

GLI STRUMENTI FINANZIARI PER LA CONSERVAZIONE DEL PATRIMONIO CULTURALE: INDIRIZZI SOVRANAZIONALI E POSSIBILI RICADUTE DOMESTICHE

*Roberto Cordeiro Guerra**

SOMMARIO: 1. Introduzione. – 2. Il sistema UNESCO. – 3. Il ruolo dell'UE nella protezione del patrimonio culturale e l'ambigua operatività del divieto di aiuti di Stato. – 4. I caratteri comuni delle politiche sovranazionali per il finanziamento del patrimonio culturale: l'importanza dell'approccio integrato. – 5. L'idea di agevolazioni fiscali per i c.d. "distretti culturali".

1. Introduzione

Il riconoscimento della rilevanza del patrimonio culturale e, conseguentemente, dell'importanza di un'accentuata tutela dello stesso, ad oggi non può più considerarsi esclusivo appannaggio delle singole Carte costituzionali e degli isolati ordinamenti nazionali.

L'esigenza di una rigorosa salvaguardia trova, infatti, solenne proclamazione anche in documenti ed atti di matrice sovranazionale: si pensi, in primo luogo, all'Unione europea, la quale ha fatto (e fa tuttora) del riconoscimento e della promozione del patrimonio culturale, storico e artistico degli Stati membri un vivace strumento di coesione interstatale; si pensi, altrove, a quelle rilevanti realtà internazionali, come l'UNESCO, con la sua previsione di un vero e proprio *World Heritage Fund*.

Laddove, però, si passi dalla mera petizione del principio ad una sua concreta attuazione – e, quindi, si intenda parlare anche degli strumenti finanziari attraverso cui realizzare questa tutela a livello sovranazionale – il quadro si fa più nebuloso: da un lato, infatti, non si può ignorare la permanente centralità del ruolo ricoperto dagli Stati e dalle loro finanze; dall'altro, si tratta di capire (ed è scopo del presente contributo) quale ruolo interpretino, in concreto, i menzionati organismi sovranazionali. In altri termini, occorre riscontrare se questi, oltre a proclamare la tutela e la salvaguardia dei beni culturali e l'esigenza di provvedere a questi ultimi anche

* Professore Ordinario di Diritto Tributario presso Università degli Studi di Firenze.

tramite strumenti di natura finanziaria, possano prevedere direttamente forme di ausilio, di sussidio, a favore degli Stati per lo svolgimento di questi compiti; ovvero se possano, in via indiretta, sostenere tale obiettivo consentendo agli stessi un più agevole accesso a forme di finanziamento e a mezzi di investimento.

Nel saggio si verificherà, dunque, come tali organismi – in particolare l'UE e l'UNESCO – prevedano, almeno in linea teorica, dei propri strumenti finanziari al fine di provvedere alle spese necessarie alla conservazione di individuati beni culturali degli Stati, ed altresì come tali forme di finanziamento diretto finiscano per risultare, in ultima istanza, fortemente circoscritte. Assai più rilevante si rivela, invece, l'influenza indiretta che gli interventi di questi enti, anche di natura non prettamente finanziaria, possono esercitare ai fini della raccolta di fondi da parte degli Stati membri.

Infine, l'analisi si concluderà osservando in che modo l'azione degli organismi possa finire per orientare le scelte del legislatore nazionale verso forme innovative di gestione, conservazione e finanziamento dei siti aventi un dichiarato valore artistico-culturale.

2. *Il sistema UNESCO*

La Convenzione UNESCO del 1972 sul recupero e la protezione dei beni culturali rappresenta il primo ed in qualche modo obbligatorio riferimento di un'indagine avente ad oggetto il finanziamento delle azioni a tutela del patrimonio culturale. Si tratta, infatti, di un documento significativo dal momento che istituisce un apposito fondo destinato a siffatto finanziamento. Apparentemente, dunque, attraverso la Convenzione di Parigi sembra potersi realizzare un fenomeno di diretto concorso di un'istituzione internazionale alle spese richieste per la conservazione dei beni – presenti nei territori degli Stati parte – di interesse culturale, storico ed artistico.

L'esame del meccanismo di funzionamento del fondo – nel suo duplice profilo di come esso può essere finanziato ed in che modo le risorse ad esso riferibili possono essere impiegate – smentisce peraltro, come subito vedremo, aspettative troppo ottimistiche.

In effetti, l'art. 15 della Convenzione istituisce il Fondo per la protezione del patrimonio culturale e naturale mondiale, stabilendo che esso sia finanziato attraverso contributi obbligatori e volontari degli Stati parte dell'accordo, nonché da versamenti effettuati da altri Stati, da organismi internazionali e da «organismi pubblici o privati o persone private»¹. Vi è dunque un duplice livello di fi-

¹ Si tratta del c.d. *World Heritage Fund*. Il successivo par. 4 ci lascia chiaramente intendere che detti contributi al Fondo e le altre forme di assistenza messe a disposizione possono essere utiliz-

nanziamiento: quello obbligatorio, che tocca solo gli Stati parte della Convenzione secondo quanto stabilito dal successivo art. 16; e quello facoltativo che riguarda, oltre a questi stessi Stati, anche altri organismi internazionali o nazionali e, significativamente, anche i soggetti privati. In linea teorica, si tratta di un sistema ideato in modo efficiente, dal momento che copre tutte le possibili fonti di risorse finanziarie incluse quelle provenienti dal mecenatismo privato.

