

Enti religiosi e fiscalità nel quadro del PANES e del CTS^(*)

Religious entities and taxation under the National Action Plan for the Social Economy (PANES) and the Third Sector Code (CTS)

di Marco Colella - 24 settembre 2026

Abstract

Il contributo rileva le criticità derivanti dalla mancata previsione, nel Piano d'azione nazionale per l'economia sociale (PANES), di una disciplina *ad hoc* (anche sul piano fiscale) per gli enti religiosi, idonea a valorizzarne le specifiche peculiarità. In tale prospettiva, si inserisce il progetto di ricerca CARET, il quale si propone di colmare tale lacuna, perseguendo la piena integrazione fra fiscalità e libertà religiosa nel contesto dell'economia sociale.

Parole chiave: Piano d'azione nazionale per l'economia sociale (PANES), economia sociale, enti religiosi, Codice del Terzo settore

Abstract

This paper highlights the critical issues arising from the lack of a tailored framework – including tax provisions – for religious entities within the National Action Plan for the Social Economy (PANES) capable of enhancing their specific peculiarities. Within this perspective, the CARET research project aims to fill this gap, pursuing the full integration of taxation and religious freedom in the context of the social economy.

Keywords: National Action Plan for the Social Economy (PANES), social economy, religious entities, Third Sector Code

SOMMARIO: 1. Un nuovo slancio per l'economia sociale: dalla genesi europea al PANES. - 2. Il PANES e gli enti religiosi. - 3. Il profilo tributario: oltre il Codice del Terzo settore. - 4. Il Progetto CARET. - 5. La Chiesa cattolica come interlocutore chiave nella strategia nazionale dell'economia sociale.

1. Il Piano d'azione nazionale per l'economia sociale (PANES) segna un punto di svolta nel modo in cui l'ordinamento italiano guarda ai corpi intermedi che operano fra Stato e mercato, collocando espressamente per la prima volta gli enti religiosi civilmente riconosciuti in un documento programmatico di rango nazionale all'interno del perimetro della c.d. "economia sociale".

Questo riconoscimento, di indubbio rilievo sistematico, convive, tuttavia, con un limite che ne attraversa l'intera trama: gli enti religiosi vi entrano come *species* indistinta del Terzo settore, riconosciuti *nominatim* e inclusi nel perimetro, ma senza che venga espressamente delineata una disciplina *ad hoc* adatta alle loro specificità. Il presente intervento intende evidenziare come tale inclusione rischi, paradossalmente,

di neutralizzare proprio la peculiarità degli enti religiosi che il PANES dovrebbe valorizzare e come, invece, il progetto di ricerca CARET si proponga di colmare la lacuna tuttora esistente in materia verso la piena integrazione fra fiscalità e libertà religiosa nel contesto dell'economia sociale.

Per misurarne appieno la portata e i limiti occorre risalire all'origine di questo “*new deal*” dell'economia sociale. Esso ha una genesi europea precisa: con la comunicazione del 9 dicembre 2021, “*Creare un'economia al servizio delle persone*”, la Commissione ha lanciato il Piano d'azione europeo per l'economia sociale (*Social Economy Action Plan* o SEAP), una strategia decennale (2021-2030) che riconosce in cooperative, mutue, associazioni, fondazioni e imprese sociali un vero e proprio ecosistema, caratterizzate dal fatto di porre al centro delle proprie attività il benessere della comunità, la solidarietà e la sostenibilità¹. Lo stesso anno la Commissione, aggiornando la strategia industriale dell'Unione, ha annoverato l'economia sociale fra i quattordici ecosistemi industriali individuati per la resilienza e l'autonomia strategica del Mercato Unico, riconoscendone per la prima volta il ruolo nodale e la natura trasversale rispetto agli altri ecosistemi². La Commissione ha così – finalmente – riconosciuto la rilevanza del fenomeno per il Mercato Unico, anche in forza di una attenta lettura del dato quantitativo, posto che, nelle sue diverse componenti, l'ecosistema comprende oltre 4,3 milioni di entità e impiega almeno 11,5 milioni di persone, pari al 6,3% della popolazione occupata dell'Unione³.

Su queste premesse, il 27 novembre 2023 il Consiglio dell'Unione ha adottato la Raccomandazione sullo sviluppo delle condizioni quadro dell'economia sociale, indicando ai 27 Stati membri come adattare politiche pubbliche e quadri giuridici a sostegno del settore⁴. Pur priva di forza vincolante, la Raccomandazione promuove un impegno comune e un sistema di monitoraggio condiviso: al punto 24, in particolare, fissa l'obiettivo per ciascun Stato membro di dotarsi di una strategia nazionale dell'economia sociale entro 24 mesi (entro il novembre 2025), prevedendo una rendicontazione alla Commissione nel 2027 e nel 2032.

Questa spinta entusiasta a livello europeo per la promozione dell'economia sociale si accompagna, tuttavia, a un silenzio significativo sul ruolo proprio degli enti religiosi in tale ecosistema. Tale elemento non è di certo nuovo rispetto all'atteggiamento nutrito dalle istituzioni eurolunitarie rispetto al fenomeno religioso. Un Briefing del Servizio Ricerca del Parlamento europeo del 2018 dedicato alle organizzazioni confessionali nell'attuazione del Pilastro europeo dei diritti sociali⁵ riconosceva espressamente il contributo capillare e storicamente risalente di tali organizzazioni all'offerta di servizi sociali, sanitari ed educativi, al punto da definirle partner essenziali del progresso in ambito sociale e da evidenziare come lo sviluppo di tale settore non debba necessariamente implicare la sua completa secolarizzazione.

