IANUS
Diritto e Finanza

UNIVERSITÀ DI SIENA 1240

Quaderni

https://www.rivistaianus.it

ISSN: 1974-9805

Quaderni - 2025

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI STRUTTURALI E OPERATIVI

Matteo Ceolin

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE: PROFILI STRUTTURALI E OPERATIVI

Matteo Ceolin

Professore Ordinario di Diritto privato
Università degli Studi di Padova

Lo scritto prende in considerazione i tratti essenziali della c.d. riforma del Terzo Settore, soffermandosi in particolare sui profili strutturali degli Ets, riguardati non solo internamente al Codice di cui al d.lgs. 117/2017, ma anche esternamente in rapporto con le tradizionali previsioni del Codice civile. Un'attenzione particolare viene riservata ad alcuni profili operativi della riforma, anche con riguardo alle numerose novità che si sono succedute fin da poco dopo l'entrata in vigore del d.lgs 117/2017, a segnalare come la riforma abbia iniziato a stabilizzarsi solo assai recentemente

The paper examines the essential features of the so-called Third Sector reform, focusing in particular on the structural aspects of Third Sector Entities (TSEs), considered not only within the framework of Legislative Decree No. 117/2017 (the Third Sector Code), but also in relation to the traditional provisions of the Italian Civil Code. Special attention is given to certain operational aspects of the reform, including the numerous amendments that have been introduced since shortly after the decree came into force, highlighting how the reform has only recently begun to reach a state of relative stabilization.

Sommario:

1. Il senso di due parole
2. Profili strutturali
3. Profili operativi
4. Uno sguardo al futuro: alcune novità nell'ottica della semplificazione

1. Il senso di due parole

L'argomento che mi è stato richiesto di sviluppare in questa sede si muove tra due istanze che il titolo icastico ben esprime. Innanzitutto, i profili strutturali; il termine struttura/strutturale nel senso che, intuitivamente, interessa si trova una sola volta nel Codice del Terzo Settore (d'ora in poi "c.t.s."): è all'art. 4, c. 3, con riferimento agli enti religiosi, laddove si prevede che gli stessi enti religiosi adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, che, ove non diversamente previsto ed in ogni caso nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti, recepisce le norme del presente Codice. Il sostantivo si ritrova, a ben leggere, anche in altri passaggi della normativa, ma con sfumature diverse: struttura di governo (art. 41, c. 7, sulle reti associative), struttura del registro (artt. 45 e 46 sul RUNTS).

Ora, mi pare evidente che trattare della struttura e dei profili strutturali degli Enti del terzo settore (d'ora in avanti: "Ets") non significa altro che discorrere delle problematiche relative alla tipologia organizzativa degli Ets, più precisamente alla tipologia, appunto strutturale, degli Ets.

Quanto all'altro termine, operativo/operatività, esso si ritrova, solitamente, con riguardo al RUNTS e alla sua entrata in funzione. Mi pare, però, scontato che l'idea dietro l'aggettivo in questione, sia il desiderio degli organizzatori dell'evento di voler dare qualche pennellata all'applicazione concreta della riforma.

2. Profili strutturali

Mi sono proposto di suddividere questa parte dell'intervento in quattro sottoinsiemi: quello che il legislatore si proponeva di realizzare con la riforma del terzo settore, quello che effettivamente ha realizzato e quello che non ha fatto e, infine, quello che si prefigge di fare con gli ultimi correttivi alla riforma.

Partendo dal primo profilo, i propositi del riformatore, è nota la circostanza che il c.t.s. si ponga, nell'idea del legislatore, come fonte sistematica ed unitaria degli enti "non profit"; il proposito è evidente già nello strumento tecnico utilizzato: il Codice e non già un Testo Unico; del resto, l'idea dell'unità e della sistematicità dell'intervento risulta già presente nelle finalità della legge delega (art. 1, c. 2, l. 6 giugno 2016, n. 106), che parla sì di «*riordino*» (così richiamando la funzione tipica del Testo Unico), ma anche, specialmente, di «*revisione di disciplina*» e, ancor meglio, di «*revisione organica*» (sollecitando quindi l'idea di un vero e proprio Codice).

