



Angelo Licastro *, Antonio Ruggeri **

(* ordinario di Diritto ecclesiastico e ** ordinario di Diritto costituzionale
nell'Università degli Studi di Messina, Dipartimento di Giurisprudenza)

**Diritto concordatario *versus* diritto eurounitario:
a chi spetta la *primauté*? (a margine della pronuncia della Corte di
Giustizia del 27 giugno 2017, C-74/16, in tema di agevolazioni fiscali per
le "attività economiche" della Chiesa) *****

SOMMARIO: 1. La riproposizione da parte della Corte di Giustizia dello schema collaudato dell'"assorbimento" delle forme di rilevanza del fenomeno religioso nelle regole (e nelle logiche) del libero mercato - 2. La vicenda oggetto del rinvio pregiudiziale - 3. Le valutazioni di merito operate dalla Corte - 4. Le analogie con la vicenda italiana riguardante l'esenzione ICI/IMU degli immobili degli enti ecclesiastici cattolici non esclusivamente destinati a fini di culto - 5. I riflessi della sentenza sulla fiscalità agevolata degli enti ecclesiastici prevista dall'ordinamento italiano - 6. La questione dell'incidenza di tale tipo di controversie sulla clausola di salvaguardia dello *status* riconosciuto dal diritto nazionale alle Confessioni religiose (art. 17 TFUE) - 7. La "copertura" costituzionale della normativa di derivazione concordataria e il principio del primato del diritto dell'Unione - 8. Struttura internamente composita dell'identità dell'Unione, in seno alla quale si dà il principio del primato del diritto eurounitario come pure quello della salvaguardia dei principi fondamentali degli ordinamenti nazionali, e necessità che, caso per caso (e con la tecnica del bilanciamento), si raggiunga e tenga fermo l'equilibrio tra gli stessi - 9. Struttura parimenti composita dell'identità costituzionale dello Stato e modi di farla valere al momento (e per effetto) dell'ingresso in ambito interno di norme di origine esterna, alla luce del bisogno di affermazione di *tutti* i principi fondamentali (in specie, di quelli espressivi della *coppia assiologica fondamentale* di libertà e uguaglianza) - 10. Diritto concordatario *versus* diritto eurounitario: conflitto reale o apparente? - 11. Il significato della decisione qui annotata al piano delle relazioni istituzionali: verso una rimessa a punto del rinvio pregiudiziale e dell'equilibrio per il suo tramite raggiungibile tra la Corte dell'Unione e il giudice nazionale?

*** Contributo sottoposto a valutazione.

Il lavoro, aggiornato alla data del 10 luglio 2017, è frutto di riflessione congiunta degli Autori. I paragrafi da 1 a 7 sono opera di A. Licastro; i restanti di A. Ruggeri.



1 - La riproposizione da parte della Corte di Giustizia dello schema collaudato dell'“assorbimento” delle forme di rilevanza del fenomeno religioso nelle regole (e nelle logiche) del libero mercato

A distanza di poco meno di tre mesi e mezzo dalle sentenze riguardanti la questione del velo islamico nelle aziende private¹, la Corte di Giustizia² interviene nuovamente su un tema centrale del diritto ecclesiastico, e lo fa mantenendosi fedele all'orientamento teso all'“assorbimento del religioso in ambito di stretta competenza comunitaria” che aveva quasi costantemente seguito in passato, giudicando, ancora una volta, sulla questione controversa, unicamente alla luce dei “principi strutturali del libero mercato comunitario”³.

Peraltro, alla (praticamente) completa “neutralizzazione”⁴ di ogni profilo di specifica rilevanza del fenomeno religioso, che consegue all'orientamento seguito dalla Corte, si perviene ora in relazione a una fattispecie per alcuni versi inedita⁵ e in un quadro complessivo di regole e principi del diritto dell'Unione diverso da quello di un tempo.

¹ L'accostamento è operato dallo stesso Avvocato Generale (J. Kokott) nelle sue conclusioni, laddove, facendosi richiamo proprio alle cause Achbita (C-157/15), nonché Bougnaoui e ADDH (C-188/15), si sottolinea che il “presente caso non potrebbe essere più attuale visto il dibattito, spesso acceso, sul ruolo della religione e delle comunità religiose in una moderna società europea” (punto 4).

² Corte di Giustizia UE, Grande Sezione, 27 giugno 2017, causa C-74/16, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania c. Ayuntamiento de Getafe*, cui si riferisce il presente contributo. Il testo della pronuncia si può leggere sul sito della Corte (www.curia.europa.eu) e in questa *Rivista*, n. 24 del 2017, nella Sezione “A chiare lettere - Transizioni”, in calce alla nota editoriale di G. CASUSCELLI, *Esenzioni fiscali a favore delle confessioni e aiuti di stato: le quattro condizioni ex art. 107, paragrafo 1, TFUE e il tetto massimo di 200.000 euro*.

³ Per questo tipo di ricostruzione dell'atteggiamento tradizionalmente adottato dalla Corte, si veda, in particolare, M. VENTURA, *Diritto e religione in Europa: il laboratorio comunitario*, in *Pol. dir.*, 1999, p. 604 ss. (rispettivamente a p. 607 e a p. 604 si trovano i virgolettati riferiti nel testo). In pratica, la Corte di giustizia ha quasi sempre evitato di entrare nel merito dei risvolti religiosi della controversia, pur quando particolarmente significativi se non addirittura qualificanti, limitandosi a considerare gli aspetti più tipicamente inerenti alle competenze comunitarie. Ne deriva che, “per quanto occasionale e oscillante nella giurisprudenza comunitaria, l'applicazione del diritto comunitario al fenomeno religioso delinea il modello di un libero mercato delle credenze dove il fenomeno religioso è disciplinato come settore di scambi di beni e servizi in nulla diverso dagli altri settori” (*ivi*, p. 608). Con riguardo alla tematica in esame, cfr. G. D'ANGELO, *Il favor fiscale dell'ente ecclesiastico-religioso “imprenditore sociale” nella prospettiva del divieto europeo di aiuti di Stato: conferme problematiche dalla recente giurisprudenza UE in tema di esenzione ICI/IMU*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 3/2016, p. 677.

⁴ M. PARISI, *La tutela giurisdizionale del fenomeno religioso in Europa*, in G. MACRÌ, M. PARISI, V. TOZZI, *Diritto ecclesiastico europeo*, Laterza, Roma-Bari, 2006, p. 190.

⁵ Una questione solo per alcuni aspetti simile è stata oggetto della decisione della



Sotto il primo aspetto, la questione oggetto del rinvio pregiudiziale sembra investire (almeno in via ipotetica), oltre ad alcuni profili riguardanti la libertà religiosa individuale, tratti qualificanti della libertà confessionale della Chiesa cattolica, garantiti - non importa stabilire, per il momento, se legittimamente o no - da una fonte "specializzata" di diritto ecclesiastico (un concordato, ossia l'Accordo tra la Santa Sede e lo Stato spagnolo circa questioni economiche del 3 gennaio 1979). Inoltre, tenendo conto dei particolari contenuti, dell'oggetto e delle finalità, della fonte in discorso, sarebbe stato lecito attendersi almeno un qualche chiarimento in ordine alla questione riguardante i limiti entro cui la fonte medesima si possa eventualmente ritenere ricompresa all'interno della *clausola di salvaguardia* del diritto nazionale dei culti sancita dall'art. 17 TFUE⁶. Un silenzio difficile

Commissione del 19 dicembre 2012, su cui si tornerà ampiamente in seguito.

⁶ Ricordo che l'art. 17 TFUE è disposizione di principio di applicazione generale in forza della quale "L'Unione rispetta e non pregiudica lo status di cui le chiese e le associazioni o comunità religiose godono negli Stati membri in virtù del diritto nazionale. 2. L'Unione rispetta ugualmente lo status di cui godono, in virtù del diritto nazionale, le organizzazioni filosofiche e non confessionali. 3. Riconoscendone l'identità e il contributo specifico, l'Unione mantiene un dialogo aperto, trasparente e regolare con tali chiese e organizzazioni". Sull'incidenza della disposizione in ordine al problema dei rapporti tra fonti europolitane e fonti di diritto ecclesiastico interne ai vari Stati membri dell'Unione, ci sia consentito il rinvio ad **A. LICASTRO**, *Unione europea e "status" delle confessioni religiose fra tutela dei diritti umani fondamentali e salvaguardia delle identità costituzionali*, Giuffrè, Milano, 2014, p. 147 ss. Inoltre, tra gli scritti più recenti, cfr. **D. DURISOTTO**, *Istituzioni europee e libertà religiosa. Cedu e Ue tra processi di integrazione europea e rispetto delle specificità nazionali*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2016, p. 301 ss.; **A. LICASTRO**, *L'influenza della Carta di Nizza sui sistemi nazionali europei di disciplina del fenomeno religioso: verso un diritto ecclesiastico dell'Unione?*, in **AA. VV.**, *La Carta dei diritti dell'Unione Europea e le altre Carte (ascendenze culturali e mutue implicazioni)*, a cura di L. D'Andrea, G. Moschella, A. Ruggeri, A. Saitta, Giappichelli, Torino, 2016, p. 325 ss.; **S. MONTESANO**, *Brevi riflessioni sull'art. 17 TFUE e sul progetto di Direttiva del Consiglio recante disposizioni in materia di divieto di discriminazione*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, Rivista telematica (www.statoechiese.it), n. 18 del 2015, p. 1 ss.; **F. MARGIOTTA BROGLIO, M. ORLANDI**, *Articolo 17 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea*, in **AA. VV.**, *Trattati dell'Unione europea*, 2^a ed., a cura di A. Tizzano, Giuffrè, Milano, 2014, p. 454 ss.; **M. VENTURA**, *L'articolo 17 TFUE come fondamento del diritto e della politica ecclesiastica dell'Unione europea*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 2/2014, p. 293 ss.; **M. LUGATO**, *L'Unione europea e le Chiese: l'art. 17 TFUE nella prospettiva del principio di attribuzione, del rispetto delle identità nazionali e della libertà religiosa*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 2/2014, p. 305 ss.; **M. VENTURA**, *Dynamic Law and Religion in Europe. Acknowledging Change. Choosing Change*, European University Institute Working Paper, Religio West Project, 2013; **AA. VV.**, *Le confessioni religiose nel diritto dell'Unione europea*, a cura di L. De Gregorio, il Mulino, Bologna, 2012. Nella dottrina spagnola, **J.R. POLO SABAU**, *El estatuto de las confesiones religiosas en el Derecho de la Unión Europea. Entre el universalismo y la peculiaridad nacional*, Dykinson, Madrid, 2013; **A.M. RODRIGUES ARAÚJO**, *Iglesias y organizaciones no confesionales en la Unión Europea. El artículo 17 del TFUE*, Eunsa, Pamplona, 2012.



da spiegare ove pure si consideri che su tale disposizione di principio aveva opportunamente e ripetutamente richiamato l'attenzione l'Avvocato Generale nelle sue conclusioni, senza che alla sua costante e ragionevole insistenza (a prescindere dalla correttezza dell'interpretazione della disposizione concretamente suggerita) sia poi corrisposto, come si diceva, un sia pur minimo accenno nella articolata motivazione della decisione. E alla libertà di religione tutelata dall'art. 10 della Carta dei diritti fondamentali si era richiamata la *Congregación* nell'udienza dinanzi alla Corte⁷.

Prima d'ogni ulteriore approfondimento sulla pronuncia e sulle questioni che essa solleva, si deve partire dalla descrizione dei fatti che hanno dato luogo al rinvio pregiudiziale, da contestualizzare naturalmente alla luce del quadro di principi costituzionali e dell'assetto delle fonti bilaterali di diritto ecclesiastico esistenti in Spagna. È chiaro, però, che la sentenza adottata dalla Corte può avere ripercussioni in altri Paesi membri dell'Unione, e ciò anche oltre la decisione dell'impugnazione attualmente pendente e originata dalla già richiamata vicenda riguardante il regime di esenzione in Italia dall'ICI (e poi dall'IMU) per gli immobili utilizzati da enti non commerciali per fini specifici, su cui si tornerà più avanti. Secondo lo stesso Avvocato Generale, le "questioni di diritto sollevate potrebbero risultare di grande interesse anche per numerosi altri Stati membri al di fuori della Spagna"⁸ e, stando alle dichiarazioni che sarebbero state rese ai giornalisti dal presidente della Corte (il giudice belga Koen Lenaerts), la sentenza potrebbe avere un effetto diretto, oltre che sull'Italia, su Paesi come Francia e Belgio⁹.

In realtà, la decisione è astrattamente idonea a incidere sulla fiscalità di vantaggio che risulti prevista da qualsiasi Paese membro dell'Unione per gli enti delle confessioni religiose che svolgano attività di natura economica. Ed è questo uno dei punti più delicati su cui ci si soffermerà più avanti nel presente contributo.

2 - La vicenda oggetto del rinvio pregiudiziale

La domanda di pronuncia pregiudiziale è stata proposta dal Tribunale amministrativo di Madrid (n. 4), con pronuncia del 26 gennaio 2016, adottata nell'ambito di un giudizio riguardante una controversia tributaria intentata da una Congregazione religiosa che gestisce, in un Comune vicino

⁷ Lo si apprende dalle *Conclusioni* dell'Avvocato Generale (cfr. punto 29, nt. 22).

⁸ *Conclusioni*, punto 4.

⁹ Cfr. quanto riferito al riguardo dal sito internet dell'ansa (www.ansa.it).



alla Capitale spagnola, una scuola cattolica. L'ente ecclesiastico si era visto negare dal Comune il rimborso della somma pagata a titolo di Imposta sulle Costruzioni, sugli Impianti e sulle Opere (ICIO), in occasione dei lavori di trasformazione e ampliamento di un edificio di sua proprietà, che ospita una sala per conferenze della scuola e che viene destinata, in particolare, allo svolgimento di riunioni, corsi e congressi.

L'ICIO è una imposta indiretta da versare in Spagna in caso di realizzazione di costruzioni per le quali siano necessari un permesso edilizio o urbanistico o una comunicazione di inizio lavori. L'art. IV, par. 1, lett. B), del già menzionato Accordo concordatario del 1979, prevede che la "Santa Sede, la Conferenza Episcopale, le diocesi, parrocchie e altre circoscrizioni territoriali, gli ordini e congregazioni religiose e gli istituti di vita consacrata, nonché le loro province e case" hanno diritto alla

«esenzione totale e permanente dalle imposte reali o "de producto" sul reddito e sul patrimonio. / Questa esenzione non si estenderà agli utili che potessero provenire dall'esercizio di attività organizzate con fine di lucro, né ai redditi del proprio patrimonio quando ne sia stato ceduto l'uso, né si estenderà al plusvalore od agli utili soggetti a ritenuta alla fonte per imposte sul reddito»¹⁰.