Ciononostante, lo stesso documento registra il dato strutturale per cui, nel contesto dell'Unione, non sussiste alcuna distinzione fra organizzazioni religiose e secolari sul piano dell'elaborazione delle politiche, dell'attuazione dei programmi e dell'accesso ai finanziamenti: gli enti religiosi vengono ricondotti al *genus* indifferenziato delle organizzazioni del Terzo settore e del volontariato, valorizzati per la funzione svolta,

ma privi di un riconoscimento espresso della loro specificità. È significativo che la stessa analisi, in chiave comparata, metta in luce, per converso, la peculiarità del rapporto che ciascuno Stato membro intrattiene con le organizzazioni religiose operanti nel proprio tessuto sociale: nell'Unione convivono modelli in cui il contributo degli enti ecclesiastici è pienamente riconosciuto e istituzionalizzato (Germania) e altri, di matrice laicista, che specularmente ne inibiscono il riconoscimento come gruppo distinto (Francia)⁶.

Questa assimilazione, tuttavia, non è priva di conseguenze. Essa si pone in tensione con l'art. 17 TFUE, che impegna l'Unione a rispettare e a non pregiudicare lo *status* di cui le chiese e le associazioni o comunità religiose godono negli Stati membri in virtù del diritto nazionale, e che al terzo paragrafo ne riconosce espressamente l'identità e il contributo specifico, impegnando le istituzioni eurounitarie a mantenere con esse un dialogo aperto, trasparente e regolare⁷. Esiste dunque, nel diritto europeo primario, un appiglio testuale alla specificità religiosa che, tuttavia, il paradigma di omologazione adottato dalla Raccomandazione del 2023 sembra trascurare, rimettendo agli Stati membri la scelta sull'*an* e sul *quomodo* della valorizzazione del carattere proprio del fenomeno religioso. È in questo spazio, rimesso all'ordinamento nazionale, che si misura la portata e insieme i limiti del riconoscimento offerto dal PANES: una tensione che il Piano d'azione nazionale eredita, ma che, nella formulazione attuale, sembra ancora non risolvere.

2. Il PANES rappresenta la risposta dell'Italia all'invito della Raccomandazione del 2023. Si tratta di un documento complesso e variegato, suddiviso in 136 paragrafi, oggetto di una consultazione pubblica coordinata dal Ministero dell'economia e delle finanze, aperta il 17 ottobre 2025 e chiusa, dopo proroga, il 14 novembre 2025. Il tratto metodologico più rilevante è la scelta di prediligere un approccio ricognitivo: il Piano dichiara espressamente di non introdurre nuove qualifiche giuridiche, né di modificare quelle esistenti, limitandosi a individuare i soggetti già presenti nell'ordinamento che ne integrano i tratti, in un contesto già di per sé densamente popolato di simili realtà⁸. Su questa base esso ancora il valore dell'economia sociale al riconoscimento costituzionale delle formazioni sociali ove si svolge la personalità dell'uomo (art. 2 Cost.) e al principio di sussidiarietà orizzontale che promuove l'autonoma iniziativa dei cittadini per lo svolgimento di attività di interesse generale (art. 118, comma 4, Cost.).

La definizione di economia sociale presente nel PANES recepisce direttamente quella della Raccomandazione del 2023:

«un insieme di soggetti di diritto privato che forniscono beni e servizi ai propri membri o alla società, tra cui rientrano forme organizzative quali cooperative, società mutualistiche, associazioni (anche di beneficenza), fondazioni o imprese sociali e altre forme giuridiche, che operano in conformità dei principi e delle caratteristiche seguenti:

- i) il primato delle persone, nonché del fine sociale o ambientale, rispetto al profitto;*

- ii) *il reinvestimento della totalità o della maggior parte degli utili e delle eccedenze per perseguire le proprie finalità sociali o ambientali e svolgere attività nell'interesse dei loro membri/ utenti («interesse collettivo») o della società in generale («interesse generale»); e*
- iii) *la governance democratica o partecipativa; [...]»⁹.*

Dalla lettura di tale definizione emerge chiaramente come la Raccomandazione abbia tenuto in debita considerazione le elaborazioni effettuate da vari organismi internazionali che si sono occupati del tema negli ultimi anni, circostanza che testimonia plasticamente come il rinnovato interesse per l'economia sociale non sia limitato al solo livello europeo¹⁰.

Ciononostante, come ricordato anche nel PANES, la definizione di economia sociale non vuole in alcun modo assurgere a definizione normativa e ha il solo scopo di perimetrare concettualmente i soggetti che fanno parte di tale ecosistema, ben potendo assumere forme differenti nelle varie realtà nazionali in funzione delle specificità che storicamente caratterizzano le realtà che operano in questo ambito.