Ora, tra gli obiettivi del legislatore – ed indicati nella l. delega tra i principi e i criteri direttivi – v'è proprio quello di «*a) stabilire le disposizioni generali e comuni applicabili, nel rispetto del principio di specialità, agli enti del Terzo settore*» (art. 4, c. 1, lett. *a*).

Questa idea di sistematicità e l'intento di rendere la disciplina omogenea, non appaiono limitati allo stretto ambito del diritto sostanziale (sistematicità resa palese dall'art. 3 c.t.s.); anche nel campo della pubblicità ciò è evidente (e infatti

è stato creato il Registro unico degli enti del Terzo settore, che tanto interesse sta suscitando) e così pure nell'ambito della fiscalità (e infatti tra le finalità della l. delega, l'art. 9 pone il riordino e l'armonizzazione della disciplina tributaria e delle forme di fiscalità di vantaggio).

La volontà di porre disposizioni generali e comuni deve, poi, confrontarsi con il rispetto del principio di specialità; non solo specialità *extra codicem*, con riferimento agli altri enti regolati fuori dal c.t.s., ma anche una specialità che è *intra codicem*, perché ogni ente ha le sue peculiarità anche strutturali, e di ciò il legislatore si è proposto di tenerne conto.

L'esame di quello che il legislatore ha realizzato, positivizzandolo nella riforma del terzo settore, imporrebbe un'analisi puntuale di tutta la normativa del c.t.s., ultronea rispetto al respiro del presente intervento. Limitandosi agli aspetti sostanziali e funzionali della struttura tipologica degli Ets, può notarsi che il perimetro applicativo di tipo sostanziale è chiaramente posto dagli artt. dal 4 al 6 del c.t.s.; dette disposizioni ci dicono quali siano gli enti del Terzo settore, individuando l'aspetto funzionale dei medesimi: ci dicono, cioè, quali scopi debbano perseguire e quali attività possano svolgere per raggiungerli. Già dal c. 1 dell'art. 4 risultano evidenti i due requisiti qualificanti degli enti del Terzo settore: 1) uno funzionale (*i.e.*: scopo e attività); 2) uno formale/pubblicitario (*i.e.*: l'iscrizione al Registro Unico). Tralasciando l'elenco che fa il c. 1 dell'art. 4, che è una sorta di ricognizione dell'esistente, tranne che per gli enti filantropici e le reti associative, può notarsi come l'elencazione appaia non tassativa come è reso evidente dalla formula di chiusura che fa un riferimento generico ad ogni altro ente di carattere privato che non assuma la forma strutturale di società; tale circostanza sembra lasciare spazio anche ad enti diversi da quelli che trovano regolamentazione nel titolo IV del c.t.s. (associazioni e fondazioni) e nel titolo V (Organizzazioni di volontariato, Associazioni di promozione sociale, Enti filantropici, Imprese sociali, cooperative sociali, reti associative, società di mutuo soccorso); vi si potrebbero ricomprendere, senza particolari timori, anche i comitati e – forse – i *trusts*[1].

---

[1] Il *trust* viene compreso nel novero dei potenziali Ets, per esempio, da BUSANI - CORSICO, *Atto costitutivo, statuti e operazioni straordinarie degli enti del terzo settore*, Milano, 2021, 19; MALTONI, *I soggetti "atipici" del Terzo settore ed altre questioni in tema di profili soggettivi: la nozione di controllo, e di direzione e coordinamento nel CTS*, in *Terzo settore non profit e cooperative*, 2019, 6. Sono esclusi invece da FICI, *L'attività degli enti del terzo settore*, in GORGONI (a cura di), *Il Codice del Terzo settore*, II ed., Pisa, 2021, 72, nt. 23. Sul punto giova rammentare come la Circolare 38/E del 1° agosto 2011 l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa, avesse concesso la possibilità di fregiarsi della qualifica di Onlus ai trust che perseguissero gli scopi ed esercitassero le attività descritte nell'art. 10 del d.lgs. 4 dicembre 1997 n. 460, normativa, quest'ultima che per molti versi appare come l'antecedente più prossimo dell'attuale c.t.s., che ha da esso mutuato talune linee sistematiche (così GORGONI, *Il Codice del Terzo Settore fra luci e ombre*, in EAD., *Il Codice del Terzo settore*, cit., 25). Del resto, la circostanza che l'art. 4, terzo c., preveda espressamente la costituzione di un patrimonio destinato per lo svolgimento delle attività di interesse generale ed il fatto che il *trust* altro non sia che un patrimonio destinato ad uno scopo (DE NOVA, *Trust: negozio istitutivo e negozio dispositivo*, in *Trusts*, 2000, 162), fa propendere decisamente per la compatibilità anche strutturale dell'istituto con

