



# diritto & religioni

**Semestrale**  
**Anno III - n. 1-2008**  
**gennaio-giugno**

ISSN 1970-5301

**5**

 **LUIGI  
PELLEGRINI  
EDITORE**

**Diritto e Religioni**  
Semestrale  
Anno II - n. 1-2008  
**Gruppo Periodici Pellegrini**

*Direttore responsabile*  
Walter Pellegrini

*Direttore*  
Mario Tedeschi

*Segretaria di redazione*  
Maria d'Arienzo

*Comitato scientifico*

F. Aznar Gil, A. Autiero, R. Balbi, G. Barberini, A. Bettetini, F. Bolognini, P. A. Bonnet, P. Colella, O. Condorelli, G. Dammacco, P. Di Marzio, F. Falchi, S. Ferlito, M. C. Folliero, G. Fubini, M. Jasonni, G. J. Kaczyński, G. Leziroli, S. Lariccia, G. Lo Castro, M. F. Maternini, C. Mirabelli, M. Minicuci, L. Musselli, R. Navarro Valls, P. Pellegrino, F. Petroncelli Hübler, S. Prisco, A. M. Punzi Nicolò, M. Ricca, A. Talamanca, P. Valdrini, M. Ventura, F. Zanchini di Castiglionchio

*Struttura della rivista:*

**Parte I**

SEZIONI

*Antropologia culturale*  
*Diritto canonico*  
*Diritti confessionali*  
*Diritto ecclesiastico*  
*Sociologia delle religioni e teologia*  
*Storia delle istituzioni religiose*

DIRETTORI SCIENTIFICI

M. Minicuci, A. Pandolfi  
A. Bettetini, G. Lo Castro,  
G. Fubini, A. Vincenzo  
S. Ferlito, L. Musselli,  
A. Autiero, G. J. Kaczyński,  
R. Balbi, O. Condorelli

**Parte II**

SETTORI

*Giurisprudenza e legislazione amministrativa*  
*Giurisprudenza e legislazione canonica*  
*Giurisprudenza e legislazione civile*  
*Giurisprudenza e legislazione costituzionale*  
*Giurisprudenza e legislazione internazionale*  
*Giurisprudenza e legislazione penale*  
*Giurisprudenza e legislazione tributaria*  
*Diritto ecclesiastico e professioni legali*

RESPONSABILI

G. Bianco  
P. Stefanì  
A. Fuccillo  
F. De Gregorio  
G. Carobene  
G. Schiano  
A. Guarino  
F. De Gregorio, A. Fuccillo

**Parte III**

SETTORI

*Lecture, recensioni, schede,*  
*segnalazioni bibliografiche*

RESPONSABILI

P. Lo Iacono, A. Vincenzo

## Tribunale Amministrativo Regionale per la Campania, Sez. VIII di Napoli, 29 gennaio 2007, n. 739

### Contributi Concessori - Esonero enti istituzionalmente competenti - Istituto Diocesano Sostentamento Clero - Insussistenza - Ragioni

*Ai fini dell'esenzione contributiva ex art. 9 lett. f) L. 10/77, occorre che l'opera da costruire sia pubblica o d'interesse pubblico e venga realizzata o da un ente pubblico o da altro soggetto per conto di un ente pubblico come nel caso della concessione di opera pubblica o di altre analoghe figure organizzative (ex plurimis C.d.S. Sez. V, 10.5.99 n. 536; 7.9.95 n. 1280). Non si ravvisano nè il criterio oggettivo (opera pubblica od opera destinata a soddisfare bisogni della collettività), nè quello soggettivo (opera realizzata da un'amministrazione pubblica o da soggetto privato per conto di una p.a.) nella fattispecie relativa ad un IDSC ritenuto quale soggetto a personalità giuridica privo di alcun collegamento con la pubblica amministrazione; tale circostanza è sufficiente per escludere il riconoscimento del beneficio, in considerazione anche della specifica tipologia di opera in questione (struttura sportiva polivalente) e della sue concrete modalità di fruizione*

*Omissis (...)*

#### FATTO

Con il ricorso (...), parte ricorrente domanda l'accertamento negativo dell'obbligo di pagare il contributo concessorio, nonché il riconoscimento del diritto alla restituzione delle somme indebitamente versate in ragione della duplice caratterizzazione oggettivo-soggettiva della fattispecie in esame, venendo in rilievo un'opera di pubblico interesse eseguita da enti istituzionalmente competenti, con conseguente diritto all'esenzione dagli oneri concessori, ex art. 9, lettera f), legge 28 gennaio 1977, n.10;

Costituitasi l'amministrazione resistente, sostiene la legittimità del proprio operato in ragione della concreta destinazione del bene in questione e delle sue modalità di utilizzo, chiedendo il rigetto del ricorso in quanto infondato.

(...)

#### DIRITTO

Il ricorso è infondato e va respinto per le ragioni che seguono.

La questione all'esame concerne l'applicabilità dell'art. 9, c. 1 lett. f), della L. 28.1.1977 n. 10 alla struttura sportiva polivalente di proprietà dell'Istituto Diocesano di Sostentamento del Clero di (...).

Alla lett. f del comma 1 richiamato l'esenzione dal contributo concessorio è prevista per "gli impianti, le attrezzature, le opere pubbliche e d'interesse generale realizzate dagli enti istituzionalmente competenti nonché per le opere di urbanizzazione, eseguite anche da privati, in attuazione degli strumenti urbanistici".

Nella specie l'opera – riconducibile al genus di struttura pubblica di quartiere e verde attrezzato – è di un ente avente la qualifica di "ente ecclesiastico civilisticamente

ricosciuto con Decreto del Ministero degli Interni ed iscritto nel registro delle persone giuridiche della Prefettura di (...)” ed insiste in un’area compatibile con lo strumento urbanistico vigente.

Orbene gli elementi predetti, secondo l’avviso del Collegio, non sono sufficienti per il riconoscimento dell’esenzione dal contributo concessorio.

Ed invero ai fini dell’esenzione contributiva ex art. 9 lett. f) L. 10/7, occorre che l’opera da costruire sia pubblica o d’interesse pubblico e venga realizzata o da un ente pubblico e da altro soggetto per conto di un ente pubblico come nel caso della concessione di opera pubblica o di altre analoghe figure organizzative (ex plurimis C.d.S. Sez. V, 10.5.99 n. 536; 7.9.95 n. 1280). Facendo applicazione di tali principi ritiene il Collegio che nella specie non si ravvisano né il criterio oggettivo (opera pubblica od opera destinata a soddisfare bisogni della collettività), né quello soggettivo (opera realizzata da un’amministrazione pubblica o da soggetto privato per conto di una p.a.).

In disparte i pur significativi profili attinenti all’immobile di cui è causa ed alla relativa modalità di gestione, fatto oggetto di un contratto di gestione per anni 9 stipulato dall’odierno ricorrente I.D.S.C e la Ciolla s.p.a. con un corrispettivo complessivo di £. 1.290.000.000, è pacifico che l’ente proprietario dell’immobile è un soggetto a personalità giuridica privo di alcun collegamento con la pubblica amministrazione; tale circostanza è sufficiente per escludere il riconoscimento del beneficio, in considerazione anche della specifica tipologia di opera in questione (struttura sportiva polivalente) e della sue concrete modalità di fruizione.