Vi sono, tuttavia, svariate problematiche che in concreto hanno reso fino ad oggi il sistema piuttosto inefficiente. I versamenti obbligatori da parte degli Stati partecipanti al sistema convenzionale sono infatti definiti in modo estremamente generico dal citato art. 16, il quale si limita a parlare di contributi periodici, previsti ogni due anni, con una terminologia che evoca più una facoltà che non un vero e proprio obbligo giuridico: e ciò anche in considerazione della possibilità, offerta agli Stati che accedono al sistema convenzionale, di dichiarare di non essere vincolati a quanto prescritto dalla norma in considerazione². Allo stesso tempo, per gli Stati inadempienti non si prevede un meccanismo di reazione particolarmente allarmante, dal momento che il par. 5 dell'art. 16 limita le conseguenze di una mora protratta per almeno due anni consecutivi all'ineleggibilità dello Stato al Comitato del patrimonio mondiale.

Il sistema dei finanziamenti obbligatori, quindi, è strutturato in modo assai blando e ciò permette di comprendere la situazione attuale dei pagamenti al fondo, caratterizzati da molteplici e reiterati ritardi da parte di molti Stati parte, con conseguente carenza di risorse.

D'altra parte, viene in questo modo a mancare la parte più consistente di risorse destinate al finanziamento del fondo: le altre modalità previste dall'art. 15, infatti, appaiono di fatto del tutto secondarie, risultando anzi negli ultimi anni – nel contesto della crisi economica globale – ulteriormente recessive, tanto sul versante delle donazioni Statali, quanto su quello degli interventi di privati, a loro volta largamente influenzati (in negativo) dalla contrazione degli incentivi fiscali nazionali a sostegno del c.d. mecenatismo.

La scarsità dei mezzi a disposizione influenza, pertanto, anche gli impieghi: i quali, peraltro, risultano, già a prescindere da ciò, particolarmente rigidi alla luce delle condizioni normative e della prassi recente del Fondo. Ed invero, il meccani-

zate solo per gli scopi definiti dall'apposito Comitato di gestione. Quest'ultimo, pertanto, può accettare contributi da utilizzare vincolativamente per un determinato programma o progetto, a condizione però che l'attuazione del programma o la realizzazione del progetto sia stata decisa dal Comitato stesso. Infine, a chiusura della norma, è previsto che «Nessuna condizione politica può essere allegata ai contributi versati al Fondo»; l'intento è chiaro, si vuole evitare che il finanziamento e la gestione del Fondo finisca per essere "preda" di contingenze politiche.

²Art. 16, par. 2: «Tuttavia, ogni Stato di cui all'articolo 31 o all'articolo 32 della presente Convenzione può, al momento del deposito degli strumenti di ratificazione, accettazione o adesione, dichiarare che non sarà vincolato dalle disposizioni del paragrafo 1 del presente articolo».

simo di individuazione degli impieghi è limitato, da un lato, dall'esigenza – imposta dall'art. 20 della Convenzione – che il progetto finanziabile riguardi un bene incluso nell'Elenco del Patrimonio Mondiale di cui al par. 2 dell'art. 11; dall'altro, dall'elevata burocratizzazione del procedimento, che passa da una richiesta dello Stato interessato e da una farraginoso procedura di studio e di valutazione del progetto realizzata dagli organi del Fondo. Allo stesso tempo, i dati mostrano la prevalenza di interventi in Stati del cosiddetto terzo mondo, con correlativa contrazione degli impieghi in relazioni a Stati ad economia avanzata: ad esempio, l'ultimo progetto finanziato direttamente dal Fondo in Italia risale al 1994³.

Vi sono, peraltro, due profili che evidenziano ulteriormente i limiti del meccanismo di finanziamento previsti dalla Convenzione del 1972. L'impiego diretto di risorse finanziarie del Fondo è del tutto secondario, come mostra il testo dell'art. 22 che, nell'elencare le possibili forme di assistenza, relega quelle di natura finanziaria (sussidi a fondo perduto o mutui fruttiferi) ad una posizione del tutto defilata. Ma ancor prima, l'intero assetto prefigurato dalla Convenzione risulta centrato sul coinvolgimento finanziario degli Stati, rispetto al quale l'intervento del Fondo si pone in posizione servente. Ne è manifestazione l'art. 4 della Convenzione, che pone senza alcuna incertezza sugli Stati l'obbligo di provvedere alla conservazione, protezione, valorizzazione e trasmissione alle future generazioni del proprio patrimonio culturale «con il massimo delle risorse disponibili»; e che relega l'assistenza internazionale, anche «a livello finanziario», ad una posizione meramente sussidiaria, da attivarsi solo «all'occorrenza».

L'impostazione, dunque, è chiara. Il Fondo non ritiene di sostituirsi ai Governi nazionali e può essere attivato solo previo esaurimento delle risorse interne. Del resto, l'intera struttura di assistenza internazionale immaginata dalla Convenzione del 1972 è esplicitamente rivolta «ad assecondare gli Stati partecipi della presente Convenzione negli sforzi da loro svolti per preservare ed identificare» il patrimonio mondiale, culturale e naturale⁴.