Per i comitati, è stato sollevato qualche dubbio[2], specie in quanto enti di durata tendenzialmente temporanea[3]; ma – credo – dubbi non hanno ragione d'esservi sia perché manca un'esplicita esclusione sia perché un'eventuale durata limitata non è in contrasto con alcuna disposizione del c.t.s., che, anzi, all'art. 21 prevede sì la possibilità di indicare una durata dell'ente, senza però imporre alcuna durata minima; può, inoltre, aggiungersi una nota relativa al fatto che i comitati potessero pacificamente assumere la veste di Onlus già in forza dell'art. 10 d.lgs. 460/1997 a riprova della vicinanza di tale tipologia di enti all'ambito del terzo settore; senza, poi, dimenticare, l'ovvia considerazione che i comitati sono certamente enti[4] e di «*altri enti*» parla testualmente l'art. 4, c. 1.

Se la struttura tipologica appare alquanto variabile – con una certa apertura persino all'atipicità – un altro requisito sostanziale appare davvero indefettibile e granitico per l'ente del Terzo settore: vale a dire il fatto che l'ente deve essere costituito per perseguire, senza scopo di lucro, finalità di interesse generale: assenza di scopo di lucro e finalità di interesse generale sono i due aspetti sostanziali degli enti del Terzo settore e cioè elementi tipologicamente indefettibili a prescindere dalla struttura.

Ora sul primo punto – cioè sul concetto di lucro e su cosa sia l'assenza dello scopo di lucro – non può non rammentarsi come lo sforzo della dottrina e della giurisprudenza vada avanti probabilmente da quando il Codice civile del 1942 ha visto la luce, se non forse anche da prima[5]. Di sicuro già dagli anni '50 del secolo scorso sono apparsi importanti contributi sul punto[6]. Non è questa la sede per ripercorrere tutto questo complesso dibattito. Limitiamoci ad alcuni punti che

---

la qualifica di Ets.

[2] Li esclude dal perimetro applicativo del c.t.s., p. es., FERRANTE, *Enti religiosi/ecclesiastici e riforma del Terzo settore*, Torino, 2019, 12 e 27. La maggioranza si esprime, invece, in senso positivo: F. ROSSI, *I comitati dopo la riforma del terzo settore*, in *Nuova giur. civ. comm.*, 2019, 1392; MALTONI, *I soggetti "atipici"*, cit., 6.

[3] BASILE, *Le persone giuridiche*, vol. I, *Componenti e attività*, in *Tratt. dir. priv. Iudica - Zatti*, Milano, 2020, 272.

[4] AURICCHIO, voce *Comitati*, in *Enc. dir.*, vol. VII, Milano, 1960, 755 e ss.; GALGANO, *Delle associazioni non riconosciute e dei comitati*, in *Comm. Scialoja Branca*, Bologna - Roma, 1976, 269; R. SCOGNAMIGLIO, *Riflessioni in tema di natura giuridica e soggettività del comitato* (nota a Cass., 12 giugno 1986, n. 3898), in *Giur. it.*, 1987, 1015 ss.

[5] A dimostrazione della liquidità del concetto di "lucro/non lucro" e di quanto remoto sia il problema, può ricordarsi, ad es., una pronuncia del 1907 della Cassazione di Firenze che qualificò come struttura societaria la "*Società del Carnevale di Porta S. Marco di Pistoia*", ente costituito per la gestione di un'impresa di spettacoli che garantiva ai propri membri, a fronte di contributi periodici, sconti su abbonamenti e biglietti di ingresso (Cass. Firenze, 4 aprile 1907, in *Foro it.*, 1907, I, 758; cfr. le annotazioni critiche di BONELLI, *ivi*; MANARA, *Sulla esistenza e sulla disciplina giuridica delle società di commercio irregolari*, in *Riv. dir. comm.*, 1907, II, 505).