Altra questione posta riguarda la verifica diretta ad accertare la ricorrenza della fattispecie prevista dalla seconda parte dell’art. 9, comma 1 lett. f), della L. 10 del 1977 e cioè se l’opera di cui trattasi possa essere considerata un’opera “di urbanizzazione” eseguita in attuazione di strumenti urbanistici.

Sul punto va osservato che, per essere esente da contributo, l’opera di urbanizzazione deve essere specificatamente indicata come tale nello strumento urbanistico, anche attuativo (C.d.S. Sez. V, 21.1.97 n. 69). Nel caso in esame la realizzazione dell’opera de qua è certamente conforme agli strumenti urbanistici vigenti; non è tuttavia espressamente contemplata come tale dagli strumenti urbanistici.

Deve, pertanto, escludersi la riconducibilità del caso alla fattispecie normativa.

In conclusione alla stregua di quanto precede il ricorso respinto.

(...)

P.Q.M.

Il Tribunale Amministrativo Regionale per la Campania, sez. VIII<sup>^</sup> di Napoli, definitivamente pronunciando,

a) respinge il ricorso in epigrafe;

(...)

Ordina che la presente Sentenza sia eseguita dall’Autorità Amministrativa.

(...)

# Oneri di costruzione ed opere realizzate da enti ecclesiastici

FLAVIANA MARGHERITA D'AMICO

## 1. Premessa: i termini della questione ed il quadro normativo di riferimento

Con la decisione in esame (T.A.R. Campania, Sez. VIII, sentenza del 29 gennaio 2007, n. 739, in [www.giustizia-amministrativa.it](http://www.giustizia-amministrativa.it)) si arricchisce di un nuovo tassello la complessa questione volta a stabilire se la Pubblica amministrazione, in sede di rilascio di un titolo edilizio in favore di un ente ecclesiastico per la realizzazione di costruzioni, possa legittimamente imporre il pagamento della componente del contributo di concessione correlata al costo di costruzione.

Sul piano normativo, occorre premettere che il contributo per il rilascio della concessione edilizia (ora permesso di costruire) imposto dalla legge 28 gennaio 1977, n. 10 (art. 3; v. ora art. 16 d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380) e commisurato agli oneri di urbanizzazione, ha carattere generale perché prescinde totalmente dall'esistenza, o meno, delle singole opere di urbanizzazione; esso ha natura di prestazione patrimoniale imposta e viene determinato indipendentemente sia dall'utilità che il concessionario ritrae dal titolo edificatorio sia dalle spese effettivamente occorrenti per realizzare dette opere<sup>1</sup>.

Ora, per quanto riguarda il contributo di costruzione da corrispondere per la realizzazione di opere di interesse generale, viene in rilievo la previsione esonerativa di cui all'art. 9, lett. f, della legge 28 gennaio 1977 n. 10 (oggi trasfuso nell'art. 17, comma 3, lett. c, del D.P.R. 6 giugno 2001 n. 380, recante il Testo Unico dell'Edilizia), a mente del quale "Il contributo (per il rilascio della concessione) ... non è dovuto: ... f) per gli impianti, le attrezzature, le opere pubbliche o di interesse generale realizzate dagli enti istituzionalmente competenti nonché per le opere di urbanizzazione, eseguite anche da privati, in attuazione di strumenti urbanistici".

Discussa appare la portata operativa di siffatta previsione normativa con particolare riferimento al caso, quale quello di specie, in cui il duplice carattere soggettivo ed oggettivo, cui viene subordinato il diritto all'esenzione, debba valutarsi con riferimento a soggetti investiti della funzione di sostegno e promozione dell'attività di culto.

Ed, invero, secondo giurisprudenza ormai pacifica ed ulteriormente confermata dalla decisione in commento, nell'ipotesi considerata da questa disposizione, lo speciale regime di gratuità della concessione edilizia richiede il concorso di due requisiti, l'uno di carattere soggettivo e l'altro di carattere oggettivo.

---

<sup>1</sup> Cfr. Cons. Stato, sez. V, dec. 6 maggio 1997, n. 462, in *Foro Amm.*, 1997, p. 1375 ed in *Cons. Stato*, 1997, I, p. 697 (s.m.); per la natura tributaria di tale prestazione, v., altresì, C.G.A.R.S., dec. 5 maggio 1999, n. 203, in *Appalti Urbanistica Edilizia*, 2001, p. 91.

Il primo consiste nell'esecuzione delle opere da parte di enti "istituzionalmente competenti", vale a dire da parte di soggetti ai quali la realizzazione dell'opera sia demandata in via istituzionale; il secondo, dall'ascrivibilità del manufatto oggetto di concessione edilizia alla categoria delle opere pubbliche o di interesse generale.

Si è rilevato, infatti, che l'espressione «opere pubbliche o di interesse generale realizzate dagli enti istituzionalmente competenti» rende in sostanza il concetto di «opera pubblica», che è appunto opera di interesse generale realizzata da un ente pubblico nell'ambito delle proprie competenze istituzionali. Essa, pertanto, è stata riferita anche ad un'opera realizzata da un soggetto privato, purché per conto di un ente pubblico, come nella figura della concessione di opere pubbliche o in analoghe figure organizzative<sup>2</sup>. In particolare, con riguardo al profilo soggettivo, come chiarito in giurisprudenza<sup>3</sup>, la disposizione in argomento si rivolge, oltre che agli enti pubblici, a quelle figure soggettive che non agiscono per esclusivo scopo lucrativo o che accompagnano al lucro soggettivo un collegamento giuridicamente rilevante con l'amministrazione, sì da rafforzare il legame istituzionale con l'azione del soggetto pubblico per la cura degli interessi della collettività. Tale raccordo, peraltro, deve essere idoneo ad assicurare, grazie alla presenza del soggetto pubblico, un contemperamento dell'obiettivo privatistico dell'esecutore dell'opera col fine pubblicistico realizzato.

Di qui la problematicità connessa al particolare status dell'ente ecclesiastico per il quale le tradizionali categorie dogmatiche di "soggetto privato" e di "attività con scopo di lucro" non appaiono immediatamente riferibili nei medesimi termini con cui vengono utilizzate con riguardo ad altri esecutori di opere di pubblico interesse.

