

A15



*Vai al contenuto multimediale*

# **I beni temporali della Chiesa e altre riflessioni storico–artistiche giuridiche ed etico–finanziarie**

Aspetti del Magistero di Leone XIII

*a cura di*

**Bruno Lima**

*Prefazione di*

Raymond Leo Cardinale Burke

*Contributi di*

Raymond Leo Cardinale Burke, Gioacchino Angeloni  
Vasiliki Bafataki, Massimo Bolla, Gianandrea de Antonellis  
Bruno Lima, Andrea Linares, Valerio Malvezzi  
Fabrizio Marsili, Benigno Roberto Mauriello, Sergio Santoro  
Maria Skleida, Maria Gregoria Termini





Aracne editrice

[www.aracneeditrice.it](http://www.aracneeditrice.it)  
[info@aracneeditrice.it](mailto:info@aracneeditrice.it)

Copyright © MMXIX  
Gioacchino Onorati editore S.r.l. – unipersonale

[www.gioacchinoonoratieditore.it](http://www.gioacchinoonoratieditore.it)  
[info@gioacchinoonoratieditore.it](mailto:info@gioacchinoonoratieditore.it)

via Vittorio Veneto, 20  
00020 Canterano (RM)  
(06) 45551463

ISBN 978-88-255-2869-5

*I diritti di traduzione, di memorizzazione elettronica,  
di riproduzione e di adattamento anche parziale,  
con qualsiasi mezzo, sono riservati per tutti i Paesi.*

*Non sono assolutamente consentite le fotocopie  
senza il permesso scritto dell'Editore.*

I edizione: novembre 2019

## Indice

- 7 Prefazione  
*Raymond Leo Cardinale Burke*
- 11 Introduzione  
*Bruno Lima*
- 13 Capacità contributiva e beni immobili ecclesiastici  
*Gioacchino Angeloni*
- 27 Il progetto economico carlista. Un esempio di politica cattolica  
*Gianandrea de Antonellis*
- 47 I beni temporali della Chiesa: finalità e norme.  
Lineamenti del Magistero sociale di Leone XIII  
*Bruno Lima*
- 79 L'economia dell'albicocca. Verso un'economia del creato  
*Valerio Malvezzi*
- 111 La Chiesa Maronita in Libano e il suo Patrimonio  
*Benigno Roberto Mauriello*
- 123 I beni temporali della Chiesa nell'ordinamento tributario  
italiano  
*Sergio Santoro*
- 135 Postfazione  
*Fabrizio Marsili*

### **Appendice documentale**

- 141    Presentazione dell'Associazione per i Finanziamenti d'Impresa  
*Massimo Bolla*
- 145    Un Museo per gli arazzi della Madrice di Marsala  
*Andrea Linares*
- 151    Due poesie sulle campane  
*Maria Gregoria Termini*
- 153    The Ecclesiastical museums of Greece as institutions for  
preserving and promoting the religious heritage  
*Vasiliki Bafataki, Maria Skleida*
- 161    Sentenze Consiglio di Stato  
*Sergio Santoro*

## Prefazione

RAYMOND LEO CARDINALE BURKE\*

Il volume che mi accingo a prefazionare è la sintesi riuscita di elaborati scientifici che sotto diversi aspetti affrontano tematiche dai tanti risvolti quali la finanza etica e la questione sociale, con una particolare attenzione a ciò che attiene all'uso e ai fini dei beni temporali della Chiesa.

Fin dagli albori dell'era cristiana il patrimonio della Chiesa ha svolto una funzione di fondamentale importanza volta a sostenere le molteplici esigenze dell'azione apostolica, dall'*implantatio Ecclesiae* al culto pubblico di Dio, dall'aiuto dei poveri e dei sofferenti all'educazione delle nuove generazioni, senza distinzioni di classi sociali, e per il sostegno dell'opera missionaria inerente alla natura della stessa Chiesa, etc.

Nessuna istituzione umana potrebbe mai reggere il confronto con il bene operato dalla Chiesa nel corso di due millenni a favore di chi versa in stato di bisogno, soffre, chiede giustizia, cerca la verità. Questa poderosa attività caritativa, di varia natura, si è potuta concretamente attuare anche grazie a un patrimonio che la Divina Provvidenza ha posto nelle mani della stessa Chiesa per meglio corrispondere ai suoi fini soprannaturali.

Le problematiche inerenti il corretto uso dei beni materiali e quindi dell'economia in generale non dovrebbero mai prescindere dal rispetto della persona umana, tenendo conto della sua altissima dignità, in virtù dell'indole soprannaturale che le è propria.