Sul piano dei contenuti, il Piano si articola in un catalogo di aree di intervento in tre blocchi: un primo per *«agire sul contesto istituzionale»* (lettera C), in cui figurano interventi in merito alla disciplina degli aiuti di Stato (C.2) e alla fiscalità degli enti dell'economia sociale (C.3), un secondo per *«migliorare l'accesso a strumenti e risorse»* (lettera D) e un terzo per *«formare le competenze, investire in conoscenza»* (lettera E).

Entro questo quadro, gli enti religiosi trovano nel Piano un riconoscimento che è possibile articolare su tre piani. In primo luogo, sono menzionati in premessa, accanto agli enti del Terzo settore e agli enti sportivi dilettantistici, fra i soggetti che compongono l'ecosistema dell'economia sociale, presenti *«capillarmente su tutto il territorio nazionale»* e che svolgono *«una funzione insostituibile per la coesione e lo sviluppo sociale»*¹¹. In seconda battuta, nella ricognizione del quadro giuridico nazionale ottengono una collocazione autonoma, che ne afferma l'appartenenza al perimetro, distinguendo gli enti cattolici, disciplinati dalla L. 20 maggio 1985, n. 222, da quelli acattolici, retti dalla L. 24 giugno 1929, n. 1159¹². Sul versante operativo, infine, sono indicati espressamente fra i beneficiari della sezione speciale del Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese di cui il Piano propone il rafforzamento e la stabilizzazione¹³.

Il merito principale del PANES risiede proprio in questa collocazione sistematica: un documento programmatico nazionale sottrae gli enti religiosi civilmente riconosciuti dalla generica categoria fiscale degli *“enti non commerciali”* e attribuisce loro una dignità sistematica distinta dalla qualifica di ente del Terzo settore. Sempre in questa prospettiva, concorre in senso favorevole la scelta di metodo: l'approccio ricognitivo, rinunciando a costruire una qualifica unitaria con requisiti d'accesso, evita che l'inclusione degli enti religiosi nella galassia dell'economia sociale sia subordinata al superamento di test strutturali – quali la *governance* democratica o partecipativa oppure l'assoggettamento a vigilanza amministrativa – che potrebbe mal conciliarsi con la fisionomia di tali enti.

Il riconoscimento degli enti religiosi nel PANES resta, tuttavia, in larga parte, formale o enunciativo. Il Piano afferma l'appartenenza degli enti religiosi al perimetro dell'economia sociale, ma non vi associa alcuna proposta di disciplina specifica. Il deficit più rilevante appare evidente nella sezione dedicata alla fiscalità: l'intera sezione è focalizzata sulla disciplina dettata per gli enti del Terzo settore e per le cooperative e il regime di esenzione dall'imposta municipale propri a (IMU) – terreno su cui si gioca il prelievo sul patrimonio immobiliare degli enti ecclesiastici – è ricondotto ai criteri di non commercialità del Codice del Terzo settore (CTS)¹⁴ senza che gli enti religiosi vengano mai nominati¹⁵. È sintomatico, peraltro, che gli enti religiosi non figurino fra i pilastri intorno ai quali il PANES costruisce la propria strategia di innovazione sociale, dove compaiono soltanto le imprese cooperative, le organizzazioni mutualistiche, gli enti del Terzo settore e quelli sportivi dilettantistici¹⁶. Manca, in secondo luogo, qualsiasi coordinamento con la disciplina pattizia e concordataria: il Piano fa riferimento alla L. 20 maggio 1985, n. 222, come fonte istitutiva, ma non dialoga con il regime sostanziale degli enti ecclesiastici, né con il meccanismo del “ramo” del Terzo settore, di cui all'art. 4, comma 3, CTS, che è lo snodo tecnico attraverso cui un ente religioso accede effettivamente alla disciplina del CTS e ai relativi benefici¹⁷. Vi è, inoltre, un disallineamento concettuale che non viene espressamente affrontato: la definizione europea di “*economia sociale*” recepita dal PANES non cattura la dimensione culturale e storica, né la struttura degli enti religiosi, sicché il Piano li include in un perimetro la cui definizione, applicata con rigore, faticherebbe a contenerli. Sul piano della *governance* attuativa, infine, gli organismi prefigurati per l'attuazione e il monitoraggio presso il Ministero dell'economia e delle finanze non contemplano espressamente una rappresentanza degli enti religiosi o delle loro reti, con il rischio che la categoria, riconosciuta nel PANES, resti assente dalla sede in cui il Piano si tradurrà in misure concrete¹⁸.

Anche l'unico aggancio concreto ad una misura di sostegno specificamente dedicato agli enti religiosi si rivela ambivalente. La sezione speciale del Fondo di garanzia per le PMI, di cui all'art. 2, comma 100, lett. a), L. 23 dicembre 1996, n. 662, è stata estesa agli enti religiosi civilmente riconosciuti. Ciononostante, l'art. 15-bis, comma 1, lett. d), D.L. 18 ottobre 2023, n. 145, da un lato, legittima *ex lege* gli enti del Terzo settore iscritti al RUNTS e al REA ad accedere alla garanzia del Fondo, ma, dall'altro, ne subordina l'accesso agli enti religiosi alla previa stipula di un apposito accordo interministeriale¹⁹. La disciplina, in questo modo, finisce per spingere gli enti religiosi che intendano accedere alla garanzia del Fondo alla scelta – di fatto obbligata – tra l'iscrizione nel RUNTS e, di conseguenza, l'assoggettamento alla disciplina degli enti del Terzo settore oppure l'attesa di un accordo la cui adozione resta incerta.