## *2. La vicenda processuale*

L'Istituto diocesano per il sostentamento del clero (I. D. C. S.) di Caserta, proprietario di un fondo sito in Caserta tipizzato dal vigente strumento urbanistico come zona F3 "Verde pubblico attrezzato", a seguito di istanza volta ad ottenere una concessione edilizia per la costruzione di una struttura pubblica di quartiere e verde attrezzato, ebbe a pagare i pagamenti di oneri di urbanizzazione e dei diritti di segreteria nella somma quantificata dalla Ripartizione urbanistica del Comune di Caserta, precisando di aver comunque diritto all'esenzione degli oneri di cui innanzi ai sensi dell'art. 9 della L. n. 10/77 e di aver effettuato i pagamenti solo ed esclusivamente per evitare ulteriori lungaggini di tempo, con contestuale richiesta di rimborso di quanto corrisposto. A fronte di una nota di rigetto di tale richiesta da parte della Ripartizione Urbanistica del Comune interessato (a mente della quale, in ragione di una convenzione stipulata con una società per azioni per la gestione della struttura, quest'ultima viene destinata a produrre reddito al gestore ed al proprietario del fondo, di tal che la richiesta di rimborso degli oneri concessori è subordinata alla

---

<sup>2</sup> Cfr., su tutta la materia, Cons. Stato, Sez. V, dec. 2 dicembre 2002, n. 6618 in *Foro amm. CDS*, 2002, p. 3199 (s.m.); id., dec. 10 luglio 2000, n. 3860; id., dec. 6 dicembre 1999 n. 2061; id., dec. 10 maggio 1999, n. 536; id., dec. 4 maggio 1998, n. 492; id., dec. 29 settembre 1997, n. 1067; id., dec. 7 settembre 1995, n. 1280; id., dec. 10 dicembre 1990, n. 857.

<sup>3</sup> T.A.R. Campania Napoli, sez. II, sent. 27 giugno 2005, n. 8696, in *Foro amm. TAR*, 2005, 6, p. 2123.

dimostrazione da parte dell'I. D. C. S. che le opere previste in concessione edilizia non siano realizzate a fini di lucro, ma solo per pubblica utilità”, l'istituto, nel contestare ed impugnare tale determinazione, con diffida ribadisce il proprio diritto al rimborso sulla scorta di tale duplice considerazione

a) L'istituto diocesano per il sostentamento del clero è un Ente istituzionale competente anche alla realizzazione di opere di interesse generale ed utilizzabili dalla generalità dei cittadini (“Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono svolgere attività diversa da quella di religione o di culto ...” art. 14 Legge 20 maggio 1985 n. 222)

b) Il fondo, oggetto della concessione in questione, rientra tra i beni ecclesiastici il cui fine è quello di sostentamento dei ministri ( canone 1254, 2 del *Codex*). Nella realizzazione e nella gestione della struttura pubblica in esame non vi è alcun scopo di lucro, sia per la natura stessa dell'istituto sia perché il vantaggio non è economicamente valutabile in quanto è assente *in re ipsa* un utile con relativa distribuzione. Inoltre, del tutto legittimo appare l'affidamento della gestione della struttura ad una società privata la quale, in virtù del rapporto di concessione, agisce in sostituzione dell'istituto Diocesano.

In assenza di una definitiva risposta al riguardo, l'I.D.S.C notificava e depositava presso il Tribunale Amministrativo per la Campania (avente giurisdizione esclusiva sulla materia ex art 17 L. 10/77, attualmente confluito nell'art. del d.P.R. 380/2001 recante il Testo Unico per l'edilizia) un ricorso nel quale, reiterando le argomentazioni già esposte in sede di atto di diffida, chiedeva di accogliersi la propria domanda di esenzione dal pagamento del contributo di costruzione in esame con condanna dell'amministrazione comunale al rimborso della somma già versata oltre interessi legali e rivalutazione monetaria dal dovuto e fino all'effettivo soddisfo.

Con memoria si costituiva il Comune di Caserta il quale, concludendo per il rigetto del ricorso, da un lato, evidenziava come l'esistenza di un rapporto tra il concedente I.D.S.C. e la società concessionaria si sostanziava, quanto all'oggetto, nell'obbligo di effettuare prestazioni e controprestazioni nell'ambito di un sinallagma contrattuale riferito allo sfruttamento economico del bene; e dall'altro, come tale vicenda, con il possesso del bene trasferito ad un altro soggetto, comporta che l'attività propria dell'Istituto veniva contrattualmente sottratta a quest'ultimo ed affidata ad altro soggetto per un'utilizzazione a fini di lucro (anche per recuperare le risorse finanziaria investite nell'operazione), cosicché, nel momento in cui l'opera di interesse generale non viene più utilizzata dall'ente bensì impiegato da altro soggetto che agisce con finalità ricollegabili alla sua natura imprenditoriale, l'operazione assume la configurazione di mera attività economica (alla stregua della figura *uti privatorum* di un soggetto proprietario di un bene appartenente al patrimonio disponibile) e, come tale, idonea a far venir meno l'esistenza dei presupposti posti a base del diritto all'esenzione.

Il giudice amministrativo, dopo aver acquisito con ordinanza istruttoria la convenzione più volte menzionata, con la sentenza in commento respingeva la domanda dell'Istituto Diocesano con un articolato percorso motivazionale orientato sul duplice binario rappresentato, per un verso e sul versante più prettamente amministrativo, dalla caratterizzazione edilizio-urbanistica dell'opera in questione; e, per altro verso, con considerazioni, di taglio più immediatamente ecclesiasticistico, connesse alla qualificazione soggettiva e funzionale dell'ente ricorrente.

### 3. La ratio decidendi e la divisibilità delle argomentazioni di diritto urbanistico

A fondamento della decisione di rigetto viene posta innanzitutto la considerazione per cui la disposizione fondante la pretesa all'esenzione dagli oneri contributivi in ragione delle caratteristiche dell'intervento edificatorio deve ritenersi di stretta interpretazione (art. 14 delle "preleggi"), in quanto introduce ipotesi di deroga alla regola generale (art. 1 L. 28 gennaio 1977, n. 10) che assoggetta a contributo tutte le opere che comportino trasformazione del territorio, in relazione agli oneri che la collettività, in dipendenza di esse, è chiamata a sopportare<sup>4</sup>.

Giova al riguardo precisare che la ratio dell'esenzione in argomento è finalizzata, da un lato, ad agevolare l'esecuzione di opere dalle quali la collettività possa trarre utilità, dall'altro, ad evitare che il soggetto che interviene per l'istituzionale attuazione del pubblico interesse corrisponda un contributo che verrebbe a gravare, sia pure indirettamente, sulla stessa comunità che dovrebbe avvantaggiarsi dal loro pagamento. In definitiva, il beneficio dello sgravio si traduce in un abbattimento dei costi a cui corrisponde un minore aggravio di oneri per gli utenti.

Ciò si traduce, sul piano oggettivo, nella necessità di un duplice accertamento volto ad evidenziare:

a) la riconducibilità dell'opera all'interno delle tipologie normativamente indicate. Tale dato, peraltro, sembra, nelle argomentazioni di cui alla pronuncia in commento, non potersi prendere in considerazione in termini assoluti, ma innovativamente relativi; e, cioè, verificando ulteriormente la pertinenza dell'opera in questione all'attività istituzionalmente svolta dal soggetto che aspira all'esenzione dal contributo.

b) la sua immediata riferibilità alla vigente disciplina urbanistica, intesa non già in termini di mera conformità alle previsioni di zona ivi contemplate, ma, più pregnantemente e secondo la condivisibile linea ermeneutica seguita dal tribunale amministrativo partenopeo, come necessità che la stessa sia espressamente contemplata come tale dagli strumenti urbanistici.