Da questo breve *excursus* emerge, dunque, come il Fondo – anche nel contesto del generale meccanismo di protezione dei beni culturali introdotto dalla Convenzione – non sia stato pensato come un complesso di risorse autonomamente attivabile nei confronti di qualsiasi Stato parte. Esso rappresenta, piuttosto, una sorta di strumento di salvataggio da utilizzare in situazioni estreme, nelle quali si sia in presenza tanto di un bene culturale in pericolo, quanto di uno Stato che dimostri di non essere assolutamente in grado di intervenire con mezzi propri. Il sistema resta, perciò, ancorato al principio della responsabilità statale an-

³ Cfr. *Cosa si nasconde dietro la targa Unesco*, in www.ilgiornale.it (... *L'ultimo versamento al nostro Paese nel capitolo International assistance risale al 1994: 20 mila dollari per un corso di formazione ...*).

⁴ Cfr. art. 7 della Convenzione.

che sul versante finanziario, in omaggio peraltro all'esigenza – più volte enfatizzata nel testo della Convenzione – di preservare in questo modo la sovranità statale sulle proprie risorse, anche di carattere culturale ed artistico.

Si può, dunque, sostenere che l'impatto della Convenzione UNESCO sul reperimento delle risorse indispensabili per finanziare interventi di conservazione e tutela del patrimonio culturale sia piuttosto circoscritto. O meglio – per essere più precisi – ciò che è circoscritto è il ruolo del Fondo come mezzo di finanziamento diretto di siffatti interventi. Vi è tuttavia un contributo *indiretto* che il meccanismo convenzionale può apportare: esso si lega all'individuazione di siti culturali ritenuti particolarmente pregevoli e come tali inseriti nella Lista del patrimonio mondiale di cui al già ricordato art. 11.

Il "sigillo" dell'inclusione nella lista agisce infatti nel senso di favorire l'afflusso di risorse finanziarie da parte di operatori pubblici o privati secondo un duplice canale: la previsione di un sito quale patrimonio dell'umanità attribuisce ai progetti volti a preservarlo una particolare credibilità, facilitando così l'afflusso di donazioni specie da parte di privati che vengono in tal modo ad essere tranquillizzati in merito alla serietà dei progetti medesimi⁵; inoltre, conformemente alla già ricordata impostazione del sistema convenzionale – centrato sulla priorità degli interventi statali – si prevede che all'inclusione nella lista debba far seguito l'impegno, da parte dello Stato ove il sito insiste, a destinare risorse finanziarie sostanziali per garantire l'efficace conservazione e promozione dello stesso. Esempio di quanto si viene dicendo è rinvenibile nella Legge italiana n. 77/2006, la quale sin dalla sua epigrafe («Misure speciali di tutela e fruizione dei siti e degli elementi italiani di interesse culturale, paesaggistico e ambientale, inseriti nella "lista del patrimonio mondiale" posti sotto la tutela dell'UNESCO») evoca l'impiego di risorse statali a sostegno della gestione dei siti UNESCO, difatti puntualmente disciplinato dall'art. 4⁶.

È quindi l'elemento formale, potremmo dire *l'etichetta* che il Comitato appone su determinati siti a seguito dell'inclusione nella lista, a rappresentare il più evidente contributo del sistema convenzionale al finanziamento delle spese ne-

⁵ «... i siti culturali sono un punto decisivo di sviluppo del turismo. Un sondaggio fatto dall'Eurobarometro ha mostrato che il 68% dei cittadini europei considera la presenza di un sito del patrimonio culturale come determinante nella loro scelta di destinazione turistica». Cfr. 2018: *Anno Europeo del Patrimonio Culturale*, in www.giurisprudenza.unimc.it.

⁶ Non a caso l'Italia risulta essere il Paese membro della Convenzione con il maggior numero di siti iscritti nella Lista, cfr. *Valorizzare il Patrimonio, Legge n. 77/2006 – siti del Patrimonio Mondiale Unesco*, in www.beniculturali.it.

La L. n. 77 rappresenta la vera prima conferma, a livello normativo, che i siti Unesco, per la loro unicità, sono punti di eccellenza del Patrimonio culturale, paesaggistico e naturale italiano, nonché elementi fondanti della rappresentazione del nostro Paese a livello internazionale. Si è così affermato il principio per cui gli interventi sui siti Unesco hanno assoluta priorità.

cessarie alla conservazione del patrimonio culturale nazionale. Esso agisce, infatti, come vero e proprio catalizzatore di risorse, tanto sul versante pubblico (secondo una procedura come detto in qualche modo obbligatoria) quanto su quello privato. Il contributo del sistema sovranazionale, insomma, non si manifesta attraverso la diretta messa a disposizione di risorse, quanto piuttosto nella selezione di siti maggiormente rappresentativi e nella conseguente possibilità che ad essi affluiscono risorse da parte di enti pubblici e di mecenati privati.