3. Sul versante fiscale, la Raccomandazione del 2023 e il PANES muovono da posizioni diverse e la distanza che li separa segna, in un certo senso, un passo in avanti dell'ordinamento italiano verso un nuovo modello di fiscalità per i soggetti dell'economia sociale.

La Raccomandazione, dopo aver dedicato ampio spazio al divieto di aiuti di Stato e alle misure fiscali, adotta un'impostazione essenzialmente prudente: da un lato, invita gli Stati a sostenere l'economia sociale sfruttando appieno gli spazi già offerti dal diritto unionale – quali il regolamento generale di esenzione per categoria (GBER)²⁰, la disciplina dei servizi di interesse economico generale (SIEG)²¹ e il regime *de minimis*²² – senza invocare deroghe *ad hoc*, e, dall'altro, tipizza alcuni incentivi²³, sempre sotto la clausola di salvaguardia «fatte salve le norme sugli aiuti di Stato». Le misure fiscali restano, in questa prospettiva, agevolazioni soggette al vaglio di compatibilità, in particolare con l'art. 107 TFUE.

Il PANES compie, su questo punto, un passo concettuale ulteriore. Pur collocandosi nel solco della Raccomandazione, esso non si limita a far ricorso agli strumenti esistenti, ma fa propria la *ratio* della *Comfort letter* della Direzione generale per la Concorrenza del marzo 2025²⁴, secondo cui l'esclusione da imposizione degli utili vincolati a patrimonio indivisibile non integra una deroga rispetto al regime ordinario di tassazione, bensì discende dall'assenza del presupposto del possesso del reddito prodotto da parte dell'ente del Terzo settore. Da qui un riposizionamento di non poco conto: il regime fiscale speciale degli enti del Terzo settore cessa di essere letto come trattamento fiscale più favorevole rispetto a quello applicato ad altri operatori costituiti in forma di società a scopo di lucro, in quanto i primi non si trovano di fatto in una situazione analoga a quella dei secondi. Si tratta, piuttosto, di una categoria diversa, in cui la ricchezza prodotta, essendo destinata sin dall'origine a finalità di interesse generale, non esprime una capacità contributiva propria²⁵.

De iure condendo, questo ripensamento concettuale potrebbe ragionevolmente non riguardare unicamente i soggetti formalmente qualificati quali enti del Terzo settore. La logica accolta dalla *Comfort letter*, che riprende le considerazioni svolte dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea nella sentenza *Paint Graphos*²⁶ in relazione al regime fiscale speciale delle cooperative italiane, si presta a fondare un modello di fiscalità alternativa per l'intero comparto dell'economia sociale, ancorato non alla qualifica di ente del Terzo settore, ma allo svolgimento di attività di interesse generale con modalità oggettivamente non commerciali, in attuazione del principio di sussidiarietà orizzontale. In tal senso, escludere dal beneficio l'ente religioso civilmente riconosciuto, che pur svolga le medesime attività con le medesime modalità, per il solo difetto dell'iscrizione nel RUNTS, introduce una differenziazione la cui ragionevolezza è tutt'altro che evidente, anche e soprattutto alla luce del divieto di speciali limitazioni e gravami legati al carattere ecclesiastico sancito dall'art. 20 Cost.

Si potrebbe obiettare che, se la non imponibilità del reddito discende dalla funzione svolta, la natura confessionale dell'ente non dovrebbe rappresentare un elemento dirimente, posto che, come sopra richiamato, anche gli enti religiosi civilmente riconosciuti possono accedere al regime fiscale disciplinato nel CTS tramite l'istituzione del “*ramo*” del Terzo settore, ai sensi dell'art. 4, comma 3, CTS. L'obiezione, tuttavia, fraintende i termini del problema, in quanto neutralità e specificità non operano sul medesimo piano: la prima riguarda il contenuto del

trattamento, la seconda le condizioni del suo accesso. In questa prospettiva, la neutralità impone l'applicazione del medesimo regime fiscale a parità di funzione svolta, mentre la specificità impedisce che l'accesso ad un determinato regime fiscale sia subordinato all'incapsulamento in forme secolari estranee alla natura stessa dell'ente religioso, quali l'iscrizione nel RUNTS e l'assoggettamento a una *governance* partecipativa o a vigilanza amministrativa. Senza questo secondo presidio la neutralità si tradurrebbe in vuoto simulacro, giacché l'ente religioso conseguirebbe la parità nel trattamento fiscale applicato soltanto al prezzo di rinunciare alla propria identità.

Si osservi, inoltre, che l'equivalenza funzionale tra enti del Terzo settore ed enti religiosi opera finché sussiste un termine di paragone secolare, che per l'attività di religione o di culto non è concepibile. Rispetto ad essa la giustificazione della non imposizione non può che attingere alla specificità confessionale, già riconosciuta dal diritto positivo – si pensi all'esenzione IMU, che contempla espressamente l'esercizio del culto²⁷ – e radicata nel regime concordatario, che equipara i fini di religione e di culto a quelli di beneficenza e istruzione²⁸. In tal senso, la previsione di un regime fiscale dedicato per gli enti religiosi si rivela una scelta al contempo neutrale e cooperativa: neutrale in quanto si prevede la medesima disciplina fiscale prevista per chi svolge la stessa funzione; cooperativa perché lo Stato, riconoscendo la specificità degli enti religiosi anziché omologarli, dà attuazione al principio di bilateralità, di cui agli artt. 7 e 8 Cost., che governa i suoi rapporti con le confessioni religiose.