Il Magistero della Chiesa anche in questo delicato settore della civile convivenza rappresenta un faro di impareggiabile splendore per garantire la tutela dei cosiddetti diritti non negoziabili della persona umana. Il dono della ricchezza ed il suo uso sono per il bene di tutti e

---

\* Patrono del Sovrano Militare Ordine di Malta, Presidente d'Onore della Fondazione "Giuseppe Sciacca di Carità e Cultura per la Giustizia e la Pace dei Popoli" onlus.

non devono mai diventare preda di logiche egoistiche che scadono in pratiche inumane di sfruttamento.

Papa Leone XIII alla fine del XIX secolo, promulgando l'Enciclica *Rerum novarum*, ha tracciato le linee guida della dirompente questione sociale, lasciandoci una preziosa eredità morale che tuttora costituisce un significativo punto di riferimento nella trattazione di questa complessa materia:

San Tommaso dice: è lecito, anzi è necessario alla vita umana che l'uomo abbia la proprietà dei beni. Ma se inoltre si domanda quale debba essere l'uso di tali beni, la Chiesa non esita a rispondere che, per questo rispetto, l'uomo non deve possedere i beni esterni come propri, bensì come comuni, in modo che facilmente li comunichi all'altrui necessità. Onde l'Apostolo dice: Comanda ai ricchi di questo secolo di dare e comunicare facilmente il proprio.<sup>1</sup>

Il Catechismo della Chiesa Cattolica si esprime analogamente riguardo al *rispetto delle persone e dei loro beni* delineando il giusto modo di relazionarsi circa l'uso dei beni materiali, senza smarrire l'esigenza del rispetto dovuto alla persona umana:

In materia economica, il rispetto della dignità umana esige la pratica della virtù della *temperanza*, per moderare l'attaccamento ai beni di questo mondo; della virtù della *giustizia*, per rispettare i diritti del prossimo e dargli ciò che gli è dovuto; e della *solidarietà*, seguendo la regola aurea e secondo la liberalità del Signore il quale, da ricco che era, si è fatto povero per noi, perché noi diventassimo ricchi per mezzo della sua povertà.<sup>2</sup>

San Giovanni Paolo II, in occasione del centenario della predetta Enciclica leoniana ha sottolineato il legame essenziale che intercorre tra obbedienza alla verità oggettiva e autentica libertà quale giusto orientamento morale riguardo all'uso dei beni materiali:

L'uomo che si preoccupa solo o prevalentemente dell'avere e del godimento, non più capace di dominare i suoi istinti e le sue passioni e di subordinarle mediante l'obbedienza alla verità, non può essere libero: *l'obbedienza alla verità su Dio e sull'uomo* è la condizione prima della libertà, consentendogli di ordinare i propri bisogni, i propri desideri e le modalità del loro soddisfa-

---

1. LEONE XIII, Enc. *Rerum Novarum* (15 maggio 1891), n. 19, in *Enchiridion delle Encicliche* (d'ora in poi *EE*), III, EDB, Bologna 1992, p. 625.

2. *Catechismo della Chiesa Cattolica*, n. 2407, LEV, Città del Vaticano 1992, 586.

cimento secondo una giusta gerarchia, di modo che il possesso delle cose sia per lui un mezzo di crescita.<sup>3</sup>

Né si può tralasciare la speciale attenzione che deve essere dedicata all'autentico sviluppo della persona umana, in primo luogo attraverso tutto ciò che favorisca la cultura della vita. Si tratta di compiere scelte che siano in netta contrapposizione rispetto a quei germi mortali che *a contrario* sono stati trasfusi da poteri occulti nella mentalità globalizzata delle presenti generazioni; le medesime velenose prese di posizione sembrano purtroppo predominare da molto tempo nelle agende programmatiche di molti governi e d'importanti organismi internazionali.

A questo riguardo San Giovanni Paolo II si è espresso in modo fermo nel rilevare come il rispetto della persona umana, a partire dalla salvaguardia del diritto alla vita, sia condizione imprescindibile per una seria politica sociale a garanzia del bene comune:

A pochi giorni dalla celebrazione del centenario dell'Enciclica *Rerum novarum*, attiravo l'attenzione di tutti su questa singolare analogia: «Come un secolo fa ad essere oppressa nei suoi fondamentali diritti era la classe operaia, e la Chiesa con grande coraggio ne prese le difese, proclamando i sacrosanti diritti della persona del lavoratore, così ora, quando un'altra categoria di persone è oppressa nel diritto fondamentale alla vita, la Chiesa sente di dover dare voce con immutato coraggio a chi non ha voce [...]. A essere calpestata nel diritto fondamentale alla vita è oggi una grande moltitudine di esseri umani deboli e indifesi, come sono, in particolare, i bambini non ancora nati.<sup>4</sup>

Formulo i migliori auspici affinché essa possa servire all'approfondimento di argomenti che necessitano di essere illustrati alla luce della verità che illumina ogni uomo. In modo particolare spero che essa possa servire all'amministrazione dei beni temporali ecclesiali conformemente alla missione altissima della Chiesa e delle sue membra vive secondo il loro stato di vita e le loro particolari doti.

