

ETS ED ENTI NON COMMERCIALI

di GIANNI MARIO COLOMBO

"Ramo" ETS e natura dell'ente religioso civilmente riconosciuto

In questo contributo si esaminano i rapporti tra l'ente religioso e il "ramo" ETS dello stesso e le ricadute fiscali che ne derivano.

L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto che ha costituito un ramo ETS rimane sempre ente non commerciale ai sensi dell'art. 149, c. 4 del Tuir? Va precisato, anzitutto, che gli altri enti religiosi civilmente riconosciuti devono sempre confrontarsi con la disciplina generale del Tuir, relativamente alla qualifica (commerciale o non commerciale) dell'ente. Per quanto riguarda gli ETS, premesso che, in tema di fiscalità diretta, occorre fare riferimento all'art. 79 del CTS, e che nel "ramo" ETS entrano solo le attività di interesse generale di cui all'art. 5 e le attività diverse di cui all'art. 6 cui si applica la disciplina del CTS, la domanda che ci si pone è se il c. 5 dell'art. 79 sia applicabile nel determinare la natura dell'ente. L'ente religioso rimane un unico soggetto sotto il profilo civilistico e fiscale.

Si tenga anche presente che **la dichiarazione dei redditi dovrà essere unica sia per le attività del "ramo" che per le attività "diverse"** di cui all'art. 16, lett. b) L. 222/1985. L'art. 79 dovrebbe entrare in gioco per determinare la natura (commerciale o non commerciale) delle attività, ma non la natura dell'ente, la quale dovrebbe sempre continuare ad essere determinata in base all'art. 149, c. 4 del Tuir. Pertanto, il CTS si limiterà a disciplinare le attività e non la natura dell'ente.

L'art. 89, c. 3, del CTS stabilisce che *"Ai soggetti di cui all'articolo 4, comma 3, iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore gli articoli da 143 a 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si applicano limitatamente alle attività diverse da quelle elencate all'articolo 5, purché siano in possesso dei requisiti qualificanti ivi previsti"*. Queste sono le attività "diverse" da quelle del "ramo". Dunque, solo alle attività previste dall'art. 5 del "ramo" ETS sarà applicabile l'art. 79 del CTS.

Ai nostri fini, per stabilire la natura dell'ente, pertanto, **rimane da verificare se per tali enti siano applicabili i commi 5, 5-bis e 5-ter, ossia le norme che qualificano l'ente commerciale o non commerciale.** L'ente religioso civilmente riconosciuto non è, soggettivamente, un ente del Terzo settore (non può utilizzare nella denominazione la qualifica "Ente del Terzo Settore", ma nulla vieta che il "ramo" si qualifichi come ETS), ma si qualifica come un ente non commerciale. Stante il fine di religione o di culto che lo caratterizza, la perdita di tale qualifica tributaria non può avvenire per effetto delle regole ordinarie del Tuir, ma solo a seguito della revoca del loro riconoscimento agli effetti civili. Tale qualifica non dovrebbe mutare nemmeno in caso di iscrizione al Runts e, quindi, ritenere i commi citati inapplicabili all'ente religioso, in quanto tale, ma applicabili al "ramo". In caso di iscrizione al Runts, non è l'ente religioso a essere annoverato tra gli ETS, ma sarà solo il ramo ETS a essere assoggettato a regole e a ricevere i benefici. A conferma di ciò, nel decreto Runts, all'art. 14, non viene chiesta informazione prevista alla lettera q) dell'art. 8, relativa alla *"dichiarazione di presunzione di commercialità o non commercialità dell'ente ai sensi dell'articolo 79, comma 5, del Codice"*. Infatti, l'art. 79, c. 1 afferma che agli enti del Terzo settore, si applicano le disposizioni del titolo X del CTS e le norme del titolo II del Tuir, *"in quanto compatibili"*.

Nel caso dell'ente religioso civilmente riconosciuto ai fini della determinazione della natura dell'ente resta applicabile l'art. 73 c. 1, lett. c) del Tuir, non avendo per oggetto esclusivo e principale l'esercizio di attività commerciali. Per tali enti le disposizioni del Tuir sono ancora compatibili; il CTS si limita solo a disciplinare le attività di interesse generale esercitate dal "ramo" e la loro tassazione, nonché la natura commerciale o non commerciale del "ramo" ma non rileva ai fini dell'inquadramento fiscale dell'ente.

Ai fini reddituali, al "ramo" ETS non commerciale può essere applicato il regime forfettario di cui all'art. 80 del CTS.

In conclusione, **l'ente religioso civilmente riconosciuto è e rimane un unico soggetto che fiscalmente si qualifica come "ente non commerciale", o "commerciale" in base ai criteri esposti all'inizio di questo lavoro, e che svolge molteplici attività sia nel ramo ETS che fuori.**