3. *Il ruolo dell'UE nella protezione del patrimonio culturale e l'ambigua operatività del divieto di aiuti di Stato*

Restando sul piano sovranazionale, occorre volgersi al contributo offerto dall'Unione europea. La tutela del patrimonio culturale che caratterizza gli Stati membri rappresenta un sicuro obiettivo della sua azione. Tuttavia, anche in questo contesto – come già notato a proposito del sistema UNESCO – si tratta di una affermazione solo in parte corretta: l'Unione favorisce, infatti, un assetto nel quale la responsabilità principale, anche sul versante finanziario, spetta ai Governi nazionali, potendo il sistema comune intervenire solo laddove ciò appaia davvero indispensabile, in omaggio al principio di sussidiarietà⁷. Già l'art. 3, par. 3, del TUE – come modificato dal Trattato di Lisbona – esprime tale impostazione, laddove afferma che l'Unione «rispetta la ricchezza della sua diversità culturale e linguistica e vigila sulla salvaguardia e sullo sviluppo del patrimonio culturale europeo»: l'uso di termini che evocano azioni fortemente limitative (si parla di *rispettare* la diversità culturale degli Stati e di *vigilare* sulla tutela di un bene che è peraltro declinato in chiave sovranazionale e continentale) testimonia che già a livello di principi l'Europa non è in questo settore favorevole ad un assetto che oltrepassi le naturali competenze proprie di ciascuno Stato membro.

Una simile ambiguità si coglie anche con riferimento agli strumenti che l'Unione contempla per realizzare la salvaguardia del patrimonio culturale europeo. L'art. 167 TFUE, al par. 2, pone infatti esplicitamente sugli Stati membri, eventualmente attraverso forme di cooperazione reciproca, il compito di agire per garantire, tra l'altro, «conservazione e salvaguardia del patrimonio culturale di importanza europea», riservando invece alle istituzioni dell'Unione il ruolo mera-

⁷ Come noto, in base al principio di sussidiarietà, nei settori di competenza non esclusiva dell'Unione, essa interviene solo se e nella misura in cui gli obiettivi dell'azione prevista non possono essere sufficientemente realizzati dagli Stati membri e possono essere meglio realizzati al livello dell'UE. Sulla disciplina dei rapporti fra Paesi membri e UE cfr., *ex multis*, F. IPPOLITO, *Fondamento, attuazione e controllo del principio di sussidiarietà nel diritto della Comunità e dell'Unione Europea*, Giuffrè, Milano, 2007.

mente suppletivo ed eventuale di appoggiare ed integrare l'azione statale «se necessario». Al di là della proclamazione dell'esistenza di un patrimonio culturale "europeo"⁸, ciò che traspare è che ogni Stato membro, in quanto titolare della propria porzione di tale patrimonio, è chiamato ad agire per garantirne l'adeguata protezione. Lo stesso art. 167 TFUE, del resto, richiama tra i mezzi per garantire l'obiettivo del par. 2 soltanto generiche misure di indirizzo non vincolanti, da adottarsi mediante raccomandazione, ovvero non meglio specificate azioni di incentivazione da parte del Consiglio, le quali tuttavia non devono tradursi in forme di «armonizzazione delle disposizioni legislative e regolamentari degli Stati membri» (par. 5).

A differenza del sistema UNESCO, peraltro, quello europeo prevede in forma più ampia l'impiego di risorse del bilancio dell'Unione per finanziare progetti statali volti alla conservazione ed alla valorizzazione del patrimonio culturale. Ciò secondo la linea dettata dal Parlamento europeo che, con la sua risoluzione dell'8 settembre 2015 sull'approccio integrato⁹ al patrimonio culturale europeo (2014/2149 INI), ha riconosciuto che «*policies for the maintenance, restoration and conservation, accessibility and exploitation of cultural heritage are primarily national, regional or local responsibilities, but cultural heritage also has a clear European dimension and is directly addressed in several EU policies*». Di fatto, allo stato attuale, non si può parlare dell'esistenza di un vero e proprio fondo europeo destinato unicamente a finanziare la conservazione del patrimonio culturale, piuttosto si segnalano impieghi in questo ambito di fondi europei aventi una funzione ed obiettivi di più ampia portata¹⁰.

Anche in questo caso, dunque, i mezzi finanziari per realizzare il fine di tutelare il patrimonio culturale provengono prevalentemente dagli Stati membri. Appare, peraltro, interessante notare che da questo punto di vista i documenti emanati dalle istituzioni europee si soffermano talvolta a delineare in maggiore dettaglio le caratteristiche che dovrebbe avere un tale intervento finanziario, valorizzando anche l'importanza di misure di agevolazione fiscale a sostegno degli investimenti privati in questo settore.

Se ne trova traccia, ad esempio, in uno studio del 2011 della Direzione generale per le politiche interne della Commissione, dove si enfatizzava il fatto che

⁸ Sia sufficiente pensare alla recente iniziativa dell'«Anno UE del Patrimonio Culturale», il cui obiettivo dichiarato è quello di incoraggiare il maggior numero di persone a scoprire e lasciarsi coinvolgere dal patrimonio culturale dell'Europa e rafforzare il senso di appartenenza a un comune spazio europeo (in www.europa.eu).

⁹ Cfr. *Verso un approccio integrato al patrimonio culturale per l'Europa*, in www.europa.eu.