Città del Vaticano, 28 giugno 2019  
*Solemnità del Sacratissimo Cuore di Gesù*

---

3. GIOVANNI PAOLO II, Enc. *Centesimus Annus* (01 maggio 1991), n. 41, in *EE/VIII*, 1127.

4. GIOVANNI PAOLO II, Enc. *Evangelium Vitae* (25 marzo 1995), n. 5, in *EE/VIII*, 1419-1421.



## Introduzione

BRUNO LIMA\*

I beni temporali costituiscono un dato centrale nell'azione missionaria della Chiesa che ne dispone per realizzare i fini spirituali per i quali è stata istituita dal suo divino Fondatore.

Il diritto patrimoniale della Chiesa pertanto, pur avendo per oggetto un complesso di beni materiali analogamente a quanto accade nell'ambito di altre realtà temporali, se ne distingue nettamente proprio a ragione dell'utilizzo cui soggiace l'amministrazione di tali risorse.

San Giovanni Paolo II, nella disamina del ruolo che compete alla Chiesa in rapporto alle problematiche sociali, ha affermato:

La dottrina sociale, inoltre, ha un'importante dimensione interdisciplinare. Per incarnare meglio in contesti sociali, economici e politici diversi e continuamente cangianti l'unica verità sull'uomo, tale dottrina entra in dialogo con le varie discipline che si occupano dell'uomo, ne integra in sé gli apporti e le aiuta ad aprirsi verso un orizzonte più ampio al servizio della singola persona, conosciuta ed amata nella pienezza della sua vocazione [...] ringrazio ancora Dio onnipotente, che ha dato alla sua Chiesa la luce e la forza di accompagnare l'uomo nel cammino terreno verso il destino eterno.<sup>1</sup>

Gli autori di quest'opera si sono cimentati nella trattazione di un argomento che non ha soltanto caratteri squisitamente economicistici, essendo piuttosto caratterizzato da una molteplicità di sfaccettature che toccano altrettanti aspetti della civile convivenza.

Da un tale presupposto si arguisce come i singoli contributi di cui si compone il nostro testo, sebbene innestati su un comune filo condotto-

---

\* Professore ordinario di Diritto canonico. Segretario Particolare dell'Em.mo Cardinale Raymond Leo Burke, Presidente della Fondazione "Giuseppe Sciacca di Carità e Cultura per la Giustizia e la Pace dei Popoli" onlus.

1. GIOVANNI PAOLO II, Enc. *Centesimus Annus* (01 maggio 1991), n. 59, 62, in *Enchiridion delle Encicliche* (d'ora in poi *EE*), VIII, 1167, 1171.

re di matrice spirituale, abbiano riguardato variegate problematiche collegate a diverso titolo con il tema di fondo.

Le pagine dedicate agli insegnamenti di Leone XIII costituiscono in un certo senso il cuore del volume che si è dato alle stampe. Esse non vanno lette esclusivamente sotto un profilo di cronaca storica, rivestendo piuttosto un'assoluta attualità che è tipica del perenne Magistero della Chiesa.

Non a caso i documenti promulgati dal grande Pontefice testé citato, specialmente quelli che sono stati oggetto del presente studio, giustamente sono passati alla storia come i fondamenti del Magistero sociale della Chiesa. Tra questi indubbiamente svetta la famosa Enciclica *Rerum novarum* del 1891<sup>2</sup>.

Nonostante la grande importanza dei predetti documenti pontifici, sarebbe tuttavia riduttivo associare il ricordo del Magistero leoniano unicamente alla trattazione delle questioni prettamente sociali. Non si può infatti tralasciare quanto è stato scritto in tema di fede e di morale, a partire come vedremo dall'Enciclica *Aeterni Patris* del 1879<sup>3</sup>.

Ringrazio sentitamente l'Em. mo Sig. Cardinale Raymond Leo Burke, grande canonista e teologo, per la sua dotta prefazione. Sono grato anche ai coautori che con il loro impegno scientifico hanno reso possibile il felice compimento di questo lavoro.

In un'epoca come quella che stiamo vivendo, segnata dalle contraddizioni, dalla prevaricazione di poteri forti e spesso occulti, e ancor di più dalla tragica scia di sangue che colpisce la cristianità in tutto il mondo, confidando nell'Eterna Sapienza spero che queste pagine in qualche modo possano essere d'ausilio per una più chiara comprensione dell'insondabile Mistero della Chiesa e dei suoi straordinari carismi.