Dubbi, tuttavia, sono emersi sulla applicabilità di questa esenzione fiscale all'ICIO, trattandosi di un tributo locale istituito successivamente alla firma del Concordato, di cui in un primo tempo non sarebbe risultata chiara la natura di imposta reale.

Per sciogliere questi dubbi - relativi a una questione, *tutta interna all'ordinamento spagnolo*, di conformità della normativa fiscale di fonte unilaterale con l'impegno di carattere internazionale sancito dal Concordato - interverrà dapprima un decreto del Ministero delle finanze del 5 giugno 2001¹¹, che,

"en el marco de la voluntad concordada de ambas partes [Estado Español y la Santa Sede], expresada en el seno de la Comisión Técnica Iglesia Católica-Estado para Asuntos Económicos, y de acuerdo con el Consejo de Estado",

dichiarava senz'altro ricompresa l'esenzione nella norma concordataria, e successivamente un ulteriore provvedimento ministeriale sostanzialmente

¹⁰ Si riporta l'enunciato dell'articolo come riprodotto in uno dei due originali del testo del Concordato rinvenibili nel sito www.vatican.va.

¹¹ Orden de 5 de junio de 2001 por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, in *BOE*, 16 giugno 2001, n. 144, p. 21427.



correttivo della precedente interpretazione¹², con cui, in pratica, si ammetteva l'esenzione dal pagamento dell'ICIO a condizione che l'immobile fruisse di analogo beneficio riguardante l'Imposta sopra i Beni Immobili (IBI). Poiché per i fabbricati della Chiesa cattolica l'esenzione dall'IBI è limitata (dal par. 1, lett. A, del menzionato art. IV del Concordato), a quelli destinati all'*esercizio di attività religiose* (in senso stretto), il provvedimento avrebbe determinato l'impossibilità di riferire all'ICIO l'esenzione dalle imposte reali o "de producto" sul reddito e sul patrimonio (prevista dalla lett. B del medesimo articolo) nel caso in cui l'immobile non avesse avuto quel tipo di destinazione.

È chiaro però che, in questo modo, veniva introdotta una *modifica del Concordato in via del tutto unilaterale*: il primo provvedimento era stato emanato in attuazione di un *accordo interpretativo* (unico strumento individuato dallo stesso Concordato¹³ per la risoluzione di eventuali dubbi applicativi delle norme in esso incluse, compresa quella contenente l'agevolazione fiscale), che godeva, si potrebbe dire, dell'effetto tipico della "scansione" dell'effetto della bilateralità dal patto, per così dire, principale a quello derivato¹⁴. Proprio su queste basi il Tribunale Supremo confermò l'illegittimità del decreto ministeriale: "pues no consta negociación ni contacto alguno, ni menos acuerdo, entre el Estado Español y la Santa Sede a los efectos en debate"¹⁵, esso aveva violato il meccanismo bilaterale di risoluzione dei dubbi e delle difficoltà interpretative previsto dal Concordato.

¹² Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979, *ivi*, 21 ottobre 2009, n. 254, p. 88046.

¹³ Art. VI: "La Santa Sede ed il Governo Spagnolo procederanno di comune intesa a risolvere i dubbi o le difficoltà che potessero sorgere circa l'interpretazione o l'applicazione di qualsiasi disposizione del presente Accordo, ispirandosi per questo ai principi che lo informano".

¹⁴ Per questa terminologia, sia consentito rinviare ad **A. RUGGERI**, *Intese "concordatarie" e intese "paraconcordatarie" nel sistema delle fonti*, in *Dir. eccl.*, 1988, I, p. 55 ss. Naturalmente, la scansione dell'effetto tipico della bilateralità, che "relativizza l'ordine gerarchico naturale" delle fonti (ancora **A. RUGGERI**, *Intese*, cit., p. 93), assicurando copertura anche alle intese derivate, "è subordinata non solo al rispetto della norma sulla produzione che direttamente le fonda ma, altresì, alla validità di quest'ultima rispetto a norme ancora superiori (che, a loro volta, la fondano e la garantiscono)" (**A. RUGGERI**, *Intese*, cit., p. 85).

¹⁵ Trib. Supr. Spagnolo, Cont. amm., sez. II, 19 novembre 2014, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 3/2015, p. 638.



È utile, comunque sia, sottolineare che il Tribunale Supremo spagnolo non aveva censurato, *in sé e per sé*, la riduzione dell' "estensione dell'esenzione prevista dall'articolo IV, paragrafo 1, lettera B), dell'Accordo del 3 gennaio 1979" (come parrebbe risultare dalla ricostruzione della vicenda operata dalla Corte di Giustizia)¹⁶, avendo piuttosto tenuto conto delle delicate implicazioni *sul piano delle fonti del diritto ecclesiastico spagnolo* di una modifica unilaterale di un accordo di tipo concordatario.

Quanto, invece, al dubbio di un possibile contrasto con le fonti eurounitarie che vietano gli aiuti di Stato, esso risulta essere stato prospettato dal Comune il quale, applicando la norma, *ratione temporis* vigente, contenuta nel decreto del 2009¹⁷, avrebbe aggiunto che, ove non vi fosse la limitazione da essa prevista,

"vista l'importanza dell'esercizio, da parte [della] Chiesa, di attività economiche (gestione di scuole, di ospedali, ecc.), detta esenzione potrebbe rivelarsi incompatibile con le disposizioni del diritto dell'Unione in materia di aiuti di Stato"¹⁸.

¹⁶ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 12.

¹⁷ Si tratta della decisione del 6 novembre 2013 dell'Ufficio tributi del Comune.

¹⁸ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 18. Questo tipo di argomentazione, su temi contigui a quelli in esame, non è sconosciuto neppure alla giurisprudenza italiana: si veda, di recente, Cons. Stato, sez. VI, 28 gennaio 2016, n. 292, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 3/2016, p. 732 s., cui si riferiscono le riflessioni di M. TIGANO, *Contributi statali alle scuole paritarie e criteri di assegnazione: la varietà (o «dinamicità») del (nuovo) soggetto giuridico*, p. 717 ss.

Peraltro, la questione riguardante l'ICIO non era affatto nuova, ma era ben nota da tempo negli ambienti istituzionali di Strasburgo. Essa era stata sollevata da una interrogazione parlamentare del 12 giugno 2006 (E-2578/06, on. Marco Cappato e altri) (in www.europarl.europa.eu), ai cui rilievi il rappresentante della Commissione rispose escludendo qualsiasi dubbio di contrasto con la normativa riguardante gli aiuti di Stato, in considerazione del fatto che, sebbene il decreto ministeriale del 2001 avesse ribadito che l'ICIO rientrava nell'art. IV, par. 1, lett. B) dell'Accordo, tuttavia questa norma "esclude gli esoneri fiscali per i redditi derivanti da attività economiche e commerciali", sicché "gli enti religiosi non possono essere esentati dal pagamento dell'ICIO" per quanto riguarda quest'ultimo tipo di attività. Ne deriverebbe l'esclusione di qualsiasi contrasto con la normativa dell'Unione, poiché "l'esonero dall'ICIO si limita alle attività di natura strettamente religiosa" e «non riguarda le "imprese" nel senso del diritto della concorrenza» (Risposta alla interrogazione parlamentare E-2578/06 data dalla sig.ra Kroes a nome della Commissione, in www.europarl.europa.eu). In sostanza, il rappresentante della Commissione superava i dubbi di violazione del divieto di aiuti di Stato alla luce di una *interpretazione conforme al diritto dell'Unione della normativa concordataria* spagnola. Si veda anche l'Interrogazione scritta del 20 febbraio 2007, E-0829/07 (alla quale la Commissione risponderà che alla "luce delle informazioni fornite dagli onorevoli parlamentari, sembrerebbe che l'interpretazione della Commissione non sia corretta"), l'Interrogazione scritta del 18 luglio 2007, E-3709/07 e l'Interrogazione scritta del 18 febbraio 2008, E-0774/08, che possono tutte essere consultate in www.europarl.europa.eu.



Il tribunale amministrativo, davanti al quale la Congregazione impugnerà il provvedimento dell'ente creditore del tributo, chiederà quindi alla Corte di giustizia di verificare la conformità dell'esenzione prevista dal Concordato per la *realizzazione di interventi edilizi in un immobile destinato all'esercizio di attività prive di finalità strettamente religiosa* con il divieto previsto dall'art. 107, par. 1, TFUE, secondo il quale

“salvo deroghe contemplate dai trattati, sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza”.

Sono esattamente questi i termini della questione pregiudiziale definita dalla Corte con la pronuncia in esame.

3 - Le valutazioni di merito operate dalla Corte

Superate agevolmente le eccezioni sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale, la valutazione del merito della causa ha richiesto la verifica della ricorrenza di tutti i requisiti di diritto necessari ai fini della sussistenza del divieto.

Si può senz'altro sorvolare su quello relativo al *vantaggio derivante da risorse statali* (essendo evidente che proprio in questo si traduca l'agevolazione fiscale in questione e che, sotto questo aspetto, nessun riflesso potesse avere il fatto che l'esenzione fosse prevista in un Concordato)¹⁹, come anche su quello della *idoneità (almeno in astratto o in linea di principio) della misura a falsare la concorrenza all'interno del mercato unico*. Anche il carattere *selettivo del vantaggio economico* derivante dalla esenzione sembra risultare, almeno *prima facie*, incontestabile in una misura che differenzia *a priori* determinati beneficiari tra tutti quelli svolgenti una determinata attività. In fondo, la stessa condizione della riferibilità all'ente ecclesiastico della *qualifica di impresa* è facilmente soddisfatta ove di questa si adotti una nozione estremamente lata, che “comprend[a], nel contesto del diritto dell'Unione in materia di concorrenza, *qualsiasi entità che eserciti*

La questione in esame ricorda molto da vicino quella che, nel 2005, aveva costituito oggetto di una formale richiesta di chiarimenti (nella forma dell'“avviso motivato” di cui all'art. 226 del TCE) da parte della Commissione e relativa alla previsione, contenuta nel medesimo accordo concordatario, dell'esonero dal pagamento dell'IVA per le forniture di beni alla Chiesa cattolica.

¹⁹ Anche sul secondo aspetto si sofferma l'Avvocato generale nelle *Conclusioni*, punto 68.



un'attività economica, a prescindere dallo status giuridico di tale entità²⁰ e si riferisca il concetto di "attività economica" a "qualsiasi attività che consista nell'offrire beni o servizi su un determinato mercato"²¹.

Del resto, è proprio questo elemento che attrae la fattispecie (in cui è evidente la presenza di risvolti legati al fenomeno religioso) nella sfera di applicazione del diritto dell'Unione, dando luogo al sovrapporsi di competenze con i diritti ecclesiastici nazionali. Come è stato osservato, i trattati non attribuiscono all'Unione alcuna competenza specifica in materia di *enti non profit* (compresi quelli riconducibili alle confessioni religiose), in quanto si è voluto lasciare agli Stati membri la gestione dei sistemi di *welfare* con cui le attività dei suddetti enti hanno uno stretto collegamento²². E, tuttavia, "la competenza degli Stati membri deve [...] essere esercitata nel rispetto del diritto comunitario, osservando, in particolare, il principio di non discriminazione e la disciplina in materia di concorrenza"²³.

Ad assicurare la ricorrenza del collegamento col diritto dell'Unione è proprio la suddetta accezione di impresa: come aveva da tempo chiarito la Corte, la partecipazione a una comunità fondata su una religione non pone questioni ricadenti nell'ambito delle competenze comunitarie, a meno che non possa essere considerata un'"attività economica", nel senso già precisato²⁴.

Applicando questi principi al servizio offerto dall'*istituto di insegnamento privato*²⁵, la Corte in sostanza vi ravvisa una *attività di carattere economico* quando i corsi sono finanziati "essenzialmente" da fondi privati non erogati dallo stesso ente gestore²⁶, ossia, di regola, da rette pagate dai

²⁰ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 41. Si tratta, peraltro, di orientamento costantemente seguito dai Giudici di Lussemburgo.

²¹ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 45.

²² A. PERRONE, *Enti non profit e diritto dell'Unione Europea*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., febbraio 2011, p. 1.

²³ *Ibidem*, p. 1 s., dove correttamente si sottolinea altresì che tale approccio è coerente "con una scelta di integrazione che mira a eliminare le distorsioni, piuttosto che ad armonizzare le discipline nazionali (c.d. integrazione negativa)". Si ricorda che la materia è attualmente in Italia oggetto di riordino, in attuazione della legge n. 106 del 2016, che reca "Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale".

²⁴ Sentenza *Steymann*, 5 ottobre 1988, causa n. 196/87, punto 9.

²⁵ Data la natura dell'ente gestore della scuola, bisognerebbe parlare più correttamente di servizio offerto da un *istituto di insegnamento privato-confessionale*, ma le argomentazioni della Corte neutralizzano totalmente, come si diceva, l'aspetto relativo alla particolare tendenza della struttura, sicché esse varrebbero esattamente negli stessi termini se svolte con riguardo a un istituto di insegnamento non avente carattere religioso.

²⁶ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 48.



fruitori del servizio che, peraltro, non necessariamente devono costituire la fonte *principale* delle risorse di cui la scuola dispone²⁷.

Ben diverso (ovviamente) il caso delle *scuole pubbliche*, ma anche quello delle scuole integrate in un sistema di insegnamento pubblico e finanziate, “*interamente o prevalentemente, mediante fondi pubblici*”:

“istituendo e mantenendo un tale sistema di insegnamento pubblico, finanziato di norma dal bilancio pubblico e non dagli studenti o dai loro genitori, lo Stato non intende impegnarsi in attività remunerate, bensì adempie la propria missione nei settori sociale, culturale e educativo nei confronti della propria popolazione”²⁸.

In definitiva, la funzione assolta dallo Stato attraverso le scuole pubbliche produce, per così dire, un *effetto di trascinamento* anche sulle scuole private, purché *risultino integrate nel sistema scolastico pubblico* (si potrebbe dire, prendendo a prestito una espressione impiegata dalla giurisprudenza amministrativa italiana nella materia degli ospedali, purché siano a esso “*consustanziali*”)²⁹: in tali casi, nonostante ci si trovi di fronte a un intervento finanziario *diretto* dello Stato, e quindi di fronte a un “*aiuto*” che comporta l’erogazione di fondi pubblici (da armonizzare esso stesso con le regole europee in materia di divieto di aiuti di stato)³⁰, non si porrebbe alcun problema di distorsione del mercato, assumendo prevalente e assorbente rilievo, secondo la Corte, la finalità oggettiva di carattere sociale, culturale e educativo del servizio.