[6] Sia sufficiente ricordare, tra i più noti, in ordine cronologico, gli scritti di ASCARELLI, *Società – Associazione – consorzi – cooperative. Trasformazione*, in *Riv. dir. civ.*, 1949, II, 425 ss.; SACCO, *Società e associazione*, in *Riv. dir. comm.*, 1950, II, 161 ss.; RESCIGNO, *Fondazione e impresa*, in *Riv. soc.*, 1967, 832; SANTINI, *Tramonto dello scopo di lucro nelle società di capitali*, in *Riv. dir. civ.*, 1973, I, 151; SPADA, *La tipicità delle società*, Padova, 1974, 183 ss.

possono dirsi pressoché consolidati: il primo è che il lucro oggettivo è diverso dal lucro soggettivo[7]; il secondo è che "senza scopo di lucro" non corrisponde a divieto di esercitare attività con metodo commerciale.

Il c.t.s. positivizza – e su questo punto il giudizio non può che essere favorevole – un'evoluzione ultradecennale dei formanti, chiarendo una volta per tutte ed in modo incontrovertibile che non è tanto la forma di esercizio dell'attività (commerciale o non commerciale) a caratterizzare un ente *non profit* (ora ente del terzo settore), bensì l'assenza di finalità di lucro (soggettivo) a rilevare. Dal tenore complessivo del c.t.s. è allora evidente che si potranno avere: *i)* enti del Terzo settore non commerciali (cioè quelli che non esercitano in prevalenza attività commerciale); *ii)* enti del Terzo settore commerciali (cioè quelli che esercitano in prevalenza attività commerciale); a questi è riservata la forma strutturale di impresa sociale e di cooperativa sociale.

Entrambe le tipologie di enti del Terzo settore, sia quelli non commerciali che quelli commerciali, perseguono comunque finalità di interesse generale e segnatamente: a) finalità civiche; b) finalità solidaristiche; c) finalità di utilità sociale[8].

Il dato positivo emergente dal Codice pare essere il precipitato chiarissimo dell'idea, ormai consolidata nella maggioranza della dottrina e della giurisprudenza, che l'esercizio di un'attività commerciale (cioè che produce lucro – utili – o che almeno persegue un pareggio di attività e passività) non attrae, per ciò solo, l'ente tra quelli strutturalmente perseguenti il lucro soggettivo.

Il cambio di prospettiva è evidente: il criterio discretivo non è più costituito (solo) dalle modalità di svolgimento dell'attività (come invece prevede l'art. 73, d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917) bensì dalle finalità.

Tutto ciò, in fondo, significa anche che non è più vero che ad una certa struttura corrisponde ontologicamente un certo scopo. La vecchia sovrapposizione convergente tra scopo e struttura non c'è più; c'è, invece, una scissione tra scopi e struttura. Questa scissione, che da tempo fa capolino in modo più o meno deciso in tutti i formanti dell'ordinamento, giunge a compimento e trova conferma positiva e generalizzata nel c.t.s.

Ora questi scopi corrispondono a finalità – è noto – civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Esse non sono definite; probabilmente sia perché è difficile definirle, sia perché comunque sono di immediata percezione e, forse, soprattutto perché l'elencazione analitica di attività tipiche che l'art. 5 considera, con una presunzione che direi assoluta, di interesse generale è verosimilmente sufficiente a delimitare lo scopo stesso. Dal punto di vista operativo ciò cosa significa? Significa, per esempio, che il notaio che si trovi ad avere a che fare con un atto costitutivo di ente del Terzo settore dovrà aver cura di verificare (almeno) che

---

[7] Semplificando il lucro oggettivo c'è quando si esercita un'attività economica (potenzialmente) produttiva di utili; quello soggettivo allorché l'attività economica esercitata, oltreché (potenzialmente) produttiva di utili, risulti finalizzata alla divisione degli utili stessi.

[8] Il testo normativo utilizza la congiunzione coordinativa, ma è evidente che le tre attività sono in rapporto alternativo e non cumulativo tra loro.

l'attività svolta rientri in una di quelle indicate all'art. 5.

