



Salvatore Berlingò

(ordinario di Diritto canonico nella Facoltà di Giurisprudenza
dell'Università di Messina)

Enti ecclesiastici – Enti delle Confessioni religiose *

SOMMARIO: 1. L'ente ecclesiastico – 2. L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto - 3. Gli enti confessionali - 4. Normativa unilaterale comune e normativa di derivazione bilaterale sugli enti confessionali - 5. Enti riconosciuti dalle Confessioni - 6. Figure soggettive 'border-line' di enti confessionali - 7. Le attività non culturali - 8. Il fine di religione o di culto - 9. La coerenza istituzionale dell'ente confessionale – 10. Autonomia confessionale e fine-struttura degli enti - 11. 'Ecclesiasticità' o 'confessionalità' e regime del no-profit e delle 'imprese sociali' - 12. Esenzioni e agevolazioni fiscali per gli enti confessionali - 13. Rapporti di lavoro e imprese di tendenza presso gli enti delle Confessioni – 14. Evoluzione della disciplina degli enti ecclesiastici e confessionali.

1- L'ente ecclesiastico

Le problematiche relative alle persone giuridiche subiscono un sensibile incremento della loro complessità quando si tratta degli enti che, per una diffusa e tradizionale stipula linguistica, sono denominati «ecclesiastici»¹.

Riguardo ad essi la «finzione» - in base alla quale il termine «*persona*» non si adopera solo per enfatizzare o amplificare il ruolo giocato sul proscenio del diritto da un concreto «volto» umano, bensì per trascendere in misura ulteriore i limiti imposti dalla corporeità fisica al soggetto con quel «volto» individuato – reclama un supplemento di virtù "rappresentativa". Per gli scopi che gli sono propri l'ente c.d. «ecclesiastico» rinvia non solo ad obiettivi meta-individuali, ma altresì a traguardi che superano gli orizzonti immanenti di qualsiasi comunità politica, pur quando si aprono, lungo le linee dell'assistenza, dell'arte e della ricerca, alle prospettive di una mondana escatologia.

* Voce destinata alla iniziativa editoriale de «Il Sole – 24 Ore ».

¹ P. PICOZZA, 1992, 9 ss..



Non per nulla l'art. 20 della nostra Carta repubblicana adopera una sorta di endiadi che accomuna il «carattere ecclesiastico», ancora troppo intriso di risonanze “temporalistiche”, con «il fine di religione o di culto». Esso pone in essere – per tal via – un abbinamento che, senza dubbio, è tornato utile nello scompaginare le fila di una nozione troppo chiusa di «ecclesiasticità», e, ad un tempo, è servito a confermare l'esigenza del ricorso ad alcuni tratti di specialità del regime di questi enti, che, anzi, hanno finito col ricavarne una giustificazione più solida e razionale per i loro peculiari profili.

2 - L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto

Proprio all'art. 20 Cost. si richiama preliminarmente ed espressamente l'art. 7.1 dell'Accordo, con protocollo addizionale, firmato a Roma il 18 febbraio 1984, che apporta modificazioni al Concordato lateranense dell'11 febbraio 1929, tra la Repubblica italiana e la Santa Sede (di cui alla legge 25 marzo 1985, n. 121, di ratifica ed esecuzione), ossia la norma che, per la prima volta, ha aperto la strada alla introduzione della qualifica tipizzata dell'«ente ecclesiastico civilmente riconosciuto». Detta qualifica normativa si ritrova puntualmente e ricorrentemente, in termini, nel Titolo I della legge 20 maggio 1985, n. 222, che a quell'Accordo ha dato seguito, per gli aspetti relativi agli enti e ai beni della Chiesa, nel nostro ordinamento.

La forza centripeta e centrifuga, ad un tempo, di questa nuova figura ha fatto sì, per un verso, che il carattere dell'ecclesiasticità si espandesse, imprimendosi agli enti non solo della Chiesa cattolica, ma di tutte le Chiese e Confessioni collegate con lo Stato italiano da accordi o intese ex art. 8.3 Cost.. Evidenti tracce di tale effetto mimetico si colgono nell'art. 12 della legge 11 agosto 1984, n. 449, dove si parla di «enti ecclesiastici valdesi», nell'art. 23 della legge 22 novembre 1988, n. 516, nell'art. 14 della legge 22 novembre 1988, n. 517, nell'art. 11 della legge 12 aprile 1995, n. 116, nell'art. 19 della legge 29 novembre 1995, n. 520, con riguardo, rispettivamente, agli enti dell'Unione delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno, delle Assemblee di Dio in Italia (ADI), dell'Unione Cristiana Evangelica Battista (UCEBI), della Chiesa Evangelica Luterana in Italia (CELI).