Resta, così, aperto un interrogativo di fondo, che dovrà indubbiamente essere approfondito: il giudizio sugli aiuti di Stato, tradizionalmente indifferente allo scopo perseguito nello svolgimento dell'attività, ai criteri di gestione della stessa e alla configurazione soggettiva dell'operatore economico, potrebbe conoscere, dopo la Raccomandazione del 2023 e la *Comfort letter* del 2025, un'incipiente inflessione, riconoscendo alla finalità extra-fiscale di solidarietà e di sussidiarietà orizzontale un rilievo fino ad oggi negato²⁹. Accettare tale impostazione significherebbe spostare il *focus* del giudizio sulla legittimità di un regime fiscale speciale per gli enti religiosi civilmente riconosciuti: non più sul piano della selettività ai sensi dell'art. 107 TFUE, ma su quello della ragionevolezza del trattamento rispetto alle finalità intrinseche del prelievo e al bilanciamento con i principi costituzionali in gioco³⁰.

Come e fino a che punto questa intuizione possa tradursi in disciplina è, appunto, una linea di ricerca da costruire: ed è precisamente il compito che il progetto CARET si assegna.

4. Il PANES dedica una specifica sezione all'attività di ricerca, alla raccolta dati e all'elaborazione statistica, evidenziando come l'economia sociale costituisca un tema non sufficientemente considerato dai decisori politici e il presidio accademico in materia risulti parziale e frammentato. Sotto questa prospettiva, il Piano incoraggia le Amministrazioni nazionali, regionali e locali a sostenere progetti di ricerca finalizzati a una migliore comprensione dell'apporto dell'economia sociale alle politiche pubbliche³¹. In questo solco si colloca il progetto di ricerca “CARET – Costituzione,

Autonomia Religiosa e Equità Tributaria. Verso una fiscalità costituzionalmente orientata per gli enti religiosi: equilibrio tra non commercialità, libertà religiosa e diritto europeo”.

L’acronimo scelto cerca in sé di condensare il programma del progetto. In latino *caret* è la terza persona singolare del verbo *carēre*, che significa “*non avere, essere privo di, mancare di qualcosa*”. Nel linguaggio tipografico, inoltre, il *caret* è il simbolo ^ che indica il punto in cui un testo va integrato, in cui manca qualcosa da inserire: così come, nel nostro ordinamento, manca ancora la piena integrazione fra fiscalità e libertà religiosa, il nostro progetto intende contribuire a colmare questa lacuna e a cercare di inserire quel tassello mancante.

Su questo presupposto il progetto persegue alcuni obiettivi convergenti:

- a) dimostrare, attraverso argomentazioni sistematiche e giurisprudenziali, la compatibilità della disciplina concordataria con il diritto europeo nelle materie di possibile interferenza, tentando un’interpretazione quanto più possibile conforme, che non opponga la specialità concordataria all’ordinamento eurounitario, ma la radichi nel riconoscimento che lo stesso art. 17 TFUE accorda all’identità e al contributo specifico delle confessioni religiose;
- b) evidenziare la praticabilità di un’interpretazione delle disposizioni vigenti che, in attuazione dei principi costituzionali, del diritto unionale e degli accordi internazionali, ne preservi l’applicazione a tutela della libertà religiosa;
- c) valorizzare il ruolo degli enti ecclesiastici nel contesto dell’economia sociale, preservando le agevolazioni per tali enti anche quando non iscritti nel RUNTS e cercando di costruire un modello di fiscalità neutrale, ma cooperativa tra Stato, Chiesa e Unione Europea.

La metodologia assunta è dichiaratamente interordinamentale e combina l’analisi normativa e giurisprudenziale – italiana, europea e concordataria – con un’analisi empirica e statistica dei dati IMU, IVA e IRAP relativi agli enti religiosi.

Vi è, in questo disegno, anche una lacuna conoscitiva che merita di essere colmata. I dati disponibili sull’economia sociale ragionano per aggregati complessivi, ma non isolano l’apporto specifico degli enti religiosi allo svolgimento di attività di interesse generale³². Comprendere e quantificare tale apporto permetterebbe di restituire evidenza empirica a ciò che, altrimenti, rischia di dissolversi in un modello astratto. Non è superfluo osservare che la stessa revisione intermedia europea del marzo 2026 eleva la costruzione di una solida base statistica a priorità strategica: la lacuna conoscitiva qui segnalata è, dunque, avvertita anche in sede unionale e l’indagine sull’apporto degli enti religiosi vi si inserirebbe come tassello specifico. Perché il punto, in fondo, è questo: senza la misura del reale, l’economia sociale rischia di appiattirsi su un’idea e gli enti religiosi di scomparire nel “*mare magnum*” di una categoria indistinta.