Roma, 29 Settembre 2019  
*Santi Arcangeli Michele, Gabriele e Raffaele*

---

2. LEONE XIII, Enc. *Rerum Novarum* (15 maggio 1891), in *EE/III*, 600 ss.

3. LEONE XIII, Enc. *Aeterni Patris* – De philosophia christiana ad mentem Sancti Thomae Aquinatis in scholis catholicis instauranda (04 agosto 1879), in *EE/III*, 52 ss.

## Capacità contributiva e beni immobili ecclesiastici

GIOACCHINO ANGELONI\*

Nella plurimillennaria sociale esperienza dei popoli, soprattutto di quella ispirata al cristianesimo<sup>1</sup>, una delle più citate e applicate “regole” di coesistente convivenza tra l’universo materiale e spirituale è la celeberrima, lapidaria e incontrovertibile affermazione di Gesù «Date a Cesare quel che è di Cesare e a Dio quel che è di Dio»<sup>2</sup>.

Sebbene il “Regno dei Cieli” non sia di questo mondo ed attenga alla sfera spirituale, per tutte le religioni il cammino per raggiungere la salvezza deve poter utilizzare i beni terreni, intesi quali mezzi per soddisfare i bisogni umani, tra i quali, in modo non trascurabile, possiamo annoverare anche gli stessi bisogni spirituali.

La storia ci insegna che in tutte le civiltà, i siti religiosi e loro pertinenze godevano di grande considerazione e venivano esclusi dall’imposta, tanto che studi archeologici possono dimostrare la stratificazione, nei medesimi luoghi, della sovracostruzione di templi e chiese.

Infatti, se *Historia magistra vitae*<sup>3</sup>, l’attuale assetto socio-politico-economico, che nasce dalle Costituzioni degli Stati di diritto, riguarda anche i rapporti tra le persone, gli enti, i beni ed i bisogni spirituali, talvolta ordinandoli per importanza come in una più complessa piramide di Maslow<sup>4</sup>.

Sebbene fossero già presenti nell’epoca classica assemblee rappresentative del popolo, l’imposizione del “tributo” è sempre stata fondata,

---

\* Dottore di Ricerca.

1. La dimensione mondiale delle civiltà ispirate al cristianesimo ha comunque influenzato la gran parte dei popoli (speculando per assurdo, anche per applicazioni opposte).

2. Cfr. Vangeli: Matteo 22,21; Marco 12,17 e Marco 20,25.

3. Cfr. CICERONE, *De Oratore*, II, 9, 36. «Historia vero testis temporum, lux veritatis, vita memoriae, magistra vitae, nuntia vetustatis».

4. Cfr. A. MASLOW, *Motivation and Personality*, 1954. Tra il 1943 e il 1954 lo psicologo statunitense concepì il concetto di “Hierarchy of Needs” (gerarchia dei bisogni o necessità).

con rare eccezioni, sul diritto di imperio del sovrano che ne stabiliva *an et quantum debeatur* (se e quanto dovuto).

L'equità era raramente introdotta sulla base di calcoli matematici o di statuizioni contrattuali, ma più spesso scaturiva da contingenti emergenze (guerre) o rapporti di forza sempre interpretati dalla soggettività di regnanti e regnicoli, al pari delle sanzioni, pene o supplizi per chi puntava a sottrarsi fraudolentemente al pagamento.

Tuttavia, la maggiore consapevolezza della persona e dei suoi inseparabili valori, cui ha contribuito la dottrina cristiana, ha portato all'affermazione del principio *No taxation without representation* del 15 giugno 1215 ad opera del re britannico Giovanni Senzaterra, costretto a concedere la *Magna Charta Libertatum*, che sanciva il divieto, da parte del sovrano, di imporre nuove tasse senza l'approvazione del *Commune Consilium Regni* (il Consiglio comune del Regno, formato da arcivescovi, abati, conti e i maggiori tra i baroni).

Anche le rivolte inglesi del Seicento, la Dichiarazione di Indipendenza del 1776 e la Rivoluzione Francese del 1789, possono dimostrare che grandi cambiamenti epocali sono originati anche da reazioni per esose o ingiuste tassazioni.

Come il parlamentare britannico Edmund Burke<sup>5</sup>, in merito alla tassazione dei coloni americani, in molti hanno sostenuto la necessità di concreta, reale e non virtuale rappresentatività nelle assemblee legislative delle persone sottoposte a tassazione.