Per altro verso, attesa la refrattarietà di alcune fra le Confessioni entrate in rapporto con lo Stato a proporsi come Chiese, questa



tendenza normativa ha finito con l'indurre l'emergere di una nuova nozione, sia pure non formalizzata in modo esplicito, quella di «ente confessionale». A questa voce possono ascrivere gli «enti frutto di una specifica libertà confessionale, e quindi più o meno collegati con l'autonomia di una particolare Confessione», cui la normativa derivata da accordi o intese offre una specifica rilevanza civile². Tali considerazioni hanno suggerito di unificare sotto un'unica voce la trattazione relativa agli «enti ecclesiastici» e quella che riguarda gli «enti delle Confessioni religiose».

3 - Gli enti confessionali

Del resto, anche la legislazione d'impronta unilaterale, con interventi, in vero, rapsodici – inidonei a sopperire alla mancanza di un adeguato *tertium comparationis*, lamentata dalla Corte costituzionale³ e ripetutamente segnalata dalla dottrina⁴ – delinea un tracciato che induce a distinguere, all'interno dell'ampia congerie degli enti con «fine di religione o di culto» (enti che potrebbero genericamente definirsi «religiosi»⁵), quelli afferenti alle Confessioni con intesa (o «confessionali», appunto) da tutti gli altri.

Siffatto discrimine risulta non essere puramente nominalistico, perché, come avrà modo di vedersi in seguito, gli enti menzionati da ultimo reclamano ed ottengono un regime particolarmente differenziato, la cui peculiarità è, in ultima analisi, garantita dalle fonti bilateralmente concordate fra lo Stato e le Confessioni. Gli altri enti, pur dotati di finalità di religione o di culto, e pur fruendo di un regime speciale, spesso non vanno oltre le implicazioni indotte dalla equiparazione normativamente ricorrente di questa loro finalità con quelle di beneficenza ed istruzione e sono contemplati, come altri enti *no-profit*, dalla normativa ordinaria, non peculiarmente «rafforzata»⁶. Ove il suddetto discrimine si traducesse in un trattamento di favore per gli enti «confessionalizzati» nel senso prima illustrato, sulla base dell'elemento puramente formale della ricorrenza di un accordo o di un'intesa, potrebbe dubitarsi – sempre alla luce della giurisprudenza

² S. BERLINGÒ, 74 s..

³ Sent. 31 maggio 1996, n. 178.

⁴ Da ultimo: G. CASUSCELLI, 2005, 41 s..

⁵ S. BERLINGÒ, 68 ss..

⁶ P. PICOZZA, 2006, 295 ss.; G. RIVETTI, 53 ss., 119 ss..



costituzionale⁷ – sulla legittimità di un regime del genere, privo di giustificati motivi che ne rendano sostanzialmente ragionevole la differenziazione⁸.

4 - Normativa unilaterale comune e normativa di derivazione bilaterale sugli enti confessionali

Occorre procedere, tuttavia, ad ulteriori distinguo all'interno delle grandi divisioni correlate alle categorie di «enti confessionali» e di «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti».

Può, in primo luogo, dedursi, già da quanto esposto, che la categoria di «ente confessionale», se riferita a tutti gli enti afferenti alle Confessioni, che pure abbiano con lo Stato intese o accordi, è più ampia rispetto a quella degli «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti».

Ad esempio, gli «enti ebraici» che sono, senz'altro, da ricomprendere nella prima nozione, non sono, da un punto di vista strettamente e rigorosamente formale, riconducibili all'interno della seconda.

Ciò non toglie che anche questi ultimi enti abbiano in comune, con i primi, i tratti essenziali del loro «specifico» regime: a) la fonte normativa bilateralmente concordata; b) un impreteribile collegamento con l'istituzione confessionale di appartenenza; c) un'ampia rilevanza civilistica dell'autonomia confessionale concernente le loro regole di funzionamento, la nomina e i poteri degli organi rappresentativi; d) la concorrenza di finalità diverse con quella principale di religione o di culto; e) la possibilità di una «revoca» del riconoscimento civile come ente ecclesiastico (o confessionale), per l'ipotesi del venir meno di uno dei presupposti essenziali (si vedano gli artt. da 18 a 27 della legge 8 marzo 1989, n. 101).