¹⁰ L'UE fornisce finanziamenti per un'ampia gamma di progetti e programmi nei settori più disparati, i cui confini risultano estremamente generici (es. sviluppo urbano e regionale, occupazione e inclusione sociale, agricoltura e sviluppo rurale, politiche marittime e della pesca, ricerca e innovazione, ecc.).

«*the cornerstone of the encouragement of private investment in the cultural sector is tax policy*». Si trattava, peraltro, di una mera petizione di principio, che non entrava minimamente nel dettaglio delle misure fiscali in astratto adottabili a tale scopo. Tuttavia, che questa opzione fosse del tutto legittimamente praticabile si trova ribadito anche dal Parlamento europeo nella sopra citata risoluzione del 2015: qui si legge, infatti, un invito agli Stati membri «*to look into possible fiscal incentives in relation to restoration, preservation and conservation work, such as reductions in VAT or other taxes, given that European cultural heritage is also managed by private bodies*». E ciò, è opportuno precisarlo, in coerenza con gli auspici che qualche anno prima erano stati espressi in tal senso dall'Assemblea parlamentare del Consiglio d'Europa, con la Risoluzione n. 1634/2003, dedicata proprio ai «*Tax incentives for cultural heritage conservation*».

Quel che emerge dall'approccio dell'Unione europea al tema del finanziamento delle politiche di conservazione del patrimonio culturale è, dunque, ancora una volta l'esigenza di un coinvolgimento prioritario degli Stati membri, rispetto al quale l'intervento dei fondi europei risulta marginale in quantità e subordinato per quanto riguarda la priorità. L'aspetto che desta maggiore interesse – e che era invece meno enfatizzato nelle elaborazioni attinenti al sistema UNESCO – sta nella avvertita consapevolezza del ruolo dei privati in questo processo e della correlativa ammissibilità di misure di incentivazione fiscale che in qualche modo sostengano e rafforzino l'ispirazione dei mecenati a livello nazionale¹¹.

Ebbene, rispetto a questo riconoscimento la posizione dell'Unione europea è fortemente influenzata – e resa di difficile comprensione – dal concomitante operare del divieto di aiuti di Stato¹². Se, infatti, si assiste come si è visto al riconoscimento della rilevanza delle agevolazioni fiscali alla cultura, allo stesso tempo si manifesta la contraddizione di sottoporre tali misure ad un esame condotto con riferimento alle regole, appunto, sugli aiuti di Stato: con la conseguenza che quelle stesse misure, da una parte caldegiate a livello europeo, potrebbero allo stesso tempo essere censurate dalla Commissione.

In effetti, l'atteggiamento di quest'ultima sul tema delle misure (anche fiscali) di sostegno alla cultura non esclude – anzi presuppone – l'operatività delle regole sul divieto di aiuti di Stato; e ciò sulla base della affermata natura commerciale delle attività che hanno ad oggetto i beni culturali e, conseguentemente, della possibilità che misure nazionali a loro sostegno alterino in qualche modo la con-

¹¹ Nel *Parere del Comitato europeo delle regioni – Verso un approccio integrato al patrimonio culturale per l'Europa*, al par. 23, si può leggere infatti: «... in tutti i settori del patrimonio culturale, si raccomanda di incoraggiare la partecipazione dei capitali privati, il che richiede al tempo stesso degli incentivi fiscali e la formazione di un'opinione pubblica responsabile per quanto riguarda la conservazione del patrimonio materiale e immateriale ...»; consultabile sul sito www.europa.eu.

¹² Per una puntuale ricostruzione della tematica, v. G. FRANSONI, *Profili fiscali della disciplina comunitaria degli aiuti di stato*, Pacini, Pisa, 2007.

correnza a livello europeo. Chiarissima, in tal senso, è la recente Comunicazione della Commissione del 2016, la quale – proprio partendo da tali presupposti – ha concluso che solo attività culturali aventi un rilievo esclusivamente locale si pongono al di fuori del regime previsto dagli artt. 107 ss. TFUE, con la conseguenza che misure fiscali a loro sostegno non possono essere sindacate con il metro degli aiuti di Stato¹³.

Appare evidente come un simile approccio – oltre che contrastare le prese di posizione sopra ricordate del Parlamento europeo – finisce per contraddire in maniera plateale l’obiettivo che il TUE pone sia sugli Stati membri che sull’Unione europea di contribuire efficacemente alla tutela del patrimonio culturale europeo. Senza adeguati incentivi fiscali, rischia di venire meno l’apporto finanziario dei privati, con la conseguenza che il peso degli interventi di salvaguardia, pressoché integralmente spostato sulle spalle dei bilanci pubblici nazionali, non può più essere adeguatamente sostenuto.

Si tratta di un’impostazione che meriterebbe di essere ripensata. Ed invero, giudicare un’attività tipicamente pubblicistica come quella consistente nella salvaguardia dei beni culturali alla luce dei principi del libero mercato non tiene conto dell’esigenza, oggi imprescindibile, per qualsiasi Stato di valorizzare il contributo di privati per il finanziamento di funzioni che sarebbero proprie di quello, ma che in tempo di crisi non trovano nelle casse pubbliche sufficienti risorse.

In un contesto come questo, ci si colloca al di fuori dell’ottica di impresa, trattandosi di attività pubblicistiche che lo Stato non svolge direttamente e che conferisce perciò ai privati, agevolandoli mediante esenzioni fiscali o altre norme tributarie di favore.