In Italia, mentre lo Statuto Albertino del 1848 all'art. 25 prevedeva che tutti i regnicoli dovevano contribuire ai carichi dello Stato nella

---

5. Edmund Burke, (1729-1797), membro del partito Whig (liberali) nella Camera dei comuni (dal 1765 al 1793) ha svolto intensa attività di politico, filosofo e scrittore, tra i principali precursori ideologici del Romanticismo inglese. Fu definito il "Cicerone britannico" per il suo sostegno alle rivendicazioni delle colonie americane contro re Giorgio III e per la sua veemente opposizione alla Rivoluzione francese, espressa nelle *Riflessioni sulla Rivoluzione in Francia*. Burke, nel suo discorso parlamentare *Sulla tassazione americana* del 1774, rispose alla suggestione che l'America era virtualmente rappresentata in Parlamento osservando e sostenendo che fosse del tutto insufficiente, per giustificare la non arbitraria imposizione, la cui legittimità necessita una vera, concreta ed efficace rappresentatività dei "coloni". L'inascoltato avviso costò ben caro al sovrano che, come la storia insegna, perse anche per tale causa il dominio americano. L'argomento assurge ad evidente attualità nel momento in cui dinamiche elettorali lasciano territori e cittadini non rappresentati in assemblee legislative (es. Sardegna esclusa dal Parlamento dell'Unione Europea) o per la paventata riduzione di parlamentari italiani (da 951 a 600).

proporzione dei loro averi, l'art. 53 della Costituzione della Repubblica Italiana, inserito nel Titolo IV dedicato ai Rapporti Politici, sancisce che tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva, ed al successivo secondo comma afferma che il sistema tributario è informato a criteri di progressività.

La capacità contributiva, nata come concetto economico<sup>6</sup>, esprime una regola di rapporti tra i consociati e la Repubblica e tra gli stessi consociati, perimetrandone i limiti insieme con l'art. 2 sull'obbligo di solidarietà, con l'art. 3 sull'uguaglianza e 23 sulla riserva di legge<sup>7</sup>.

---

6. Lelio Basso – Commissione per la Costituzione – I Sottocommissione – 16 novembre 1946; propone per la prima volta la norma che, però non venne approvata. Aldo Moro e Giuseppe Dossetti, nelle dichiarazioni di voto, tuttavia, riconobbero la necessità di prevedere in Costituzione una specifica disposizione riguardante le prestazioni patrimoniali imposte. L'Assemblea costituente si occupò dell'argomento nella seduta del 23 maggio 1947. In quella sede, a firma di Edgardo Castelli ed Ezio Vanoni, venne riproposto il principio di capacità contributiva come criterio fondante la contribuzione obbligatoria per “tutti quanti partecipano alla vita economica, sociale o politica dello stato”. Nello svolgimento della discussione, fu proprio Castelli a riassumere le proposte emerse nel corso dei lavori ed a formulare, d'intesa con Luigi Meda e Salvatore Scoca, in termini esattamente corrispondenti a quelli poi trasfusi nell'art. 53. Meuccio Ruini – Presidente della Commissione dei 75 – affermò che il concetto di “capacità contributiva” fosse preferibile dal punto di vista tecnico rispetto alla nozione di “averi”, adottata nello Statuto albertino, e a quella di “mezzi”, contemplata nella Costituzione della Repubblica di Weimar.

7. Scoca e Ruini rifletterono anche su esclusioni, esenzioni o agevolazioni affinché l'imposizione non incidesse sul reddito o patrimonio “vitale”, cioè su “un minimo necessario al soddisfacimento delle esigenze inderogabili della vita”. Prevalse la proposta del Ruini, accolta dal Villani, di non inserire in Costituzione l'autonoma previsione di esenzioni non perché non fosse condivisa l'esigenza di preservare da imposizione quelle minime ricchezze, ma perché si ritenne che, a tal fine, fosse già sufficiente il principio di capacità contributiva che (Ruini – seduta del 23 maggio 1947) contiene «in germe già l'idea delle limitazioni e delle esenzioni per il fatto che colui il quale dovrebbe contribuire non ha capacità contributiva [ ... ] ed in tali condizioni senza dubbio si trova chi non ha il minimo indispensabile per vivere». Moro (seduta del 19 novembre 1946 della prima sottocommissione della Commissione per la Costituzione) sostenne la proporzionalità quale criterio di ripartizione “degli oneri che ricadono sui singoli cittadini”, come già previsto nello Statuto Albertino. Scoca, Meda e Corbino, intervennero per trascrivere il criterio di progressività in Costituzione. Ruini, infine, nell'intervento conclusivo del 23 maggio 1947, sostenne la progressività inserita in Costituzione come criterio riferibile “all'insieme del sistema tributario” così come sarebbe stato scritto nell'art. 53, comma 2 (non per tutte le imposte dirette o per l'imposta unica – proposta per sostituire le imposte reali e personali). Castelli sul profilo soggettivo, intendeva usare una locuzione in grado

Similari architetture costituzionali e previsioni normative sono rinvenibili anche negli ordinamenti di numerosi Stati<sup>8</sup>, la cui armonizzazione è demandata ad organismi sovranazionali che riconoscono criteri di omogeneo trattamento contributivo alle pubbliche spese attraverso la potestà impositiva.