Dal punto di vista tipologico la riforma del 2017 ha certamente contribuito ad una netta separazione formale tra enti non profit in senso ampio – quelli che sono e restano regolati dal Codice civile, tanto per intenderci – ed enti del terzo settore, cioè enti che hanno tutti i requisiti di cui al d.lgs. 117/2017, tra cui quello formale dell'iscrizione al RUNTS; ma ha, anche, comportato una ridefinizione delle diverse categorie di enti che compongono l'insieme. Com'è noto, infatti, se da un lato il terzo settore costituisce oggi, dopo la riforma, un complesso unitario di enti, così come del resto il RUNTS è unico per tutti gli Ets, dall'altro lato, tuttavia, vi sono diverse categorie ovvero tipologie di enti del terzo settore, almeno tante quante sono le diverse sezioni di cui si compone il RUNTS. Si assiste, allora, per converso, ad una graduale specializzazione degli Ets, prima assente.

Uno sguardo, ora, a quello che il legislatore non ha realizzato o perché non in grado di farlo ovvero perché neppure si era proposto di farlo. Certamente non si è realizzato un sistema in sé compiuto, autonomo, autosufficiente. A conferma sia sufficiente la lettura dell'art. 3 c.t.s. sul sistema delle fonti: il c. 1 sancisce la generalità della disciplina del Codice e la sua vocazione, per così dire, universale: si stabilisce, infatti, che esso si applica a tutti gli Ets, anche a quelli con disciplina particolare, circostanza che già permette di chiarire un altro punto chiave del sistema delle fonti e cioè che esiste una disciplina generale ed una disciplina particolare degli Ets, anzi, più correttamente, molteplici discipline particolari. Queste discipline speciali sono sia interne al Codice che esterne al medesimo; non c'è, infatti, solo la disciplina *ad hoc* che il Codice si è premurato di dettare per alcune categorie di enti (tutto il Titolo V è a loro dedicato), ci sono anche Ets che hanno mantenuto la loro disciplina esterna al Codice e per i quali il medesimo si è limitato ad un semplice rinvio (è il caso, ad esempio, dell'impresa sociale o delle cooperative sociali (art. 40) ovvero ad un rinvio e ad una disciplina nominale di dettaglio (è il caso delle società di mutuo soccorso: artt. 42-44). In questo modo è fatta salva la disciplina particolare di alcune tipologie di Ets, sia per il caso in cui essa sia contenuta nel Codice, sia per l'ipotesi in cui essa sia extracodicistica, e pure per il caso in cui, ovviamente, essa sia ancora da venire.

Già con ciò, appare evidente la frammentarietà esistente nel *corpus* normativo del Terzo settore: il Codice ha riordinato e revisionato ma non ha raccolto del tutto; e così se il mantenimento di alcune normative extracodicistiche può essere ascritto ad una scelta complessiva del legislatore, se non altro per il fatto che al momento di adozione del Codice esse già esistevano, poco comprensibili sono alcune scelte del legislatore di poco posteriori al c.t.s.; per esempio, pochi mesi dopo l'approvazione del Codice sono apparse deroghe e casi particolari in normative speciali e di settore che non possono che far correre la mente a quel groviglio di leggi speciali da cui il Codice avrebbe dovuto affrancarsi; questa frammentarietà ha degli ovvi ricaschi anche sul piano delle strutture tipologiche.

3. Profili operativi

Sotto il profilo operativo le criticità emergenti sono più d'una. Il pratico che si approcci a questa branca del diritto privato, con la necessità di costituire, modificare o comunque operare con riguardo ad un Ets, non ha vita facile. Il dialogo tra i formanti non è sempre semplice, anche perché, in questo campo, accanto ai tradizionali tre – legislativo, giurisprudenziale, dottrinale – sta assumendo un rilievo sempre maggiore, quasi preponderante – prepotentemente e non del tutto legittimamente potrebbe dirsi – un quarto formante, quello degli orientamenti di prassi.

Così l'operatore si trova di fronte, *in primis*, al formante degli orientamenti ministeriali, che un grande rilievo stanno venendo ad assumere, sia con riguardo alle posizioni ufficialmente assunte dal Ministero del lavoro in merito all'interpretazione e conseguente applicazione della normativa, sia con riguardo ai provvedimenti adottati, a partire dal 24 novembre 2021, dagli Uffici del RUNTS.