Va, in sostanza, preso atto che diverse sono oggi le modalità attraverso le quali lo Stato realizza le proprie funzioni nell’interesse dei consociati. Quella classica, nella quale i privati, nell’adempiere al proprio dovere fiscale, forniscono ai soggetti pubblici le risorse con le quali questi ultimi svolgeranno le attività necessarie per il benessere collettivo. E quella alternativa, nella quale invece alcuni privati “attivi” si sobbarcano parte di quelle attività, facilitati da un vantaggio fiscale: cosicché lo Stato, pur rinunciando ad una parte del gettito – quello corrispondente

¹³In questa recente Comunicazione sulla nozione di aiuti di Stato, infatti, al par. 197 si legge: «... le decisioni adottate in passato forniscono esempi di situazioni in cui la Commissione ha considerato, alla luce delle circostanze specifiche del caso, che il sostegno pubblico non era idoneo ad incidere sugli scambi tra gli Stati membri. Tra gli esempi si annoverano: ... b) manifestazioni culturali ed enti culturali svolgenti attività economiche che tuttavia non rischiano di sottrarre utenti o visitatori a offerte analoghe in altri Stati membri; la Commissione ritiene che solo il finanziamento concesso a istituzioni ed eventi culturali di grande portata e rinomati che si svolgono in uno Stato membro e che sono ampiamente promossi al di fuori della regione d’origine rischi di incidere sugli scambi tra gli Stati membri; ... ».

Consultabile sul sito www.europa.eu.

all'agevolazione concessa – acquisisce tuttavia un servizio che ridonda a vantaggio dell'intera collettività e del quale è correlativamente sgravato¹⁴.

Pertanto, trattandosi di un modo diverso per lo svolgimento di una funzione pubblica, appare evidente che ci si trova al di fuori delle regole economiche del mercato e diviene perciò irragionevole pretendere di sottoporre le misure fiscali a sostegno di un tale assetto alla disciplina degli aiuti di Stato. Del resto, e conclusivamente, non c'è concorrenza possibile nel mondo dei beni culturali, dove ogni bene, ogni sito, rappresenta per definizione un *unicum*.

4. I caratteri comuni delle politiche sovranazionali per il finanziamento del patrimonio culturale: l'importanza dell'approccio integrato

Pur nella diversità del dettaglio, l'approccio delle due organizzazioni sovranazionali di cui ci siamo occupati (UNESCO e Unione europea) al tema del finanziamento degli interventi di conservazione e valorizzazione del patrimonio culturale manifesta evidenti ricorrenze.

Emerge, innanzitutto, la considerazione che la responsabilità primaria in questo ambito continua a gravare sugli Stati nel cui territorio si collocano i siti meritevoli di tutela. Tanto la Convenzione UNESCO del 1972 quanto la disciplina dell'UE sono chiare nel chiamare i governi nazionali ad investire risorse nei progetti concernenti il loro patrimonio culturale: interventi finanziari da parte di organismi sovranazionali sono condizionati al rispetto di tale situazione ed assumono pertanto una funzione esclusivamente sussidiaria.

Pur nell'enfasi di certe proclamazioni di principio, dunque, vi è la consapevolezza che il patrimonio culturale – anche se indicato come proprio dell'umanità o dello spazio europeo – è e resta appannaggio dei singoli Stati, anche nella parte concernente il finanziamento dei relativi costi.

¹⁴ Si pensi, a titolo meramente esemplificativo, alla recente introduzione nel nostro Paese dell'*art bonus*, consistente in un vero e proprio "credito di imposta per il mecenatismo". L'art. 1 del D.L. n. 83/2014 prevede infatti un credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo, effettuate da persone fisiche e giuridiche. La disciplina dell'*art bonus* si pone in deroga alla:

- detrazione delle erogazioni liberali del 19% ai fini IRPEF di cui all'art. 15, comma 1, lett. h) e i) del TUIR (applicabile anche ai fini IRES nei confronti degli enti non commerciali, per effetto del richiamo operato dall'art. 147 del TUIR);
- deducibilità delle erogazioni liberali dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. f) e g) del TUIR.

Tale disciplina del TUIR resta, comunque, in vigore per le fattispecie non contemplate dall'art. 1 del D.L. n. 83/2014, come ad esempio le erogazioni liberali per l'acquisto di beni culturali (v. circolare dell'Agenzia delle Entrate 31 luglio 2014, n. 24). Cfr. *Art Bonus*, in www.eutekne.it.

Altro profilo comune ai due sistemi giuridici analizzati riguarda la valorizzazione del ruolo dei donatori privati. La priorità dell'intervento statale porta con sé, in un contesto di crisi globale e di contrazione severa delle risorse a disposizione dei bilanci nazionali per questo tipo di interventi, l'esigenza di sollecitare il sostegno finanziario dei mecenati, siano essi individui, imprese o organizzazioni di tipo sociale. Da questo punto di vista, i sistemi sovranazionali mostrano un indubbio pragmatismo laddove sollecitano, a vario titolo, l'introduzione sul piano legislativo di appositi incentivi per alimentare la generosità di tali soggetti.