Anche l'attuale disciplina dell'Unione Europea, aggiornata nel Trattato di Lisbona, firmato il 13 dicembre 2007, che modifica il trattato sull'Unione Europea e il Trattato che istituisce la Comunità europea, nonché nel Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, riprendendo i testi dei trattati originari con le modifiche via via stabilite nel tempo, affronta la tematica della "capacità contributiva", seppure da angolazioni diverse.

Infatti, il TFUE, citando all'art. 26 le libertà fondamentali<sup>9</sup>, al Titolo II prevede l'unione doganale e l'adozione di una tariffa doganale comune vietando tra gli Stati membri dazi anche di carattere fiscale o tasse di effetto equivalente, mentre al Titolo VII vieta gli aiuti di stato e prevede le forme di coordinamento in materia fiscale tra gli stati membri<sup>10</sup>.

di ricomprendere tra i soggetti passivi dei tributi anche gli stranieri "pur non nominandoli". Ruini propose di adottare una formula sintetica, più adatta ai testi costituzionali con "tutti devono concorrere", poiché "tutti" riguarda anche gli stranieri. Cfr. F. MOSCHETTI, *Capacità contributiva*, in Enc. giur. Treccani, Roma, 1988, 2; G. FALSITTA, *Storia veridica, in base ai "lavori preparatori", della inclusione del principio di capacità contributiva nella Costituzione*, in Riv. dir. trib. 2009, I, 97 ss.).

8. Cfr. BUNDESVERFASSUNGSRICHT (Corte Costituzionale Tedesca), sentenza 22 giugno 1995, circa la ragionevolezza dell'aliquota: «L'imposta sul patrimonio può sommarsi all'importo di altre imposte soltanto nei limiti in cui l'onere fiscale complessivo si attesti in prossimità di un valore mediano tra mano privata e mano pubblica» (max 50% circa). U. S. SUPREME COURT (Corte Suprema USA), sentenza 28 giugno 2012 sul principio solidaristico dell'Obama care: «...ognuno deve procurarsi una copertura sanitaria: chi non vuole farlo è assoggettato ad una prestazione patrimoniale obbligatoria... aggiuntiva rispetto all'imposta annuale... che il Governo tassa come la benzina...in base alla compartecipazione delle responsabilità». CONSEIL CONSTITUTIONNEL (Corte Costituzionale Francese), sentenza 29 dicembre 2012, circa la sproporzione dell'aliquota al 70%: «L'entità del prelievo fiscale deve essere valutata con riferimento al principio di uguaglianza, che è un limite alla discrezionalità del legislatore».

9. Circolazione di merci, persone, servizi e capitali.

10. Divieto di tributi discriminatori su beni di un altro stato. Inoltre, l'art. 113 disciplina le procedure di armonizzazione delle legislazioni fiscali tra gli stati membri ma solo per le imposte regolate a livello europeo (dazi doganali, imposta sul valore

Quindi, sebbene l'Unione non sia dotata di un ordinamento tributario uniforme, con l'attività interpretativa/creativa della Corte di Giustizia e dei giudici nazionali si è interessata dell'esenzione prevista dalla normativa italiana istitutiva dell'ICI (rimasta in vigore anche dopo l'abrogazione dell'ICI e l'introduzione dell'IMU) in riferimento agli immobili utilizzati dagli enti ecclesiastici e destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricreative, culturali e sportive, nonché delle attività di religione e di culto, proprio partendo dall'eccezione di incompatibilità con la disciplina degli aiuti di Stato<sup>11</sup>.

La Costituzione della Repubblica Italiana<sup>12</sup> ripudia discriminazioni e trattamenti *in pejus* dei beni ecclesiastici, ma non esclude la previsione di discipline agevolative o di favore, ammesse e incentivate per beni destinati ad attività meritevoli di un diverso trattamento, riconoscendo che la situazione economica degli enti, e perciò la loro capacità contributiva, non possa essere influenzata dalla qualificazione o dai fini confessionali<sup>13</sup>.

aggiunto e accise hanno un ruolo preponderante), mentre l'art. 114 esclude la normativa fiscale dalle procedure di ravvicinamento delle legislazioni.

11. Fiscalmente gli enti ecclesiastici riconosciuti sono enti non commerciali, ex Circolare Ministeriale n. 124/E 1998. Cfr. A. FUCILLO, *Enti ecclesiastici e impresa commerciale, finalmente un binomio compatibile!* in *Dir. eccl.* II 1995; A. GUARINO, *Organizzazioni non lucrative di utilità sociale ed enti religiosi nella riforma tributaria del terzo settore*, in *Quad. dir. pol. eccl.* n. 1 1997; C. REDALLI, *Enti non profit: la rivoluzione incomincia dal fisco*, in *Quad. dir. pol. eccl.* n. 3 p. 704–705 1998; G. FELICIANI, *Organizzazioni "non profit" ed enti confessionali*, in *Quad. dir. pol. eccl.* n. 1 p. 13 ss. 1997; P. RONZANI, *Il regime tributario degli enti ecclesiastici*, p. 213–244, Padova 2000; G. RIVETTI, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici*, p. 131, Milano, 2008.