Deve, pertanto, ritenersi che quando il diritto comune, dettato dalla normativa unilaterale dello Stato, fa riferimento, come nell'art. 6.4 o nell'art. 10.9 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 («Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale»), rispettivamente agli «enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili» o agli «enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato

⁷ Sentenze n. 195 del 1993 e n. 346 del 2002.

⁸ G. CASUSCELLI, 2000, 43 ss.; 2006¹, 20; 2006², 55 ss..



ha stipulato patti, accordi o intese», non sussistono ragioni giustificative per escludere gli «enti ebraici» dall'applicazione di tali prescritti⁹.

5 - Enti riconosciuti dalle Confessioni

D'altra parte, è bene precisare subito che il raggio di operatività dei due disposti appena richiamati non è identico, perché «gli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili», non sono solo gli «enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese» (ivi compresa quella «ebraica»), bensì anche gli enti (che non appartengono a Confessioni formalmente accordatesi con lo Stato) riconosciuti sulla base delle norme, tuttora non aggiornate e, per alcuni aspetti, discriminatorie, ma pur sempre vigenti, della legge n. 1159 del 1929 (c.d. legge sui «culti ammessi»).

La già richiamata *endiadi*, di cui all'art. 20 Cost., impedisce, infatti, che possa operarsi in sede interpretativa un'esclusione a danno di queste entità dal novero degli «enti *ecclesiastici* (mio il corsivo) riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili».

Per converso, non tutti gli «enti ecclesiastici *delle* (mio il corsivo) Confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese» possono essere inquadrati fra gli «enti ecclesiastici *civilmente riconosciuti*» (mio il corsivo), perché sussistono ed assumono un peculiare rilievo – com'è testimoniato, a tacer d'altro, dall'art. 5.1, *sub* a), b) e c) del cit. D. Lgs. n. 460 del 1997 – organismi di tipo associativo riconosciuti «*dalle* (mio il corsivo) Confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese», che non sono annoverabili tra le persone giuridiche riconosciute dallo Stato, quanto meno con la qualifica di «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti» (o con qualifiche, come quella degli «enti ebraici», tali da potersi considerare, sulla base di quanto prima si è detto, fra loro assimilabili).

6 - Figure soggettive 'border-line' di enti confessionali

Assume un particolare rilievo, per l'aspetto sopra segnalato, l'art. 10 della già cit. legge n. 222 del 1985 («Disposizioni sugli enti e beni

⁹ Cass. civ., sez. trib., 3 febbraio 2006, n. 2417; A. LOSANNO, 754; P. PICOZZA, 2006, 300, in nota.



ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi») di attuazione dell'Accordo di revisione del Concordato lateranense. I suoi disposti rendono palese la circostanza che vi possono essere associazioni di fedeli «costituite o approvate dall'autorità ecclesiastica», le quali, tuttavia, risultano «non riconoscibili» a norma della legge prima richiamata, e che, per tanto, o resteranno non riconosciute ai fini civili, o potranno ottenere la personalità giuridica (anche) nel nostro ordinamento, ma solo in forza delle norme di diritto comune.

In quest'ultimo caso, pur rimanendo queste associazioni – secondo quanto prescritto da quell'articolo - «in tutto regolate dalle leggi civili», possono essere fatti «salvi la competenza dell'autorità ecclesiastica circa la loro attività di religione o di culto e i poteri della medesima in ordine agli organi statutari», nonché la possibilità della stessa autorità ecclesiastica di condizionarne *ab ovo* l'istanza per il riconoscimento civile (*ex art. 3, legge ult. cit.*).

7 -Le attività non culturali

Con tutta evidenza, gli enti appena descritti configurano ipotesi *border-line*, che, proprio per la loro collocazione al crinale fra i due ordinamenti, quello civile e quello confessionale, esprimono emblematicamente la doppia valenza tipica, in una o in un'altra misura, di tutti gli enti che, come quelli anche latamente confessionali, sono segnati da una non univoca appartenenza.