V'è, poi, il formante della prassi notarile (Massime e Studi): sono di notevole rilievo, infatti, pure le interpretazioni sul punto fornite dai notai, cui la legge ha attribuito un ruolo fondamentale nella formazione del diritto vivente del terzo settore, essendo loro demandato il controllo di conformità degli statuti degli enti che per loro tramite si iscrivono al RUNTS ai sensi dell'art. 22 c.t.s.. Da ultimo una menzione meritano anche gli strumenti di c.d. *soft law*: gli statuti-tipo delle reti associative, che stanno determinando una decisa standardizzazione nel sistema. La previsione positiva si ritrova all'art. 47, c. 5, ed è diventata effettiva nel 2023: con l'avviso pubblico del Ministero del lavoro n. 5549 del 2 maggio 2023, il Ministero ha invitato le reti associative a presentare propri statuti-tipo per l'approvazione ministeriale e la misura agevolativa in essa contenuta è divenuta effettiva. Il c.t.s., all'art. 47, c. 5, riconosce, difatti, alle reti associative la facoltà di predisporre «*modelli standard tipizzati*» di statuto di Ets da far approvare dal Ministero del lavoro con decreto, con l'effetto di rendere gli statuti che siano concretamente conformi allo statuto-tipo vidimato dal Ministero non opinabili da parte degli Uffici del RUNTS (che in questo caso sono incompetenti a verificare la legalità dello statuto) e la procedura di iscrizione al RUNTS degli enti che lo adottano più rapida (dovendosi concludere entro 30 giorni piuttosto che entro 60 giorni).

Ma per tornare *ab imis*, cioè al formante legislativo, non può che notarsi come proprio il testo legislativo risulti tutt'altro che stabile, anzi, piuttosto, esso appare alquanto mobile. È a tutti noto come circa un anno fa sia intervenuta, con l. 4 luglio 2024, n. 104, l'ultima significativa modifica al c.t.s.. Ma dall'entrata in vigore del c.t.s., se non erro, sono stati 14 gli interventi legislativi di rilievo, con una media, quindi, di due all'anno[9]. Senza contare, poi, la miriade di decreti

[9] D.lgs. 3 agosto 2018, n. 105; d.l. 14 dicembre 2018, n. 135., poi conv. con modifiche in l. 11 febbraio 2019 n. 12; d.l. 23 ottobre 2018, n. 119, poi conv. con modifiche in l. 17 dicembre 2018, n. 136; d.l. 31 maggio 2021, n. 77, poi conv, con modifiche in l. 29 luglio 2021, n. 108; d.l. 30 dicembre

ministeriali attuativi, che sembrano essere circa 40; cui si aggiungono, anche le circolari, ministeriali e dell'agenzia delle entrate.

Insomma, l'impressione che se ne trae è che la riforma del terzo settore sia lungi dal concludersi: una riforma ancora *in fieri* o in movimento come si legge spesso.

4. Uno sguardo al futuro: alcune novità nell'ottica della semplificazione

Ci sta avviando ormai al decennio dall'entrata in vigore della riforma del terzo settore e certamente i prossimi anni saranno quelli decisivi per valutare il livello di successo della riforma, se non altro considerando che una piena operatività della stessa, può dirsi davvero assai recente[10].

Il legislatore in questi ultimi anni sembra aver intrapreso la strada della semplificazione, in parte rimeditando e rimodulando l'originario impianto del 2017: i vari interventi legislativi che si sono succeduti dal 2017 ad oggi sembrano portare a questa conclusione. Il filo conduttore comune di tutti questi interventi, modifiche, correzione è, a grandi linee, quello della semplificazione: semplificazione delle incombenze, semplificazione degli oneri amministrativo-contabili.

In tema di pubblicità e iscrizione (art. 11), è stato aggiunto un periodo al c. 3. La novità riguarda tecnicamente le imprese sociali, benché abbia anche un respiro sistematico non indifferente.