Già sul punto la giurisprudenza amministrativa, con riferimento alla realizzazione, anche da parte di un privato (significativa la circostanza che si trattava di una scuola apostolica), di strutture scolastiche per le scuole dell'obbligo, aveva avuto modo di precisare che se la stessa rientra in linea di principio tra le opere d'urbanizzazione secondaria, tuttavia non gode comunque dell'esenzione dagli oneri di urbanizzazione e dal contributo di costruzione ex art. 9 lett. f), l. 28 gennaio 1977, n. 10, qualora non sia specificamente compiuta in attuazione di strumenti urbanistici (nel senso che l'esenzione può esser riconosciuta all'opera d'urbanizzazione indicata come tale da detti strumenti<sup>5</sup>). Va peraltro rimarcato come non manchino indirizzi giurisprudenziali che – sul presupposto per cui ai fini dell'esenzione de qua occorre che l'opera sia pubblica o di interesse pubblico e sia realizzata da un ente pubblico, non competendo essa alle opere eseguite da soggetti privati, quale che sia la rilevanza sociale dell'attività da essi esercitata nella (o con la) opera edilizia alla quale la concessione si riferisce – circoscrivano tale ulteriore esigenza alla sola ipotesi di esenzione dovuta – sempre ai sensi della citata lett. f) – per le "opere di urbanizzazione eseguite anche

<sup>4</sup> Cfr. in termini, T.A.R. Lombardia Milano, sez. II, sent. 05 giugno 1995, n. 800, in *Foro Amm.*, 1995, p. 2752 (s.m.).

<sup>5</sup> Consiglio Stato, sez. V, dec. 21 gennaio 1997, n. 69, in *Foro Amm.*, 1997, p. 150; in *Riv. giur. Edilizia*, 1997, I, p. 764.



da privati, in attuazione di strumenti urbanistici”, occorrendo che si tratti di opera di urbanizzazione specificamente indicata come tale nello strumento urbanistico, anche attuativo<sup>6</sup>.

#### 4. *Enti ecclesiastici: “le attività diverse” da quelle di religione e di culto*

In riferimento ai profili oggettivi relativi alla qualificazione di un ente confessionale, tutte le normative pattizie prevedono una distinzione tra “attività di religione di culto” e “attività diverse” da quelle di religione e di culto.

Per le c.d. “attività diverse” degli enti ecclesiastici, pure individuate dal legislatore pattizio (assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura, e in ogni caso le attività commerciali o a scopo di lucro, art. 16, lett. b), della legge 222 del 1985), quest'ultimo prevede la loro soggezione “nel rispetto della struttura e della finalità di tali enti alle leggi dello Stato concernenti tali attività e al regime tributario previsto per le medesime”. Sotto questo aspetto la norma non presenta una novità di rilievo in quanto ripropone un principio già contenuto nella legge 27 maggio del 1929, n. 848, esecutiva del concordato del 1929 per la materia degli enti ecclesiastici, ove pure si ammetteva la possibilità che questi potessero svolgere “attività di carattere educativo, assistenziale, o comunque, di interesse sociale a favore di laici, restando in tal caso soggetti alle “leggi civili concernenti tali attività” (art. 5).<sup>7</sup> La *ratio* della norma risiede nella distinzione tra attività “interne” soggette al regime proprio dell'ente confessionale ed attività esterne sottoposte all'ambito di applicazione delle leggi civili in modo da garantire l'effettività del principio di eguaglianza in settori di attività svolte da altri soggetti giuridici ed evitare la lesione di interessi generali tutelati dal legislatore statale in relazione ai vari settori di attività<sup>8</sup>. Secondo un orientamento dottrinale più radicale qualora l'ente esercitasse attività diverse dovrebbe disapplicarsi il regime di origine confessionale, dovendo in tal caso prevalere integralmente le leggi civili che disciplinano tale tipo di attività anche se ciò potrebbe comportare una tale ingerenza nella struttura e negli organi di governo dell'ente da comportare

---

<sup>6</sup> Cfr. Cons. St., sez. V, dec. 21 gennaio 1997, n. 69, in *Foro Amm.*, 1997, p. 150 (s.m.); in *Riv. giur. Edilizia*, 1997, I, p. 764; in *Cons. Stato*, 1997, I, p. 62 (s.m.); in *Giur. it.*, 1997, III,1, p. 402; Cons. St., sez. V, dec. 1 giugno 1992, n. 489, in *Foro Amm.*, 1992, p. 1359 ed in *Cons. Stato*, 1992, I, p. 774 (s.m.).

<sup>7</sup> Art. 12, terzo comma, legge n. 449 del 1984; art. 23, terzo comma, legge n. 516 del 1988; art. 13, secondo comma, legge n. 517 del 1988; art. 14, secondo comma, legge 116 del 1995. Solo nelle due Intese con l'Unione delle Comunità ebraiche (legge 101 del 1989) e con la CELI (legge n. 520 del 1995) non ricorre la specifica clausola di salvaguardia della struttura e delle finalità degli enti nell'esercizio delle attività diverse da quelle di religione o di culto (cfr. art. 27, secondo comma, legge n. 101 del 1989; art. 25, secondo comma, legge 520 del 1995), ma per essi vale pur sempre la garanzia della non ingerenza da parte dello Stato e di altri enti territoriali nella gestione ordinaria e negli atti di straordinaria amministrazione dell'Unione, delle Comunità e degli altri enti ebraici riconosciuti, che si svolge “sotto il controllo degli organi competenti a norma dello Statuto” (art. 25, secondo comma), ed analoga garanzia è prevista per gli enti ecclesiastici luterani (art. 23, primo comma, legge n. 520 del 1995).

<sup>8</sup> Cfr. PAOLO CAVANA, *Enti ecclesiastici e controlli confessionali, gli enti ecclesiastici nel sistema pattizio*, vol. I, Giappichelli, Torino, 2002, p. 175.

anche la loro radicale sostituzione con gli organi dello Stato (ad esempio, gli organi della procedura fallimentare in caso di insolvenza dell'ente)<sup>9</sup>. Si tratta della nota figura dell'ente ecclesiastico imprenditore, vale a dire dell'ente ecclesiastico che, in quanto svolgente attività diversa riconducibile ad alcune di quelle indicate nell'art. 2195 c.c., ed applicando nella loro gestione il criterio di economicità (equilibrio tra costi e ricavi) presenta i caratteri dell'imprenditore commerciale.<sup>10</sup>

In una società multiculturale e tesa al consumo l'economicità diventa uno dei fattori portanti dell'attività di enti quali parrocchie ed istituti religiosi che svolgono attività di rilevanza sociale<sup>11</sup>. Basti pensare a quelle attività minime dirette alla socializzazione (oratorio con impianti sportivi, gestione di un cinema parrocchiale o di una scuola materna; gestione di una casa per ferie o di accoglienza, di un istituto scolastico o di una casa di cura, da parte di istituti religiosi dediti per proprio carisma fondazionale all'assistenza degli infermi e all'educazione dei giovani) che oggi richiedono, alla luce del crescente ricorso a sofisticate tecniche informatiche e tecnologiche, l'investimento di ingenti capitali ed un'attività di gestione attenta ed oculata<sup>12</sup> diretta al pareggio tra costi e ricavi. L'ente ecclesiastico imprenditore è una figura contemplata anche dalla legislazione pattizia, che tra le attività diverse che gli enti ecclesiastici sono legittimati a svolgere pone anche "in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro" (art. 16, lett. b), legge n. 222 del 1985).