Si è già accennato, infatti, che pure gli «enti ecclesiastici civilmente riconosciuti» (o «confessionali» in senso stretto), per quanto siano necessariamente ed essenzialmente caratterizzati da un fine di religione o di culto, possono integrarlo con scopi ed attività diverse; ed, al riguardo, si è stabilito che (non «in tutto», come per gli enti *ex art. 10, legge n. 222, cit.*, ma) per la parte relativa a dette attività, essi sono soggetti, sia pure nel rispetto della loro struttura e della loro finalità, «alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime» (si veda l'art. 7.3 del cit. Accordo di revisione del Concordato lateranense e, similmente, l'art. 12.3 della legge n. 449 del 1984, l'art. 23.3 della legge n. 516 del 1988, l'art. 13.2 della legge n. 517 del 1988, l'art. 27.2 della legge n. 101 del 1989, l'art. 14.2 della legge n. 116 del 1995, l'art. 25.2 della legge n. 520 del 1995). Si tratta di una



regola cardine che detta la misura entro la quale, in forza del principio sancito dal più volte richiamato art. 20 Cost., risulta compatibile ricondurre il tipico carattere dell'«ecclesiasticità» da un orizzonte di senso "altro" e "diverso" ad un ambito di significati e di funzioni accostabili, seppure in tutto non riducibili, a quelli posti direttamente in valore dalla Costituzione repubblicana.

8 - Il fine di religione o di culto

Di questa regola si è fatta carico la stessa Commissione Paritetica, istituita dalla Santa Sede e dalla Repubblica Italiana ai sensi dell'art. 14 dell'Accordo del 18 febbraio 1984, quando ha ribadito, nella *Relazione finale*, sottoscritta il 24 febbraio 1997¹⁰, la non applicabilità agli enti ecclesiastici delle norme «dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private», tuttavia ammettendo - ove si escludano gli enti della costituzione gerarchica della Chiesa, gli istituti religiosi e i seminari - che «ai fini del riconoscimento degli (altri) enti ecclesiastici l'Amministrazione italiana è chiamata (...) ad accertare la sussistenza del fine di religione o di culto quale fine costitutivo ed essenziale dell'ente: una verifica che, seppur sprovvista - a detta della Commissione - di momenti di vera e propria discrezionalità, può condurre, in talune ipotesi - sempre a detta della stessa Commissione - a valutazioni di qualche complessità in considerazione della difficoltà di stabilire, in presenza di una pluralità di fini perseguiti dall'ente, se quello di religione o di culto è effettivamente il fine costitutivo ed essenziale».

In vero - come ha dimostrato la vicenda oggetto di una controversia giudiziaria solo da poco conclusa¹¹ e risolta con un richiamo al più volte ribadito principio del divieto di interpretazioni analogico-estensive in materia di norme contemplanti agevolazioni fiscali¹² - può non essere sempre univoco il criterio per individuare gli enti istituzionali di una Confessione¹³. Senza dubbio, si presentano, in ogni caso, poco agevoli le valutazioni sul punto, quando la finalità di

¹⁰ Cfr. *Quad. dir. pol. eccl.*, V/2 (1997/2), 577.

¹¹ Cass. civ., Sez. Trib., 13 gennaio 2006, n. 381.

¹² Cass., sentenze n. 1613 del 2002, n. 15216 del 2002, n. 18544 del 2003, n. 17162 del 2004.

¹³ A. LOSANNO, 747.



religione o di culto risulta – come può leggersi, ad esempio, nell’art. 2.3 della legge n. 222 del 20 maggio 1985 – «connessa a finalità di carattere caritativo previste dal diritto canonico».

9 - La coerenza istituzionale dell’ente confessionale

Il superamento della difficoltà indotta dalla generalità (*rectius*: genericità) della clausola come sopra delineata solo in parte risulta facilitato dal discrimine normativo attuato con le contrapposte esemplificazioni dell’art. 16 della stessa legge n. 222, cit., secondo il quale agli «effetti civili si considerano comunque: a) attività di religione o di culto quelle dirette all’esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all’educazione cristiana; b) attività diverse da quelle religiose o di culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura, e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro». Esemplicazioni analoghe, per gli enti delle Confessioni religiose diverse dalla cattolica, si rinvencono nell’art. 22.1 della legge n. 516 del 1988, nell’art. 15.1 della legge n. 517 del 1989, nell’art. 26.2 della legge n. 101 del 1989, nell’art. 11.3 della legge n. 116 del 1995, nell’art. 22.1 della legge n. 520 del 1995.