Il periodo aggiunto ha completato, se così si può dire, un percorso già scritto nel c. 3 dell'art. 11, il quale disponeva e dispone che: «*Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore*». Segnalando così all'interprete come la pubblicità nel Registro non sia né esclusiva né infungibile; non è esclusiva poiché essa può coesistere con altre forme pubblicitarie e segnatamente con quella da eseguire presso il registro delle imprese, come precisa il c. 2 dell'art. 11, che difatti

---

2021, n. 228, poi conv. con modifiche in l. 25 febbraio 2022, n. 15; d.l. 4 maggio 2023, n. 48, poi conv. con modifiche in l. 3 luglio 2023, n. 85; d.l. 29 maggio 2023, n. 57, poi conv., con modifiche, in l. 26 luglio 2023, n. 95; l. 4 luglio 2024, n. 104.

[10] È solo dell'8 marzo 2025 la comunicazione che la Commissione europea ha espresso il proprio gradimento per il regime fiscale degli Ets come previsto dal Titolo X del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117; si tratta dell'autorizzazione di cui all'art. 108, par. 3, TFUE, per cui quando uno Stato membro UE intende istituire o modificare un aiuto di Stato, è tenuto a comunicarlo alla Commissione europea, la quale esprime il proprio gradimento oppure, ove ritenga il progetto incompatibile con il mercato interno, dà avvio ad una procedura volta alla soppressione o alla modifica dell'aiuto stesso. Restava, infatti, sospesa l'entrata in vigore di numerose disposizioni del Titolo X, come quelle che prevedono la defiscalizzazione degli utili prodotti dagli Ets nell'esercizio di attività non commerciali (art. 79) e quelle che consentono agli Ets l'opzione per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa (art. 80); era sospesa *in toto* anche l'entrata in vigore delle misure fiscali e di sostegno economico dettate per le imprese sociali dall'art. 18 d.lgs. 112/2017. Ora, a partire dal prossimo periodo d'imposta, cioè dal 2026, anche dette disposizioni diverranno operative.

ribadisce l'obbligo di iscrizione al registro delle imprese per quegli enti che svolgano la propria attività esclusivamente o principalmente per mezzo di forme strutturali di tipo commerciale; non è neppure infungibile perché il c. 3 del medesimo articolo prevede la sua sostituibilità, benché per la sola impresa sociale, con l'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese.

Ebbene ora, testualmente, per imprese sociali strutturate come associazioni e fondazioni, l'iscrizione nel registro delle imprese è idonea anche a far acquisire la personalità giuridica ai sensi dell'art. 22 c.t.s.

Già prima della novella, parte della dottrina[11] aveva sostenuto che la perfetta equiparazione che il c. 3° fa tra l'iscrizione nella sezione imprese sociali del registro delle imprese e l'iscrizione al RUNTS dovesse ritenersi sufficiente anche ai fini della acquisizione della personalità giuridica in sintonia con la previsione dell'art. 22 c.t.s.; sicché la personalità sarà dovuta per il caso delle fondazioni imprese sociali e, acquisibile, ancorché da esplicitare, per il caso delle associazioni imprese sociali.

La novella ha preso atto e recepito l'interpretazione più ragionevole, confermando un assetto normativo che, con riguardo all'acquisto della personalità giuridica da parte degli enti vede ormai la concorrenza di ben tre modelli: quello generale del d.P.R. 361/2000; quello generale per gli Ets dell'art. 22 c.t.s.; e, infine, quello specifico per l'impresa sociale dell'art. 11, c. 3, c.t.s.

Ciò rende evidente, ancora una volta, che la struttura – anche riguardo ormai al canale pubblicitario finalizzato all'acquisizione della personalità giuridica – appare indifferente e neutra rispetto alla tipologia finalistica dell'ente.

Va, peraltro, anche sottolineato come lo stesso Codice civile appaia ormai non più del tutto impermeabile alla legislazione del Terzo settore. E, infatti, la seconda modifica – dopo l'art 42-*bis* c.c. – che incide direttamente sul Codice è quella che ha innovato l'art. 705 c.c. L'attuale formulazione dell'art. 705 c.c. prevede che l'esecutore testamentario fa apporre i sigilli quando tra i chiamati all'eredità vi sono minori, assenti, interdetti o persone giuridiche. In tal caso, l'esecutore fa redigere l'inventario dei beni dell'eredità in presenza dei chiamati all'eredità o dei loro rappresentanti, o dopo averli invitati; la *ratio* sottesa è, evidentemente, quella della tipica procedura di natura cautelare e provvisoria, che può essere richiesta, al momento del decesso di una persona, per identificare e conservare i beni facenti parte di un patrimonio, in vista dell'eventuale futuro riconoscimento e della salvaguardia dell'interesse di tutti coloro che vantano diritti legati all'eredità.

