le disposizioni di cui al presente decreto si applicano nel rispetto della normativa specifica delle cooperative.

4. Entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ai soli fini di cui al comma 3, le cooperative sociali ed i loro consorzi, di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, possono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria.

Art. 18 - Disposizione di carattere finanziario

1. All'attuazione del presente decreto le amministrazioni competenti

provvedono avvalendosi delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.