Non può, invero, non evidenziarsi lo scarto che sussiste tra il criterio meramente teleologico posto a presidio della valutazione *ex ante*, prodromica all’atto del riconoscimento, ed il criterio oggettivo ed effettuale delle attività esemplificate dagli articoli appena escussi, utilizzabile per una verifica *ex post* della coerenza istituzionale dell’ente che, una volta riconosciuto, ben potrebbe esibire comportamenti concreti non (più) corrispondenti con le finalità dichiarate nell’istanza di riconoscimento.

A questo possibile inconveniente si studia di ovviare l’istituto della «revoca» del riconoscimento civile dell’ente ecclesiastico. Tale misura può essere adottata in ogni caso di «mutamento che faccia perdere all’ente uno dei requisiti prescritti per il suo riconoscimento», tra cui è da annoverare, senz’altro, la essenzialità e costitutività (principalità) del fine di religione o di culto. La revoca è adottata con decreto ministeriale (in base ad una correlazione parallela all’atto di riconoscimento), sentita l’autorità ecclesiastica (o confessionale), onde



permetterle, ove lo preferisca, procedere alla soppressione dell'ente, fatta sempre salva la tutela dei diritti acquisiti dai terzi.

10 - Autonomia confessionale e fine-struttura degli enti

Quest'ultima clausola di salvaguardia può tornare particolarmente utile nel caso in cui si propenda per la tesi – che appare preferibile – di applicare la procedura fallimentare agli enti ecclesiastici solo dopo avere provveduto alla revoca della loro qualifica civile di «ecclesiasticità» (o «confessionalità») ossia dopo l'accertamento del loro mutato carattere da enti intrinsecamente non commerciali in enti commerciali (art. 19.2, legge n. 222 del 1985; art. 12.7, legge n. 449 del 1984; art. 27.2, legge n. 516 del 1989; art. 15.2, legge n. 116 del 1995; art. 20.2, legge n. 520 del 1995). Il contrappunto della revocabilità spiega altresì come la qualifica della ecclesiasticità (o confessionalità), dell'ente possa ragionevolmente operare da «filtro» perché la giusta estensione delle regole di diritto comune alle «attività connesse» con il fine di religione o di culto non comprometta il rispetto della struttura e della stessa finalità degli enti ecclesiastici (o confessionali).

Ciò può indurre a ritenere che siano non arbitrari privilegi ma norme speciali ragionevolmente giustificabili alcune disposizioni intese ad evitare che detti enti risultino intercettati dalla traiettoria di previsioni di controllo sulla coerenza istituzionale di tutti gli altri enti non commerciali (o commerciali di un certo tipo) dei cui benefici fruiscono anche gli enti ecclesiastici (o confessionali).

Ad esempio, l'art. 149 del D.P.R. n. 917 del 1986, nel testo attualmente in vigore dopo l'ultima modifica introdotta dal D. Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, nel suo primo comma sancisce che un «ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo» (d'imposta), fornendo, nel secondo comma, alcuni parametri abbastanza ben definiti perché si possa oggettivamente pervenire ad una valutazione su detta "prevalenza". Per altro, il quarto comma di questa medesima previsione normativa stabilisce che i primi due commi suddetti «non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili»¹⁴.

¹⁴ A. GUARINO, 296 s..



11 - 'Ecclesiasticità' o 'confessionalità' e regime del no-profit e delle 'imprese sociali'

Un analogo disposto può rinvenirsi nella recente normativa emanata a proposito delle «imprese sociali» e, precisamente, nel primo comma dell'art. 15 del D. Lgs. 24 marzo 2006, n. 155 («Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118»), in cui è previsto l'assoggettamento di questo tipo di enti, in caso d'insolvenza, alla procedura concorsuale della liquidazione coatta amministrativa, ma si stabilisce, altresì, che detta disposizione non si applica «agli enti di cui all'articolo 1, comma 3», dello stesso decreto, ossia agli «enti ecclesiastici e agli enti delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese».

Può fondatamente sostenersi che queste norme (o altre consimili) non intendano porre gli enti ecclesiastici (o confessionali), così individuati, in una posizione privilegiata rispetto a tutti gli altri enti non commerciali (o commerciali di un certo tipo, ad esempio: le imprese sociali), come pure rispetto a tutti gli altri enti con finalità di religione o di culto (non inquadrabili fra quelli «ecclesiastici» o «confessionalizzati» sulla base di accordi o intese con lo Stato). Una interpretazione corretta e *secundum Constitutionem* di norme del genere induce a ritenere che le stesse intendano semplicemente condizionare l'applicazione delle regole di diritto comune al previo espletamento della procedura di revoca della qualifica di ecclesiasticità (o confessionalità), disciplinata proprio dagli accordi e dalle intese con le Confessioni cui quelle norme indirettamente o espressamente fanno riferimento.