12. Art. 20: «Il carattere ecclesiastico e il fine di religione o di culto d'una associazione od istituzione non possono essere causa di speciali limitazioni legislative, né di speciali gravami fiscali per la sua costituzione, capacità giuridica e ogni forma di attività», nel rispetto dei successivi artt. 23 (principio della legalità dei tributi) e 53 (capacità contributiva e progressività dei tributi).

13. Il d.P.R. 22/12/1986, n. 917, Testo Unico delle Imposte sui Redditi riconosce gli enti commerciali (for profit, cioè enti pubblici o privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che esercitano in modo esclusivo o prevalente attività di natura commerciale il cui reddito imponibile è determinato come reddito di impresa ex artt. 52 a 77) e gli enti non commerciali (no-profit tassato sulla base della somma complessiva delle singole categorie reddituali ex art. 108 TUIR). Cfr. M. C. FOLLIERO, *Enti religiosi e non profit tra welfare state e welfare community, la transizione*, Giappichelli, Torino, 2010, p. 134 e ss.

Sotto l'aspetto fiscale, gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, aventi ad oggetto esclusivo o principale il perseguimento del fine di religione e di culto, come requisito costitutivo ed essenziale ai sensi della l. 222 del 1985 e delle intese (per legge) devono essere considerati enti no-profit<sup>14</sup>.

L'ordinamento tributario italiano riconosce agli enti non commerciali una capacità contributiva limitata disponendo che concorrono alla formazione del loro reddito imponibile complessivo soltanto le categorie dei redditi fondiari, di capitale, dei redditi d'impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva (es. interessi bancari, interessi sui titoli di Stato)<sup>15</sup>.

---

14. L'art. 7 dell'Accordo 18 febbraio 1984 (legge di esecuzione n. 121/1985) disciplina i beni degli enti ecclesiastici di culto cattolico, modificando e sostituendo la normativa del Concordato del 1929 (salvo alcune residue disposizioni) e la legge 20 maggio 1985, n. 222 (*Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle Diocesi*) di esecuzione dell'Accordo integrativo del 15 novembre 1984. Regolamento di esecuzione (della l. 222/1985) d.P.R. n. 33/1987 (così come modificato dal d.P.R. n. 337/1999). L'art. 7.1 del nuovo Concordato si richiama all'art. 20 Cost. L'art. 7.2 stabilisce che lo Stato, ferma restando la personalità giuridica degli enti ecclesiastici che ne siano già provvisti in base alle precedenti disposizioni concordatarie, si impegna a riconoscere, per l'avvenire, su domanda dell'autorità ecclesiastica o con il suo assenso, la personalità giuridica degli enti ecclesiastici aventi sede in Italia, eretti o approvati secondo le norme del diritto canonico, i quali abbiano finalità di religione o di culto; analogamente si procederà per il riconoscimento degli effetti civili di ogni mutamento sostanziale degli enti ecclesiastici. Cfr. P. RONZANI, *Il regime tributario degli enti ecclesiastici*, Cedam, Padova, 2000; M. C. FOLLIERO, *Enti religiosi e non profit tra Welfare State e Welfare Community. La transizione*, Giappichelli, Torino, 2002; G. RIVETTI, *La disciplina tributaria degli enti ecclesiastici. Profili di specialità tra attività no profit e for profit*, 2<sup>a</sup> ed., Giuffrè, Milano, 2008 e stesso Autore, *Enti senza scopo di lucro. terzo settore e impresa sociale. Profili di specialità tributaria tra attività no profit o for profit*, Giuffrè, Milano, 2017, p. 155 ss.; P. FLORIS, *Enti religiosi e riforma del Terzo settore: verso nuove partizioni nella disciplina degli enti religiosi, in Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., n. 3 del 2018; P. CONSORTI, *L'impatto del nuovo Codice del Terzo settore sulla disciplina degli "enti religiosi"*, ivi, n. 4 del 2018.

15. Ex art. 143 TUIR (già art. 108) e artt. 67-71 e 143-149 TUIR (modificato dal d.lgs. n. 344/2003), art. 36, comma 3, TUIR, gli immobili destinati all'esercizio del culto, ed anche le pertinenze dei medesimi, non producono reddito fondiario; ciò a meno che tali unità immobiliari siano oggetto di locazione. Inoltre, non costituiscono reddito: a) i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasio-

Inoltre, il regime preferenziale riconosciuto alla Chiesa Cattolica in materia tributaria deriva essenzialmente dai Patti Lateranensi dell'11 febbraio 1929 con il Governo del Regno d'Italia che infatti all'art. 29, lett. h – oltretutto richiamato nel Concordato del 1984 (legge 25 marzo 1985, n. 121) – stabilisce espressamente che il fine di religione o di culto è equiparato, a tutti gli effetti tributari, ai fini di beneficenza e di istruzione<sup>16</sup>.