Sotto la lente di ingrandimento deve essere posta piuttosto l’attività didattica *del tutto liberamente* svolta dalla scuola, non finanziata cioè dallo Stato (spagnolo) e riconducibile all’insegnamento prescolare, extrascolare e post-obbligatorio, nonché l’eventuale (e più o meno integrale e permanente) destinazione dell’immobile a tale tipo di attività: in quanto sovvenzionata “*essenzialmente mediante contribuzioni finanziarie private alle spese scolastiche, versate segnatamente dagli studenti e dai loro genitori*”, essa caratterizzerebbe una sorta di ramo aziendale dell’ente ecclesiastico che non

²⁷ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 49.

²⁸ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 50 (nostro il corsivo).

²⁹ Cfr. Tar Puglia (Bari), sez. III, 25 novembre 2011, n. 1796, in *Foro amm.*, TAR, n. 11, 2011, p. 3622, e le considerazioni di A. MADERA, *Gli ospedali gestiti da enti ecclesiastici nella giurisprudenza amministrativa: l’equiparazione fra “consustanzialità” e “complementarità”*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 3/2013, p. 951 ss.

³⁰ Sottolinea questo aspetto, L. DIOTALLEVI, *L’applicazione dell’Ici-Imu alle scuole “paritarie” tra art. 33 Cost. e normativa europea in tema di aiuti di Stato*, in *Giur. cost.*, n. 1, 2016, p. 316 s.



potrebbe beneficiare dell'esenzione fiscale applicata alla struttura edilizia, a causa del divieto di aiuti di Stato di cui all'art. 107, par. 1, TFUE³¹.

Accertata la ricorrenza dei requisiti per ritenere esistente (in astratto) un conflitto della norma esonerativa col divieto eurounitario di aiuti di stato, la Corte ricorda quindi che, *alla luce delle stesse regole dell'Unione in materia di concorrenza*, non sussiste un apprezzabile effetto distorsivo del mercato nel caso di aiuti c.d. "de minimis", ossia di importanza minore (quantificati entro un tetto massimo di 200.000 euro nell'arco di tre anni)³².

È importante ribadire però che l'attuazione di tale temperamento alla applicazione rigida delle regole della concorrenza è fatta derivare dalle stesse regole (eurounitarie) concernenti la disciplina del mercato unico e, quindi, dalla valutazione *in concreto e in punto di fatto* del sopra richiamato requisito della idoneità dell'aiuto a falsare la concorrenza. E, in definitiva, alla stessa logica la Corte si ispira quando non ritiene applicabili alla fattispecie controversa le regole eurounitarie riguardanti gli "aiuti esistenti"³³ (essendo del resto incontestabile che *di fatto* l'aiuto sospettato di violare le regole della concorrenza è intervenuto ed è divenuto operativo in epoca successiva all'adesione della Spagna alle comunità europee), senza dare rilievo alcuno alla *previa vigenza del Concordato del 1979*, di cui la misura ha costituito, altrettanto indiscutibilmente, concreto svolgimento.

4 - Le analogie con la vicenda italiana riguardante l'esenzione ICI/IMU degli immobili degli enti ecclesiastici cattolici non esclusivamente destinati a fini di culto

È palese il parallelismo tra la vicenda in esame e quella che ha interessato (e, in parte, tuttora interessa) l'Italia relativamente all'esenzione ICI (e poi IMU) degli immobili degli enti ecclesiastici cattolici (ricompresi nella più ampia categoria degli enti non commerciali) non esclusivamente destinati a fini di culto.

³¹ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 58.

³² Aveva giustamente espresso perplessità sul punto l'Avvocato Generale: la normativa sugli aiuti in questione (Regolamento UE n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013) prevede un tetto per gli aiuti concessi a una "impresa unica" (come definita all'art. 2 del medesimo reg.). E tuttavia "quale operatore che offre prestazioni di insegnamento, la Chiesa cattolica può, nel suo calcolo dei costi, considerare in termini generali un vantaggio che le deriva per tutti i suoi edifici scolastici dall'esenzione dall'imposta su costruzioni, impianti e opere. Se si considera, inoltre, che la Convenzione del 1979 prevede anche una serie di altre esenzioni fiscali, il beneficio in parola può addirittura aumentare ulteriormente".

³³ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punti 88-89.



Non è possibile, in questa sede, ricostruire l'intera complessa vicenda, del resto ormai ben nota agli "addetti ai lavori"³⁴. Ci si limita a ricordare il susseguirsi, sul piano interno, di norme di interpretazione autentica e di modifica, aventi a oggetto la norma esonerativa³⁵, con cui si è tentato di rimediare alle censure mosse dalla giurisprudenza nazionale al testo originario della disposizione e di allinearne il contenuto ai principi eurounitari, anche nella prospettiva dell'eventualità (poi concretamente avveratasi) di un accertamento della loro violazione. Sul piano esterno dei rapporti con l'Unione, la medesima vicenda, sollevata da alcune interrogazioni parlamentari, ha dato luogo a una indagine formale della Commissione (ai sensi dell'art. 108, par. 2, TUE), conclusasi con l'accertamento della violazione del divieto di aiuti di Stato relativamente alla disciplina relativa all'esenzione dall'ICI per gli immobili utilizzati da enti non commerciali per fini specifici³⁶, a due impugnazioni di tale decisione davanti al Tribunale UE per la parte in cui essa aveva invece escluso la violazione del divieto sia con riguardo alla disciplina (parzialmente modificata) relativa all'esenzione dall'IMU sia con riguardo al regime della c.d. presunzione permanente di non commercialità di cui all'art. 149 TUIR³⁷, e, infine, all'ulteriore appello delle relative decisioni, confermativo di quella della Commissione, alla Corte di Giustizia³⁸.

In sostanza, anche in questo caso, si è contestata la concessione dell'esonero fiscale per gli immobili destinati dagli *enti non commerciali* (compresi gli enti ecclesiastici) ad attività (tra cui quella *didattica*) ritenute

³⁴ Valga, per tutti, il rinvio a **G. D'ANGELO**, *Il favor fiscale*, cit., p. 661 ss., e alle indicazioni *ivi* offerte.

³⁵ Si tratta dell'art. 7, comma 1, lett. i), del d. lg.vo n. 504 del 1992, richiamato dall'art. 9, comma 8, del d. lg.vo n. 23 del 2011 in materia di IMU. L'esenzione in questione si applica anche alla TASI (art. 1, comma 3, d.l. 6 marzo 2014, n. 16, convertito dalla l. 2 maggio 2014, n. 68).

³⁶ Dec. 2013/284/UE della Commissione del 19.12.2012 relativa all'aiuto di stato SA.20829 in materia di regime riguardante l'esenzione dall'ICI per gli immobili utilizzati da enti non commerciali per fini specifici, in *GUUE* 2013, L 166, p. 24 ss.

³⁷ Ricordiamo che la decisione della Commissione è stata censurata davanti al Tribunale UE anche per un profilo della questione che non verrà approfondito in questa sede, ossia nella parte in cui, con riguardo al recupero del gettito non riscosso, aveva accolto la tesi sostenuta dall'Italia dell'assoluta impossibilità di una ottemperanza del relativo obbligo.

³⁸ Cfr. l'impugnazione proposta il 25 novembre 2016 dalla Scuola Elementare Maria Montessori S.r.l. avverso la sentenza del Tribunale (Ottava Sezione) del 15 settembre 2016, causa T-220/13, Scuola Elementare Maria Montessori/Commissione (Causa C-622/16 P), in *GUUE*, 6 febbraio 2017, n. 38, p. 16 s. Sulle pronunzie del Tribunale, si veda **M. ALLENA**, *Imu, enti ecclesiastici e aiuti di Stato: riflessioni a margine delle sentenze del Tribunale UE di primo grado, in attesa della decisione della Corte di Giustizia*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., n. 8 del 2017, p. 1 ss.; **G. D'ANGELO**, *Il favor fiscale*, cit., p. 661 ss.



dal legislatore socialmente meritevoli, ma da considerare aventi *natura economica* (e quindi imprenditoriale) - con quanto ne deriva nella logica della libera concorrenza - se aventi *natura commerciale*. La Commissione è chiara sul punto: non sono “possibili le situazioni ibride create dalla normativa ICI, in base alla quale, in alcuni immobili che beneficiavano di esenzioni fiscali, si svolgevano attività di natura commerciale”³⁹. Per superare questo tipo di obiezioni, la norma di esonero attualmente in vigore, per la parte che qui interessa, dichiara esenti dall’imposta gli immobili utilizzati dagli *enti non commerciali* (requisito soggettivo)

“destinati esclusivamente allo svolgimento *con modalità non commerciali* di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all’articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222” (requisito oggettivo)⁴⁰.

Possibile una *utilizzazione mista* dell’unità immobiliare (con applicazione dell’esenzione alla sola frazione dell’unità in cui si svolge l’attività di natura non commerciale), mentre, in caso di unità non frazionabile, l’applicazione dell’esenzione ha luogo *in proporzione* all’utilizzazione non commerciale dell’immobile. Si sono, altresì, chiariti, sempre a livello normativo e in occasione della emanazione della disciplina regolamentare relativa alla materia da ultimo richiamata (ma con indicazioni che hanno rilievo di portata generale)⁴¹, i requisiti necessari per

³⁹ Dec. 2013/284/UE della Commissione, cit., punto 162.

⁴⁰ Nelle istruzioni allegate al d.m. 26 giugno 2014 (*Approvazione del modello di dichiarazione dell’IMU e della TASI per gli enti non commerciali, con le relative istruzioni*), si precisa che “ai fini di una lettura costituzionalmente orientata della norma in commento conforme al principio di laicità dello Stato e di tutela della libertà di espressione del sentimento religioso fissata dagli artt. 2, 3, 7, 8, 19 e 20 della Costituzione, occorre fare riferimento non solo, come espressamente previsto dalla norma, alle attività di cui all’art. 16 in questione, ma anche a quelle attività di religione e culto, individuate secondo i criteri fissati nelle Intese siglate con le Confessioni religiose, ai sensi dell’art. 8 Cost., nonché alle attività di culto degli enti degli istituti eretti in enti morali, ai sensi della L. 24 giugno 1929, n. 1159” (p. 8). Per una particolare sottolineatura dell’incidenza, anche su questi temi, del principio di laicità, cfr. **G. CASUSCELLI**, *La crisi economica e la reciproca collaborazione tra le Chiese e lo Stato per “il bene del Paese”*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., ottobre 2011, p. 11 ss.

⁴¹ In ordine alla definizione della effettiva portata applicativa del d.m. 19 novembre 2012, n. 200, si è dovuto chiarire, di fronte alla formulazione imprecisa dell’art. 2 del predetto decreto, che “la definizione dei requisiti generali e di settore [per qualificare le attività come svolte con modalità non commerciali] non appare collegata all’individuazione del rapporto proporzionale”, cui sembrerebbe fare esclusivo riferimento la menzionata norma che definisce l’oggetto del regolamento: così Ris. Min. n. 1/DF del 3 dicembre 2012.



qualificare le attività in questione come “svolte con modalità non commerciali”, richiedendosi tra l’altro, per quanto riguarda le attività didattiche - oltre all’assenza di lucro c.d. “soggettivo” e alla destinazione vincolata dell’eventuale lucro c.d. “oggettivo” - che l’ente gestisca una *scuola paritaria rispetto a quella statale* (con i connessi vincoli previsti dalla legge n. 62 del 2000) e, in particolare, che il servizio sia reso “a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di *corrispettivi di importo simbolico* e tali da coprire solamente una frazione” del suo costo effettivo⁴².

Le differenze con il caso spagnolo riguardano, da un lato, la *maggior selettività*, per così dire, dell’esenzione riguardante l’ICIO (essendosi contestata dinanzi alla Corte di Giustizia la garanzia specifica di cui gode la *Chiesa cattolica*) rispetto alla esenzione riguardante l’IMU (che è concessa agli enti ecclesiastici in quanto riconducibili alla più ampia categoria degli *enti non commerciali*, ossia a tutti gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali), e, dall’altro, la *diversa fonte* dell’esenzione, in Spagna consistente in una fonte rinforzata di natura concordataria, mentre in Italia (almeno per quanto riguarda l’esenzione dall’IMU), identificabile nelle leggi comuni (unilaterali) di diritto tributario.

5 - I possibili riflessi della sentenza sulla fiscalità agevolata degli enti ecclesiastici prevista dall’ordinamento italiano

La sentenza della Corte di Giustizia, in definitiva, non sembra significativamente discostarsi dalle conclusioni cui era pervenuta la Commissione nella vicenda italiana riguardante l’esenzione dall’ICI/IMU (a parte il riferimento al tetto relativo agli aiuti “*de minimis*”). Suscitano, nondimeno, qualche perplessità alcuni passaggi fondamentali dell’*iter* argomentativo seguito dai Giudici su cui è opportuno soffermarsi soprattutto nella prospettiva della valutazione dei riflessi che la pronuncia può produrre nel contesto della situazione italiana.

Deve, anzitutto, premettersi che, *se valutate esclusivamente nella chiave prospettica di una violazione delle regole della concorrenza*, probabilmente le conclusioni della Corte sono ineccepibili o, quantomeno, non possono

⁴² Art. 4, comma 3, lett. c), del d.m. 19 novembre 2012, n. 200. Alla lett. p) dell’art. 1 del predetto d.m. si precisa, in via generale, che per “modalità non commerciali” si devono intendere le “modalità di svolgimento delle attività istituzionali prive di scopo di lucro che, conformemente al diritto dell’Unione Europea, per loro natura non si pongono in concorrenza con altri operatori del mercato che tale scopo perseguono e costituiscono espressione dei principi di solidarietà e sussidiarietà”. Questa puntualizzazione si traduce in un ulteriore requisito per il godimento dell’esenzione fiscale.



assolutamente ritenersi prive di un solido e ragionevole fondamento. In vero, non appare senz'altro agevole apprezzare gli effetti distorsivi delle agevolazioni in esame per i diversi soggetti (operanti nel settore dell'istruzione) all'interno di un mercato unico europeo ancora caratterizzato dalla mancanza di regole fiscali assolutamente uniformi e, più in generale, da contesti costituzionali, normativi e sociali, ampiamente diversificati⁴³. Bisognerebbe anche verificare se esistono efficaci e affidabili strumenti di accertamento e di misurazione di questi effetti distorsivi, sebbene appaia evidente che una misura agevolativa come quella in esame, selettiva *a priori*, sia, almeno astrattamente, suscettibile di produrli. Posta in questi termini, la questione non sembrerebbe ammettere un tipo di soluzione diversa da quella cui giungono gli organismi dell'Unione⁴⁴.