12 -Esenzioni e agevolazioni fiscali per gli enti confessionali

Non può essere, tuttavia, taciuto che l'operatività dell'istituto della revoca non appalesa – quantomeno a disciplina invariata - un raggio di azione e d'incidenza tale da garantire in tutti i casi e per ogni aspetto la riconduzione del sistema, così come sopra descritto ed interpretato, entro termini compatibili con i parametri costituzionali¹⁵. Qualche dubbio sorge, invero, sulla plausibilità ed efficienza del ricorso a questo meccanismo – volto a vagliare la coerenza istituzionale di un

¹⁵ C. CARDIA, 728 ss..



ente¹⁶ – quando si tratti di persone giuridiche riconosciute come «ecclesiastiche» (o confessionali), agli effetti civili, sulla base di una presunzione *iure* (e dunque non rimessa ad un accertamento discrezionale della p.a.) della ricorrenza *ab origine*, e ad esse connaturata, della essenzialità e costitutività del fine di religione o di culto¹⁷, ovvero della sua genetica compatibilità con finalità (ed attività) diverse di tipo formativo ed assistenziale (come, ad esempio, accade per gli enti valdesi ed ebraici) (art. 12.1, legge n. 449 del 1984; art. 26.1, legge n. 101 del 1989).

In queste ultime ipotesi, come in molte fattispecie di istituti religiosi della Chiesa cattolica, in cui il fine di religione o di culto è intimamente connesso con finalità di carattere caritativo previste dal diritto canonico, risulta particolarmente difficoltoso sceverare - come ingiungerebbe di fare l'amministrazione finanziaria¹⁸, ai fini della riduzione a metà dell'IRES, prevista dall'art. 6, comma 1, lett. c, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 - se l'attività commerciale eventualmente esplicata si pone o no in rapporto di strumentalità immediata e diretta col fine istituzionalmente perseguito dall'ente¹⁹ o anche se le attività di carattere assistenziale-sanitario e formativo-culturale, poste in essere dall'ente (ossia proprio quelle attività esenti IVA o escluse dal reddito IRES e IRPEF, ai sensi, rispettivamente, dell'art. 10 D.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 5-*bis* del D. P.R. n. 601 del 1973), «non abbiano esclusivamente natura commerciale» in ordine all'applicazione dell'esonero dall'ICI (sulla scorta dell'art. 39 del D. L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito nella legge n. 248 dello stesso anno)²⁰.

13 - Rapporti di lavoro e imprese di tendenza presso gli enti delle Confessioni

Riguardo ai casi appena richiamati il meccanismo della revoca della qualifica di ecclesiasticità (o confessionalità) potrebbe risultare in concreto efficace se si convenisse di ravvisare, sulla scorta di alcune

¹⁶ S. BERLINGÒ, 163 ss..

¹⁷ A. BETTETINI, 65; Cass. civ., sez. trib., 17 ottobre 2005, n. 20033.

¹⁸ Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa e contenzioso, Risoluzione n. 91/E del 19 luglio 2005

¹⁹ A. GUARINO, 298 s..

²⁰ A. LOSANNO, 741 ss..



indicazioni giurisprudenziali²¹, una soggettività autonoma a quella parte di organizzazione dell'ente di cui sono emanazione le attività specificatamente regolamentate come Onlus o come impresa sociale, ai sensi, rispettivamente, dell'art. 10.9 del D. Lgs. n. 460 del 1997 e dell'art. 1.3 del D. Lgs. n. 155 del 2006, inalterata rimanendo la qualificazione giuridica dell'intero²².

Del resto, i giudici che, sia pure non di frequente, hanno ritenuto applicabili anche ad enti ecclesiastici la disciplina fallimentare, prima evocata, o l'art. 18 dello Statuto dei lavoratori, hanno sempre, direttamente o indirettamente, esplicitamente o implicitamente, fondato le loro pronunzie sulla ricorrenza di un'"impresa di fatto", sussistente in modo autonomo e distinto rispetto all'ente nel suo complesso (cui non sarebbe applicabile infatti, come tale, la previsione da ultimo evocata, secondo quanto disposto dall'art. 4.1 della legge 11 maggio 1990, n. 108, sulla «Disciplina dei licenziamenti individuali»)²³.