5. Quest’ultima notazione introduce la ragione più profonda per cui lo Stato dovrebbe riconoscere la specificità degli enti religiosi nel disegnare la strategia dell’economia sociale. Il loro impegno sociale non è un’adesione opportunistica ad una nuova *policy*,

ma è connaturato alla missione stessa della Chiesa. Lo ricorda, con parole nette, l'Esortazione apostolica *Dilexi te*, là dove si osserva che nelle prime comunità cristiane il programma di carità verso i poveri e gli scartati non derivava da analisi o da progetti a tavolino, ma direttamente dall'esempio di Gesù e dalle parole del Vangelo³³. La carità, come slancio verso gli ultimi, non è un'opzione organizzativa della Chiesa cattolica, ma rappresenta un tratto coesenziale all'identità dei cristiani.

Vi è, in tutto ciò, un paradosso che merita di essere sottolineato. Le istituzioni europee e nazionali presentano l'economia sociale come una nuova frontiera da promuovere, ma, in fondo, ciò che oggi si vuole incentivare – la cura disinteressata dell'altro, l'assistenza ai poveri e agli ultimi, l'educazione e l'accoglienza svolte senza fine di lucro – è precisamente ciò che la Chiesa pratica da secoli, ben prima che il concetto stesso di “*economia sociale*” venisse coniato. Far finta che non vi sia un *prima*, ricondurre un'esperienza plurisecolare a una categoria di recente conio e pretendere che essa si pieghi agli schemi del “*ramo*” del Terzo settore per essere riconosciuta significa, in fin dei conti, rovesciare l'ordine reale e storico delle cose: non è la Chiesa a dover entrare nell'economia sociale per esistere, ma è l'economia sociale che, nel definirsi, dovrebbe riconoscere in quell'esperienza una delle proprie radici. Di qui un'indicazione di metodo per la strategia nazionale, in particolar modo, quella italiana: ascoltare la Chiesa come interlocutore e come modello, senza assimilarla come un fenomeno fra gli altri per valorizzarne la specificità.

Su questo sfondo si comprende l'insistenza della Dottrina sociale della Chiesa sul principio di sussidiarietà. Nell'Enciclica *Magnifica humanitas* Papa Leone XIV affronta il tema nodale delle sfide poste dall'intelligenza artificiale alla luce dei fondamenti e dei principi della Dottrina sociale, tra cui quello di sussidiarietà, offrendone una lettura che parla direttamente al tema che stiamo in questa sede affrontato: la sussidiarietà non giustifica il disimpegno dello Stato, ma ne orienta l'azione, richiedendo l'intervento pubblico proprio per permettere a ciascun soggetto di svolgere la propria missione senza esserne schiacciato; e là dove famiglie, associazioni, comunità e realtà del Terzo settore vengono riconosciute e sostenute, i servizi si fanno più attenti ai bisogni reali e le risposte più rispettose della dignità di ciascuno³⁴. Spetta allora alla comunità politica, nell'esercizio di quel compito delicato di armonizzare con giustizia i diversi interessi in gioco, creare le condizioni affinché tali soggetti possano realizzare la propria vocazione sociale, senza essere sostituiti né ridotti a meri esecutori³⁵. Per un cristiano, del resto, impegnarsi per il bene comune è un valore non negoziabile e il dialogo con il mondo non vuole – e non deve – essere per la Chiesa un'operazione tattica, ma una forma concreta della sua missione³⁶.

Tale impostazione è perfettamente in linea con l'interpretazione del principio di sussidiarietà orizzontale, di cui all'art. 118, comma 4, Cost., che ne fa la nostra Corte costituzionale, il quale è strettamente collegato al principio di solidarietà, di cui all'art. 2 Cost.: tale principio presuppone un nucleo di «*libertà sociali*», non riconducibili né allo Stato, né al mercato, ma a quelle «*forme di solidarietà*», di cui favorisce l'esercizio, per creare «*un canale di amministrazione condivisa, alternativo a quello del profitto e del mercato*», volto allo svolgimento «*in comune, di servizi e*

interventi diretti a elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, secondo una sfera relazionale che si colloca al di là del mero scambio utilitaristico»³⁷.

In questa prospettiva, la rinuncia dello Stato a un prelievo su risorse che un ente religioso destina ad attività di interesse generale altrimenti gravanti sulla finanza pubblica acquista il suo significato proprio: non una deroga o un preoccupante privilegio, ma l'espressione più alta di quella fiscalità compensativa che valorizza il ruolo dei corpi sociali stabilmente funzionali alla gestione autonoma di esigenze fondamentali della persona.

La realtà, avvertiva già Papa Francesco nell'Esortazione apostolica *Evangelii gaudium*, è più importante dell'idea: l'idea staccata dalla realtà genera idealismi e nominalismi, che al massimo classificano, ma non coinvolgono³⁸. Una strategia nazionale dell'economia sociale che includa gli enti religiosi solo nominalmente, senza misurarne il peso e senza riconoscerne la natura, rischia di restare prigioniera di un'idea vuota. Riconoscerne la specificità significa, invece, prendere sul serio la realtà di chi, da secoli, costruisce coesione sociale nel nostro Paese. È il tassello che manca ed è ciò che CARET, nel suo nome e nel suo programma, si propone di contribuire a inserire.

() Testo, con l'aggiunta delle note, della Relazione tenuta dall'Autore al Convegno di studi "Nuovi orizzonti in tema di disciplina e fiscalità degli enti religiosi", promosso nell'ambito del progetto di ricerca CARET (Costituzione, Autonomia Religiosa e Equità Tributaria) e svoltosi il 23 giugno 2026 presso la Pontificia Università Antonianum di Roma.