E tuttavia la stessa questione appare ben più complessa e articolata se valutata alla luce di parametri ulteriori cui la Corte non ha ritenuto di dover fare riferimento.

In primo luogo, non sembra proprio ragionevole trascurare del tutto il problema della ricorrenza del requisito della *fungibilità* con riguardo al servizio offerto dall'ente di ispirazione religiosa. Già da un punto di vista strettamente economico, la mancanza di tale requisito potrebbe condizionare la stessa coerenza intrinseca del ricorso alle regole della concorrenza: probabilmente, "senza sostituibilità dal lato dell'offerta non esisterebbe concorrenza, dunque neppure un mercato suscettibile di essere deviato da una misura fiscale"⁴⁵. In ogni caso, pare indubbio che la finalità religiosa ordinariamente connoti "in modo peculiare e imprescindibile" l'azione degli enti aventi ispirazione religiosa e che la detta finalità consista "in un modo di rendere il servizio attraverso il quale lo spirito della religione permea il servizio stesso"⁴⁶.

⁴³ Naturalmente, questo tipo di rilievi valgono anche per altre attività (diverse da quella didattica, ad esempio attività ospedaliera, ricettiva ecc.) che vedono normalmente impegnate le confessioni e in relazione alle quali pure si pongono i problemi di compatibilità con le regole europee in materia di concorrenza. Le nostre riflessioni, peraltro, si indirizzano prevalentemente alla attività di istruzione, su cui specificamente verte la controversia oggetto della sentenza della Corte di Giustizia.

⁴⁴ Rimarca tali possibili effetti distorsivi, tra gli altri, **F. BOTTI**, *Le confessioni religiose e il principio di sussidiarietà nell'Unione europea: un nuovo giurisdizionalismo attraverso il mercato*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., gennaio 2011, p. 31, la quale, peraltro, non manca di sottolineare come "tali esenzioni trovino fondamento sia nella legislazione ordinaria che in quella di derivazione pattizia con la Chiesa cattolica".

⁴⁵ **M. MICCINESI**, *L'incidenza del diritto comunitario sulla fiscalità degli enti e delle confessioni religiose*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., novembre 2010, p. 5.

⁴⁶ **M. MICCINESI**, *L'incidenza del diritto comunitario*, cit., p. 8. Sulla caratteristica "infungibilità" del servizio offerto, anche fuori dell'ambito scolastico, dagli enti di ispirazione religiosa si rinvia, per tutti, a **F. FRENI**, *Enti ecclesiastici e associazioni etico-*



Se così è - e assumendo in tesi che *nei fatti* ci sia questa corrispondenza, non potendo la ricostruzione dei termini giuridici della questione in esame poggiare sulla rilevazione, magari anche diffusa, di fenomeni di trasformismo o di elusione fiscale, dipendenti dall'uso fraudolento o "strumentale e abusivo" di determinate forme giuridiche⁴⁷ - bisognerebbe interrogarsi se le *regole della concorrenza e del mercato* (pur essendo attuate nelle forme rimesse alla determinazione degli organi dell'Unione e coperte dal principio del primato del diritto europeo su quello degli Stati membri) debbano avere *sempre e incondizionatamente* la meglio sugli *interessi costituzionali* (concorrenti) su cui potrebbero trovare innesto le agevolazioni fiscali volte a promuovere determinate attività, socialmente meritevoli, in una logica di solidarietà e di sussidiarietà (c.d. orizzontale). A meno di ritenere, secondo l'approccio adottato dalla Commissione⁴⁸, che norme come quelle contenute negli artt. 2, 3, e anche 38 Cost., esprimono solo "principi generali di solidarietà sociale", rispetto ai quali il sistema tributario italiano e i suoi "principi informativi o basilari" restano necessariamente estranei⁴⁹.

In secondo luogo, la trasposizione degli effetti della decisione della Corte sulle diverse realtà nazionali rischia essa stessa di determinare situazioni sperequate, con riflessi sulla stessa libertà delle confessioni di gestire scuole religiosamente orientate e sulla libertà degli alunni (e dei genitori) di sceglierle.

Come si ricorderà, la Corte ritiene senz'altro conformi al diritto della concorrenza gli istituti (privati) *integrati* nel sistema di insegnamento pubblico e finanziati in massima parte dallo Stato. È questa, del resto, una situazione diffusa all'interno dei Paesi dell'Unione, che finanziano con fondi pubblici le scuole aventi carattere religioso. Situazione non del tutto priva di inconvenienti: in Irlanda, ad esempio, il sistema delle *national schools*, che sono nella quasi totalità scuole private costituite e gestite da gruppi confessionali (in larga parte dalla Chiesa cattolica) e finanziate dallo Stato, pone alcuni problemi in fase di ammissione degli alunni che professano una religione diversa da quella dell'ente scolastico gestore o non

religiose in una "new economy" di comunione solidale. Per un'economia dal volto più umano, in Quad. dir. pol. eccl., n. 3/2015, p. 902.

⁴⁷ M. MICCINESI, *L'incidenza del diritto comunitario*, cit., p. 21. Per una particolare sottolineatura di questi rischi, cfr. G. CASUSCELLI, *Enti ecclesiastici e doveri di solidarietà*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., n. 7 del 2014, p. 7 ss., il quale parla di «declino del carattere non lucrativo del "fine di culto e di religione"» e dell'«emergente rilievo del "fine di profitto indiretto"» dell'ente ecclesiastico (così nel titolo del par. 3).

⁴⁸ Dec. 2013/284/UE della Commissione, cit., punto 124.

⁴⁹ Dec. 2013/284/UE della Commissione, cit., punto 124.



ne professano alcuna, essendo consentito dare la preferenza ai bimbi di cui risulti provata l'appartenenza alla religione di affiliazione del suddetto ente⁵⁰.

A rappresentare, in certo senso, l'eccezione nel panorama europeo è, invece, proprio l'Italia. I nostri istituti "paritari" sono parte del "sistema nazionale di istruzione"⁵¹ e, tuttavia, non sembra possano ritenersi finanziati *prevalentemente* da fondi pubblici, sebbene negli ultimi anni il sostegno a queste scuole si sia incrementato e preveda ormai anche forme di finanziamento "diretto"⁵². Resta in ogni caso molto controverso il rapporto tra il vincolo, cui molti riconoscono carattere assoluto, posto dall'art. 33, terzo comma, Cost. - a norma del quale "Enti e privati hanno il diritto di istituire scuole e istituti di educazione, *senza oneri per lo Stato*" - e la disciplina di cui al successivo quarto comma, che, secondo un diverso orientamento dottrinale, renderebbe invece possibile l'erogazione di contributi alle scuole "paritarie", afferendo essa «a soggetti "funzionalmente" qualificati - e diversificati - rispetto a quelli inquadrabili nel precedente comma 3»⁵³.

Alla luce del principio stabilito dalla Corte (e secondo quanto previsto dal regolamento IMU), per operare indenni dai rischi di una violazione delle regole europee, e godere, per gli immobili in cui si svolgono le attività didattiche, dell'agevolazione di cui sopra, anche le scuole "paritarie" dovrebbero chiedere il pagamento di rette simboliche e comunque tali da coprire solamente una frazione del costo del servizio (restando salva l'operatività del tetto massimo di aiuti di 200.000 euro nell'arco di tre anni). Per altro verso, bisognerebbe chiedersi se tale estensione automatica delle regole eurounitarie in materia di concorrenza - come precisate dalla pronuncia della Corte - alla realtà italiana delle scuole

⁵⁰ Per più ampi ragguagli si può vedere **A. LICASTRO**, *Il diritto statale delle religioni nei paesi dell'Unione europea. Lineamenti di comparazione*, 2^a ed., Giuffrè, Milano, 2017, p. 175 s.

⁵¹ Cfr. art. 1 della legge n. 62 del 2000, recante "Norme per la parità scolastica e disposizioni sul diritto allo studio e all'istruzione".

⁵² Il "salto di qualità" (rispetto alle stesse previsioni della legge sulla parità n. 62 del 2000) sarebbe stato compiuto dall'art. 1, comma 636, della legge 27 dicembre 2006, n. 296: cfr. **L. DIOTALLEVI**, *L'applicazione*, cit., p. 315.

⁵³ **L. DIOTALLEVI**, *L'applicazione*, cit., p. 315, cui rinviamo anche per le pertinenti referenze relative sia all'interpretazione rigorosa sia a quella meno rigida della clausola costituzionale. Conferisce particolare rilievo alla tesi che gli interventi a favore degli istituti privati, "inseriti nel servizio nazionale d'istruzione", possano «non risultare in contrasto con la clausola "senza oneri per lo Stato"», **S. BERLINGÒ**, *Il pendolo dell'istruzione*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 3/1995, p. 799; **ID.**, *Promozione culturale e pluralismo scolastico. Il diritto allo studio e le scuole confessionali*, Giuffrè, Milano, 1983, p. 38 ss. Vedi pure **F. FRENI**, *I.R.C. e scuole confessionali nel pluralismo delle opzioni formative: ancora nodi problematici al vaglio della recente giurisprudenza*, in *Quad. dir. pol. eccl.*, n. 3/2008, p. 816 s.



cattoliche non si traduca, non solo in un ulteriore incentivo degli aiuti “diretti” alle scuole “paritarie”, ma, altresì, in un eccessivo ampliamento dei margini della fiscalità di vantaggio di cui potrebbero beneficiare le “attività economiche” dell’ente ecclesiastico gestore, ove il tetto massimo fissato dalla normativa europea dovesse intendersi riferito alle attività del singolo ente gestore⁵⁴ e ove si consideri che esso debba essere calcolato - come la stessa pronunzia non manca puntualmente di precisare -

“prestando attenzione al fatto che possono essere presi in considerazione [...] soltanto i vantaggi dei quali la Congregazione abbia beneficiato a titolo delle sue eventuali attività economiche, dovendosi invece escludere da tale calcolo le attività non economiche, conformemente alle indicazioni fornite”

dalla stessa sentenza⁵⁵.

6 - La questione dell’incidenza di tale tipo di controversie sulla clausola di salvaguardia dello status riconosciuto dal diritto nazionale alle Confessioni religiose (art. 17 TFUE)

Alla luce della ricostruzione sin qui compiuta, i possibili effetti della decisione della Corte, in ordine ai soggetti privati che operano all’interno del nostro sistema scolastico, sembrano acquistare una coloritura tutta particolare.

A rigore, confrontato col sistema previsto negli altri Paesi dell’Unione, il sistema italiano pare essere quello più sfavorevole per le scuole confessionali. Esso, tuttavia, ha necessariamente risentito dell’influenza di un quadro complessivo di principi costituzionali, dettati in materia di istruzione, del tutto peculiare, che, di là delle discordi interpretazioni della clausola riguardante il divieto di finanziamento pubblico delle scuole private, induceva, su questo fronte, quanto meno alla cautela, essendo la predetta clausola espressione del timore, avvertito dal Costituente, che l’erogazione di fondi alle scuole private si potesse tradurre (in particolare nella realtà sociale in cui si dava vita alla nuova Legge fondamentale) in un indiretto sostegno alla Chiesa.

⁵⁴ La pronunzia potrebbe pertanto non offrire rimedi capaci di arginare efficacemente il rischio del riproporsi di uno schema nel quale «attraverso la creazione di entità e strutture con finalità di lucro collegate a un [ente ecclesiastico] per la gestione di specifici “rami d’azienda” [...] è risultato inciso lo stesso paradigma strutturale [del medesimo ente], quello del diretto, coesenziale collegamento con le organizzazioni confessionali di vertice»: **G. CASUSCELLI**, *Enti ecclesiastici e doveri di solidarietà*, cit., p. 8.

⁵⁵ Corte di giustizia UE, 27 giugno 2017, cit., punto 83.



A parte i dubbi, di fronte all'*insieme dei principi costituzionali*, che si possano sacrificare forme promozionali di tutela della libertà religiosa (come anche di altri interessi socialmente meritevoli) sull'altare dell'operare inflessibile delle regole di mercato⁵⁶, la considerazione di specificità nazionali, come quelle prima richiamate, sembrerebbe però costituire un *principio vincolante dello stesso diritto comunitario primario*. Come il Concordato spagnolo chiaramente dimostra, entrano in gioco (possono entrare in gioco), in settori come quello in esame, principi e regole riguardanti la disciplina della "materia ecclesiastica" rispetto ai quali il diritto comunitario primario sembrerebbe impegnare il sistema dell'Unione a un certo *self-restraint*.

Questo dovrebbe essere il significato del principio sancito dal già richiamato art. 17 TFUE. E non è certo un caso se l'Avvocato Generale esordisca nelle sue conclusioni sottolineando la "dimensione nuova" della controversia in esame, "in quanto tocca, in definitiva, il rapporto tra Stato e Chiesa cui il diritto primario dell'Unione presta, con l'articolo 17 TFUE, particolare attenzione"⁵⁷. Ragionevole quindi chiedersi

"se il divieto di aiuti di Stato contenuto nell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE, possa - in un caso come quello in esame - trovare applicazione tenuto conto che l'articolo 17 TFUE obbliga l'Unione a rispettare lo status di cui le chiese godono negli Stati membri e a non pregiudicarlo".

Anche se la norma non venga letta come "deroga settoriale in base alla quale l'attività delle chiese si svolgerebbe, in termini generali, al di fuori dell'ambito di applicazione del diritto dell'Unione", e a prescindere dalla pertinenza del richiamo operato dall'Avvocato a pronunzie della Corte (non riguardanti scuole di ispirazione confessionale e comunque) risalenti a un'epoca precedente a quella in cui (col Trattato di Lisbona) alla disposizione in questione è stata conferita efficacia strettamente vincolante, resta il fatto - sempre secondo l'Avvocato Generale - che "*nell'interpretare e*

⁵⁶ Cfr. G. D'ANGELO, *Il favor fiscale*, cit., p. 678 s.: un approccio che faccia leva sulla ipervalutazione dei profili connessi alla tutela della libera concorrenza e del mercato risulta "in contrasto con la necessità, costituzionalmente fondata, di una coerente valorizzazione della meritevolezza di tutela del fine genuinamente religioso che ispira l'azione sociale e nel contempo di una adeguata salvaguardia di quel diritto all'identità strutturale e finalistica che può essere legittimamente vantato da ciascuna delle [...] forme espressive del fatto religioso organizzato che aspiri a contribuire al progresso spirituale e materiale della società".

⁵⁷ *Conclusioni*, punto 4.



*applicare il diritto dell'Unione" lo status delle Chiese "deve essere rispettato e non può essere pregiudicato"*⁵⁸.