In questo senso depone anche tutta la recente attività normativa e giurisprudenziale

---

<sup>9</sup> Cfr. MARIO TEDESCHI, *Manuale di diritto ecclesiastico*, Giappichelli, Torino, 2007, p. 248, il quale osserva che gli enti ecclesiastici "sono sottoposti innanzi tutto al regime delle persone giuridiche di diritto comune e che quella di ecclesiastico è solo una qualifica, certamente favoritiva quando risponde alle esigenze religiose della popolazione, ma del tutto irrilevante quando l'ente assume una diversa funzione. In quanto imprenditore l'ente sarà sottoposto al regime di diritto comune riguardante la rappresentanza, il fallimento, il lavoro"; Cfr. ANTONIO VITALE, *Corso di diritto ecclesiastico, Ordinamento giuridico ed interessi religiosi*, Giuffrè, Milano, 1998, pp.304-305; ANTONIO FUCCILLO, *La pubblicità e la rappresentanza dell'ente ecclesiastico imprenditore commerciale*, in *Dir. Eccl.*, 1996, I, p. 851; ID., *Le nuove frontiere dell'ecclesiasticità degli enti. Struttura e funzione delle associazioni ecclesiastiche*, Iovene, Napoli, 1999, p. 104. In tal senso anche PIETRO LOIACONO, *La natura funzionale della personalità giuridica nel diritto ecclesiastico*, Iovene, Napoli, 2000, p. 153.

<sup>10</sup> Cfr. Cass. civ., sez. un., sent. 11 aprile 1994, n. 3353, in *Dir. Eccl.*, 1995, II, p. 463 ss. (anche in *Giust. Civ.*, 1994, I, p. 2869 ss.); Cass. civ., sez. lav., sent. 12 ottobre 1995, n. 10636, in *Giust. Civ., Mass.*, 1995, fasc. 10: "per la sussistenza di un'impresa è necessario lo svolgimento di attività economica, astrattamente idonea non tanto a produrre lucro quanto a coprire i costi di produzione, sicché è imprenditore anche l'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto che eserciti professionalmente assistenza ospedaliera , ove la sua attività sia organizzata in modo da essere resa previo compenso adeguato al costo del servizio"; cfr. Pret. Torino, sent. 27 febbraio 1992, n. 1347, in *Quad. dir. pol. eccl.*, 1994/3, pp. 898-908, in una fattispecie nella quale è stata riconosciuta la qualifica di imprenditore ad una Congregazione religiosa (nella specie: quella delle Suore Domenicane) gestore, con criteri imprenditoriali, di una Casa di cura che offriva un servizio di assistenza sanitaria a chiunque chiedeva di essere ricoverato, dietro il pagamento di rette di degenze, annualmente indicizzate e, non comprensive dei costi delle operazioni da determinarsi.

<sup>11</sup> Cfr. ANTONIO FUCCILLO, *Enti ecclesiastici ed ONLUS: considerazioni in relazione alla fungibilità degli schemi e strutture associative*, in *Riv. notar.*, 1999, p. 901, ove si mette in evidenza l'importanza del ricorso all'attività economica da parte di questi enti "al fine di procurarsi quella autosufficienza economica necessaria alla loro stessa sopravvivenza e non più, per la mutata coscienza sociale, del tutto raggiungibile con offerte, lasciti, oblazioni".

<sup>12</sup> Cfr. PAOLO CAVANA, *Enti ecclesiastici e controlli confessionali*, cit., p. 176 ss.

fatta anche di incentivi fiscali (D.Lgs. n. 460 del 1997 sulle ONLUS) sugli enti non lucrativi caratterizzati da un fine statutario ideale e da un'attività di impresa gestita con modalità che consentano la copertura dei costi con i ricavi<sup>13</sup>. Il *favor* della legislazione nei confronti di enti che svolgono attività solidaristiche si scontra con la necessità di conciliare il regime soggettivo dell'ente con quello dell'attività. Per l'ente pubblico economico, il legislatore è intervenuto a sottrarlo all'applicazione delle procedure concorsuali, a tutela degli interessi pubblici cui è ispirata l'azione di tali enti (cfr. art. 2221 c.c.). A riguardo l'art. 15 della legge n. 222 del 1985 prevede come condizione per l'esercizio delle attività diverse da quelle di religione e di culto quelle indicate nell'art. 7, n. 3, legge n. 121 del 1985, ovvero la soggezione alle relative leggi dello Stato ma nel "rispetto della struttura e delle finalità di tali enti"<sup>14</sup>.

Il problema si è posto in giurisprudenza con riferimento all'applicazione della disciplina giuslavoristica<sup>15</sup> e delle norme sul fallimento<sup>16</sup> all'ente ecclesiastico im-

---

<sup>13</sup> Cfr. PIETRO LOIACONO, *Enti ecclesiastici ed onlus: problemi e prospettive*, in *Quaderni della Scuola di specializzazione in diritto ecclesiastico e canonico*, 5, Napoli, 1999, p. 15 ss; ANTONIO GUARINO, *Enti ecclesiastici e "sussidiarietà orientata" nel sistema integrato dei servizi sociali*, in *Dir. Ecl.*, 2004, I, p. 575 ss; ANTONIO FUCCILLO, *La teoria dell'ecclesiasticità supera la "prova" del fisco?*, in *Quad. dir. pol. ecl.*, 2004, 3, p. 637 ss. L'esempio maggiore è offerto dalle Ipub.

<sup>14</sup> Sulla prevalenza del regime soggettivo dell'ente, cfr. PAOLO CAVANA, *Enti ecclesiastici*, cit., p. 18. L'autore mette in evidenza come l'applicazione delle procedure concorsuali e l'eventualità di una dichiarazione di fallimento appaiano di regola incompatibili con il regime soggettivo dell'ente ecclesiastico: nello specifico perché simili procedure comporterebbero il passaggio dell'amministrazione dell'ente dai suoi organi ordinari a quelli della procedura fallimentare, nominati dall'autorità giudiziaria con un'evidente alterazione della sua struttura ed anche delle sue finalità.

<sup>15</sup> Cfr. Cass. civ., sez. un., sent. 11 aprile 1994, n. 3353: "un istituto di istruzione gestito da una congregazione religiosa può essere considerato imprenditore quando, oltre agli altri requisiti di cui all'art. 2082 c.c., agisca con metodo economico, ovvero con il perseguire il tendenziale pareggio tra costi e ricavi, non inerendo alla qualifica di imprenditore l'esercizio di attività allo scopo di produrre i ricavi eccedenti i costi, ove tuttavia si precisa che la qualifica di imprenditore viene in rilievo nella fattispecie limitatamente all'applicazione della disciplina di cui all'art. 18 della legge n. 300 del 1970 in materia di licenziamenti, in *Dir. Ecl.*, 1995, cit., con nota di ANTONIO FUCCILLO, *Enti ecclesiastici e impresa commerciale: finalmente un binomio compatibile!*, in *Dir. Ecl.*, 1995, II, pp. 470-478. L'art. 4 della legge 11 maggio 1990, n. 108, esclude l'applicabilità dell'art. 18 dello statuto dei lavoratori (legge 300 del 1970) "nei confronti di datori di lavoro imprenditori che svolgono senza fini di lucro attività di natura politica, sindacale, culturale, di istruzione ovvero di religione o di culto". Sul punto cfr. SALVATORE BERLINGÒ, *Enti e beni religiosi in Italia*, Il Mulino, Bologna, 1992, p. 176 ss..