Peraltro, una simile presa di posizione solleva comunque numerose perplessità. Al di là delle petizioni di principio, mancano nei documenti delle organizzazioni prese in considerazione precise indicazioni in merito al modo con cui tali incentivi dovrebbero operare per risultare efficaci. È, in particolare, assente un approfondimento sul ruolo delle agevolazioni fiscali, come invece era stato auspicato – lo si è detto – dal Comitato parlamentare del Consiglio d'Europa oltre 15 anni fa. Ancora una volta, le scelte sono rimesse agli Stati, con il pericolo di soluzioni normative incoerenti con gli obiettivi sovranazionali o addirittura dell'assenza di interventi nel senso auspicato. Del resto, la stessa crisi economica ha reso assai stretti i margini di manovra dei singoli Stati rispetto a misure fiscali di sostegno all'iniziativa privata in ambito culturale.

Non solo, perché in realtà a questa assenza di efficaci indicazioni operative si affianca, a livello sovranazionale, una situazione sfavorevole all'introduzione di tali misure da parte degli Stati. Ciò traspare, in particolare, dalla prassi dell'UE, che, da un lato, abbiamo visto limitare fortemente le misure agevolatrici nazionali agitando lo spettro del divieto di aiuti di Stato e, dall'altro, pare restia ad eliminare gli ostacoli alla circolazione transfrontaliera delle donazioni (anche per fini culturali), sostenendo la conformità alle libertà fondamentali delle norme nazionali che limitano il godimento di benefici fiscali a situazioni puramente interne¹⁵.

Di fronte ad un quadro del genere, si potrebbe essere tentati di svalutare grandemente l'influenza delle elaborazioni ad opera degli organismi sovranazionali rispetto alle problematiche finanziarie e fiscali legate alla salvaguardia dei beni culturali. Vi è, tuttavia, un profilo che caratterizza molti dei documenti internazionali cui si è fatto in precedenza cenno e che può essere in prospettiva valutato in termini positivi: quello dell'approccio integrato.

L'esperienza internazionale, pur con il già ravvisato mantenimento della re-

¹⁵ Cfr. la recente Corte di Giustizia, sent. 18 dicembre 2014, C-87/13, vertente sull'interpretazione degli artt. 49 e 63 del TFUE ai fini di una controversia fra il segretario di Stato olandese per le Finanze ed un contribuente, relativamente al rifiuto delle autorità tributarie olandesi di dedurre dai redditi di detto contribuente talune spese collegate alla manutenzione della sua residenza, un castello ubicato in Belgio e protetto a titolo della legislazione sui monumenti storici dello Stato membro in parola, unicamente in base al rilievo secondo cui detto castello non era protetto a titolo della legislazione sui monumenti storici nel Regno dei Paesi Bassi.

sponsabilità principale a livello statale, mostra che il ruolo delle istituzioni internazionali, più che legato all'erogazione di misure di sostegno finanziario diretto, si concentra su altri profili che potremmo definire incentivanti. La vicenda dell'inserimento di taluni siti culturali nella lista del patrimonio mondiale dell'UNESCO è emblematica, dal momento che evidenzia come la mera attribuzione di una etichetta possa attivare un percorso virtuoso capace di attrarre risorse, pubbliche e private, per finanziare progetti di conservazione di beni storici, artistici e culturali nazionali.

L'attività svolta a livello sovranazionale attiva, insomma, un processo nel quale più attori sono coinvolti nel perseguimento del medesimo fine ma con compiti diversi: l'istituzione sovranazionale, apponendo il suo sigillo, certifica in qualche modo la bontà del progetto; ciò obbliga lo Stato a sostenerlo, sia finanziariamente che in altro modo, ma soprattutto i privati, interessati a finanziare il progetto medesimo, vengono assicurati, proprio in conseguenza di siffatta certificazione, circa il buon esito dell'intervento e sono perciò invogliati ad investire, certi del ritorno di immagine che (verosimilmente) l'attività di recupero di un bene "adottato" da un organismo internazionale può realizzare.

Si tratta di una situazione non nuova, già sperimentata più volte con successo: mi riferisco, in particolare, al programma "*The 7 Most Endangered*"¹⁶, che ogni anno seleziona una serie di siti meritevoli e provvede a individuare progetti idonei al loro recupero ed alla conseguente valorizzazione anche economica degli stessi.

5. *L'idea di agevolazioni fiscali per i c.d. "distretti culturali"*

Il profilo integrato che emerge dalle esperienze sovranazionali potrebbe ispirare un'idea alternativa per l'individuazione di uno strumento, semplice ed efficace, di finanziamento del patrimonio culturale: uno strumento tale da coinvolgere, per l'appunto, una pluralità di attori pubblici e privati e da sfruttare in tal

¹⁶ Si tratta del programma di Europa Nostra, federazione pan-europea per il patrimonio culturale, che individua i 7 più importanti monumenti e luoghi in pericolo sul territorio europeo, con il precipuo scopo di mobilitare partner pubblici e privati a livello locale, nazionale ed europeo, affinché gli venga assicurato un futuro. L'iniziativa è stata lanciata a gennaio 2013 con l'European Investment Bank Institute come partner fondatore e il Consiglio della Banca Europea per lo Sviluppo come partner associato. Il "*7 most endangered*" non è un mero programma di finanziamento: suo scopo è quello di catalizzare azioni pubbliche e private a sostegno dei luoghi in pericolo. Una commissione di importanza internazionale, composta da specialisti di storia, archeologia, architettura, ecc. si riunirà per valutare tutte le candidature che sono state presentate. L'elenco finale dei 7 siti da salvare verrà infine selezionato dal Consiglio di Europa Nostra. Cfr. *7 Most Endangered Programme*, in www.europanostra.org.

modo al meglio il contributo che ciascuno di essi può offrire alla causa.