La novella stabilisce che «*Quando sono chiamati all'eredità unicamente persone giuridiche private senza scopo di lucro ed enti del Terzo settore, prima dell'accettazione della stessa eredità, questi hanno facoltà di dispensare l'esecutore testamentario dagli obblighi di cui ai commi precedenti, mediante dichiarazione ricevuta dal cancelliere del tribunale del circondario in cui si è aperta la successione o da un notaio, fermo restando quanto previsto*

[11] *Si licet* CEOLIN, *Codice del Terzo settore, a norma dell'articolo 1, c. 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106*, in *Comm. Scialoja-Branca*, Bologna - Roma, 2023, 107.

dall'articolo 473 e previa prestazione di idonea garanzia per i debiti ereditari. La dispensa non ha effetto se la dichiarazione non è effettuata da tutti i chiamati».

Può intanto notarsi che, al pari dell'altra modifica a suo tempo intervenuta nel c.c. (art. 42-*bis*) anche questa ha un ambito applicativo non limitato ai soli Ets, bensì più esteso, poiché si applica anche a tutte le persone giuridiche private senza scopo di lucro.

La facoltà di dispensa si muove nell'ambito di parametri ben precisi: intanto è una facoltà e non un obbligo; la dispensa può essere effettuata sia per l'apposizione dei sigilli che per la redazione dell'inventario ovvero anche per entrambe le incombenze; essa presuppone una omogeneità soggettiva dei chiamati (solo persone giuridiche private e Ets); quindi non è ammissibile in caso di concorso con altre tipologie di chiamati, quali minori o interdetti; la dispensa, poi, deve essere fatta da tutti i chiamati; non necessariamente con atto unico, poiché è una dichiarazione di volontà unilaterale che certamente può essere contenuta in un medesimo documento, ma le singole dichiarazioni mantengono la loro autonomia: volendo usare le categorie classiche direi che trattasi di un atto complesso eguale, che infatti non ha effetto se non fatto da tutti; temporalmente è esercitabile solo prima dell'accettazione, quindi trattasi di uno specifico potere riconosciuto al chiamato come tale: dopo la chiamata tale facoltà perderebbe di significato, perché l'inventario a quel punto sarebbe *quid* dovuto; la disposizione novellata si premura, del resto, di precisare che rimane fermo per le persone giuridiche private l'obbligo di accettare con beneficio di inventario (art. 473 c.c.); infine, prima di effettuare la dispensa – non importa se dalla apposizione dei sigilli, dalla redazione dell'inventario ovvero da entrambe le cose – occorre prestare idonea garanzia per i debiti ereditari[12].

Questi pochi cenni mi sembrano siano la conferma di come il legislatore in questi anni di vigenza del c.t.s., si sia in parte reso conto delle difficoltà operative e degli appesantimenti che la riforma in parte ha imposto agli Ets e stia, gradualmente e lentamente, cercando di correggere, anche se con interventi settoriali e sporadici, questa linea evolutiva.

È così vero quello che Molière fa dire alla protagonista in una sua commedia – la *Comtesse d'Escarbagnas* – che «*Bon droit a besoin d'aide*»; la riforma del Terzo settore, in fondo, è un buon diritto ma ha bisogno di un po' di aiuto.

---

[12] Resta il dubbio su come sia possibile determinare l'idoneità di una garanzia per i debiti ereditari in mancanza di un inventario che ha proprio la funzione di individuare quantità e qualità dei debiti, inventario però che proprio la procedura in discorso mira a disinnescare. Si vedrà se a tali perplessità risponderà il decreto che il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro della giustizia, dovrà emanare, individuando i criteri e le modalità per la prestazione della garanzia prevista dal terzo c. dell'articolo 705 c.c., introdotto dal c. 1 del presente articolo (così dispone l'art. 8, c. 2, l. 104/2024).