Non è questa la sede opportuna per occuparsi del problema dei licenziamenti nelle organizzazioni di tendenza che, tra l'altro, è di grande interesse ecclesiasticistico. Per riferimenti si rinvia ampiamente a RAFFAELE DE LUCA TAMAJO, *La prestazione di lavoro nelle organizzazioni con finalità solidaristiche o ideologiche*, in *Fenomeno associativo e attività notarile*, a cura di A. Fuccillo, Napoli, 1995, p. 93 ss.; FRANCESCO SANTONI, *Libertà nella scuola. Interessi religiosi e potere di licenziamento nelle organizzazioni di tendenza*, nota a Cass., Sez. lav., 16 giugno 1994, n. 5832, in *Riv. it. dir. lav.*, 1995, II, p. 384 ss.; GIOVANNI AMOROSO, *Ammissibilità, o meno, del licenziamento c.d. ideologico nelle organizzazioni di tendenza*, nota a Cass., 21 novembre 1991, n. 12530, in *Foro it.*, 1992, I, c. 2155 ss.; RAFFAELE BOTTA, *Matrimonio civile e licenziamento*, in *Quad. dir. pol. ecl.*, 1991-92, I, p. 286 ss.; ANTONIO VITALE, *Lavoro e fattore religioso*, in *Quad. dir. pol. ecl.*, 1990, I, p. 385 ss.; SERGIO LARICCIA, *Libertà della Università ideologicamente impegnata e libertà d'insegnamento*, in *Giur. cost.*, 1972, p. 2179 ss.; MARIO TEDESCHI, *Scuola confessionale e libertà di insegnamento*, in *Temi*, 1973, p. 349 ss.

<sup>16</sup> Cfr. SALVATORE BELINGÒ, *op.ult. cit.*, pp. 181, il quale ritiene che possa applicarsi la procedura

prenditore. Non si ignora che per le attività diverse da quelle di religione e di culto il rinvio al diritto comune è generalmente temperato dal parallelo richiamo al “rispetto della struttura” o dell’ “autonomia”, nonché “della finalità” degli enti confessionali; ed ancora che questo richiamo può essere interpretato come una clausola di salvaguardia normativamente predisposta a tutela dell’ “identità” delle confessioni<sup>17</sup>. Tuttavia si rileva che «coerenza del sistema esige, per converso, che tale garanzia risulti commisurata e graduata in relazione al diverso tipo di ente con «fine di religione o di culto» e anche al diverso tipo di attività svolta». Ragion per cui gli enti, «la cui inerenza alla struttura confessionale appare meno pronunciata, dovrebbero rivendicare ed ottenere una protezione vieppiù declinante da quella propria di una peculiare «identità» istituzionale, verso quella comunemente accordata ad una più generica «tendenza»<sup>17</sup>. L’esame del copioso pronunciato del Consiglio di Stato conferma l’orientamento ad una espansione progressiva del diritto comune, nei confronti dell’ente ecclesiastico, ormai parificato, con sempre minori remore, all’ente «civile», sulla base di un rilevato interesse pubblico. Si aggiunga inoltre che laddove il Consiglio di Stato si pone il problema della coerenza con la disciplina concordata, ricostruisce la legittimità dei propri interventi sulla base di una rigida separazione tra soggetto ed attività svolte, assumendo la sola presenza di una qualche attività extraecclesiastica a condizione sufficiente per una applicazione totalizzante del diritto comune. In tal senso si arriva addirittura a sostenere che «tenuto conto dell’onere assegnato all’ente, concernente la conduzione di un ospedale, «generale principale», va richiamata l’osservanza degli obblighi derivanti dagli artt. 15 della legge n. 222 del 1985 e 8 del D.P.R. n. 33 del 1987. Ai sensi dei predetti articoli, le

---

concorsuale solo nel caso in cui “l’attività commerciale sia riferibile ad un autonomo centro di imputazione che, pur senza acquisire la personalità giuridica, si profili come entità (e quindi come imprenditore di fatto –, con una propria finalità, una gestione patrimoniale ed un’organizzazione distinte rispetto all’ente nel suo complesso”

<sup>17</sup> SALVATORE BERLINGÒ, *Le Basi del nuovo regime*, in *Il nuovo regime giuridico degli enti e dei beni ecclesiastici*, Giuffrè, Milano, 1993. Per Berlingò la costituzione italiana del 1948 attribuirebbe rilevanza giuridica e tutela al fenomeno religioso, in virtù della sua riconosciuta funzione sociale e rispondenza ad un pubblico interesse. Entro questi limiti il fenomeno religioso è tutelato nella propria identità ed integrità; ciò importa tuttavia la necessità di distinguere quanto è religioso da quanto non lo è. In materia di enti ecclesiastici, tutto ciò è normativamente dato dall’art. 20 della Costituzione, che impone un divieto di trattamento diverso da quello previsto per le persone giuridiche private, laddove «divieto di trattamento diverso sembra voler dire divieto, insieme, di privilegi e discriminazioni». In considerazione di quanto rilevato, sembrerebbe allora che in presenza di attività extra-ecclesiastica, il «religioso» subisca una attenuazione, tanto maggiore quanto più ci si discosta dai cosiddetti enti di struttura, che imporrebbe una conseguente attenuazione della tutela e garanzia dell’ «originarietà» e per riflesso una più diffusa applicazione del diritto comune.

In dottrina condivide la tesi della inapplicabilità generalizzata e totalizzante del diritto comune alla struttura, anche in riferimento ad attività extra-ecclesiastiche, GIORGIO PASTORI, *I profili amministrativi*, in *Il nuovo regime giuridico degli enti e dei beni ecclesiastici*, Giuffrè, Milano, 1993, p. 194, il quale sostiene: «quanto alle altre attività che è consentito svolgere agli enti, secondo l’ordinamento statutale ad esse ineriscono interessi costituzionalmente protetti e discipline distinte da quelle delle attività di religione e di culto. Ad esse si applicano quindi tali specifiche discipline, anche sotto il profilo amministrativo. Tuttavia secondo la clausola dell’art. 7.3° comma ciò deve avvenire nel rispetto della struttura e delle finalità degli enti: il che comporta che si applicheranno le norme di legge esclusivamente riferite alle singole (e non quelle che riguardano la struttura dell’ente, vale a dire il profilo organizzativo soggettivo degli stessi)».

attività diverse da quelle di religione e di culto sono consentite purché compatibili con la struttura e le finalità dell'ente, con soggezione alle norme dello Stato che regolano tali attività ed al regime tributario previsto per le medesime attività»<sup>18</sup>.