Sempre a seguire le argomentazioni dell'Avvocato Generale, la norma produrrebbe un'importante conseguenza: nell'operare dell'ente di ispirazione religiosa non è dato semplicemente distinguere tra *attività puramente religiose* e *attività economiche*, queste ultime in tutto e per tutto assimilabili a quelle svolte dagli altri enti privati. Al contrario, al servizio didattico offerto dall'ente ecclesiastico dovrebbe essere riconosciuto carattere non economico se con esso "sia perseguito realmente un obiettivo sociale, culturale ed educativo"⁵⁹. È chiaro quanto, seppure impropriamente, affermato dall'Avvocato:

"In tal senso depone, non da ultimo, anche l'obbligo, sancito nell'articolo 17, paragrafo 1, TFUE, di rispettare il particolare status delle chiese (*recte: la normativa nazionale di diritto ecclesiastico che la norma impone di salvaguardare*). Tale status (*risultante dalla suddetta normativa interna*) comporta, infatti, che le chiese non svolgano, all'interno della società, soltanto compiti rigorosamente religiosi, ma forniscano anche un contributo importante ai fini del raggiungimento di obiettivi sociali, culturali ed educativi. Se si volesse ricondurre in blocco l'attività svolta dalle chiese nell'ambito sociale, culturale o educativo, alla normale attività economica, si negherebbe il carattere peculiare delle attività di cui trattasi e, così facendo, in definitiva, anche il particolare status delle chiese"⁶⁰.

L'equivoco in cui sembra cadere l'Avvocato - che finisce col vanificare queste premesse - è che di un compito autenticamente educativo (e non di mera attività economica) possa parlarsi *solo quando la scuola privata risulti integrata nel servizio scolastico statale*, escludendo invece che possa essere una fonte concordataria, nel concedere l'esenzione fiscale, *a fondarsi proprio su una (implicita) valutazione di quel tipo*. Del resto, la successiva apertura, nel contesto della disciplina delle compensazioni per oneri correlati ai servizi di interesse generale, in relazione alla quale una adeguata ponderazione del "particolare status delle chiese, alla luce del ruolo istituzionale riconosciuto dall'articolo 17, paragrafo 1, TFUE", potrebbe "portare a considerare i servizi di insegnamento offerti in una scuola religiosa come un contributo" al predetto interesse, "tanto più" (*e quindi, sembrerebbe, non solo*) "se essi sono inseriti nel sistema di istruzione statale"⁶¹, viene subito vanificata in considerazione del carattere

⁵⁸ Conclusioni, punto 33.

⁵⁹ Conclusioni, punto 44.

⁶⁰ Conclusioni, punto 45 (nostre aggiunte le parole in corsivo tra parentesi).

⁶¹ Conclusioni, punto 74.



generalizzato dell'esenzione in esame, preferendosi, ancora una volta, "misure mirate, in particolare, mediante stanziamenti finanziari specifici dello Stato"⁶² (la cui ammissibilità e sostenibilità, bisogna aggiungere, non può ritenersi, però, sempre e in tutti gli Stati scontata). Né, infine, l'art. 17 TFUE - nelle Conclusioni dell'Avvocato - servirebbe in alcun modo a rafforzare il principio sancito dall'art. 351 TFUE della salvezza dei diritti e obblighi "derivanti da convenzioni concluse, anteriormente al 1° gennaio 1958 o, per gli Stati aderenti, anteriormente alla data della loro adesione, tra uno o più Stati membri da una parte e uno o più Stati terzi dall'altra"⁶³.

Era parso evidente, in dottrina, che l'art. 17 TFUE potesse avere una certa incidenza su questo tipo di controversie⁶⁴. E se, come pure non si è mancato di osservare, deve ritenersi pacifico che "la disciplina degli aiuti di Stato non trov[a] applicazione in ragione di espresse esenzioni contenute nel TFUE"⁶⁵, non si comprende perché dovrebbe risultare totalmente immune dalle influenze derivanti dal già cit. art. 17. Deve per ora registrarsi che solo il legislatore dell'Unione si è dimostrato sensibile a un approccio verso la predetta disposizione che non finisca col negarle qualsiasi portata e significato, non essendo, ad esempio, contestabile che la salvaguardia, da parte della direttiva europea in materia di parità di trattamento nel lavoro, delle deroghe nazionali al divieto di discriminazione di chi presti la sua opera nell'ambito delle c.d. "organizzazioni confessionali di tendenza", rappresenti proprio un "evidente effetto della maturazione del principio" consacrato nella norma⁶⁶.

Del resto è ben noto che nel primo documento in cui (ancora prima del Trattato di Amsterdam) prendeva corpo la ben nota strategia delle confessioni religiose "storiche" finalizzata a ottenere l'inserimento nei trattati di una clausola di salvaguardia del regime nazionale dei culti⁶⁷, era proprio evidente la preoccupazione da esse espressa riguardo alla condizione giuridica delle associazioni ecclesiastiche di beneficenza e al sistema integrato di politica sociale considerato nel suo complesso. Destava particolare preoccupazione la compatibilità con le regole del mercato comune della applicazione unilaterale delle disposizioni comunitarie che

⁶² Conclusioni, punto 75.

⁶³ Cfr. Conclusioni, punti 94-100.

⁶⁴ Cfr. i richiami operati in A. LICASTRO, *Unione europea*, cit., p. 205 (nelle note).

⁶⁵ Così A. PERRONE, *Enti non profit*, cit., p. 8. Cfr. pure G. D'ANGELO, *Il favor fiscale*, cit., p. 677.

⁶⁶ Così M. VENTURA, *L'articolo 17 TFUE*, cit., p. 301.

⁶⁷ Il riferimento è alla *Dichiarazione congiunta* del Servizio centrale della Chiesa evangelica in Germania e del Segretariato della Conferenza episcopale tedesca del gennaio 1995, avente a oggetto le relazioni tra Stato e Chiesa nella prospettiva del processo di unificazione europea.



vietano, in linea di principio, gli aiuti concessi dagli Stati ovvero realizzati, sotto qualsiasi forma, mediante risorse statali:

“Une approche exclusive en termes de politique de concurrence conduirait à ne pas prendre en compte, par exemple, le caractère particulier de ces aides. Si l’on suit cette approche, la structure de la bienfaisance en Allemagne pourrait être très largement remise en cause”⁶⁸.

7 - La “copertura” costituzionale della normativa di derivazione concordataria e il principio del primato del diritto dell’Unione

L’Avvocato Generale afferma che spetta, comunque sia, al giudice nazionale stabilire la “portata degli obblighi internazionali derivanti a carico della Spagna dalla Convenzione del 1979”⁶⁹. Ricordiamo che in quell’ordinamento l’Accordo in esame è considerato alla stregua di un *trattato internazionale*, ma non gode di una specifica copertura derivante dal principio costituzionale di cooperazione tra lo Stato e le confessioni religiose. Anzi, non mancano Autori che “consideran que el mandato constitucional de cooperación con las confesiones religiosas no es propiamente un principio constitucional, sino más bien una técnica de promover la libertad religiosa”⁷⁰.

Non del tutto sovrapponibile appare la situazione italiana in cui, com’è noto, alle norme concordatarie la Corte costituzionale riconosce una resistenza anche *verso le norme della stessa Costituzione non costituenti principi supremi*⁷¹. Il che potrebbe non essere del tutto privo di conseguenze in ordine ai rapporti tra la normativa di derivazione pattizia e il principio del primato del diritto dell’Unione.

L’ipotesi è tutt’altro che meramente teorica, potendo riguardare in modo diretto alcuni profili del regime fiscale previsto dal nostro ordinamento per gli enti ecclesiastici⁷². Si tratta proprio di una delle

⁶⁸ Cfr. A. LICASTRO, *Unione europea*, cit., p. 124 ss.

⁶⁹ *Conclusioni*, punto 98.

⁷⁰ Cfr. J.M. GONZÁLEZ DEL VALLE, *Derecho eclesiástico español*, 2ª ed., Eunsa, Madrid, 1991, p. 139 s., e Autori *ivi* indicati.

⁷¹ Cfr., tra le altre, sent. n. 30 e n. 31 del 1971, n. 12 e n. 195 del 1972, n. 175 del 1973, n. 1 del 1977, n. 16 del 1978, n. 16 e n. 18 del 1982, n. 203 del 1989.

⁷² Si potrebbe anche prospettare il caso di una normativa interna che sia sospettata di contrasto con le regole eurounitarie in quanto attuativa dell’impegno dello Stato (derivante dall’art. 16 del Trattato lateranense) a riconoscere agli immobili della Santa Sede *ivi* indicati l’esenzione “da tributi sia ordinari che straordinari” (la censura potrebbe riguardare direttamente questa stessa norma che è, per così dire, *self executing*, in quanto non richiede



questioni attualmente pendenti presso la Corte di Giustizia a seguito dell'impugnazione proposta contro la pronuncia del Tribunale UE sopra richiamata.

Come si ricorderà, uno dei capi di impugnazione riguarda l'istituto disciplinato dall'ultimo comma dell'art. 149 TUIR, che, a giudizio dei ricorrenti, conferirebbe un privilegio ingiustificato agli enti ecclesiastici e si rivelerebbe lesivo delle regole della concorrenza.

Com'è noto, la disposizione disciplina la "perdita della qualifica di ente non commerciale", destinata, come si ricorderà, ad avere effetti sulla possibile fruizione di agevolazioni fiscali quale quella dall'IMU. Si prevede in via generale che "indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta" (comma 1) (con l'ulteriore fissazione di parametri utili per la qualificazione commerciale dell'ente al comma 2). L'ultimo comma stabilisce che "le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili" (oltre che alle associazioni sportive dilettantistiche): di qui, secondo l'assunto dei ricorrenti, il trattamento lesivo delle regole della concorrenza, dato che gli enti ecclesiastici non sembrerebbero poter perdere la qualifica di enti non commerciali (pur svolgendo questo tipo di attività).

In realtà, come è stato sottolineato, 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 [...] fanno riferimento"⁷³.

ulteriori e specifiche norme di esenzione: cfr. **G. DALLA TORRE**, *L'"extraterritorialità" nel Trattato del Laterano*, Giappichelli, Torino, 2016, p. 79). Si deve, peraltro, considerare l'ipotesi prevalentemente teorica, dato che in questi immobili non si svolgono di regola attività economiche (ma si pensi, ad esempio, all'attività sanitaria svolta dall'Ospedale Bambino Gesù).

⁷³ Così **S. BERLINGÒ**, *Enti ecclesiastici - Enti delle Confessioni religiose*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, cit., maggio 2007, p. 10. Sempre a proposito dell'istituto della revoca del riconoscimento della qualifica civilistica di ente ecclesiastico (disciplinato dall'art. 19, secondo comma, della legge n. 222 del 1985 e dall'art. 13 del d.P.R. n. 33 del 1987), si è sottolineato che esso attiene ai *controlli di coerenza*, che consentono di realizzare un controllo «di compatibilità dell'esplicarsi di "attività diverse" con i fini istituzionali degli enti, in modo da garantire, non solo all'inizio ma durante l'intero arco della loro vita, una corrispondenza effettiva fra scopi e mezzi, tra forma esibita e sostanza reale»: **S. BERLINGÒ**, *Enti e beni religiosi in Italia*, il Mulino, Bologna, 1992, p. 153 ss. e p. 164.



E ad analoghe e anche più articolate considerazioni, che danno ancora maggiore rilevanza ai contenuti della specifica disciplina prevista in fonti “di attuazione” del Concordato, si rifà in definitiva la stessa Commissione⁷⁴.

Se si ammette che le norme incluse nella legge n. 222 del 1985, in cui tali speciali procedure sono disciplinate, siano coperte dall’effetto tipico del principio di bilateralità (verso le stesse norme della Costituzione non contenenti principi supremi) - quale esito di una sua scansione “a cascata” che trae origine direttamente dal principio di cui al secondo comma dell’art. 7 Cost. - la soluzione della questione (per l’aspetto qui considerato), attualmente pendente dinanzi alla Corte, dovrebbe a rigore sciogliere il problema preliminare del bilanciamento tra il principio (fondamentale) di cui all’art. 7, cpv. Cost. e quello (altrettanto fondamentale) di cui all’art. 11 Cost. (sotto il cui ombrello, com’è noto, trova copertura il principio del primato del diritto dell’Unione): si devono, infatti, sempre ammettere possibili ripercussioni delle norme speciali in vigore, riguardanti la perdita della qualifica di ente non commerciale dell’ente ecclesiastico, sulle regole della concorrenza, ad esempio qualora le procedure disciplinate, pur essendo pienamente e opportunamente rispettose dell’autonomia confessionale, si rivelassero, già alla luce della loro astratta configurazione, scarsamente efficaci a contrastare l’uso fraudolento della particolare veste giuridica dell’ente.

8 - Struttura internamente composta dell’identità dell’Unione, in seno alla quale si dà il principio del primato del diritto europolitano come pure quello della salvaguardia dei principi fondamentali degli ordinamenti

⁷⁴ Cfr. in part. punti 152-154: la norma non esclude affatto che gli enti ecclesiastici possano perdere la qualifica di enti non commerciali; la legge n. 222 del 1985 “di attuazione degli accordi internazionali tra l’Italia e la Santa Sede”, disciplina una procedura particolare, conferendo una competenza esclusiva al Ministro dell’interno e “impedendo la revoca implicita della personalità giuridica di diritto civile degli enti ecclesiastici da parte delle autorità tributarie. Qualora il Ministero dell’interno revocasse la personalità giuridica di diritto civile di un ente ecclesiastico, quest’ultimo perderebbe la qualifica di ente non commerciale e non potrebbe più beneficiare del trattamento fiscale applicabile agli enti non commerciali”. Ricorda che il requisito della non commercialità, per gli enti ecclesiastici, è “definito anche da precisi parametri di derivazione bilaterale”, pure **S. MARTUCCI**, *ICI ed IMU: un’emancipazione religiosa secondo diritto comune*, in *Quad. dir. pol. ecl.*, n. 2/2013, p. 455.



nazionali, e necessità che, caso per caso (e con la tecnica del bilanciamento), si raggiunga e tenga fermo l'equilibrio tra gli stessi

Il riferimento agli artt. 7 e 11 della Carta, seppur ovviamente di cruciale rilievo, non è tuttavia sufficiente a dare un'adeguata e compiuta rappresentazione del quadro costituzionale, nell'insieme dei suoi principi evocati in campo dal caso e, alla luce delle esigenze complessive di questo, bisognosi di essere ricomposti in "sistema".

A conferma della complessità della vicenda qui annotata e dell'interesse che la stessa riveste nelle sue possibili proiezioni nel nostro ordinamento, riconsiderate ora per gli aspetti istituzionali e dalla prospettiva dei valori e delle loro plurime combinazioni, si tengano presenti almeno tre cose.