14 - Evoluzione della disciplina degli enti ecclesiastici e confessionali

Deve, piuttosto, rilevarsi che nei confronti di tutti gli enti ecclesiastici (o confessionali), e non solo nei riguardi di quelli più strettamente connessi con la struttura della Chiesa o di una confessione, il meccanismo della revoca risulta poco operativo per l'assenza, pressoché completa (in ispecie dopo l'eclissi dell'istituto dell'autorizzazione agli acquisti), di un'attività di controllo o monitoraggio della coerenza istituzionale degli enti in esame.

Le vie di uscita dall'*impasse* che così si delinea – e che in qualche modo spiega le incertezze e la contraddittorietà delle normative unilaterali intersecanti con periodica ed affannosa ricorrenza alcuni degli aspetti problematici sin qui illustrati – sono difficilmente ipotizzabili senza la concertazione ed il coinvolgimento delle stesse realtà confessionali direttamente interessate.

Per un verso, l'auspicabile attivazione di un organismo di controllo (Agenzia, *Authority* o simile)²⁴ dovrebbe essere pur sempre il frutto di un'iniziativa concordata; per altro verso, la sollecitazione a fare

²¹ Cass. civ., sez. lav., 2 febbraio 1991, n. 1040 e, da ultimo, in senso conforme, trib. civ. Genova, sez. VI, in *Quad. dir. pol. eccl.*, XIV/3: 2006/3, 973.

²² A. LICASTRO, 758 ss..

²³ V. PACILLO, 270 ss..

²⁴ G. CASUSCELLI, 1997, 88 ss..



un uso della qualifica dell'ecclesiasticità (o confessionalità in senso stretto) solo per entità autenticamente dedicate al culto ed a fini eminentemente spirituali, e non mai barattabili o fungibili con intraprese mercantili, dovrebbe essere mediata da forme e procedure più dirette ed agibili di riconoscimento dell'autonomia delle realtà religiose²⁵.

Bibliografia di rinvio

- S. Berlingò, *Enti e beni religiosi in Italia*, Il Mulino, Bologna, 1992
- A. Bettetini, *Gli enti e i beni ecclesiastici. Art. 831*, in P. Schlesinger e F.D. Busnelli, *Il Codice civile. Commentario*, Giuffrè, Milano, 2005
- C. Cardia, *Alcune innovazioni in materia di enti ecclesiastici*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, V/3 (1997/3)
- G. Casuscelli, *Libertà religiosa e confessioni di minoranza. Tre indicazioni operative*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, V/1 (1997/1)
- G. Casuscelli, *Uguaglianza e fattore religioso*, in S. Berlingò, G. Casuscelli, S. Domianello, *Le fonti e i principi di diritto ecclesiastico*, UTET, Torino, 2000
- G. Casuscelli, *Le attuali prospettive del diritto ecclesiastico italiano*, in *Dir. eccl.*, CXVI(2005), I
- G. Casuscelli, *Elementi introduttivi*, in G. Casuscelli (a cura di), *Nozioni di diritto ecclesiastico*, Giappichelli, Torino, 2006¹
- G. Casuscelli, *Le fonti (pattizie) del diritto ecclesiastico*, in R. Botta (a cura di), *Diritto ecclesiastico e Corte costituzionale*, E.S.I., Napoli, 2006²
- G. Feliciani, *Organizzazioni non-profit ed enti confessionali*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, V/2 (1997/2)
- A. Guarino, *L'Ici e gli immobili "religiosi"*, in *Dir. & rel.*, I (2006)
- A. Licastro, *L'autonomia degli istituti scolastici confessionali*, in *Nuova Giur. Civ. Comm.*, VII/1 (1991/1)
- A. Losanno, *Enti ecclesiastici tra assoggettamento alla ed esenzione dalla Invim sugli immobili con finalità commerciali*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, XIV/3 (2006/3)
- P. Picozza, *L'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto*, Giuffrè, Milano, 1992
- P. Picozza, *L'elaborazione giurisprudenziale della Corte costituzionale in materia ecclesiastica-tributaria*, in R. Botta(a cura di), *Diritto ecclesiastico*, cit.
- G. Rivetti, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici. Profili di specialità tra attività no-profit o for-profit*, Giuffrè, Milano, 2002

²⁵ G. FELICIANI, 16.