Il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale con il d.lgs. 460/1997 *ex* legge n. 662/1996, destina speciali agevolazioni fiscali agli enti non commerciali che (art. 1) abbiano “per oggetto principale si in-

---

nalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione (es. offerte, collette, liberalità, iscrizioni a corsi di catechesi); b) i contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali. Cfr. A. FANTOZZI, *Diritto Tributario*, Giappichelli, Torino, 2003, p. 46 e ss., per il quale «le ragioni del trattamento giuridico di favore sono di natura extrafiscale, ossia nella volontà di perseguire finalità di politica economica, sociale, culturale o, comunque, finalità ritenute meritevoli di tutela dalle norme costituzionali»; A. CARMENI, *Le agevolazioni tributarie per gli Enti ecclesiastici*, in *Dir. ed economia assicur.*, 2012, 4, p. 527 e ss.

16. Cfr. legge 27 maggio 1929 n. 810 e art. 7.3 dell'Accordo del 1984 con la Chiesa Cattolica, ma anche norme analoghe previste nelle leggi di approvazione delle Intese, sanciscono che gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione e che «le attività diverse da quelle di religione e di culto, svolte dagli enti ecclesiastici, sono soggette, nel rispetto della struttura e delle finalità di tali enti, alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime. Per gli enti cattolici, l'assimilazione è contenuta già nell'art. 29 lett. h) del Concordato del 1929 e, per quelli acattolici eretti in ente morale (*ex* art. 2 l. 1159/1929) *ex* art. 12 r.d. 289/1930 per il quale «Relativamente agli atti compiuti nell'interesse di istituti, eretti in ente morale, dai culti ammessi nello Stato, il fine di culto è, a tutti gli effetti tributari, equiparato a quello di beneficenza e di istruzione». Cfr. art. 23 l. 516/1988 (Norme per la regolazione dei rapporti tra lo Stato e l'Unione italiana delle Chiese cristiane avventiste del settimo giorno); art. 27 l. 101/1989 (Norme per la regolazione dei rapporti tra lo Stato e l'Unione delle Comunità ebraiche italiane); art. 14 l. 116/1995 (Norme per la regolazione dei rapporti tra lo Stato e l'Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia – UCEBI); art. 25 l. 520/1995 (Norme per la regolazione dei rapporti tra lo Stato e la Chiesa Evangelica Luterana in Italia – CELI). Contrariamente: art. 12 l. 449/1984 (Norme per la regolazione dei rapporti tra lo Stato e le Chiese rappresentate dalla Tavola Valdese) assoggetta tali enti sono soggetti al regime tributario previsto dalle leggi dello Stato; art. 17 l. 517/1988 (Norme per la regolazione dei rapporti tra Stato e Assemblee di Dio in Italia).

tende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto", prevedendo (art. 6 – non applicabile all'ente ecclesiastico riconosciuto) la perdita della qualità di ente no-profit qualora eserciti prevalentemente l'attività commerciale per un intero periodo d'imposta.

L'art. 16, lett. a) della legge 20 maggio 1985, n. 222 (contenente "Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi"), stabilisce che "agli effetti delle leggi 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 di religione o di culto quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro".

L'art. 73 del TUIR consente l'applicazione della agevolazione, di stretta interpretazione, secondo cui gli enti con fine di religione e di culto sono assimilati ad enti non commerciali, per mancanza di lucro soggettivo, per cui sono enti no-profit gli enti pubblici e privati diversi dalle società "che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali"; e definisce oggetto principale "l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto".

L'art. 149, comma 4 del TUIR. presume *iuris et de iure* che gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti sono "enti non commerciali di diritto", non ammettendo presunzioni contrarie e. non possono perdere tale qualifica se esercitano esclusivamente attività oggettivamente commerciali.

Per contro, il carattere commerciale o meno degli enti ecclesiastici privi del riconoscimento viene rilevato sulla base di specifiche ricognizioni, basata sul tipo di attività svolta.

Per l'ordinamento tributario italiano l'ente ecclesiastico ritualmente accreditato e riconosciuto (*ex art. 2, comma 2 l. 222/1985*) per il solo fatto di essere legittimamente catalogato "ecclesiastico", è soggetto al trattamento fiscale proprio delle attività non commerciali a prescindere dall'esercizio dell'attività materialmente posta in essere, per cui si dovrà omettere ogni atto o comportamento finalizzato a screditarne la va-