La prima (e la più appariscente) è la testimonianza resa anche dalla pronunzia in commento (e già in molte altre) del carattere parziale e, a conti fatti, distorsivo, per l'aspetto metodico, che connota l'impostazione della decisione, al di là di come poi si presentino nel merito alcuni passaggi argomentativi, che avrebbero nondimeno meritato un più solido sostegno e lineare svolgimento.

Il giudice dell'Unione, infatti, si mostra - come sempre - preoccupato di mettere al riparo da ogni possibile incisione il principio del primato del diritto dell'Unione stessa, del quale dà tuttavia un'immagine appiattita e complessivamente inadeguata. E, invero, si fa richiamo unicamente di alcuni disposti del trattato sul funzionamento dell'Unione (e, segnatamente, di quelli di cui agli artt. 107, par. 1, e, con una significativa aggiunta rispetto al quadro delineato dal giudice del rinvio⁷⁵, 108, parr. 1 e 3), trascurandosene tuttavia altri ugualmente meritevoli di considerazione, tra i quali principalmente il già richiamato art. 17 TFUE.

V'è però di più: unitamente a quest'ultimo, avrebbe dovuto farsi menzione di uno dei principi fondanti l'Unione, di cui all'art. 4, par. 2, TUE, specificato dal già cit. art. 17, la cui osservanza è condizione per l'ulteriore avanzamento del processo d'integrazione sovranazionale e la integra

⁷⁵ Il rifacimento e la complessiva messa a punto della questione prospettata dal giudice del rinvio non sono infrequenti, così come d'altronde si ha anche nelle pratiche di giustizia costituzionale, laddove a ogni buon conto i termini normativi (parametro e oggetto) quasi mai sono oggetto di modifiche testuali. Cosa diversa è invece la reinterpretazione della disposizione-oggetto (tipica, appunto, delle pronunzie c.d. "interpretative") e talvolta anche della disposizione-parametro e, persino, di entrambe.



trasmissione nel tempo dell'identità - possiamo dire, "costituzionale"⁷⁶ - dell'Unione⁷⁷.

Riguardata l'identità dell'Unione in prospettiva assiologicamente orientata, appare di tutta evidenza come la stessa risulti dall'insieme dei suoi principi fondamentali e non possa perciò esaurirsi e - si vorrebbe dire - immiserirsi nel solo richiamo al pur qualificante, imprescindibile, principio del primato. È chiaro che, senza quest'ultimo, l'Unione non va da nessuna parte, anzi non ha motivo di esistere. Ma il primato non è "tutto"; e il trattato c'insegna che il diritto sovranazionale vuole affermarsi non già col costo bensì con la valorizzazione e promozione delle identità costituzionali degli Stati membri, quali risultano appunto dai loro principi di struttura, evocati dall'art. 4, par. 2⁷⁸.

⁷⁶ Che si dia un ordinamento "costituzionale" dell'Unione, malgrado il fallimento del progetto coltivato anni addietro di dotare l'Unione stessa di un "trattato costituzionale", si è tentato di argomentare in **P. COSTANZO, L. MEZZETTI, A. RUGGERI**, *Lineamenti di diritto costituzionale dell'Unione Europea*, 4^a ed., Giappichelli, Torino, 2014.

⁷⁷ Il disposto ha costituito - come si sa - oggetto di insistita attenzione da parte della più sensibile dottrina (tra i molti, vedi, dunque, **G. MARTINICO**, *Lo spirito polemico del diritto europeo. Studio sulle ambizioni costituzionali dell'Unione*, Aracne, Roma, 2011, specialmente p. 206 ss.; **S. GAMBINO**, *Identità costituzionali nazionali e primauté eurolunitaria*, in *Quad. cost.*, n. 3, 2012, p. 533 ss.; **M. STARITA**, *L'identità costituzionale nel diritto dell'Unione europea: un nuovo concetto giuridico?*, in **AA. VV.**, *Lo stato costituzionale di diritto e le insidie del pluralismo*, a cura di F. Viola, il Mulino, Bologna, 2012, p. 139 ss.; **B. GUASTAFERRO**, *Beyond the Exceptionalism of Constitutional Conflicts: The Ordinary Functions of the Identity Clause*, in *Yearbook Eur. Law*, n. 1, 2012, p. 263 ss., e, della stessa, *Legalità sovranazionale e legalità costituzionale. Tensioni costitutive e giunture ordinamentali*, Giappichelli, Torino, 2013, specialmente p. 190 ss.; **F. VECCHIO**, *Primazia del diritto europeo e salvaguardia delle identità costituzionali. Effetti asimmetrici dell'uropeizzazione dei controlimiti*, Giappichelli, Torino, 2012; **M. CARTABIA**, sub art. 4, in *Trattati dell'Unione europea*, a cura di A. Tizzano, cit., p. 23 ss.; **T. CERRUTI**, *Valori comuni e identità nazionali nell'Unione europea: continuità o rottura?*, in *www.federalismi.it*, n. 24, 2014, 24 dicembre 2014, e, pure *ivi*, **G. CAPONI, V. CAPUOZZO, I. DEL VECCHIO, A. SIMONETTI**, *Omogeneità costituzionale europea e identità nazionali: un processo di integrazione circolare tra valori costituzionali europei e teoria dei controlimiti*; **M. CONDINANZI**, *I controlimiti come sintesi ideale tra primato da affermare e identità nazionale da rispettare*, in **AA. VV.**, *Costa/Enel: Corte costituzionale e Corte di giustizia a confronto, cinquant'anni dopo*, a cura di B. Nascimbene, Giuffrè, Milano, 2015, p. 119 ss.; **P. CRUZ VILLALÓN**, *La identidad constitucional de los Estados miembros: dos relatos europeos*, in *Scritti in onore di A. D'Atena*, I, Giuffrè, Milano, 2015, p. 729 ss.).

⁷⁸ La tesi è argomentata da Antonio Ruggeri in più scritti, tra i quali **A. RUGGERI**, *Primato del diritto sovranazionale versus identità costituzionale? (Alla ricerca dell'araba fenice costituzionale: i "controlimiti")*, in **AA. VV.**, *I controlimiti. Primato delle norme europee e difesa dei principi costituzionali*, a cura di A. Bernardi, Jovene, Napoli, 2017, p. 19 ss., nonché in *www.forumcostituzionale.it*, 9 aprile 2016, e **ID.**, *Ultimatum della Consulta alla Corte di giustizia su Taricco, in una pronuncia che espone, ma non ancora oppone, i controlimiti (a margine di Corte cost. n. 24 del 2017)*, in **AA. VV.**, *Il caso Taricco e il dialogo fra le Corti. L'ordinanza 24/2017*



Né varrebbe opporre che il primato deve pur sempre trovare il modo di dispiegarsi in tutto il suo formidabile potenziale espressivo e che, perciò, il riconoscimento operato dal disposto da ultimo richiamato a beneficio dei principi degli ordinamenti nazionali può aversi unicamente alla condizione che non faccia da intralcio all'affermazione del diritto sovranazionale. Sarebbe, insomma, come dire che la *reductio ad unum* del principio del primato e di quello della salvaguardia delle basi portanti degli ordinamenti nazionali viene a determinarsi per effetto di una clausola implicita posta in coda all'art. 4, par. 2, secondo cui quanto è in esso stabilito vale *alla sola condizione* che non risulti comunque ostacolata l'avanzata del diritto dell'Unione nei territori degli Stati membri.

Un ragionamento, quello appena fatto, che appare già a prima vista insostenibile: vuoi per il fatto che nessuna condizione risulta essere prevista, la sua "invenzione" costituendo il frutto di una manipolazione interpretativa (ossimoro non casuale) di chi legge *in un certo modo* il disposto in parola, e vuoi ancora (e soprattutto) perché si perverrebbe per questa via all'esito di una ordinazione gerarchica *per sistema* di un principio rispetto all'altro, vale a dire alla tirannica sopraffazione dell'uno sull'altro, in contraddizione con la premessa teoricamente indiscussa secondo cui tutti i principi sono *parimenti* fondamentali⁷⁹ e, perciò, bisognosi di essere ogni volta ricomposti a unità secondo le esigenze complessive del caso e puntando all'obiettivo della maggiore realizzazione possibile del "sistema" dagli stessi composto⁸⁰.

della Corte costituzionale, a cura di A. Bernardi e C. Cupelli, Jovene, Napoli, 2017, p. 393 ss., nonché in *Consulta OnLine*, 1/2017, 27 febbraio 2017, p. 81 ss.

⁷⁹ L'avverbio è palesemente ridondante; sia tuttavia consentito qui lasciarlo a ulteriore sottolineatura del carattere abnorme dell'esito ricostruttivo cui altrimenti si perverrebbe a seguire l'ordine d'idee qui contestato.

⁸⁰ All'idea di Costituzione come "sistema" la giurisprudenza costituzionale fa, assai di frequente, riferimento: tra le altre, vedi Corte cost. nn. 236 del 2011; 264 del 2012; 1, 85, 170 e 202 del 2013; 10 e 49 del 2015; 63 del 2016; 124 del 2017.

Sul principio della massimizzazione della tutela, con specifico riguardo ai diritti fondamentali, tra gli altri, vedi **G. D'AMICO**, *La massima espansione delle libertà e l'effettività della tutela dei diritti*, in **AA. VV.**, *Il diritto e il dovere dell'uguaglianza. Problematiche attuali di un principio risalente*, a cura di A. Pin, Editoriale Scientifica, Napoli, 2015, p. 17 ss.; **C. AMALFITANO**, **M. CONDINANZI**, *Unione europea: fonti, adattamento e rapporti tra ordinamenti*, Giappichelli, Torino, 2015, pp. 126 ss. e 168 ss.; **G.M. SALERNO**, *I diritti fondamentali tra le tradizioni costituzionali comuni e i controlimiti a tutela dell'identità costituzionale*, in *Il Filangieri*, Quad. 2014 su *Unione europea e principi democratici*, Jovene, Napoli, 2015, p. 103 ss.; **C. PANZERA**, *Rispetto degli obblighi internazionali e tutela integrata dei diritti sociali*, in *Consulta OnLine*, n. 2, 2015, 3 giugno 2015, specialmente p. 492 ss.; nella stessa *Rivista*, **A. SPADARO**, *Sull'aporia logica di diritti riconosciuti sul piano internazionale, ma negati sul piano costituzionale. Nota sulla discutibile "freddezza" della Corte costituzionale*



D'altro canto, aggiunta per aggiunta, l'ordine dei principi potrebbe essere rovesciato su se stesso; e si potrebbe allora a buon diritto apporre anche al principio sul primato un canone finale che ne subordina il vigore alla condizione che sia fatto comunque salvo quanto stabilisce l'art. 4, par. 2⁸¹.

Se ci si fa caso, l'errore che si farebbe ragionando nel senso della esistenza di una clausola implicita apposta a questo o quel disposto del trattato è lo stesso comunemente fatto da quanti in ambito interno credono nella esistenza dei "controlimiti", per sistema opponibili all'ingresso di norme di origine esterna che si dimostrino essere incompatibili con questo o quel principio fondamentale dell'ordinamento costituzionale⁸². Ancora di recente, un'accreditata dottrina⁸³ ha con fini argomenti affacciato una rilettura dell'art. 11 della Carta avvalorando la tesi secondo cui le limitazioni di sovranità, di cui si fa in esso parola, varrebbero unicamente a condizione che le norme eurounitarie dallo stesso provviste di "copertura" non urtino coi principi di base dell'ordinamento costituzionale. Non si vede, però, perché non sarebbe possibile dire la stessa cosa anche degli enunciati espressivi di *altri* principi fondamentali, e segnatamente di quelli che danno il riconoscimento di diritti inviolabili, i quali potrebbero dunque valere sempre che non sia recato un *vulnus* ai valori della pace e della giustizia tra le Nazioni.

Da questo circolo si può uscire solo in un modo: evitando di far luogo a interpretazioni... *additive* degli enunciati costituzionali o del trattato, che fatalmente si risolvano in una ordinazione gerarchica *per sistema* di un principio sull'altro, e puntando dunque risolutamente alla loro paritaria e

verso due Carte internazionali: la CSE e la CEAL, p. 504 ss. e, dello stesso, quindi, *La "cultura costituzionale" sottesa alla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, fra modelli di riferimento e innovazioni giuridiche*, in **AA. VV.**, *La Carta dei diritti dell'Unione Europea e le altre Carte*, cit., specialmente p. 55 ss.; *ivi* pure **C. SALAZAR**, *I diritti sociali nel "gioco delle tre Carte"*: qualche riflessione, p. 217 ss., e **L. D'ANDREA**, *A mo' di sintesi: ordinamento europeo e costituzionalismo contemporaneo*, specialmente p. 314 ss.; **L. CAPPUCCIO**, *La massima espansione delle garanzie tra Costituzione nazionale e Carte dei diritti*, in *Scritti in onore di G. Silvestri*, I, Giappichelli, Torino, 2016, p. 412 ss.

⁸¹ È evidente che tutto il ragionamento ora fatto può a piè pari riproporsi anche per l'art. 17 TFUE che dell'art. 4 costituisce - come si è accennato - specificazione in relazione a un peculiare ambito materiale di esperienza. Non lo si è detto nel testo esclusivamente per non appesantire troppo l'esposizione.

⁸² Vale per il diritto concordatario, qui specificamente rilevante, e vale pure per il diritto eurounitario e per il diritto internazionale consuetudinario (e, per la dottrina e la giurisprudenza correnti, a maggior ragione, per quello pattizio).

⁸³ **M. LUCIANI**, *Intelligenti pauca. Il caso Taricco torna (catafratto) a Lussemburgo*, in *www.osservatoriocostituzionale.it*, n. 1, 2017, 21 aprile 2017.



congiunta affermazione per il tramite della tecnica usuale del bilanciamento.

I principi fondamentali (e il discorso vale per l'Unione come pure per lo Stato) stanno, dunque, costantemente in bilico e hanno perciò bisogno di sottoporsi a reciproca e mai finita ponderazione assiologicamente ispirata, tendendo, per loro strutturale e indisponibile vocazione, alla loro massima realizzazione possibile, in ragione dei casi, sì da portare alla più adeguata realizzazione del Trattato ovvero della Costituzione come "sistema".

Di contro, la Corte eurounitaria dà - qui come altrove - mostra di vedere nel solo primato il cuore pulsante della costituzione materiale dell'Unione⁸⁴, un primato - come si viene dicendo - senza "se" e senza "ma", secondo quanto hanno, tra le altre, reso testimonianza le note vicende *Melloni* e, da ultimo, *Taricco*⁸⁵.