¹ Commissione europea, Comunicazione "Creare un'economia al servizio delle persone: un piano d'azione per l'economia sociale", Bruxelles, 9 dicembre 2021, COM(2021) 778 final.

² Commissione europea, Comunicazione "Aggiornamento della nuova strategia industriale 2020", 5 maggio 2021, COM(2021) 350 final; Commission Staff Working Document, *Annual Single Market Report 2021*, SWD(2021) 351 final, che individua quattordici ecosistemi industriali.

³ CARINI C. - GALERA G. - TALLARINI G. - CHAVES ÁVILA R. - SAK B. - SCHOENMAECKERS J., *Benchmarking the Socio-Economic Performance of the EU Social Economy*, Lussemburgo, Ufficio delle pubblicazioni dell'Unione Europea, 2024.

⁴ Consiglio dell'Unione Europea, *Raccomandazione del 27 novembre 2023 sullo sviluppo delle condizioni quadro dell'economia sociale*, C/2023/1344.

⁵ MILOTAY N., *Faith-based actors and the implementation of the European Pillar of Social Rights*, EPRS, PE 623.549, giugno 2018.

⁶ Cfr. GÖÇMEN I., *The Role of Faith-Based Organizations in Social Welfare Systems: A comparison of France, Germany, Sweden, and the United Kingdom*, in *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 2013, 42, 3, 495-516.

⁷ Art. 17 TFUE: «1. 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».

⁸ Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, ottobre 2025, parr. 6 e 26 (e nota 10).

⁹ Consiglio dell'Unione Europea, *Raccomandazione del Consiglio, del 27 novembre 2023, sullo sviluppo delle condizioni quadro dell'economia sociale*, cit., punto 4.

¹⁰ Cfr. Organizzazione Internazionale del Lavoro, *Resolution concerning decent work and the social and solidarity economy*, 2022, 110th Session, 10 giugno 2022; Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico, *Raccomandazione del Consiglio sull'economia sociale e solidale e sull'innovazione sociale*, 2022, OECD/LEGAL/0472; Assemblea Generale delle Nazioni Unite, risoluzione 18 aprile 2023, 77/281, *Promoting the social and solidarity economy for sustainable development*, 2023, A/RES/77/281.

¹¹ Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, cit., par. 3.

¹² *Ivi*, par. 24.

¹³ *Ivi*, par. 95.

¹⁴ Art. 79 D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117.

¹⁵ Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, cit., par. 50.

¹⁶ *Ivi*, par. 1.

¹⁷ Cfr., sul tema, senza pretesa di esaustività, GIRELLI G., *La disciplina tributaria degli enti del Terzo settore: un'occasione mancata*, in *Rass. trib.*, 2020, 2, 409-435; PERRONE A. - MARANO V., *La riforma del Terzo settore e gli enti ecclesiastici: un rischio, un costo o un'opportunità?*, in *Stato, Chiese e pluralismo confessionale*, 2018, 35, 1-12; ROSSI E., *Enti religiosi e attività religiose, tra Costituzione e Codice del Terzo settore*, in *Rivista AIC*, 2025, 2, 93-118; SIMONELLI L., *Gli enti religiosi civilmente riconosciuti nella Riforma del Terzo settore*, in *Corr. trib.*, 2018, 31, 2461-2466.

¹⁸ Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, cit., parr. 37-38.

¹⁹ Art. 15-bis, comma 1, lett. d), D.L. 18 ottobre 2023, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 dicembre 2023, n. 191: «possono accedere alla garanzia del Fondo gli enti del Terzo settore, purché iscritti al registro unico nazionale del Terzo settore nonché al repertorio delle notizie economiche e amministrative presso il registro delle imprese, in relazione a operazioni finanziarie di importo non superiore a euro 60.000 e senza l'applicazione del modello di valutazione di cui alla parte IX delle vigenti condizioni di ammissibilità e disposizioni di carattere generale del Fondo di garanzia. Fatto salvo quanto previsto al precedente periodo, gli enti del Terzo settore, anche se non iscritti al repertorio delle notizie economiche e amministrative, nonché gli enti religiosi civilmente riconosciuti possono accedere alla garanzia del Fondo, qualora la predetta garanzia sia rilasciata interamente a valere su apposita sezione speciale, allo scopo istituita mediante

apposito accordo stipulato tra il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, il Ministero delle imprese e del made in Italy e il Ministero dell'economia e delle finanze. [...]».

²⁰ Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli artt. 107 e 108 del Trattato.

²¹ Decisione della Commissione, 20 dicembre 2011, riguardante l'applicazione delle disposizioni dell'art. 106, par. 2, Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea agli aiuti di Stato sotto forma di compensazione degli obblighi di servizio pubblico, concessi a determinate imprese incaricate della gestione di servizi di interesse economico generale.

²² Regolamento (UE) 2023/2831 della Commissione, 13 dicembre 2023, relativo all'applicazione degli artt. 107 e 108 Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea agli aiuti *de minimis*.