### 5. Ulteriori riflessioni sugli aspetti ecclesiasticistici

In secondo luogo, alla luce delle considerazioni svolte dal giudice amministrativo, l'ente ecclesiastico non potrebbe mai godere del beneficio di cui all'art. 9 della legge citata, sia perché tali soggetti non sono ascrivibili alla categoria dei concessionari di opera pubblica, sia perché, pur perseguendo interessi di carattere generale, avvalendosi nel caso di specie di un intermediario privato, darebbero vita ad un sodalizio che affida ad un privato un'opera di urbanizzazione perseguendo in tal modo finalità lucrative incompatibili con la propria dimensione funzionale e la finalità di pubblico interesse dell'opera in questione. In tal senso pare deporre, da un lato, l'*obiter dictum* alla cui stregua viene reputato "significativo" il dato per cui l'immobile in questione è stato oggetto di un contratto novennale di gestione con un cospicuo corrispettivo in favore del concedente, in tal modo venendo in rilievo, quale fattore ostativo alla sussumibilità del soggetto nel novero di quelli istituzionalmente deputati a svolgere attività di pubblico interesse, il perseguimento di finalità lucrative; e, dall'altro lato, la caratterizzazione soggettiva dell'ente richiedente l'esenzione, anche con riferimento alla specifica tipologia di opera in questione (struttura sportiva polivalente) e delle sue concrete modalità di fruizione.

Tali considerazioni postulano, nondimeno, la necessità di una più puntuale e specifica considerazione in ordine alla valutazione soggettivo-giuridica degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti non ascrivibili, secondo la rigida interpretazione seguita dall'organo giudicante, né nella categoria degli enti istituzionalmente competenti, né in quella dei soggetti privati che agiscono in attuazione degli strumenti urbanistici.

Gli enti ecclesiastici possono svolgere attività diverse da quelle di fine di culto, come tra le altre quelle di carattere commerciale. Per la sussistenza dell'impresa è necessario lo svolgimento di attività economica, astrattamente idonea non tanto a produrre lucro quanto a coprire i costi di produzione sicché è imprenditore anche l'ente ecclesiastico civilmente riconosciuto che eserciti professionalmente assistenza ospedaliera, ove la sua attività sia organizzata in modo da essere resa previo compenso adeguato al costo del servizio. Ne deriva l'assoggettamento del suddetto ente alla tutela reale dell'art. 18 stat. lav., anche prima delle modifiche introdotte dalla l. 11 maggio 1990 n. 108, senza che ciò autorizzi dubbi di legittimità costituzionale della norma cit. sotto il profilo del deteriore trattamento che essa, in correlazione con l'art. 35 della stessa legge, farebbe agli enti ecclesiastici rispetto a datori di lavoro egualmente o ancora più complessi sul piano organizzativo in termini di personale e di mezzi, giacché la norma anzidetta, non occupandosi affatto di tale genere di enti, collega l'applicabilità della tutela alla sola condizione che nella struttura organizzativa del datore sia identificabile un'impresa<sup>19</sup>.

<sup>18</sup> Consiglio di Stato, sez. I, dec. 6 giugno 1990, n. 758 in *Foro Amm.*, 1990, fasc. 10 (s.m.); ed in *Cons. Stato*, 1990, I, 1197.

<sup>19</sup> Cfr. Cassazione civile, sez. lav., sent. 12 ottobre 1995, n. 10636; Cassazione civile, sez. III, sent. 26 settembre 2006, n. 20815 in *Giust. Civ. Mass.* 2006, 9.

Con specifico riferimento agli Istituti diocesani per il sostentamento del clero, occorre sinteticamente segnalare come in data 18 febbraio 1984 la Repubblica italiana ratificò l'Accordo che apportava modifiche al Concordato lateranense dell'11 febbraio 1929 ed in quell'Accordo si tenne conto del processo di trasformazione politica e sociale verificatosi negli ultimi decenni e degli sviluppi promossi nella Chiesa dal Concilio Vaticano II. Si affermò pertanto che lo Stato e la Chiesa cattolica, ciascuno nel proprio ordine, sono indipendenti e sovrani, impegnati nella reciproca collaborazione per la promozione dell'uomo ed il bene del Paese. In tale contesto, in data 15 novembre 1984, veniva poi ratificato il Protocollo che approvava le Norme circa gli Enti e i Beni ecclesiastici in Italia. Con l'entrata in vigore della Legge 20 maggio 1985, n. 222, entrò in vigore anche la nuova disciplina per il "Sostentamento del clero": nasceva l'Istituto centrale per il sostentamento del clero, al quale veniva riconosciuta la personalità giuridica con Decreto del Ministero dell'interno del 19 novembre 1985 (questo Istituto è disciplinato da uno "Statuto" approvato dal citato Decreto Ministeriale). In ogni Diocesi nascevano, succedendo ai Benefici estinti in tutti i rapporti attivi e passivi (art. 28 della L. 222/1985), gli Istituti diocesani che intrattengono rapporti con l'Istituto centrale, il quale eroga le risorse necessarie e le remunerazioni ai Sacerdoti che svolgono servizio in favore della Diocesi. Con riguardo al caso di specie, giova altresì precisare che l'Istituto per il sostentamento del clero della Diocesi di Caserta venne eretto canonicamente dal Vescovo con Decreto del 21 ottobre 1985, prot. n. 1993, in attuazione dell'art. 21 delle Norme sugli Enti e sui Beni ecclesiastici; lo stesso ha la qualifica di Ente ecclesiastico civilmente riconosciuto con Decreto del Ministero degli interni ed è iscritto nel registro delle persone giuridiche della Prefettura di Caserta.

I fini e le attività dell'Istituto sono, principalmente e con precipuo riguardo alla vicenda in esame, il provvedere, ove occorra, all'integrazione della remunerazione spettante al Clero per il suo congruo e dignitoso sostentamento; lo svolgere eventualmente, previa intesa con l'Istituto centrale, funzioni assistenziali e previdenziali integrative ed autonome per il clero; l'intrattenere gli opportuni contatti con le Amministrazioni civili locali nell'ambito delle proprie competenze; il compiere, infine, tutti gli atti di natura mobiliare ed immobiliare necessari od utili tanto per la migliore realizzazione dei propri fini.

Ne deriva che nella fattispecie in esame non pare revocabile in dubbio, sul piano soggettivo-ecclesiasticistico, che l'Istituto diocesano ricorrente sia qualificabile come ente istituzionalmente competente anche alla realizzazione di opere di interesse generale ed utilizzabile dalla generalità dei cittadini, ove si consideri la previsione normativa di cui, per un verso, all'art. 15 della citata L. 222/1985 ("gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono svolgere attività diverse da quelle di religione e di culto") e, per altro verso, al successivo art. 16 del medesimo testo legislativo, alla cui stregua si precisa che, agli effetti delle leggi civili, mentre si considerano comunque attività religiose 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, invece sono considerate attività diverse da quella di religione o di culto, quelle di assistenza e beneficenza e, in ogni caso, *le attività commerciali o a scopo di lucro* (il corsivo è nostro).