È singolare e francamente stupefacente che il giudice sovranazionale non si avveda delle non poche, rilevanti implicazioni discendenti dal canone della salvaguardia dei principi di struttura degli ordinamenti nazionali, quale specificato e rafforzato dal disposto di cui all'art. 17 TFUE: quanto meno avrebbe dovuto farsi carico dell'onere di motivare che, nella specie, l'esito del bilanciamento vede la bilancia pendere tutta quanta dalla parte dell'art. 107, sopra cit. Di tutto ciò però - come si è venuti dicendo - nella decisione in commento non v'è traccia alcuna.

9 - Struttura parimenti composita dell'identità costituzionale dello Stato e modi di farla valere al momento (e per effetto) dell'ingresso in ambito interno di norme di origine esterna, alla luce del bisogno di affermazione di *tutti* i principi fondamentali (in ispecie, di quelli espressivi della coppia assiologica fondamentale di libertà e uguaglianza)

La seconda cosa su cui si vuol qui particolarmente richiamare l'attenzione è specularla alla prima.

⁸⁴ Una densa riflessione sul punto è in V. PICCONE, *La primauté nell'Unione allargata*, ora in AA. VV., *Il filo delle tutele nel dedalo d'Europa*, a cura di E. Falletti, V. Piccone, Editoriale Scientifica, Napoli, 2016, p. 3 ss.

⁸⁵ Va, tuttavia, avvertito, con riguardo a quest'ultima, che al momento in cui si consegna per la stampa questo scritto si è ancora in attesa della pubblicazione (che, secondo voci accreditate, potrebbe aversi nella seconda metà di settembre o ai primi di ottobre 2017) della risposta alla domanda di rinvio pregiudiziale posta, in termini - è stato detto da alcuni - ultimativi, dalla Consulta, con l'ord. n. 24 del 2017, con la quale è stata minacciata la messa in atto dei "controlimiti" per il caso che la Corte dell'Unione non cambi registro rispetto alla propria decisione del 2015 (l'ord. ora richiamata è stata fatta oggetto, com'è noto, di molti commenti: per tutti, vedi AA. VV., *Il caso Taricco e il dialogo fra le Corti*, cit.).



Anche l'identità costituzionale dello Stato ha, infatti, una struttura internamente articolata, in seno alla quale trova altresì posto, tra i (e con i) principi che stanno a fondamento della Repubblica, quello dell'apertura al diritto internazionale e sovranazionale.

Una volta di più (e il discorso può ora essere ridotto all'osso, alla luce di quanto si è sopra detto), nessuna gerarchia può darsi tra i principi in parola *per sistema*, tale cioè da portare al sacrificio *in ogni caso* di uno di essi a beneficio degli altri. Se, dunque, i "controlimiti" possono essere talora azionati e il ponte levatoio essere alzato a protezione della cittadella statale, ciò può aversi unicamente all'esito di un riscontro fatto di volta in volta, per le esigenze complessive di ciascun caso. Uno solo può infatti essere, nello Stato costituzionale, il "metaprincipio" che presiede alla combinazione dei principi restanti: quello della massima affermazione di questi ultimi e, perciò, dell'intera Costituzione come "sistema".

È nondimeno singolare che ancora oggi si vedano i rapporti interordinamentali da una prospettiva - come dire? - conflittuale o difensivistica: che si veda, cioè, nell'Unione⁸⁶ una sorta di potenziale invasore e nei suoi atti perciò una minaccia per la identità costituzionale dello Stato; è singolare che si trascuri, in tal modo, il dato elementare e di palmare evidenza che il principio dell'apertura al diritto avente origine esterna è uno dei *nostri* principi fondamentali, che entra per la sua parte a comporre il *nostro* DNA costituzionale.

È ovvio (e non sarebbe neppure il caso qui di insistervi, se non fosse per la stanca ripetizione dell'argomento, a mo' di *slogan*) che l'apertura in discorso non può essere incondizionata né chi scrive l'ha mai ritenuta tale; e però, come si è venuti dicendo, neppure può essere *per sistema* condizionata alla integrale osservanza dei principi fondamentali restanti.

Ci si avvede così quanto sarebbe riduttivo - per dire ora della vicenda che è qui di specifico interesse - evocare in campo i soli artt. 7 e 11 della Carta. Entrambi fanno, infatti, da veicolo, portando dentro le mura domestiche norme di origine esterna che sono obbligate, al pari peraltro delle stesse norme (anche costituzionali!) di origine interna, a soggiacere a operazioni quotidiane di ponderazione assiologica aventi per obiettivo - *sempre e soltanto* - quello dell'affermazione della Costituzione come "sistema". È riduttivo e complessivamente inesatto fare qui questione di due principi in potenziale o reale conflitto che da soli occuperebbero tutto il campo, quando invece accanto a essi stanno altri principi fondamentali partecipi della partita; e anzi è proprio tenendo conto altresì delle esigenze

⁸⁶ Il discorso può, ovviamente, essere riproposto anche per le altre norme di origine esterna cui è riconosciuto rango "paracostituzionale" (o costituzionale *tout court*), giudicandosi per esse valevole la dottrina dei "controlimiti".



che a questi ultimi fanno capo che può definirsi come si conviene il caso, rinvenendo un punto finale di equilibrio assiologicamente accettabile.

Non si deve, infatti, perdere mai di vista, neppure per un momento, che le norme sulla normazione (e, in genere, le norme di organizzazione) si pongono pur sempre in funzione servente nei riguardi delle norme sostantive, in ispecie di quelle espressive di valore in grado eminente, a partire dalle norme che danno voce ai valori transepocali e tendenzialmente universali di libertà ed eguaglianza: la *coppia assiologica fondamentale* dalla cui salvaguardia dipende l'effettiva affermazione del valore "supercostituzionale" della dignità della persona umana⁸⁷. A conferma del fatto che le cose stanno davvero così è sufficiente fare richiamo alla tradizione storico-teorica da cui discende lo Stato costituzionale, e dunque alla mirabile e a oggi attualissima definizione di Costituzione che è nell'art. 16 della *Dichiarazione* del 1789: delle due parti di cui idealmente si compone ogni Costituzione di ordinamento liberale⁸⁸ la seconda, in cui è fatta menzione del principio della separazione dei poteri, si pone chiaramente in funzione servente nei riguardi della prima (del riconoscimento, cioè, delle libertà costituzionali) e ha perciò la propria ragion d'essere nel potersi esprimere a salvaguardia di quella⁸⁹.

⁸⁷ Si è argomentata la tesi che giustifica l'utilizzo di questa qualifica in più luoghi, a partire da **A. RUGGERI, A. SPADARO**, *Dignità dell'uomo e giurisprudenza costituzionale (prime notazioni)*, in *Pol. dir.*, 1991, p. 343 ss. Tra la dottrina avversa, dichiaratasi dell'idea che la dignità non si sottragga alle usuali operazioni di bilanciamento, vedi, per tutti, **M. LUCIANI**, *Positività, metapositività e parapositività dei diritti fondamentali*, in *Scritti in onore di L. Carlassare*, a cura di G. Brunelli, A. Pugiotto, P. Veronesi, *Il diritto costituzionale come regola e limite al potere*, III, *Dei diritti e dell'eguaglianza*, Jovene, Napoli, 2009, p. 1060 ss., e, dello stesso, più di recente, *I controlimiti e l'eterogenesi dei fini (a proposito della sent. Corte cost. n. 238 del 2014)*, in *Scritti in onore di G. Silvestri*, II, Giappichelli, Torino, 2016, specialmente p. 1270 ss.

⁸⁸ Non è, ovviamente, qui possibile fare neppure un cenno alla vessata questione se l'idea di Costituzione, nella sua ristretta e propria accezione, debba essere riservata ai soli ordinamenti che hanno fatto propria l'indicazione dell'art. 16, ora richiamato, ovvero se possa predicarsene l'esistenza anche in altri ordinamenti da quelli lontani per ispirazione e conformazione complessiva. Ai nostri fini, infatti, questa disputa, pure del massimo interesse teorico, non presenta pratico giovamento.

⁸⁹ Che, poi, le due parti in cui la Costituzione si divide non possano essere tenute, innaturalmente, separate e considerate *quodammodo* impermeabili a vicenda è cosa ormai acclarata (per tutti, vedi **M. LUCIANI**, *La "Costituzione dei diritti" e la "Costituzione dei poteri"*. *Noterelle brevi su un modello interpretativo ricorrente*, in *Scritti in onore di V. Crisafulli*, II, Cedam, Padova, 1985, p. 497 ss.), sulla quale dunque non giova qui indugiare ulteriormente. La questione è tornata - come si sa - di attualità in occasione del tentativo di riforma ancora da ultimo posto in essere dal Governo Renzi e non andato in porto per effetto della bocciatura del relativo disegno a opera del corpo elettorale nel dicembre dello scorso anno.



Venendo al caso nostro, dunque, non è qui tanto questione di stabilire se debba darsi la priorità alle ragioni che fanno capo all'art. 7 ovvero delle altre riportabili all'art. 11, *isolatamente* considerati; è, piuttosto, questione di verificare quale sorte verrebbe ad avere la libertà religiosa, nel suo fare "sistema" coi restanti beni della vita costituzionalmente protetti, per il caso che dovesse farsi rigida e integrale applicazione del diritto eurounitario.

Che questo sia il cuore della questione ora discussa è, in fondo (e malgrado la ristrettezza di prospettiva che ne connota il ragionamento), avvertito dalla stessa Corte dell'Unione, specificamente laddove si interroga in merito alla natura dell'attività svolta dalla Congregazione, se debba cioè essere qualificata come "impresa", o no⁹⁰.

La sentenza si sofferma a lungo sulla questione, valutando diverse ipotesi al riguardo prospettabili e facendo continui rimandi al giudice del rinvio per accertamenti in concreto il cui svolgimento lo stesso giudice dell'Unione riconosce non essere di sua spettanza⁹¹.

Il cuore della questione sta, dunque, nel valore di libertà religiosa, nel suo fare "sistema" coi valori fondamentali restanti: se possa averne a soffrire per il caso che enti analoghi alla Congregazione spagnola dovessero restare privi del beneficio fiscale.

Se ci si pensa, per quest'aspetto (e una volta ambientata la questione in prospettiva assiologicamente orientata), scema di significato stabilire se si dà altresì, a supporto della libertà in parola, un esplicito riferimento negli accordi con la Chiesa (o, *mutatis mutandis*, con altre confessioni religiose⁹²); importa solo sapere se, grazie al beneficio in parola, la libertà di religione possa avere un giovamento, risultando così dotata di opportunità, che

⁹⁰ Punto 40 ss. della decisione qui annotata.

⁹¹ Addirittura, la Corte si spinge fino al punto di sollecitare l'operatore nazionale a verificare se la sala delle conferenze della scuola "La Inmaculada" sia esclusivamente ovvero prevalentemente dedicata a questo o a quell'uso, mentre, in caso di uso "misto", l'esenzione fiscale oggetto del procedimento principale potrebbe ricadere nel divieto stabilito dal trattato laddove la sala stessa sia destinata ad attività riferibili ai criteri enunciati dalla sentenza, specificamente ai punti da 44 a 49 e 51 (vedi punto 62 della decisione).

⁹² È appena il caso qui di rammentare che "copertura" costituzionale a opera di un principio fondamentale dell'ordinamento costituzionale godono altresì le intese coi culti diversi da quello cattolico; e non importa ai fini del discorso che si va ora facendo tornare a interrogarsi se (e fin dove) sia possibile tenere distinta la condizione delle intese medesime rispetto a quella dei Patti del Laterano, come pure se la protezione offerta dall'art. 7 resti ristretta unicamente a questi ultimi ovvero si estenda altresì alle loro successive modifiche. Come si viene dicendo, anche distolta dalla "copertura" offerta dalle norme sulla normazione di cui agli artt. 7 e 8, la libertà religiosa gode pur sempre di altri e non meno efficaci punti di appoggio nella Carta, a partire da quelli di cui agli artt. 2 e 3.



altrimenti non avrebbe, per la propria affermazione, la massima possibile alle condizioni oggettive di contesto. E, invero, sarebbe un errore grave, frutto di un assiomatico (pre)orientamento teorico, ritenere che - in presenza di accordi con la Chiesa o altre confessioni - questi ultimi in tesi, per una tesi appunto pregiudizialmente indiscutibile, diano il meglio di ciò che può aversi al servizio della libertà in parola: come se, insomma, in aggiunta a quanto gli accordi stessi stabiliscono, non possa il legislatore *motu proprio* far luogo a opzioni politico-normative che facciano crescere gli spazi di libertà e di autodeterminazione di singoli e gruppi⁹³.

La libertà religiosa, nondimeno, non è il solo parametro evocato in campo, idoneo perciò a distendersi sul campo stesso e a coprirlo per intero e in modo assorbente, tirannico. Accanto a esso si pone anche il parametro della pace e della giustizia tra le Nazioni, come pure ogni altro parametro *ratione materiae* chiamato a far parte della partita; e si tratta allora di stabilire come possa raggiungersi un punto di sintesi tra di essi complessivamente appagante, un punto bisognoso di esser tenuto fermo per le peculiari esigenze del nostro caso.

10 - Diritto concordatario *versus* diritto eurounitario: conflitto reale o apparente?

Quando una folla di parametri occupa il medesimo campo materiale di esperienza ed è a tutti riconosciuto il medesimo rango, la composizione degli eventuali conflitti di cui gli stessi si rendono protagonisti non può aversi - come si è veduto - al piano e da una prospettiva formale-astratta, *in vitro*, assegnandosi a un principio per partito preso prevalenza sull'altro, bensì a un piano e da una prospettiva assiologico-sostanziale, *in vivo*, per le esigenze complessive del caso.

Se ne ha conferma *per tabulas* da un enunciato costituzionale al quale non si è ancora fatto richiamo ma che pure richiede di essere preso in considerazione nel quadro della ricostruzione qui tentata: il primo comma dell'art. 117 Cost. In esso le leggi di Stato e Regione - senza ormai più alcuna

⁹³ Una volta di più, punto obbligato e costante di riferimento ha da essere il "metaprincipio" della massimizzazione della tutela dei diritti fondamentali e, in genere, degli interessi costituzionalmente protetti.



disparità di trattamento⁹⁴ - sono chiamate a prestare ossequio, oltre che alla Costituzione⁹⁵, al diritto internazionale e al diritto "comunitario"⁹⁶.

Nessuna graduatoria può, di tutta evidenza, farsi tra tutti i parametri elencati nel disposto ora cit. La stessa Costituzione esige che a ciascuno di essi sia prestato ossequio, senza alcun ordine di priorità preconstituito. E però si danno casi in cui essi possono non essere per intero appagati, trovandosi pertanto l'operatore obbligato a una scelta.