Mi riferisco all'introduzione di un regime fiscale agevolato per i c.d. *cultural districts*, aree di particolare pregio e interesse culturale, all'interno del territorio di un singolo Stato, nelle quali si renda indispensabile l'attuazione di interventi di recupero, conservazione e promozione anche in chiave economica. L'ordinamento europeo già conosce l'esperienza dei distretti creativi, che sono valorizzati dalla legislazione dell'Unione – pur in assenza di un regime fiscale di favore – al fine di contribuire tramite essi alla crescita economica di una certa area e soprattutto allo sviluppo di aree di eccellenza¹⁷.

Ebbene, i distretti culturali potrebbero ruotare attorno a zone di interesse culturale finora non toccate da particolari flussi di investimento, con l'obiettivo, appunto, di far confluire su di esse non solo risorse economiche utili per il mero recupero, ma anche progetti di alta qualificazione e convogliare investimenti produttivi capaci di trasformare l'economia dell'intera area¹⁸. Il compito di identificare queste zone, e qui interviene l'importanza dell'approccio integrato, spetterebbe di concerto ad una serie di soggetti pubblici: l'UNESCO, la Commissione UE, il governo nazionale e gli enti locali.

Un tale assetto potrebbe attrarre, come detto, finanziamenti privati, incentivati sia dal fatto che l'importanza culturale del sito è stata valutata da una pluralità di attori istituzionali, sia dalla conseguente possibilità di un ritorno economico dell'investimento. Ciò potrebbe, inoltre, essere accompagnato dall'introduzione – quanto meno nella fase iniziale – di misure fiscali di favore a sostegno di tali investimenti: misure, peraltro, destinate ad affievolirsi ed a cessare a regime, secondo uno schema già ipotizzato dal Comitato dei Ministri del Consiglio d'Europa nella sua risoluzione R (91) 6 «*on the measures likely to promote the funding of the conservation of the architectural heritage*»¹⁹.

L'approccio integrato servirebbe, inoltre, per scongiurare il rischio di censure europee delle agevolazioni fiscali sopra ricordate alla luce del divieto di aiuti di Stato. La presenza di una pluralità di soggetti – in particolare l'UNESCO – concorrerebbe a rendere il sito realmente patrimonio *sovranazionale* e quindi, come tale, al di fuori dell'ambito applicativo del regime degli aiuti di Stato: saremmo, in effetti, in presenza di un'agevolazione fiscale diretta a valorizzare un bene che,

¹⁷ Sulla natura dei Distretti Europei Creativi e la relativa procedura di finanziamento si veda, ad esempio, *Bando Europeo "Distretti Europei Creativi" 34/G/ENT/PPA/12/6483*, in www.antenabruellesbasilicata.it.

¹⁸ Un distretto culturale dovrebbe consistere, insomma, in una suddivisione politica dello Stato (o della città), per cui le donazioni nei confronti di esso dovrebbero essere considerate come veri e propri contributi di beneficenza e godere, pertanto, del regime tipico di deduzione; al riguardo, si veda l'ampia pratica statunitense in questo campo: cfr. *Cultural Tax District, A review and Analysis of Current Implications*, in www.vanderbilt.edu.

¹⁹ Risoluzione del 11 aprile 1991, consultabile sul sito www.search.coe.int.

per quanto interna allo Stato, si colloca entro un contesto più vasto, tipicamente sovranazionale. Non appare fuor di luogo ricordare, a questo riguardo, che il Comitato europeo delle Regioni proprio nel contesto dell'esame della disciplina degli aiuti di Stato ha di recente enfatizzato l'aspetto transnazionale dei fenomeni culturali, invocando la necessità di un approccio globale al riguardo²⁰.

L'idea dei distretti culturali non è evidentemente la sola che può essere avanzata. Essa tuttavia ha il pregio di unire una serie di profili che sono emersi dal nostro esame e di valorizzarne il possibile contributo all'obiettivo di rendere la protezione dei beni culturali più efficiente anche dal punto di vista del reperimento delle risorse. Pur senza alterare l'assetto centrato sul ruolo di ciascuno Stato, chiamato tra l'altro a definire il relativo regime fiscale agevolativo, la proposta avanzata realizzerebbe una proficua sinergia tra Stato e organismi sovranazionali al fine di creare le condizioni più favorevoli per l'afflusso di risorse da parte del settore privato.

²⁰ Cfr. ancora il *Parere del Comitato europeo delle regioni – Verso un approccio integrato al patrimonio culturale per l'Europa*, che al par. 29 evidenzia l'importanza della cultura nella sua dimensione transnazionale, sottolineando che è necessario un approccio globale, capace di raggiungere un pubblico più ampio eventualmente utilizzando anche le nuove tecnologie e facendo ricorso a nuovi strumenti digitali di comunicazione.