Sul punto deve quindi ribadirsi che le attività commerciali o a scopo di lucro rientrano tra le attività che gli Enti ecclesiastici (diocesi, parrocchie, Istituti diocesani, chiese, seminari, confraternite, fondazioni di culto e di religione, Istituti di vita consacrata, Società di vita apostolica, ecc.) ben possono svolgere, ancorché non

si tratti evidentemente di enti commerciali in senso stretto, non avendo infatti per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. In altri termini, le loro proprietà ed i loro immobili, nonché la gestione delle varie e connesse attività commerciali, costituiscono beni strumentali e sussidiari per lo svolgimento delle loro attività istituzionali e per il raggiungimento dei loro scopi, di tal che essi non costituiscono utili di impresa e non costituiscono reddito.

Alla luce di tali, essenziali premesse può criticamente essere esaminato il passaggio - tanto della negativa determinazione amministrativa, quanto, sia pure in forma di *obiter dictum*, della sentenza in commento - incentrato sul carattere ostativo, all'accoglimento della richiesta di esonero e rimborso degli oneri accessori, dello scopo di lucro in relazione alle opere in questione, anche per effetto della scelta operata dall'istituto ricorrente di commissionare la progettazione e l'esecuzione dell'opera ad una società commerciale cui ne affidò la gestione a fronte del pagamento di un corrispettivo in favore del concedente.

La stessa giurisprudenza amministrativa, del resto, ha avuto in precedenza modo di chiarire che - posto che la *ratio* dell'esenzione in argomento è finalizzata, da un lato, ad agevolare l'esecuzione di opere dalle quali la collettività possa trarne utilità e, dall'altro, ad evitare che il soggetto che interviene per l'istituzionale attuazione del pubblico interesse corrisponda un contributo che verrebbe a gravare, sia pure indirettamente, sulla stessa Comunità che dovrebbe avvantaggiarsi dal loro pagamento - la disposizione agevolativa è da ritenere estensibile, oltre che agli enti pubblici, anche a quelle figure soggettive che non agiscono per esclusivo scopo lucrativo ovvero che accompagnano al lucro un collegamento giuridicamente rilevante con l'amministrazione, sì da rafforzare il legame istituzionale con l'azione del soggetto pubblico per la cura degli interessi della collettività<sup>20</sup>. Per vero, come già segnalato, tali decisioni precisano che tale raccordo, peraltro, deve essere idoneo ad assicurare, grazie alla presenza del soggetto pubblico, un contenimento dell'obiettivo privatistico dell'esecutore dell'opera con il fine pubblicistico realizzato, come ad esempio nel caso del concessionario di opera pubblica, il quale, pur mirando al conseguimento di un lucro d'impresa, è parificabile a pieno titolo al soggetto che cura istituzionalmente l'esecuzione di opere di interesse generale.

Su un altro versante di considerazioni, non potrà tuttavia ignorarsi lo sforzo del legislatore e del Governo italiano verso la predisposizione di strumenti giuridici comuni, compatibili con le istanze dell'ente ecclesiastico, il quale è innegabile e non può ritenersi casuale. In tal senso depone il D.lgs. n. 460 del 1997.<sup>21</sup> Non si ignora in

---

<sup>20</sup> Cfr. la decisione del Consiglio di Stato n. 1280 del 7.9.1995; e, più di recente, Consiglio Stato, sez. V, dec. 20 ottobre 2004, n. 6818.

<sup>21</sup> È opportuno tenere conto dello sviluppo di una nuova vasta area del diritto comune: il cosiddetto settore non profit, da diversi anni in crescente sviluppo nell'ordinamento italiano. Si tratta di una nuova ampia gamma di enti, impegnati nelle più disparate attività, tutti però accomunati dalla «solidarietà e socialità» dei fini perseguiti. La costituzione esponenziale di enti di tal fatta ha richiesto all'ordinamento italiano l'adozione di misure legislative atte a rispondere alle peculiari esigenze di inquadramento, soprattutto fiscale e tributario, dagli stessi imposte. Ai fini della nostra indagine giova rilevare come la disciplina introdotta in materia di enti non profit, sebbene quasi esclusivamente tributaria, muta, seppure timidamente e per vie traverse, il quadro di riferimento generale in cui ebbe a prodursi l'Accordo del 1984. Detta disciplina, ed in particolare il D.Lgs. n. 460 del 1997, viene a creare un diritto privilegiario all'interno del diritto comune, a favore di enti che

proposito che la «ritrovata» unità di regime lascia immutato il sistema dell'Accordo del 1984, poiché la disciplina «privilegiata» creata per gli enti non profit è meramente fiscale, ragion per cui il conferimento della personalità giuridica all'ente, sia esso di diritto comune che ecclesiastico, resta sottoposto alla ordinaria e rispettiva disciplina, vale a dire per l'ente ecclesiastico, quella concordataria. Certo è tuttavia, che la tendenza verso la costruzione di un diritto comune sensibile alle istanze ed alle esigenze di «originarietà» ed «autonomia» degli enti del c.d. terzo settore, ed il favor crescente per una riforma del primo libro del codice civile, finalmente coerente con i principi di pluralismo e libertà posti dalla costituzione del 1948, costituisce per l'ente ecclesiastico un polo di forte attrazione spontanea, verso un assoggettamento diffuso, al diritto comune.

In tal senso, a giudizio di chi scrive, risulta mutato il quadro storico-politico giuridico in cui ebbe a concordarsi la vigente disciplina dell'ente ecclesiastico. Nel 1984, a fronte delle esigenze di tutela della propria originarietà, manifestate e vanitate dall'ordinamento canonico, lo Stato italiano non avrebbe potuto imporre un'applicazione generalizzata del diritto comune, in quanto in presenza di un diritto palesemente «sfavorevole», invasivo ed autoritario, addivenendo così, gioco forza ad un regime speciale.

Oggi, di fronte ad un diritto comune che offre e ricerca progressivamente delle risposte e delle garanzie adeguate alle esigenze proprie dell'ente ecclesiastico, talora addirittura più favorevoli di quanto già concesso, l'interesse verso la disciplina speciale può indubbiamente scemare, conducendo ad uno spontanea opzione per il diritto comune, con l'abbandono di quello stesso regime.

---

nell'esercizio delle proprie attività perseguono specifiche finalità di utilità sociale, proprio in ragione ed in funzione delle finalità attuate. In tale categoria può a pieno titolo ascriversi l'ente ecclesiastico, con una possibile interferenza tra la disciplina concordataria ed il costituendo regime non profit. Quanto da ultimo, è del resto agevolato dal fatto che il legislatore ha esteso all'ente «comune» il criterio applicato nel 1984 all'ente ecclesiastico, procedendo ad una qualificazione giuridica ed alla definizione del regime, sulla base di una funzionalizzazione delle attività al soggetto. Così facendo attività anche oggettivamente commerciali, vengono a godere di speciali esenzioni poiché svolte da quel dato ente, a conferma del rifiuto di una logica di netta separazione tra soggetto ed attività. In verità, non va sottovalutato che il legislatore del 1997 non ha dimenticato di imporre all'ente che intenda avvalersi del regime privilegiato, specifici requisiti strutturali e gestionali, prevedendo rinnovati controlli sia in sede di «riconoscimento», che nel successivo svolgimento delle attività denunciate. In tal senso, a ben guardare, non viene risparmiato neppure l'ente ecclesiastico, ciò che sembrerebbe riproporre una nuova assimilazione all'ente comune.