²³ Nello specifico, la Raccomandazione tipizza tre incentivi: (i) l'esenzione dalle imposte societarie sugli utili non distribuiti dai soggetti dell'economia sociale; (ii) gli incentivi sulle imposte sul reddito – quali detrazioni o crediti d'imposta – a favore dei donatori privati o istituzionali o meccanismi di destinazione di una quota dell'imposta dovuta a organismi di pubblica utilità, sul modello della disciplina italiana del cinque per mille; (iii) le esenzioni applicabili ai sussidi di disoccupazione erogati in forma di pagamento forfettario per agevolare il trasferimento di imprese a cooperative di lavoratori, ossia il sostegno fiscale ai *workers buyout*.

²⁴ Commissione europea, Direzione generale per la Concorrenza, *Comfort Letter for the Terzo Settore PN*, Case (SA.63927), Bruxelles, 7 marzo 2025, COMP.H.5/GM/np – (2025)3428552.

²⁵ Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, cit., parr. 34 e 46. Sulla non imponibilità del reddito vincolato allo svolgimento di attività di interesse generale come modalità alternativa di concorso alle spese pubbliche: GIANONCELLI S., *Regime fiscale del terzo settore e concorso alle spese pubbliche*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2017, 76, 295-319; per la tesi alternativa della non imponibilità come riconoscimento di un concorso indiretto alle spese pubbliche, assumendosi direttamente la spesa tramite lo svolgimento di attività di interesse generale: CASTALDI L., *La disciplina fiscale dell'impresa sociale. Spunti di sistema?*, in *Analisi giuridica dell'economia*, 2018, 1, 175-186, e GIOVANNINI A., *Terzo settore: il profitto sociale come nuovo genere di ricchezza*, in *Riv. dir. trib.*, 2022, 1, I, 29-41; sul riconoscimento dell'inapplicabilità/incompatibilità dello schema tributario, laddove non occorre finanziare spese pubbliche di cui non vi è più bisogno, in quanto le attività di interesse generale sono già svolte da privati in forza del principio di sussidiarietà orizzontale: CANÈ D., *Note critiche su agevolazioni tributarie e terzo settore*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 2023, 82, 440-478; ID., *Profilo teorico delle "Agevolazioni tributarie" per il Terzo Settore*, in *Società e Diritti*, 2024, 17, 82-101. Con la sentenza 23 febbraio-15 marzo 2022, n. 72, *Considerato in diritto*, punto 5 (Presidente: Amato G.; Redattore: Antonini L.), la Corte costituzionale sembra sposare la tesi del concorso indiretto alla spesa pubblica: «In questi termini, poiché l'attività di interesse generale svolta senza fini di lucro da tali enti realizza anche una forma nuova e indiretta di concorso alla spesa pubblica (ciò che deriva dal necessario reinvestimento degli utili in attività orientate a una funzione sociale), il Titolo X (Regime fiscale degli enti del terzo settore) del cod. terzo settore prevede misure di agevolazione fiscale che, sebbene con rilevanti diversità quanto a intensità, forme e modi, interessano però, in ogni caso, tutti gli ETS, comprese le imprese sociali – anche se per queste ultime le misure più consistenti sono previste nel decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112, recante «Revisione della disciplina in materia di impresa sociale, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera c) della legge 6 giugno 2016, n. 106», specificamente concernente il loro status –».

²⁶ Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Prima Sezione, sentenza 8 settembre 2011, cause riunite C-78/08-C-80/08, *Paint Graphos e a.*

²⁷ Art. 1, comma 759, lett. d), L. 27 dicembre 2019, n. 160.

²⁸ Cfr. art. 7, n. 3, dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Santa Sede, 18 febbraio 1984 e art. 16 L. 20 maggio 1985, n. 222.

²⁹ Cfr. Commissione europea, *Comunicazione della Commissione sulla nozione di aiuti di Stato di cui all'articolo 107, paragrafo 1, del trattato sul funzionamento dell'Unione europea*, Bruxelles, 19 luglio 2016, 2016/C 262/01; in dottrina, recentemente, sull'impermeabilità del test di selettività alle ragioni extra-fiscali, CANÈ D., *Aiuti di Stato e Terzo Settore: la Comfort Letter della Commissione*, in *Riv. tel. dir. trib.*, n. 2/2025, pubblicata online il 4 novembre 2025.

³⁰ Corte cost., sentenza 6 maggio-23 giugno 2020, n. 120, *Considerato in diritto*, punto 4.1 (Presidente: Cartabia M.; Redattore: Antonini L.).

³¹ Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, cit., parr. 123-125.

³² Cfr. dati ISTAT relativi al 2022 sull'economia sociale in Italia, richiamati nel Piano d'azione nazionale per l'economia sociale, cit., parr. 27 ss.

³³ PAPA LEONE XIV, Esortazione apostolica, *Dilexi te* (4 ottobre 2025), 29.

³⁴ PAPA LEONE XIV, Lettera enciclica, *Magnifica humanitas* (15 maggio 2026), 68-70.

³⁵ *Ivi*, 63.

³⁶ *Ivi*, 34.

³⁷ Corte cost., sentenza 20 maggio-26 giugno 2020, n. 131, *Considerato in diritto*, punto 2.1 (Presidente: Cartabia M.; Redattore: Antonini L.).

³⁸ PAPA FRANCESCO, Esortazione apostolica, *Evangelii gaudium* (24 novembre 2013), 231-233.