La questione si pone, in primo luogo, al piano dell'esercizio delle tecniche interpretative, ancora prima dunque della composizione in sistema delle norme prodotte all'esito dell'utilizzo delle tecniche medesime.

Si pensi, ad esempio, alla tecnica dell'interpretazione conforme.

Senza tornare qui a discutere del suo fondamento, da molti rinvenuto nella sovraordinazione gerarchica della fonte-parametro rispetto alla fonte-oggetto⁹⁷, sta di fatto che il primo comma dell'art. 117, per la sua parte, sollecita gli operatori di diritto interno a orientare il verso dell'attività interpretativa *congiuntamente* e *paritariamente* verso tutti i parametri in esso evocati. È vero che, in base alla dottrina dei "controlimiti", la *primauté* toccherebbe comunque alla Costituzione⁹⁸; nessuna discriminazione però,

⁹⁴ La discriminazione si aveva - come si sa - prima della revisione costituzionale del 2001, dal momento che le leggi regionali, già secondo i disposti degli statuti speciali, risultavano gravate dell'obbligo di prestare osservanza agli impegni internazionali assunti dallo Stato, obbligo invece non valevole per le leggi di quest'ultimo. La giurisprudenza ha poi prestato generoso avallo a questo stato di cose che determinava un palese e inaccettabile squilibrio tra il valore di unità-indivisibilità della Repubblica e il valore di autonomia (o, meglio, come si è tentato di mostrare in altri luoghi, tra le due componenti dell'unitario e internamente composito valore enunciato nell'art. 5 della Carta). Di tutto ciò, a ogni buon conto, non può qui nuovamente parlarsi.

⁹⁵ Il riferimento è chiaramente autoreferenziale: di certo, non nuoce e però pure non giova.

⁹⁶ Quest'ultima espressione linguistica - com'è chiaro - suona oggi stonata, fuori posto, tant'è che la già richiamata riforma allestita dal Governo Renzi ne proponeva la correzione. Non a caso, d'altronde, riprendendo un'indicazione da chi scrive data ormai molti anni addietro, se n'è qui avuta la sostituzione col termine "eurounitario".

⁹⁷ Bisognosa a oggi di essere esplorata come si conviene appare essere la questione di come conciliare l'interpretazione conforme, che - secondo opinione corrente - presuppone la disposizione verticale delle fonti, col carattere circolare dell'interpretazione. Una questione che, poi, assume particolare rilievo con riguardo a documenti tutti materialmente costituzionali, quali sono le Carte dei diritti.

⁹⁸ ... limitatamente ai "controlimiti" stessi per ciò che concerne il diritto eurounitario, quello concordatario e il diritto internazionale non scritto; esteso il primato all'intera Carta costituzionale, invece, quanto al diritto internazionale pattizio. In altre sedi di riflessione scientifica, tuttavia, si sono messe in evidenza le aporie di costruzione cui questo modo corrente di vedere le cose fa luogo con specifico riguardo alle Carte internazionali dei diritti, non riportabili in tutto e per tutto in ordine al loro regime giuridico ai comuni trattati internazionali, malgrado l'apparente, indistinto riferimento a tutte tali fonti operato nel



per ciò che qui specificamente importa, potrebbe farsi tra il diritto internazionale e il diritto dell'Unione, come pure tra questa o quella norma dell'uno o dell'altro⁹⁹. D'altronde, risalendo ai principi da cui essi traggono "copertura", trova conferma la loro parità di condizione, specificamente per ciò che concerne il diritto eurounitario in rapporto al diritto concordatario, entrambi potendo invocare a propria protezione uno dei principi di base dell'ordinamento.

Si è però veduto che una impostazione siffatta appare essere riduttiva e, a conti fatti, fuorviante. Il riferimento va, infatti, fatto ai valori nei cui riguardi le norme di questa o quella natura e provenienza assumano di porsi in funzione servente.

Un'interpretazione assiologicamente orientata e correttamente svolta è, dunque, quella che - come si è venuti dicendo - si fa cura di puntare, senza esitazione alcuna, all'affermazione della Costituzione come "sistema". E qui centralità di posto avrebbe dovuto riconoscersi proprio al valore di libertà religiosa.

Per altro verso, anche l'interpretazione "eurounitariamente" orientata richiede comunque di far riferimento al trattato *nel suo fare "sistema", nell'insieme cioè dei suoi principi fondanti come pure dei canoni che vi danno svolgimento*, tra i quali vi sono - come si è veduto - anche il principio della salvaguardia dell'identità costituzionale, essa pure strutturalmente composita, nonché il canone di cui all'art. 17, dietro cit.

Sarebbe dunque affrettato, approssimativo e, diciamo pure, teoricamente rozzo concludere - come invece fa la decisione qui annotata - che il diritto dell'Unione si oppone a sgravi fiscali a beneficio di enti religiosi. Nulla, infatti, può dirsi in un senso o nell'altro se non dopo che si sia fatto luogo alla opportuna ponderazione assiologica tra i principi costitutivi dell'identità dell'Unione, stabilendosi da quale parte penda la bilancia (sempre che non sia possibile riuscire a tenerla in perfetto equilibrio...).

D'altro canto, l'intero discorso fatto nella pronuncia in esame in merito alla natura dell'attività della Congregazione, con la sollecitazione indirizzata al giudice del rinvio a spingersi in accertamenti minuti e

primo comma dell'art. 117.

⁹⁹ Totalmente indifferente resta, ai fini qui rilevanti, la circostanza per cui le norme internazionali non hanno tutte il medesimo grado, a seconda che abbiano natura scritta ovvero non scritta, così come non egual rango hanno le norme dell'Unione, quanto meno nell'ordinamento di appartenenza, laddove è da distinguere la condizione delle norme di diritto originario da quella delle norme di diritto derivato. Una volta, infatti, che esse si immettano in ambito interno, il vincolo a carico del diritto nazionale si produce comunque, a meno che non sia eccepita davanti al giudice dell'Unione la invalidità delle seconde per violazione delle prime.



concreti, risulterebbe del tutto fuori posto nel quadro della ricostruzione svolta ove non si tenesse nel dovuto conto altresì (e in primo luogo) il carattere religioso della scuola.

11 - Il significato della decisione qui annotata al piano delle relazioni istituzionali: verso una rimessa a punto del rinvio pregiudiziale e dell'equilibrio per il suo tramite raggiungibile tra la Corte dell'Unione e il giudice nazionale?

L'ultima cosa sulla quale è opportuno, sia pure con la sintesi imposta a questa riflessione, fermare rapidamente l'attenzione attiene al versante delle relazioni istituzionali, quali si intrattengono e svolgono per effetto dell'attivazione dello strumento del rinvio pregiudiziale¹⁰⁰.

Non è frequente riscontrare, come invece qui si è avuto, un'autentica folla di richiami fatti al giudice nazionale, sollecitato all'adempimento di compiti plurimi e non poco gravosi volti all'accertamento delle condizioni necessarie per un'adeguata definizione del caso¹⁰¹.

Un punto è certo: che qui, diversamente da ciò che si ha in molti altri casi, nulla di sicuro può oggi dirsi in merito all'esito finale della partita se non dopo che le verifiche demandate all'autorità nazionale saranno portate a termine. Al giudice è fatto, dunque, obbligo di porre in essere un'attività che è non meramente *applicativa* (nella sua ristretta e propria accezione) bensì *attuativa* delle indicazioni di principio oggi date dalla Corte di Giustizia¹⁰²; e l'attuazione - come sappiamo - racchiude in sé l'idea della

¹⁰⁰ In argomento è venuta a formarsi una messe copiosa di scritti, tra i quali **E. D'ALESSANDRO**, *Il procedimento pregiudiziale interpretativo dinanzi alla Corte di Giustizia. Oggetto ed efficacia della pronuncia*, Giappichelli, Torino, 2012; **R. ROMBOLI**, *Corte di giustizia e giudici nazionali: il rinvio pregiudiziale come strumento di dialogo*, in **AA. VV.**, *Nuove strategie per lo sviluppo democratico e l'integrazione politica in Europa*, a cura di A. Ciancio, Aracne, Roma, 2014, p. 431 ss., nonché in *www.rivistaaic.it*, n. 3, 2014, 12 settembre 2014; **L. CAPPUCCIO**, *I giudici italiani ed il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dopo il Trattato di Lisbona*, in **AA. VV.**, *Dove va il sistema italiano accentrato di controllo di costituzionalità? Ragionando intorno al libro di Victor Ferreres Comella Constitutional Courts and Democratic Values*, a cura di L. Cappuccio, E. Lamarque, Editoriale Scientifica, Napoli, 2013, p. 81 ss.; **T. CERRUTI, M. LOSANA**, *La Corte costituzionale e il rinvio pregiudiziale: nuove prospettive e vecchie incertezze*, in *Dir. pubbl. comp. eur.*, n. 1, 2014, p. 534 ss.; **D. LAMPARELLA**, *Il dialogo tra le giurisdizioni superiori italiane e la Corte di giustizia europea*, ESI, Napoli, 2014.

¹⁰¹ Il giudice - si fa premura di specificare la decisione in commento (punto 85) - potrebbe, se del caso, avvalersi altresì della collaborazione da parte di altri organi dello Stato ed essere inoltre coadiuvato dalla Commissione "in conformità del principio di leale cooperazione".

¹⁰² Di contro, secondo un'accreditata dottrina, la giurisdizione si porrebbe in ogni caso



discrezionalità, che può essere a seconda dei casi ora maggiore e ora minore ma che pur sempre implica degli apprezzamenti di un certo (talora considerevole) rilievo.

La responsabilizzazione fatta del ruolo del giudice nazionale, perlomeno nel caso odierno, parrebbe evocare lo scenario di una compartecipazione attiva, per il tramite dell'esercizio del rinvio pregiudiziale, del giudice eurounitario e del giudice nazionale alla complessiva definizione del caso. Di sicuro è troppo presto per trarre conclusioni dotate di generale valenza da un caso peraltro peculiare, senza attendere dunque i prossimi sviluppi delle vicende del rinvio per avere da essi conferma ovvero smentita delle previsioni ora prospettate.

Sta di fatto, a ogni buon conto, che sembra sempre di più delinearsi un modello di giurisdizione inusuale anche rispetto a un recente passato e che promette di radicarsi ulteriormente nell'esperienza. Una giurisdizione che - come si è tentato di mostrare in altri luoghi¹⁰³ - si pone quale una sorta di *work in progress*, venendosi a formare una "catena" di atti dislocati a più livelli istituzionali e convergenti verso il medesimo fine: atti tutti dotati di un proprio effetto, secondo la magistrale indicazione di una non dimenticata dottrina¹⁰⁴, che però non esclude (e anzi implica) la presenza di un ulteriore effetto, riferibile all'intera "catena", che dunque comprende e *quodammodo* trascende gli effetti dei singoli atti. La qual cosa, in particolare, si ha ogni qual volta si assiste (perlopiù in ambito internazionale o sovranazionale¹⁰⁵) alla definizione di un quadro contenente indicazioni di principio, il cui riempimento è quindi demandato a operatori diversi¹⁰⁶.

quale "applicazione" della legge e dei dati positivi in genere [M. LUCIANI, *Funzioni e responsabilità della giurisdizione. Una vicenda italiana (e non solo)*, in *www.rivistaaic.it*, n. 3, 2012, 3 luglio 2012, specialmente al § 4, ma *passim* e, dello stesso, *Garanzie ed efficienza nella tutela giurisdizionale*, in *www.rivistaaic.it*, n. 4, 2014, 10 ottobre 2014].

¹⁰³ In argomento, Antonio Ruggeri, in più scritti, tra i quali di recente A. RUGGERI, *Eguaglianza, solidarietà e tecniche decisorie nelle più salienti esperienze della giustizia costituzionale*, in *www.rivistaaic.it*, n. 2, 2017, 18 maggio 2017, 19 e nt. 62.

¹⁰⁴ Sopra tutti, A. FALZEA, *Efficacia giuridica*, in *Enc. dir.*, vol. XIV, Giuffrè, Milano, 1965, p. 432 ss.

¹⁰⁵ ... ma, appunto, non sempre. Si pensi, ad esempio, a ciò che si ha in presenza di sentenze additive di principio della Corte costituzionale che si consegnano, a un tempo, al legislatore e, in attesa dell'intervento di questi, ai giudici perché dai principi stessi estraiano le regole necessarie per il loro compiuto svolgimento: regole che, dunque, danno voce ad apprezzamenti discrezionali (alle volte, largamente discrezionali) che presiedono alla loro confezione.

¹⁰⁶ E, poiché - come si sa - il legislatore tarda assai spesso a intervenire ovvero provvede in modo complessivamente insoddisfacente, ecco che l'attività di normazione è, a conti fatti, opera in via "sussidiaria" svolta dai giudici, un'opera che pertanto risulta connotata da un tasso assai elevato di "creatività", non compensato né compensabile dal carattere



Dobbiamo, in conclusione, attendere che il quadro sia dipinto; e nulla esclude che, per effetto degli apprezzamenti effettuati in occasione dei riscontri ai quali il giudice nazionale è chiamato, il finale di partita possa non poco sorprendere rispetto alle indicazioni risultanti a “prima lettura” della decisione in commento¹⁰⁷.

circoscritto degli effetti prodotti dalle decisioni adottate da chi amministra giustizia comune.

¹⁰⁷ Si coglie l’opportunità oggi offerta da questa nota per segnalare come il più delle volte il finale di partita resti sconosciuto, non dandosi la opportuna pubblicizzazione della decisione che vi fa luogo. La vicenda è comune alle questioni di legittimità costituzionale sollevate davanti alla Consulta: si conoscono infatti gli atti che le promuovono e si conoscono, ovviamente, le risposte del giudice delle leggi, mentre resta molte volte sommerso il “seguito” a esse dato sia dall’autorità remittente che dagli altri giudici. Si era iniziato qualche anno addietro ad avviare alcuni studi in tal senso ma poi non se n’è fatto più nulla. E dire che basterebbe sfruttare a modo gli strumenti informatici, di cui ormai si dispone: ad esempio, obbligando i giudici (perlomeno quelli che sollevano le questioni in parola) a immettere in un “contenitore” *on line* le decisioni adottate in chiusura di partita. Da alcune conoscenze avute in modo del tutto casuale se ne trae l’impressione - ovviamente, bisognosa di ben altre verifiche - che talvolta persino pronunzie “semplici”, quali sono quelle di accoglimento “secco”, possano costituire oggetto di originali letture da parte dei giudici che hanno sollevato le relative questioni.